Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Corte I
A-6970/2010

Sentenza del 9 giugno 2011

Composizione

Giudici Salome Zimmermann (presidente del collegio), giudice Pascal Mollard e giudice Charlotte Schoder; cancelliera Frida Andreotti.

Parti

A._____, …,
patrocinato da …,
ricorrente,

contro

Amministrazione federale delle contribuzioni,
Assistenza amministrativa USA,
Eigerstrasse 65, 3003 Berna,
autorità inferiore.

Oggetto

Assistenza amministrativa (CDI-USA).

Fatti:

A.
La Confederazione Svizzera (di seguito: Svizzera) e gli Stati Uniti d'America (di seguito: USA) hanno concluso il 19 agosto 2009 un Accordo concernente la domanda di assistenza amministrativa presentata dall'Internal Revenue Service degli USA relativa a UBS SA, una società anonima di diritto svizzero (di seguito: Accordo 09; RU 2009 5669). La Svizzera si è impegnata a esaminare la domanda di assistenza amministrativa presentata dagli USA sulla base dei criteri stabiliti nell'Allegato all'Accordo 09 e conformemente alla Convenzione del 2 ottobre 1996 tra la Confederazione Svizzera e gli Stati Uniti d'America per evitare le doppie imposizioni in materia di imposta sul reddito (di seguito: CDI-USA 96; RS 0.672.933.61). Tramite il predetto Accordo, la Svizzera si è altresì assunta l'impegno di dar seguito alla domanda di assistenza amministrativa formulata dagli USA riguardante circa 4'450 conti aperti o chiusi presso UBS SA e a istituire un'unità operativa speciale mediante la quale l'Amministrazione federale delle contribuzioni (di seguito: AFC) fosse in grado di emanare le prime 500 decisioni finali riguardanti la trasmissione delle informazioni richieste entro 90 giorni dalla ricezione della domanda di assistenza amministrativa e le decisioni rimanenti, progressivamente entro 360 giorni dalla ricezione della domanda.

B.
Il 31 agosto 2009 l'autorità fiscale americana, Internal Revenue Service in Washington D.C. (di seguito: IRS), ha presentato all'AFC una domanda di assistenza amministrativa sulla base dell'Accordo 09. Tale domanda fondata sull'art. 26 CDI-USA 96, sul relativo Protocollo d'Accordo e sul Mutuo accordo del 23 gennaio 2003 concernente l'interpretazione dell'art. 26 CDI-USA 96 (di seguito: Accordo 03; pubblicato in: Pestalozzi/Lachenal/Patry [curato da SILVIA ZIMMERMANN con la collaborazione di MARION VOLLENWEIDER], Rechtsbuch der schweizerischen Bundessteuern, Therwil, gennaio 2010, vol. 4, cifra I B h 69, allegato 1 per la versione in inglese e allegato 4 per la versione in tedesco). L'IRS ha richiesto informazioni concernenti i contribuenti americani che nel periodo 1° gennaio 2001 – 31 dicembre 2008 disponevano del diritto di firma o di un altro diritto di disposizione dei conti bancari detenuti, sorvegliati o gestiti da una divisione di UBS SA oppure da una delle sue succursali o filiali in Svizzera. Trattavasi dei conti per i

quali UBS SA non era in possesso del modulo "W-9" sottoscritto dai contribuenti e non aveva annunciato al fisco statunitense tramite il modulo "1099" a nome del relativi contribuenti, nei tempi e nella forma richiesti, i prelevamenti effettuati da questi ultimi.

C.
Il 1° settembre 2009 l'AFC ha emanato una decisione nei confronti di UBS SA inerente l'edizione di documenti ai sensi dell'art. 20d cpv. 2 dell'Ordinanza del 15 giugno 1998 concernente la convenzione svizzero-americana di doppia imposizione (OCDI-USA, RS 672.933.61). Tramite tale decisione, l'autorità federale ha deciso di avviare la procedura di assistenza amministrativa e ha richiesto all'istituto bancario, nei termini di cui all'art. 4 Accordo 09, di trasmettere l'intera documentazione relativa ai clienti la cui situazione poteva rientrare nel campo di applicazione dei criteri previsti nell'Allegato dell'Accordo 09.

D.
Il Tribunale amministrativo federale (di seguito: TAF), nella sentenza A-7789/2009 del 21 gennaio 2010 (pubblicata parzialmente in DTAF 2010/7) ha accolto un ricorso contro una decisione finale dell'AFC concernente una contestazione di cui alla categoria cifra 2 A lett. b (in seguito: categoria 2/A/b) dell'Allegato dell'Accordo 09, sancendo che tale Accordo rappresenta una cosiddetta composizione amichevole ai sensi dell'art. 25 CDI-USA 96 che non può né modificare né completare la vigente CDI-USA 96. Dovendo quindi far riferimento a tale Convenzione, ha sancito che l'assistenza amministrativa va accordata unicamente in caso di frode fiscale ma non di sottrazione d'imposta. Sulla base della succitata sentenza, dopo ulteriori negoziazioni, Svizzera e USA hanno sottoscritto il 31 marzo 2010 un Protocollo d'emendamento dell'Accordo tra la Confederazione Svizzera e gli Stati Uniti d'America concernente la domanda di assistenza amministrativa relativa a UBS SA presentata dall'IRS, firmato a Washington il 19 agosto 2009 (Protocollo d'emendamento dell'Accordo di assistenza amministrativa; pubblicato in via straordinaria il 7 aprile 2010, RU 2010 1459; di seguito: Protocollo 10). Giusta l'art. 3 cpv. 2 Protocollo 10, esso è stato applicato a titolo provvisorio fin dalla sua sottoscrizione, ovverosia dal 31 marzo 2010.

E.
L'Accordo 09 e il Protocollo 10 sono quindi stati approvati dall'Assemblea federale tramite il Decreto federale del 17 giugno 2010 che approva l'Accordo tra la Confederazione Svizzera e gli Stati Uniti d'America concernente la domanda di assistenza amministrativa relativa a UBS SA

e il Protocollo d'emendamento (RU 2010 2907) e il Consiglio federale è stato autorizzato a ratificarli. La versione consolidata dell'Accordo 09 e del Protocollo 10 è denominata qui di seguito Trattato 10 (RS 0.672.933.612), il cui testo originale è in lingua inglese. Il succitato Decreto non è stato sottoposto a referendum in materia di trattati internazionali giusta l'art. 141 cpv. 1 lett. d cifra 3 della Costituzione federale della Confederazione Svizzera del 18 aprile 1999 (Cost., RS 101).

F.
Il 15 luglio 2010, tramite la sentenza A-4013/2010 (pubblicata parzialmente in DTAF 2010/40) il TAF ha statuito in merito alla validità del Trattato 10 giudicandolo vincolante nell'ordinamento giuridico svizzero ai sensi dell'art. 190 Cost. Considerato che il diritto internazionale non conosce una gerarchia materiale fra le diverse norme ad eccezione del diritto internazionale imperativo, il TAF ha sancito che il Trattato 10 ha il medesimo rango della CDI-USA 96. Essendo tuttavia quest'ultima Convenzione anteriore, essa trova applicazione, per quanto le sue norme non siano in contraddizione con quelle del predetto Trattato.

G.
Con sentenza A-6258/2010 del 14 febbraio 2011, il TAF ha disposto che non avendo Svizzera e USA ancora confermato formalmente per iscritto l'adempimento degli obblighi assunti con il Trattato 10, così come previsto dall'art. 10 del medesimo, esso deve essere ritenuto tuttora in vigore. Ha altresì precisato che il ritiro completo e definitivo da parte dell'IRS dell'azione civile "John Doe Summons" non pregiudica in alcun modo la validità attuale del Trattato 10 (cfr. la citata sentenza, consid. 8).

H.
Il dossier relativo a A._____ è stato trasmesso da UBS SA all'AFC il 15 marzo 2010. Nella sua decisione finale emessa il 23 agosto 2010, l'autorità ha considerato che essendo adempiute tutte le condizioni poste dal Trattato 10, l'assistenza amministrativa doveva essere accordata e di conseguenza, i documenti richiesti dall'IRS sarebbero stati trasmessi ad avvenuta crescita in giudicato della decisione.

I.
Per il tramite del suo patrocinatore, A._____ (di seguito: ricorrente) è insorto contro tale decisione con ricorso 23 settembre 2010 davanti al Tribunale amministrativo federale. Protestando tasse, spese e ripetibili, con tale atto il ricorrente postula l'annullamento della decisione

pronunciata dall'AFC che concede l'assistenza amministrativa nella procedura che lo concerne. In sintesi, non contestando che le caratteristiche della relazione bancaria la cui documentazione è oggetto della decisione finale dell'AFC adempiano i criteri per la concessione dell'assistenza amministrativa di cui all'Allegato al Trattato 10, esso sostiene come la documentazione oggetto di trasmissione non sia necessaria ai fini di un'inchiesta da aprire all'estero. Afferma dunque che nel periodo durante il quale è stato titolare della relazione bancaria, non ha agito a suo nome, bensì a titolo fiduciario, per conto del di lui padre, effettivo avente diritto economico degli averi in conto. Invoca parimenti che la particolare configurazione del conto in oggetto provocherebbe una situazione in virtù della quale vengono meno pure i presupposti giuridici di cui all'Accordo 09 da ossequiare in vista di una trasmissione di documenti. Censura altresì la violazione dell'art. 26 CDI-USA 96 nonché la violazione del diritto di essere sentito ex art. 29 cpv. 2 Cost.

J.
Con risposta 4 novembre 2010, l'AFC, riconfermandosi nelle proprie argomentazioni, ha postulato il rigetto integrale del ricorso, ribadendo la fondatezza della propria decisione.

K.
Con scritto 19 novembre 2010, il rappresentante del ricorrente, ritenendo che la decisione dell'IRS di ritirare completamente e definitivamente l'azione civile "John Doe Summons" a suo tempo aperta nei confronti di UBS SA potesse influenzare la procedura ricorsuale, ha chiesto al Tribunale giudicante di potersi determinare in merito. Tale richiesta è stata ammessa con ordinanza 25 novembre 2010.

L.
Il 15 dicembre 2010 il ricorrente, per il tramite del suo patrocinatore, ha quindi inoltrato un complemento al ricorso chiedendo di considerare quanto ivi illustrato quale ulteriore censura a sostegno delle conclusioni espresse con ricorso 23 settembre 2010. E meglio, a suo dire, venendo meno il provvedimento "John Doe Summons", difettano pure le premesse perché possano essere attivati i meccanismi di cui all'Accordo 09, stando a significare, che tutte le domande di assistenza amministrativa ancora non eseguite devono essere ritenute prive di oggetto. In subordine, esso sostiene che facendo difetto l'applicabilità e il ruolo dell'Accordo 09, torna ad essere applicabile alla fattispecie la CDI-USA 96 i cui presupposti enunciati all'art. 26 non sono adempiuti nel caso concreto.

M.
Il 4 gennaio 2011 l'AFC si è determinata in merito alle suddette censure. Ritenendo prive di fondamento le argomentazioni formulate dal ricorrente, l'autorità inferiore si è riconfermata pienamente nelle conclusioni prese nell'ambito delle sue precedenti osservazioni 4 novembre 2010, postulando quindi il rigetto del ricorso.

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

Diritto:

1.

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, per quanto la LTAF non disponga altrimenti (art. 37 LTAF). Il Tribunale amministrativo federale è dunque competente per giudicare la presente vertenza.

1.2. L'interessato ha la qualità per ricorrere (48 cpv. 1 PA). Il suo gravame 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). Il ricorso è ricevibile in ordine e dev'essere quindi esaminato nel merito.

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 (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/San Gallo 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. DTF 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; decisioni del Tribunale amministrativo federale A-6258/2010 del 14 febbraio 2011 consid. 2.1 e A-4013/2010 del 15 luglio 2010 consid. 1.2. con riferimenti).

2.2. Il Tribunale amministrativo federale non è vincolato né dai motivi addotti (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).

2.3. Il Tribunale amministrativo federale valuta le prove liberamente (art. 19 PA in relazione con l'art. 40 della Legge di procedura civile federale del 4 dicembre 1947 [PC, RS 273]). Questo principio è

applicabile anche nel caso della valutazione di documenti probatori (art. 12 lett. a PA). Gli atti pubblici fruiscono *ex lege* di valenza probatoria accresciuta. Essi fanno piena prova dei fatti che attestano, finché non sia dimostrata l'inesattezza del loro contenuto (art. 9 cpv. 1 del Codice civile svizzero del 10 dicembre 1907 [CC, RS 210]). Siffatte regole di diritto privato federale trovano altresì applicazione anche in ambito di procedura amministrativa (CHRISTOPH AUER in VwVG – Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, Zurigo/San Gallo 2008, N. 27 *ad* art. 12 PA).

Con particolare riferimento alle dichiarazioni in forma autentica agli atti, occorre osservare quanto segue. Le norme per la celebrazione degli atti pubblici sono stabilite dai Cantoni *ex* art. 55 Tit. fin. CC. Nella fattispecie le dichiarazioni giurate prodotte dal ricorrente sono state rese davanti a un pubblico ufficiale con residenza notarile nel Canton Ticino. Giusta l'art. 4 cpv. 1 della Legge cantonale ticinese sul notariato del 23 febbraio 1983 (LN, RL 3.2.2.1), il pubblico notaio può solo certificare fatti di cui si è personalmente cerziorato o che si sono svolti secondo le leggi in sua presenza. Egli deve pertanto sincerarsi che le dichiarazioni delle parti corrispondano alla loro volontà senza tuttavia indagare, se esse siano anche veritiere. Se dovesse però sapere che una dichiarazione non è conforme alla realtà, deve rifiutare il proprio intervento (artt. 4 cpv. 2 e 62 cifra 2 e 5 LN; cfr. TIZIANO BERNASCHINA/ALESSANDRA JORIO/PIETRO MOGGI/LUCA PAGANI/FRANCO PEDRAZZINI/FLAVIA VASSALLI, Legge sul notariato del 23 febbraio 1983 annotata, Locarno 1996, pag. 21 *in fine*). Non potendo quindi il pubblico notaio esaminare l'esattezza e la veridicità contenutistica di una dichiarazione rilasciata nella forma dell'atto pubblico, la valenza probatoria della medesima è da considerarsi accresciuta unicamente quanto all'identità di colui che ha rilasciato la dichiarazione e al fatto che quanto da lui dichiarato nella forma autentica corrisponde all'espressione della sua volontà (cfr. decisioni del Tribunale federale 5A_507/2010 e 5A_508/2010 del 15 dicembre 2010 consid. 4.2; decisioni del Tribunale amministrativo federale A-6677/2010 del 6 giugno 2011 consid. 2.3, A-6636/2010 del 2 maggio 2011 considd. 2.3 e 5.4 e A-6672/2010 del 24 febbraio 2010 considd. 2.3 e 5.4, cfr. parimenti PATRICK L. KRAUSKOPF/KATRIN EMMENEGGER, VwVG – Praxiskommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, Zurigo 2009, N. 92 *ad* art. 12 PA).

3.

Il ricorrente lamenta una violazione del suo diritto di essere sentito

siccome la decisione impugnata non sarebbe stata sufficientemente motivata. In particolare, sostiene che, tenuto conto della presa di posizione dettagliata e documentata da lui presentata nel corso della procedura, l'autorità avrebbe dovuto determinarsi in merito alle censure ivi sollevate.

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 (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 (DTF 127 V 431 consid. 3d/aa e DTF 124 I 49 consid. 1).

3.2. Il diritto di essere sentito, 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 (DTF 135 II 286 consid. 5.1, pag. 293 con rinvii; decisioni del Tribunale federale 4A_35/2010 del 19 maggio 2010 e 8C_321/2009 del 9 settembre 2009; decisione del Tribunale amministrativo federale A-7094/2010 del 21 gennaio 2011 consid. 3.2. con riferimenti ivi citati).

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 (DTF 134 I 83 consid. 4.1, DTF 129 I 232 consid. 3.2 con riferimenti, DTF 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 (DTF 130 II 530 consid. 4.3, la già citata DTF 129 II 232 consid. 3.2; DTF 126 I 97 consid. 2b; decisione del Tribunale amministrativo federale A-6258/2010 del 14 febbraio 2011 consid. 5.2.2 con riferimenti ivi citati; RENE RHINOW/HEINRICH KOLLER/CHRISTINA KISS/DANIELA THURNHERR/DENISE BRÜHL-MOSER,

Oeffentliches Prozessrecht, 2. ed., Basilea 2010, n. 437; LORENZ KNEUBÜHLER, Die Begründungspflicht. Eine Untersuchung über die Pflicht der Behörden zur Begründung ihrer Entscheide, Berna/Stoccarda/Vienna 1998, pag. 29 segg). L'ampiezza della motivazione non può peraltro 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, Cadenazzo 2002, n. 531 con i numerosi riferimenti giurisprudenziali citati).

3.4. Nel caso in esame, dopo aver illustrato i requisiti posti dalla categoria 2/A/b che interessa la fattispecie, l'autorità inferiore spiega i motivi per i quali l'assistenza amministrativa dev'essere accordata. In particolare, risulta dai documenti bancari in possesso dell'autorità che il ricorrente era residente negli Stati Uniti d'America durante il periodo rilevante del presente procedimento e che egli è stato l'avente diritto economico e il titolare della relazione bancaria oggetto della procedura. Alcun formulario W-9 è stato inoltrato durante il periodo rilevante. Il 31 dicembre 2001 gli averi totali in conto superavano la somma determinante di fr. 1'000'000.--. Durante gli anni 2002 e 2003 sono stati realizzati redditi di fr. 374'252.-- e quindi, nell'ambito di un triennio è stata superata la media annuale di fr. 100'000.--. In siffatte circostanze, l'AFC ha quindi considerato che tutte le condizioni di cui alla categoria 2/A/b dell'Allegato al Trattato 10 sono adempiute (consid. 4 della decisione impugnata). Con riferimento agli argomenti sollevati dal ricorrente, l'autorità inferiore ha osservato come risulta dalla documentazione bancaria che egli medesimo ha sottoscritto della documentazione dichiarandosi titolare e avente diritto economico del conto oggetto del presente procedimento. Essa ribadisce quindi la realizzazione di tutte le condizioni poste nell'Allegato del Trattato 10, rilevando che spetterà se del caso al ricorrente far valere i propri argomenti dinanzi alle autorità statunitensi che sono competenti per decidere nel merito (consid. 6 della decisione impugnata). L'AFC si è quindi ritenuta incompetente per decidere sugli argomenti di merito, in particolar modo sulla questione della tassazione dei fondi da parte delle autorità statunitensi.

Sulla base delle indicazioni dettagliate figuranti nella decisione impugnata, il ricorrente è certo stato in grado di cogliere i motivi sui quali l'autorità si è fondata per rendere il proprio giudizio. Contrariamente a

quanto egli pretende, l'autorità non è tenuta a prendere posizione su tutti i fatti, le censure e i mezzi di prova da lui invocati, ma può limitarsi ad esporre le sole circostanze rilevanti per la decisione (cfr. consid. 3.3 del presente giudizio). Ciò che l'AFC ha fatto nella decisione impugnata, la quale soddisfa quindi l'esigenza di motivazione derivante dal diritto di essere sentito. La censura sollevata dal ricorrente non può pertanto trovare accoglimento.

4.

4.1. Nel suo complemento al ricorso 15 dicembre 2010, il ricorrente sostiene che visto che l'autorità americana ha ritirato completamente e definitivamente l'azione civile avviata a suo tempo nei confronti di UBS SA ("John Doe Summons"), l'Accordo 09 non può essere applicato ulteriormente. Ritiene quindi ch tutte le domande di assistenza amministrativa per le quali alcun dato è stato comunicato all'autorità rogante devono essere reputate prive di oggetto e che di conseguenza nella fattispecie occorre applicare la CDI-USA 96, i cui presupposti enunciati all'art. 26, non sono tuttavia adempiuti.

4.2. Con sentenza A-6258/2010 del 14 febbraio 2011 il TAF ha giudicato che il fatto che l'IRS ha ritirato completamente e definitivamente il provvedimento "John Doe Summons" non incide in alcun modo sulla validità del Trattato 10 (cfr. la citata sentenza, consid. 8). Ciò poiché in ragione dei principi interpretativi sanciti dall'art. 31 cpv. 1 della Convenzione di Vienna del 23 maggio 1969 sul diritto dei trattati (CV, RS 0.111), la cifra di 4'450 conti non costituisce accezione alcuna volta a determinare se il Trattato 10 debba essere considerato adempiuto dalle parti contraenti. Secondo il TAF, il fatto che la Svizzera abbia trasmesso agli Stati Uniti i dati bancari relativi a 4'450 conti non sta altresì a significare che il Trattato 10 sia adempiuto (cfr. decisione del Tribunale amministrativo federale A-6932/2010 del 27 aprile 2011 consid. 2.4.2). Una siffatta interpretazione è peraltro conforme al principio della sicurezza del diritto ed è parimenti confermata dall'art. 10 Trattato 10, in applicazione del quale, a tutt'oggi le parti non hanno ancora confermato l'adempimento integrale degli obblighi assunti in seguito alla sottoscrizione del medesimo.

4.3. Alla luce di quanto sopra esposto, la censura del ricorrente – riferita all'Accordo 09 che, assieme al Protocollo 10, costituisce la versione consolidata qui denominata Trattato 10 (cfr. fatti sub E) – si rileva priva di

fondamento. Lo scrivente Tribunale procede quindi nell'esame della fattispecie secondo i criteri di cui all'Allegato del Trattato 10.

5.

5.1. I criteri per la concessione dell'assistenza amministrativa in base alla relativa domanda 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).

5.2. Il caso oggetto del presente giudizio concerne la categoria 2/A/b di cui al citato Allegato. Giusta la cifra 1 lettera A del medesimo, l'assistenza amministrativa deve essere concessa ai clienti di UBS SA domiciliati negli Stati Uniti che, in un momento qualsiasi del periodo 2001-2008, erano i titolari diretti e gli aventi diritto economico di conti di deposito titoli non dichiarati tramite il formulario W-9 e di conti di deposito di importo superiore a fr. 1'000'000.-- presso UBS SA, per i quali è possibile dimostrare un fondato sospetto di truffe e reati analoghi.

5.2.1. I criteri per determinare l'esistenza di "truffe e reati analoghi", condizione essenziale giusta la categoria 2/A/b dell'Allegato, sono soddisfatti nel caso in cui (i) il contribuente domiciliato negli Stati Uniti non ha presentato il modulo W-9 per un periodo di almeno tre anni (di cui almeno uno coperto dalla domanda di assistenza amministrativa) e (ii) il conto in essere presso UBS SA ha generato in media profitti per oltre fr. 100'000.-- l'anno per un qualsiasi periodo di tre anni, di cui almeno uno coperto dalla domanda di assistenza amministrativa. Secondo la cifra 2/A/b, i profitti sono definiti come reddito lordo (interessi e dividendi) e utili di capitale, equivalenti, ai fini della domanda di assistenza amministrativa, al 50% dei ricavi lordi delle vendite conseguiti sui conti durante il periodo in questione.

5.2.2. In merito all'esigenza di un "fondato sospetto", il Tribunale amministrativo federale ha stabilito che non è necessario mostrarsi troppo severi nell'ammetterne l'esistenza, visto che al momento della presentazione della domanda di assistenza o di trasmissione delle informazioni richieste, non è ancora possibile determinare se queste saranno utili o meno all'autorità richiedente. In generale, è sufficiente dimostrare in modo adeguato che tali informazioni sono necessarie perché l'inchiesta possa essere portata avanti dall'autorità richiedente. In concreto, la fattispecie esposta deve lasciar apparire un fondato sospetto,

le condizioni di cui alle basi legali applicabili alla richiesta d'assistenza devono essere adempiute e le informazioni e i documenti richiesti dall'autorità devono essere descritti. A questo stadio della procedura non ci si può tuttavia aspettare che i fatti ritenuti nella domanda di assistenza o di trasmissione di informazioni non presenti lacuna alcuna o eventuali contraddizioni. Non spetta quindi al giudice dell'assistenza amministrativa il compito di verificare se sia stato commesso o meno un atto punibile. L'esame da parte dello scrivente Tribunale (quale giudice dell'assistenza amministrativa) è limitato a verificare se la soglia del fondato sospetto è stata raggiunta o se la fattispecie constatata dall'autorità inferiore è manifestamente lacunosa, falsa o contraddittoria (cfr. decisione del Tribunale amministrativo federale A-6933/2010 del 17 marzo 2011 consid. 2.4 e referenze ivi citate).

Tocca quindi alla persona interessata dalla richiesta di assistenza amministrativa 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 del Trattato 10 sono adempiuti. Se vi perviene, l'assistenza amministrativa deve essere rifiutata. Ciò presuppone che la persona interessata da tale procedura porti tempestivamente e senza riserva le prove documentali che attestino che essa è stata coinvolta a torto nella procedura. Il Tribunale amministrativo federale non ordina al riguardo alcun atto istruttorio (cfr. decisioni del Tribunale amministrativo federale A-6933/2010 del 17 marzo 2011 consid. 2.4, nonché le referenze giurisprudenziali ivi citate, A-4911/2010 del 30 novembre 2010 consid. 1.4.2 con riferimenti).

5.2.3. Lo scrivente Tribunale ha avuto modo di pronunciarsi con sentenza A-6053/2010 del 10 gennaio 2011 riguardo al criterio degli "aventi diritto economico" (nella versione inglese di cui all'Allegato del Trattato 10 definito come "beneficially owned") nel contesto di una fattispecie inerente la categoria 2/B/b dell'Allegato (cfr. in particolare consid. 7.3). Ispirandosi al concetto di "beneficial owner" della CDI-USA 96, rispettivamente del Modello di Convenzione fiscale riguardante il reddito e il patrimonio elaborato dall'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (di seguito: Modello OCSE), il TAF ha rilevato che nel Trattato 10 tale criterio permette di assicurare che le informazioni bancarie di un cittadino statunitense possano essere trasmesse alle autorità fiscali americane, allorquando esso crea un veicolo finanziario al fine di sottrarsi al proprio obbligo di dichiarare il patrimonio e i profitti conseguiti depositati sul conto bancario detenuto da tale entità. Il concetto di "avente diritto economico" serve quindi a includere nel

Trattato 10, da un punto di vista economico, le situazioni nelle quali ci si avvale di una società offshore unicamente per eludere l'obbligo di dichiarazione fiscale, rispettivamente la si utilizza ai fini di sottrazione fiscale nei confronti degli USA. Per ammettere una possibile appartenenza economica ("beneficially owned") di un conto di una società offshore ai sensi del Trattato 10, è determinante in che misura la "US Person" ha economicamente il controllo e la disposizione sul proprio patrimonio e sui profitti generati depositati sul conto UBS della società offshore (cfr. la citata sentenza A-6053/2010 consid. 7.3.2). Dal punto di vista economico, per considerare se un cittadino statunitense si è spossessato del proprio patrimonio e/o dei profitti conseguiti, occorre dunque valutare com'è esercitato il potere di disposizione sugli averi in conto e/o sui profitti generati, nonché la loro gestione e il loro utilizzo. Se dall'esame della fattispecie risulta che la "US Person" interessata ha economicamente il controllo e il potere di disposizione sul conto della società offshore, in applicazione del principio della "substance over form" ai sensi del Trattato 10 (cfr. consid. 7.3.2 della citata sentenza), tale società dev'essere reputata come trasparente e di conseguenza la "US Person" va ritenuta l'avente diritto economico degli averi in conto. Occorre quindi valutare gli elementi del caso concreto per determinare se, e in quale misura, il potere di disporre economicamente degli averi nonché il controllo del patrimonio depositato sul conto UBS e dei profitti conseguiti sussistono effettivamente nel periodo 1999 – 2010 (cfr. decisioni del Tribunale amministrativo federale A-6873/2010 del 7 marzo 2011 considd. 6.2.1 e 6.2.2, A-6538/2010 del 20 gennaio 2011 consid. 3.2.1 e A-6053/2010 del 10 gennaio 2011 consid. 7.3.2. con le referenze ivi citate).

Lo scrivente Tribunale non ritiene che alcun motivo giustifichi di ridiscutere la giurisprudenza sancita con sentenza A-6053/2010 del 10 gennaio 2011. La medesima è quindi confermata anche in questa sede.

Riferendosi il caso oggetto del presente giudizio alla categoria 2/A/b, lo scrivente Tribunale ha già avuto modo di osservare che il concetto di "beneficially owned" riferito a tale categoria dev'essere inteso alla stregua di quello della categoria 2/B/b, discusso in precedenza, non essendovi nessuna ragione che giustifichi una diversa interpretazione (cfr. decisioni del Tribunale amministrativo federale A-6636/2010 del 2 maggio 2011 consid. 4, A-8462/2010 del 2 marzo 2011 consid. 5.2.2 e A-6672/2010 del 24 febbraio 2011 consid. 4.2).

6.

Il ricorrente si aggrava contro l'accertamento dell'autorità relativo alla sua qualità di avente diritto economico della relazione bancaria oggetto di rogatoria.

6.1. Nel caso in esame, sulla base della documentazione trasmessa da UBS SA, l'AFC ha ritenuto il ricorrente titolare diretto e avente diritto economico della relazione bancaria UBS n. *** e ciò in ragione dei documenti sottoscritti dal medesimo, nei quali egli dichiara di essere titolare e avente diritto economico degli averi in conto (cfr. decisione impugnata, punti 4 e 6). In particolare, il ricorrente ha firmato il cosiddetto "Formulario A" che determina l'avente diritto economico degli averi in conto, dichiarandosi quindi tale (cfr. doc. n. ***_4_00001).

6.2. Alla luce di siffatte circostanze, l'AFC disponeva di elementi sufficienti per concludere che il ricorrente è l'unico titolare e l'avente diritto economico del conto UBS n. ***. La fattispecie così ritenuta dall'autorità inferiore nella sua decisione 23 agosto 2010 non risulta quindi manifestamente lacunosa, falsa o contraddittoria.

7.

Occorre quindi procedere qui di seguito ad esaminare, conformemente ai principi giurisprudenziali suesposti (cfr. consid. 5.2.2), se il ricorrente è pervenuto a confutare in maniera chiara e decisiva il sospetto ritenuto dall'autorità inferiore circa la sua qualità di avente diritto economico degli averi in conto.

7.1. Come detto, il ricorrente contesta di essere stato l'avente diritto economico del conto UBS n. ***. Sostiene difatti che nel periodo durante il quale è stato titolare della citata relazione, non ha agito a suo nome, bensì a titolo fiduciario, per conto del di lui padre, B._____, effettivo avente diritto economico degli averi in conto. Una simile configurazione del conto è a suo dire frequente, benché singolare, per situazioni al centro delle quali vi sono noti imprenditori esposti pubblicamente, con un'attività internazionale, parte della quale svolta offshore. Preferendo il padre quindi non apparire quale destinatario finale effettivo di tali averi, la citata relazione era stata intestata al qui ricorrente, figlio non implicato nella gestione dell'azienda di famiglia, peraltro residente all'estero. Rileva quindi che il fatto di non essere l'avente diritto economico di tali averi è comprovato dall'origine dei fondi confluiti, dalle modalità di gestione,

dall'utilizzo dei fondi ivi depositati nonché dalla loro destinazione al momento della chiusura della relazione bancaria (cfr. ricorso sub punto V.).

7.1.1. Nel suo gravame, il ricorrente indica dapprima che i fondi confluiti sul conto bancario a lui intestato, provengono dalla quota parte dell'utile fuori bilancio generato dalle attività della D._____ S.r.l., (…), azienda di famiglia oggi interamente di proprietà del fratello C._____ e, limitatamente alla quota della metà del capitale sociale, goduta in usufrutto dal padre, B._____. Il ricorrente sostiene quindi di non rivestire alcun ruolo nella società di famiglia, né per quanto attiene la proprietà, né per quanto riguarda la gestione dell'azienda di pertinenza dei citati famigliari. Tutti gli averi che hanno alimentato il conto oggetto di rogatoria provengono dunque dall'attività dell'anzidetta società. In particolare afferma che la D._____ S.r.l. emetteva fatture a carico di clienti stranieri, i quali pagavano tramite assegni emessi all'ordine della società. Gli assegni venivano quindi girati da C._____ e/o B._____ (quali dirigenti dell'azienda di famiglia) e incassati sul conto della E._____ (…), società il cui avente diritto economico era dapprima il padre singolarmente e nel seguito il fratello C._____ congiuntamente al padre. Da questo conto i fondi, solitamente per metà ciascuno, venivano girati via bonifico a C._____ e al qui ricorrente, agente a titolo fiduciario per conto del padre (cfr. ricorso sub punto VI.7.1).

7.1.2. Quanto alle modalità di gestione del conto, egli sostiene che la medesima era assicurata esclusivamente da suo padre. Ciò sarebbe attestato dalla sottoscrizione da parte di B._____ di numerosi ordini di borsa, di tutti i prelevamenti, di formalità bancarie nonché dalle note interne stilate dai loro consulenti (cfr. ricorso sub punto VI.7.2).

7.1.3. Per il ricorrente anche la destinazione degli averi al momento della chiusura del conto dimostra che egli agiva unicamente a titolo fiduciario. Difatti, dapprima essi sono transitati su di un conto a favore della F._____ Familienstiftung, Vaduz, i cui beneficiari erano i suoi genitori. Nel seguito, i medesimi sono stati trasferiti a un conto di pertinenza della G._____ Ltd, Nassau, una *underlying company* della succitata fondazione, i cui aventi diritto economico erano i suoi genitori, per poi transitare su di un conto sempre intestato ai suoi genitori, che allora avevano aderito all'amnistia fiscale italiana, e venire infine girati su di una polizza assicurativa intestata alla H._____ AG, (…), i cui beneficiari sono sempre i suoi genitori (cfr. ricorso sub punto VI.7.3).

7.1.4. Secondo il ricorrente l'insieme dei suesposti elementi dimostrano che egli non è l'avente diritto economico, bensì soltanto il titolare, agente a titolo fiduciario, del conto UBS n. ***, di pertinenza economica del di lui padre.

7.2. Come esposto al consid. 5.2.3 che precede, la valutazione circa l'identità dell'effettivo avente diritto economico del patrimonio va effettuata in base al potere di disporre economicamente degli averi in conto nonché del controllo del patrimonio ivi depositato e dei profitti conseguiti. Il ricorrente perviene dunque a confutare l'ipotesi ritenuta dall'AFC in merito alla propria appartenenza economica degli averi in conto, allorquando la documentazione da lui prodotta è atta a comprovare in maniera chiara e decisiva che suo padre, e non lui, è l'avente diritto economico dei valori depositati sulla relazione bancaria oggetto della presente procedura. E sulla base dei vari documenti ai quali esso fa riferimento nel caso concreto, tale conclusione non può essere tratta.

7.2.1. Il ricorrente ha aperto il noto conto quale unico titolare in data 23 dicembre 1991 (cfr. doc. n. ***_4_00044). Benché già allora fosse residente negli Stati Uniti, egli aveva comunicato alla banca il suo indirizzo in Italia (cfr. doc. n. ***_4_00046). Quale unico procuratore aveva designato il padre, B._____ (cfr. doc. n. ***_4_00044 e _00045). Il 22 novembre 2001, le formalità bancarie inerenti la relazione bancaria sono state rifatte. Il ricorrente ha quindi sottoscritto nuovamente la documentazione di apertura del conto dichiarandosi ancora unico titolare del medesimo e fornendo il suo nuovo indirizzo negli Stati Uniti (cfr. doc. n. ***_4_00039). Egli ha inoltre firmato il noto Formulario A (cfr. doc. n. ***_4_00001), dichiarandosi unico avente diritto economico del patrimonio depositato sul conto. Il ricorrente ha dipoi conferito al padre B._____ una procura generale illimitata senza diritto di sostituzione, per rappresentarlo nei confronti di UBS SA e in particolare per disporre di tutti i valori patrimoniali depositati a suo nome presso la banca (cfr. doc. n. ***_4_00038). Ha altresì sottoscritto il "Modulo relativo all'imposta alla fonte statunitense/Persona fisica. Valori patrimoniali e redditi assoggettati all'imposta alla fonte statunitense. Dichiarazione Non-US Person" (cfr. doc. n. ***_4_00051), ulteriore documento dov'egli si è dichiarato avente diritto economico, ai sensi del diritto fiscale statunitense, dei valori patrimoniali e dei redditi del conto oggetto della presente procedura. Con la sottoscrizione dei vari documenti summenzionati, il ricorrente ha effettivamente dichiarato di essere l'avente diritto economico degli averi in conto.

La descrizione fatta del cliente nelle note interne redatte dai consulenti bancari fa peraltro chiaramente riferimento al qui ricorrente e non a suo padre, il quale funge unicamente da gestore del conto in ragione della procura conferitagli dal titolare (cfr. "Picturing" sub doc. n. ***_3_00001 e _00002 nonché _00013 e _00014): "Attività lucrativa attuale. Imprenditore. (…) Il deposito è gestito dal padre (procuratore) (…)".

Sempre dalle note interne, in occasione di una visita da parte del ricorrente presso l'istituto bancario in data 11 settembre 2006, è chiaramente attestato un cambiamento dell'avente diritto economico degli averi in conto, contestualmente alla chiusura della relazione bancaria (cfr. doc. n. ***_3_00012). Quanto scritto dal consulente in tale occasione è significativo: "(…) Fissato app. per il 21.09. in quanto questa relazione verrà chiusa e trasferita su una nuova Fondazione che apriremo in quella data. La Fondazione avrà come BO i genitori del titolare in quanto lo stesso divorzierà in un futuro prossimo. Discusso con Sig. X._____ sulla costruzione della struttura e trovato soluzione già spiegata e accordata dal padre oggi. Attenzione al trasferimento dell'ATF in quanto cambiano i BO!! (…)". Ciò a ulteriore comprova che la documentazione fornita dal ricorrente non permette di confutare chiaramente il fondato sospetto ritenuto dall'autorità inferiore.

7.2.2. Neppure la tesi che il ricorrente non è l'avente diritto economico degli averi del conto UBS n. *** poiché di fatto, esso sarebbe stato alimentato esclusivamente dai fondi provenienti dall'attività della società di famiglia, estranea al titolare del conto, è stata provata tramite la documentazione prodotta. La dichiarazione giurata resa dal dr. Y._____ (cfr. doc. 13 prodotto dal ricorrente) oltre che gli altri documenti prodotti sub docc. 14, 15 e 16 non permettono difatti di provare tale asserzione né costituiscono degli elementi atti ad invalidare l'ipotesi sulla quale si è basata l'autorità inferiore per ammettere che i criteri dell'Allegato del Trattato 10 sono adempiuti.

Con particolare riferimento al brevetto notarile (cfr. succitato doc. 13), come esposto al considerando 2.3 del presente giudizio, il pubblico notaio può solo certificare fatti di cui si è personalmente cerziorato o che si sono svolti secondo le leggi in sua presenza. Egli si è quindi limitato a sincerarsi che le dichiarazioni rese in forma autentica da parte del comparente corrispondessero alla di lui volontà, senza tuttavia indagare sulla veridicità delle medesime. Tale atto non dispone dunque di valenza probatoria accresciuta inerente il suo contenuto. Mentre per quanto concerne gli altri documenti prodotti (docc. 14, 15 e 16), essi pure non

permettono di confutare in maniera chiara e decisiva il fondato sospetto che l'avente diritto economico degli averi di cui al conto UBS n. *** era il ricorrente. Trattasi difatti di fiches di prelevamento dal conto intestato alla E._____ sottoscritte da B._____ (doc. 15) che nulla provano riguardo alla pertinenza degli averi di cui al succitato conto. Parimenti, le tabelle prodotte sub docc. 16 e 17 non permettono, neppure tramite la consultazione dell'estratto conto, di confutare l'ipotesi ritenuta dall'autorità inferiore.

Peraltro, il fatto che gli averi in conto provengano dall'attività della società di famiglia, estranea al ricorrente – ciò che, come detto, non è comunque stato provato – non significa ancora che il patrimonio depositato non gli appartenga. I motivi che inducono una persona ad alimentare un conto possono difatti essere svariati e non sono decisivi per giudicare in merito all'identità dell'avente diritto economico (cfr. per analogia, decisioni del Tribunale amministrativo federale A-8462/2010 del 2 marzo 2011 consid. 5.3.3 e A-7024/2010 del 4 febbraio 2011 consid. 4.5.2).

7.2.3. Quanto al fatto che fosse B._____ ad occuparsi esclusivamente della gestione del conto e dei contatti con la banca, si rileva avantutto che dagli atti emerge che anche il ricorrente si è comunque recato in più occasioni in banca e ha sottoscritto varie formalità. È vero che, come lo dimostrano i documenti agli atti, B._____ ha sottoscritto numerosi ordini di borsa, formalità bancarie quali il formulario relativo alla Costituzione in pegno e quello concernente la Convenzione quadro per transazioni in derivati e operazioni a termine, conferme di ricevuta Posta fermo banca UBS. Come pure è manifesto che egli ha effettuato gran parte dei prelevamenti e ha incontrato di frequente i consulenti bancari. Tuttavia, egli ha potuto compiere tutti questi atti proprio in ragione della procura sul conto conferitagli. In particolare, tramite la procura generale illimitata senza diritto di sostituzione sottoscritta il 22 novembre 2001 (cfr. doc. n. ***_4_00038), il rappresentato "autorizza il procuratore ai seguenti atti: depositare in suo nome in modo legalmente valido, rispettivamente a comperare e vendere, costituire in pegno, prestare, convertire o ritirare titoli di qualsiasi natura, a effettuare versamenti o prelevamenti sotto qualsiasi forma, mediante assegni o altro, a rilasciare quietanza, ordinare trasferimenti e cessioni, firmare, emettere, accettare, girare o quietanzare mandati, assegni o cambiali di qualsiasi natura, a farsi consegnare estratti conto, elenchi di titoli, conteggi, la corrispondenza, a concordare con UBS l'impiego e l'uso di servizi elettronici, ad eleggere foro giuridico, insomma a far tutto ciò che giudica opportuno e necessario. In particolare, il procuratore è autorizzato a conferire a UBS in nome del

rappresentato, in modo legalmente valido, mandati di gestione patrimoniale e d'investimento (cfr. il citato documento)". Visto siffatti poteri di rappresentanza, B._____ era dunque autorizzato ad agire in tal modo sul conto di titolarità del figlio.

Neppure la dichiarazione giurata resa dal consulente bancario della famiglia del ricorrente dev'essere considerata determinante (cfr. doc. 27 prodotto dal ricorrente). Come esposto al considerando 2.3 del presente giudizio, nella fattispecie il pubblico notaio può solo certificare fatti di cui si è personalmente cerziorato o che si sono svolti secondo le leggi in sua presenza. Egli ha quindi provveduto a sincerarsi che le dichiarazioni del comparente corrispondessero alla di lui volontà, senza indagare sul contenuto materiale delle medesime.

La qualità di procuratore di B._____ non permette in ogni caso di poterlo considerare quale avente diritto economico del patrimonio depositato sul conto oggetto della presente procedura (nel senso del termine "beneficial owned" di cui al Trattato 10) (cfr. consid. 5.2.3).

7.2.4. E neppure il fatto che nel settembre 2006, al momento della chiusura del conto, il patrimonio in essere è confluito su relazioni bancarie i cui genitori del ricorrente erano aventi diritto economico concorre a dimostrare la tesi ricorsuale. Ciò non significa infatti che egli non fosse l'avente diritto economico di tali averi. Ai fini del giudizio in merito all'identità dell'avente diritto economico della relazione bancaria UBS n. ***, unica questione pertinente *in casu*, non è difatti rilevante la destinazione dei fondi a partire dal 2006 e ciò poiché il periodo che concerne il presente procedimento è compreso tra il 2001 e il 2003 (cfr. decisione impugnata punto 4). E come si evince dalle note interne dell'11 settembre 2006, fino ad allora, l'avente diritto economico degli averi in conto era il ricorrente (cfr. consid. 7.2.1).

7.2.5. I motivi e la documentazione prodotta dal ricorrente a sostegno delle sue affermazioni non hanno quindi permesso di confutare in maniera chiara e decisiva il sospetto riguardante la qualifica dell'avente diritto economico ritenuto dall'autorità inferiore.

8.

Il ricorrente censura altresì la violazione dell'art. 26 CDI-USA 96. Esso ritiene di non aver commesso alcun reato fiscale siccome non era tenuto a comunicare alle autorità americane l'esistenza di un conto i cui averi

non erano di sua pertinenza. In tali circostanze, un comportamento fraudolento non sussisterebbe.

Lo scrivente Tribunale ha sancito che il Trattato 10 ha il medesimo rango della CDI-USA 96. Essendo tuttavia quest'ultima Convenzione anteriore al Trattato 10, essa trova applicazione, per quanto le sue norme non siano in contraddizione con quelle del citato Trattato (cfr. decisione del Tribunale amministrativo federale A-4013/2010 del 15 luglio 2010 consid. 6.2.2).

Come visto, il Trattato 10 è applicabile alla fattispecie e i suoi criteri oggettivi e vincolanti sono nel caso in esame adempiuti, in particolare, è stato ritenuto nel presente giudizio che il ricorrente era il titolare diretto e l'avente diritto economico del patrimonio depositato sul conto UBS n. ***. In siffatte circostanze egli avrebbe quindi dovuto dichiarare tale conto per mezzo dei moduli W-9 alle competenti autorità statunitensi, ciò che non ha fatto e peraltro non contesta di aver fatto. Ne discende che anche tale censura proposta dal ricorrente va respinta.

9.

Il ricorrente si duole infine che gli averi del conto UBS n. *** sono stati regolarmente fiscalizzati, motivo per cui la rogatoria sarebbe inammissibile. Sostiene che le informazioni da trasmettere non sarebbero suscettibili di scaturire in sanzioni fiscali, essendo le stesse già state subite in Italia e ciò poiché i coniugi B._____, genitori del ricorrente ed effettivi aventi diritto economico del patrimonio, hanno aderito all'amnistia fiscale italiana, regolarizzando i loro beni di cui al conto oggetto della presente procedura e pagando di conseguenza le relative penali.

Anche tale censura risulta tuttavia inefficace. Non è difatti rilevante ai fini del presente giudizio che il patrimonio di cui al conto UBS n. *** sia stato regolarizzato in Italia. Come giustamente sostiene l'autorità inferiore, spetterà semmai al ricorrente far valere i propri argomenti dinanzi alle autorità americane che sono competenti per decidere del merito.

10.

Il ricorrente non contesta che le caratteristiche della relazione bancaria la cui documentazione è oggetto della decisione impugnata adempiano i criteri per la concessione dell'assistenza amministrativa in base alla domanda presentata dall'IRS. A titolo abbondanziale, lo scrivente

Tribunale osserva tuttavia quanto segue. Effettivamente il ricorrente era residente negli USA durante il periodo 2001 – 2003, fatto incontestato. Egli era il titolare diretto e, come risulta dalle considerazioni suesposte, l'avente diritto economico della relazione bancaria UBS n. ***. In siffatte circostanze egli avrebbe dovuto dichiarare tale conto per mezzo dei moduli W-9, ciò che non ha fatto e peraltro non contesta di aver fatto. Gli averi in conto presso UBS SA superano la somma determinante di fr. 1'000'000.-- (cfr. doc. n. ***_6_00004) e hanno generato in media profitti per oltre fr. 100'000.-- annuali sull'arco del periodo 2001 – 2003, in particolare per l'anno 2002, fr. 92'754.52 (cfr. doc. n. *** _6_00318) e per l'anno 2003, USD 198'900.66 (cfr. doc. n. *** _6_00326). In considerazione di quanto precede, tutte le condizioni di cui alla categoria 2/A/b dell'Allegato al Trattato 10 sono quindi adempiute.

11.

Per quanto precede, il gravame deve essere quindi integralmente respinto con conseguente conferma della decisione impugnata.

12.

In considerazione dell'esito della lite, giusta l'art. 63 cpv. 1 PA, le spese sono poste a carico del ricorrente soccombente (art. 1 segg. del Regolamento 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 fr. 20'000.-- (art. 4 TS-TAF), importo che verrà compensato con l'anticipo versato il 6 ottobre 2010. Al ricorrente non vengono assegnate ripetibili (art. 64 cpv. 1 PA *a contrario*, rispettivamente art. 7 cpv. 1 TS-TAF *a contrario*).

13.

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]).

Per questi motivi, il Tribunale amministrativo federale pronuncia:

1.
Il ricorso è respinto.

2.
Le spese processuali di fr. 20'000.-- sono poste a carico del ricorrente e interamente compensate con l'anticipo spese da lui versato.

3.
Non vengono assegnate ripetibili.

4.
Comunicazione a:

– ricorrente (raccomandata),
– autorità inferiore (n. di rif. ***; raccomandata).

La presidente del collegio: La cancelliera:

Salome Zimmermann Frida Andreotti

Data di spedizione: