



Corte I
A-2153/2019

Sentenza del 3 agosto 2020

Composizione

Giudici Raphaël Gani (presidente del collegio),
Marianne Ryter, Annie Rochat Pauchard,
cancelliera Sara Pifferi.

Parti

1. **A.** _____,
ricorrente 1,

2. **B.** _____,
ricorrente 2,

entrambi rappresentati dalla C. _____,

contro

Amministrazione federale delle contribuzioni AFC,
Imposta federale diretta, Imposta preventiva, Tasse di bollo,
Eigerstrasse 65, 3003 Bern,
autorità inferiore.

Oggetto

Imposta preventiva (riscossione).

Fatti:**A.**

La società anonima A._____, con sede a W._____, è stata costituita il 16 giugno 1997. Secondo il Registro di commercio, il suo scopo sociale è:

« (...)».

Di fatto, nel periodo dal 2007 al 2008, detta società si è invero però occupata della gestione del postribolo denominato « D._____ », ubicato a X._____, e meglio, della locazione di stanze a delle ragazze esercitanti la prostituzione (attività di affittacamere).

Secondo il Registro di commercio, dal 25 gennaio 2007 al 12 ottobre 2009, il suo amministratore unico (« membro del consiglio ») è stato il signor E._____. A far tempo dal 30 ottobre 2009, detta carica è stata rivestita dalla signora F._____.

B.

Nel dicembre 2006 il signor B._____ ha acquistato lo stabile ove è ubicato il postribolo « D._____ ». Dal 2007 e fino alla sua chiusura definitiva in data 14 luglio 2012, a seguito di un intervento della sezione Tratta e sfruttamento esseri umani (TESEU) della Polizia cantonale e del Ministero pubblico del Cantone Ticino, il signor B._____ si è occupato della gestione del bar e dell'attività di affittacamere di detto postribolo. Nel 2007, egli risultava quale dipendente della società A._____, nella funzione di gerente.

C.

Il 18 giugno 2008, dopo essere venuto a conoscenza che lo stabile « D._____ » veniva utilizzato a fini di prostituzione, il Comune di X._____ ha inviato ai responsabili dell'affittacamere una risoluzione municipale nella quale si intimava la cessazione dell'attività non conforme alla destinazione dell'immobile. Siccome il postribolo non ha dato alcun seguito a tale lettera, né alle altre inviate in seguito, il 30 giugno 2010 la sezione TESEU ha fatto irruzione nei locali del « D._____ » sulla base di una procedura penale aperta dal Ministero pubblico cantonale. Il Ministero pubblico cantonale ha poi provveduto a denunciare la situazione all'ispettorato della Divisione delle contribuzioni del Cantone Ticino, la quale a sua volta ha segnalato il caso alla Divisione affari penali e inchieste (DAPI) dell'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC).

D.

Il 19 settembre 2012, il Capo della DAPI ha autorizzato l'avvio di una procedura penale amministrativa nei confronti del signor B. _____ sospettato di aver sottratto l'imposta preventiva alla Confederazione (cfr. art. 61 lett. a della legge federale del 13 ottobre 1965 sull'imposta preventiva [LIP, RS 642.21]), nonché di truffa fiscale (cfr. art. 14 della legge federale del 22 marzo 1974 sul diritto penale amministrativo [DPA, RS 313.0]), nell'ambito della gestione del postribolo « D. _____ », suddivisa in attività di affittacamere e in attività di bar, in qualità di amministratore di fatto e di principale azionista delle tre società – tra cui la A. _____ – che si sono occupate di tale gestione nei periodi fiscali 2007-2010 (cfr. lettera di apertura dell'inchiesta penale del 19 settembre 2012 della DAPI [in: « 13. Allegati Processo verbale finale [rapporto DAPI] » dell'incarto prodotto su chiavetta USB dall'AFC]):

Periodo	Affittacamere	Bar
2007-2008	A. _____	H. _____
2009-2010	G. _____	H. _____

Più concretamente, il signor B. _____ era sospettato di aver incassato una parte della cifra d'affari conseguita da queste tre società nell'ambito della gestione del postribolo, prima che venisse da esse contabilizzata.

A seguito dell'apertura dell'inchiesta, la DAPI ha poi effettuato diverse perquisizioni, interrogato le persone coinvolte, messo sotto sequestro beni e raccolto le prove necessarie ad appurare tali sospetti.

E.

In data 21 novembre 2014, la DAPI ha intimato al signor B. _____ il processo verbale finale (di seguito: rapporto DAPI) relativo alla fattispecie nel quale ha riassunto le risultanze dell'inchiesta e le conclusioni alle quali è arrivata dopo aver analizzato l'apparato probatorio.

F.

Il 6 novembre 2015, sulla base delle risultanze dell'inchiesta della DAPI e in particolar modo del rapporto DAPI, l'AFC ha ritenuto nei confronti della società A. _____ la sussistenza prestazioni valutabili in denaro da lei concesse nella forma di « distribuzioni dissimulate di utile » al proprio azionista principale e di fatto, ovvero il signor B. _____, nei periodi fiscali 2007-2008, ai sensi dell'art. 4 cpv. 1 lett. b LIP in combinato disposto con l'art. 20 cpv. 1 dell'ordinanza del 19 dicembre 1966 sull'imposta preventiva (OIPrev, RS 642.211), per un importo totale di 488'160 franchi. Detta

società avrebbe infatti rinunciato a favore del signor B._____ ad una parte degli utili di sua spettanza da lei conseguiti mediante l'attività di affittacamere del postribolo « D._____ » gestita dal signor B._____ in persona durante i periodi fiscali 2007-2008, omettendo altresì di contabilizzarla nei propri rendiconti. Per tale motivo, l'AFC le ha intimato un conteggio con una ripresa d'imposta preventiva di 170'856 franchi (= 35% di fr. 488'160), oltre accessori.

Lo stesso giorno, l'AFC ha intimato un conteggio, di identico contenuto, al signor B._____, ritenuto beneficiario diretto di tali prestazioni, sulla base dell'art. 12 cpv. 1 e 2 DPA, in combinato disposto con l'art. 67 cpv. 1 LIP.

Con scritto 7 dicembre 2015, il signor B._____ e la società A._____ – per il tramite della loro rappresentante – si sono opposti ai suddetti conteggi.

G.

Con due decisioni separate del 21 dicembre 2015, l'AFC ha confermato integralmente i due suddetti conteggi.

H.

Avverso le due predette decisioni, la società A._____ e il signor B._____ – per il tramite della loro rappresentante – hanno inoltrato reclamo separato in data 1° febbraio 2016.

I.

Con decisione su reclamo del 21 marzo 2019, l'AFC ha confermato le sue due precedenti decisioni 21 dicembre 2015 e respinto i due reclami.

J.

Avverso la predetta decisione su reclamo, la società A._____ (di seguito: società ricorrente 1 o ricorrente 1) e il signor B._____ (di seguito: ricorrente 2) – sempre per il tramite della loro rappresentante – hanno inoltrato un ricorso congiunto in data 6 maggio 2019 dinanzi al Tribunale amministrativo federale, postulandone l'annullamento. In sostanza, essi contestano la ricostruzione della cifra d'affari della società ricorrente 1, nonché responsabilità solidale del ricorrente 2, in qualità di beneficiario delle prestazioni valutabili in denaro. Essi sollevano altresì la violazione del loro diritto di essere sentiti, nonché la prescrizione dei crediti d'imposta preventiva in oggetto.

K.

Con decisione incidentale del 16 maggio 2019, il Tribunale amministrativo federale ha invitato i ricorrenti a versare in solido un anticipo equivalente alle presunte spese processuali pari a 10'000 franchi.

L.

Avverso la predetta decisione incidentale, i ricorrenti – sempre per il tramite della loro rappresentante – hanno inoltrato ricorso 20 maggio 2019 dinanzi al Tribunale federale, contestando unicamente l'anticipo spese ivi richiesto, in quanto da loro considerato sproporzionato, nella misura in cui la causa A-2153/2019 sarebbe legata ad altre due cause parallele (A-2164/2019 e A-2165/2019), indicando altresì di trovarsi in stato d'indigenza.

Con decreto 2C_475/2019 del 22 maggio 2019, il Tribunale federale ha poi trasmesso il predetto ricorso al Tribunale amministrativo federale per essere trattato quale domanda di riduzione dell'anticipo spese richiesto.

Con decisione incidentale del 6 giugno 2019, il Tribunale amministrativo federale ha accolto detta domanda e ridotto pertanto la richiesta di anticipo spese da 10'000 franchi a 3'500 franchi.

M.

Con risposta 5 settembre 2019, l'AFC (di seguito: autorità inferiore) ha postulato il rigetto del ricorso, prendendo posizione sulle censure sollevate dai ricorrenti e riconfermandosi nella propria decisione.

N.

Con replica 28 ottobre 2019, i ricorrenti hanno preso posizione sulla risposta dell'autorità inferiore.

O.

Con duplice 2 dicembre 2019, l'autorità inferiore ha a sua volta preso posizione sulla replica dei ricorrenti.

P.

Ulteriori fatti e argomentazioni verranno ripresi, per quanto necessari, 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 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 emanate dall'AFC su reclamo in materia di riscossione dell'imposta preventiva – come in concreto – sono impugnabili dinanzi al Tribunale (cfr. art. 39 LIP, in combinato disposto con l'art. 32 LTAF). Il Tribunale è dunque competente per dirimere la presente vertenza. Fatta eccezione per quanto prescritto direttamente dalla LTAF come pure da eventuali normative speciali, la procedura dinanzi al Tribunale è di principio retta dalla PA (cfr. art. 37 LTAF; art. 2 cpv. 4 PA). Su riserva dell'art. 2 cpv. 1 PA – che per inciso menziona dei principi comunque applicati per analogia dal Tribunale nell'ambito delle procedure in materia d'imposta preventiva – quanto precede vale altresì per la presente procedura di ricorso.

1.2 Il presente ricorso è stato interposto tempestivamente (cfr. art. 20 segg., art. 50 PA), nel rispetto delle esigenze di contenuto e di forma previste dalla legge (cfr. art. 52 PA). L'atto impugnato è una decisione dell'AFC fondata sul diritto pubblico federale giusta l'art. 5 PA, che condanna i ricorrenti al pagamento di crediti d'imposta preventiva. Poiché la decisione impugnata comporta un onere pecuniario per i ricorrenti, gli stessi risultano legittimati a ricorrere ai sensi dell'art. 48 cpv. 1 PA. Il ricorso essendo dunque ricevibile in ordine, lo stesso va 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 (cfr. art. 49 lett. a PA), l'accertamento inesatto o incompleto di fatti giuridicamente rilevanti (cfr. art. 49 lett. b PA) nonché l'inadeguatezza (cfr. art. 49 lett. c PA; cfr. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, 2^a ed. 2013, n. 2.149).

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. DTF 142 V 551 consid. 5; 141 V 234 consid. 1; DTAF 2007/41 consid. 2; MOOR/POLTIER, *Droit administratif*, vol. II, 3^a ed. 2011, no. 2.2.6.5, pag. 300). I principi della massima inquisitoria e dell'applicazione d'ufficio del diritto sono tuttavia limitati: l'autorità competente procede difatti spontaneamente a constatazioni complementari o esamina altri punti di diritto solo se dalle censure

sollevate o dagli atti risultino indizi in tal senso (cfr. DTF 141 V 234 consid. 1 con rinvii; 122 V 157 consid. 1a; 121 V 204 consid. 6c; DTAF 2007/27 consid. 3.3). Secondo il principio di articolazione delle censure (« Rügeprinzip ») l'autorità di ricorso non è tenuta a esaminare le censure che non appaiono evidenti o non possono dedursi facilmente dalla constatazione e presentazione dei fatti, non essendo a sufficienza sostanziate (cfr. DTF 141 V 234 consid. 1; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., n. 1.55). Il principio inquisitorio non è quindi assoluto, atteso che la sua portata è limitata dal dovere delle parti di collaborare all'istruzione della causa (cfr. DTF 143 II 425 consid. 5.1; 140 I 285 consid. 6.3.1; 128 II 139 consid. 2b). Il dovere processuale di collaborazione concernente in particolare il ricorrente che interpone un ricorso al Tribunale nel proprio interesse, comprende, in particolare, l'obbligo di 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 140 I 285 consid. 6.3.1; 119 III 70 consid. 1; MOOR/POLTIER, op. cit., no. 2.2.6.3, pag. 293 e segg.).

3.

Nel loro gravame, i ricorrenti censurano innanzitutto la violazione da parte dell'autorità inferiore del loro diritto di essere sentiti, in quanto detta autorità avrebbe inspiegabilmente negato loro la possibilità di discutere di persona la ricostruzione della cifra d'affari della società ricorrente 1 e la loro proposta di decisione, così come da essi postulato con scritto 7 dicembre 2015 (cfr. ricorso 6 maggio 2019, pag. 2 seg.). Ora, tale doglianza va qui esaminata prioritariamente dal Tribunale.

3.1

3.1.1 Il diritto di essere sentito è infatti 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 142 II 218 consid. 2.8.1; 135 I 187 consid. 2.2; 132 V 387 consid. 5.1; DTAF 2009/36 consid. 7). 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 (cfr. artt. 29 e 30 PA), il diritto di prendere visione dell'incarto (cfr. art. 26 PA), 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. art. 18 PA applicabile in ogni caso almeno per analogia dinanzi al Tribunale, malgrado la riserva dell'art. 2 cpv. 1 PA [cfr. {tra le tante} sentenza del TAF A-5446/2016 del 23 maggio 2018 consid. 2.2 con

rinvii]; art. 29 PA), nonché di ottenere una decisione motivata (cfr. art. 35 PA; DTF 144 I 11 consid. 5.3; 135 II 286 consid. 5.1; [tra le tante] sentenza del TAF A-5576/2018 del 5 dicembre 2019 consid. 3.1.1 con rinvii; THIERRY TANQUEREL, Manuel de droit administratif, 2^a ed. 2018, n. 1528 segg.).

Il diritto di essere sentito non comporta tuttavia per le parti il diritto di esprimersi oralmente, essendo sufficiente che le stesse possano far valere le loro ragioni per scritto (cfr. DTF 140 I 68 consid. 9.6.1 e 9.6.2; 130 II 425 consid. 2.1; ADELIO SCOLARI, Diritto amministrativo, Parte generale, 2002, n. 494; TANQUEREL, op. cit., n. 1537 con rinvii; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., n. 3.86), né quello di ottenere – di principio – l'audizione di testimoni (cfr. DTF 130 II 425 consid. 2.1; [tra le tante] sentenza del TAF A-777/2013 del 30 luglio 2014 consid. 1.3.3 con rinvii). In particolare, nelle procedure in ambito fiscale e doganale, non sussiste alcun diritto ad un'udienza pubblica ex art. 6 n. 1 CEDU (cfr. [tra le tante] sentenze del TAF A-458/2017 del 23 agosto 2018 consid. 3.1; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., n. 3.170).

3.1.2 A titolo eccezionale, la violazione del diritto di essere sentito può essere sanata nella procedura di ricorso, se i motivi determinanti sono stati addotti 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. DTF 142 II 218 consid. 2.8.1; 135 I 187 consid. 2.2; 133 I 201 consid. 2.2; sentenza del TF 1C_104/2010 del 29 aprile 2010 consid. 2.1; [tra le tante] sentenza del TAF A-5576/2018 del 5 dicembre 2019 consid. 3.1.3 con rinvii).

3.2 Al riguardo, da un esame degli atti dell'incanto, il Tribunale osserva come, con scritto 7 maggio 2015 (cfr. atto n. 12 dell'inc. AFC), i ricorrenti – per il tramite della loro rappresentante – abbiano effettivamente postulato un incontro con l'autorità inferiore, al fine di discutere della ricostruzione della cifra d'affari della società ricorrente 1 eseguita dalla DAPI. Nel contempo, essi hanno presentato per iscritto le proprie osservazioni, indicando i motivi nonché secondo quali criteri detta ricostruzione andrebbe rettificata. Da un esame dei due conteggi emessi il 6 novembre 2015 (cfr. atti n. 11 e 12 dell'inc. AFC), risulta che l'autorità inferiore non si è però pronunciata né sulla richiesta d'incontro, né sulla richiesta di rettifica della ricostruzione della DAPI. A seguito di detti conteggi, con scritto 7 dicembre 2015 (cfr. atto n. 9 dell'inc. AFC), i ricorrenti – sempre per il tramite della loro rappresentante – hanno dunque rinnovato la richiesta d'incontro con l'autorità inferiore per discutere della ricostruzione della DAPI. Con due decisioni del 21 dicembre 2015 (cfr. atti n. 7 e 8 dell'inc. AFC, pag. 2), tale

richiesta è stata allora formalmente respinta dall'autorità inferiore, a motivo che la stessa disponeva già di un incarto sufficientemente completo per statuire al riguardo. Ora, con reclamo 1° febbraio 2016 (cfr. atto n. 6 dell'inc. AFC), i ricorrenti – sempre per il tramite della loro rappresentante – hanno impugnato le predette due decisioni, senza però sollevare alcuna violazione del loro diritto di essere sentiti in rapporto al rifiuto d'incontro dell'autorità inferiore. Tale violazione non è neppure stata da loro censurata nel successivo scritto 20 dicembre 2018 (cfr. atto n. 3 dell'inc. AFC), ove essi – sempre per il tramite della loro rappresentante – si sono di fatto limitati a sollecitare l'evasione dei due reclami. È dunque solo dinanzi allo scrivente Tribunale, che i ricorrenti hanno censurato detta violazione del loro diritto di essere sentiti (cfr. ricorso 6 maggio 2019, pag. 2).

Senonché, detta censura non appare qui fondata. Il Tribunale ricorda infatti che il diritto di essere sentito non comporta per le parti il diritto di esprimersi oralmente, essendo sufficiente che le stesse possano far valere le loro ragioni per scritto (cfr. consid. 3.1.1 del presente giudizio). Ora, da un esame degli atti, risulta chiaramente che i ricorrenti hanno avuto modo di contestare per iscritto la ricostruzione della DAPI, mediante scritto 7 maggio 2015 e mediante reclamo 1° febbraio 2016, indicando i motivi per i quali la stessa sarebbe sbagliata e gli elementi che, secondo loro, andrebbero presi in considerazione nella ricostruzione della cifra d'affari della società ricorrente 1 (segnatamente il prezzo delle camere, il numero di ospiti, il periodo di attività, ecc.). A sua volta, l'autorità inferiore si è pronunciata al riguardo in maniera dettagliata con decisione su reclamo del 21 marzo 2019, indicando i motivi per cui non ha ritenuto quanto proposto dai ricorrenti (cfr. decisione impugnata, consid. 4.1.2). In tale contesto, si deve considerare che il loro diritto di essere sentiti è stato sufficientemente rispettato dall'autorità inferiore, sicché non è ravvisabile alcuna sua violazione. Detta censura va pertanto qui respinta. Anche ad avere ancora dubbi – ciò che non è tuttavia qui il caso – dal momento che i ricorrenti hanno potuto nuovamente contestare la ricostruzione della DAPI in questa sede, che l'autorità inferiore ha preso nuovamente puntualmente posizione al riguardo e che il Tribunale avrà modo di esaminare a sua volta le loro censure, ogni eventuale violazione del loro diritto di essere sentiti va in ogni caso considerata come qui sanata (cfr. consid. 3.1.2 del presente giudizio).

4.

Ciò posto, prima di proseguire nell'analisi del ricorso, il Tribunale deve preliminarmente sincerarsi altresì dell'eventuale prescrizione dei crediti d'imposta preventiva qui in oggetto, così come peraltro sollevato dai ricorrenti (cfr. ricorso 6 maggio 2019, pag. 1).

4.1

4.1.1 La prescrizione è infatti una questione di diritto che va esaminata d'ufficio dall'autorità e non necessita d'essere sollevata dall'assoggettato (cfr. DTF 142 II 182 consid. 3.2.1; sentenza del TF 2C_243/2014 del 4 dicembre 2014 consid. 5 con rinvio; [tra le tante] sentenza del TAF A-458/2017 del 23 agosto 2018 consid. 6; MICHAEL BEUSCH, *Der Untergang der Steuerforderung*, 2012, pag. 278; STEPHANIE EICHENBERGER, in: Oberson/Hinny [ed.], *Commentaire droits de timbre*, 2006, n. 5 ad art. 30 LTB). Poiché la prescrizione del credito fiscale – se constatata – comporta la perenzione della pretesa dell'autorità inferiore, la stessa va esaminata prioritariamente.

4.1.2 La prescrizione dei crediti fiscali in materia di imposta preventiva è retta dall'art. 17 LIP. Per quanto riguarda fattispecie di carattere penale, determinante è invece la DPA, applicabile all'imposta preventiva virtù del rinvio dell'art. 67 cpv. 1 LIP (cfr. DTF 143 IV 228 consid. 4.3; [tra le tante] sentenza del TAF A-458/2017 del 23 agosto 2018 consid. 6.1.1; sentenza parziale e decisione incidentale del TAF A-550/2016 del 22 giugno 2017 consid. 4.3.1 con rinvii). Giusta l'art. 12 cpv. 4 DPA, l'obbligo di pagamento o di restituzione non si prescrive finché non siano prescritte l'azione penale e l'esecuzione della pena. Riguardo alle contravvenzioni consistenti nella sottrazione o nella messa in pericolo di tasse o nell'ottenimento indebito di una restituzione, di una riduzione o di un condono di tasse ai sensi dell'art. 11 cpv. 2 DPA, la giurisprudenza ha avuto modo di precisare che – in base al diritto in vigore a partire dal 1° ottobre 2002 – il termine di prescrizione è di 7 anni (cfr. DTF 143 IV 228 consid. 4.4; BEUSCH/MALLA, in: Zweifel/Beusch/Bauer-Balmelli [ed.], *Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer*, 2^a ed. 2012 [di seguito: VStG-Kommentar], n. 51 segg. ad « Vorbemerkungen zu Art. 61-67 »). Tale è in particolare il caso in presenza di una sottrazione d'imposta ai sensi dell'art. 61 LIP, verosimilmente realizzata allorché una società anonima fa una prestazione valutabile in denaro facilmente riconoscibile come tale dai partecipanti, senza tuttavia dichiarare e pagare spontaneamente l'imposta preventiva. Il termine di prescrizione di 7 anni è sospeso durante i procedimenti d'opposizione, di reclamo o giudiziari circa l'obbligo di pagamento o restituzione (cfr. art. 11 cpv. 3 DPA; DTF 143 IV 228 consid. 5.1; cfr. [tra le tante] sentenze del TAF A-458/2017 del 23 agosto 2018 consid. 6.1.1; sentenza parziale e decisione incidentale del TAF A-550/2016 del 22 giugno 2017 consid. 4.3.1 con rinvii; BEUSCH/MALLA, VStG-Kommentar, n. 56 ad « Vorbemerkungen zu Art. 61-67 »). Secondo la recente giurisprudenza del Tribunale federale, per procedura di opposizione ai sensi dell'art. 11 cpv. 3 DPA, va intesa la procedura che inizia con

l'emanazione della decisione dell'autorità fiscale che riconosce il contribuente debitore del credito litigioso. La prescrizione dell'azione penale e, di conseguenza, del credito fiscale è dunque sospesa a partire da questo momento (cfr. art. 12 cpv. 4 DPA; DTF 143 IV 228 consid. 5.7).

4.1.3 Conformemente all'art. 98 CP – applicabile in virtù dell'art. 2 DPA – il termine di prescrizione di 7 anni decorre dal giorno in cui l'autore ha esercitato la sua attività colpevole, detto giorno non essendo tuttavia preso in conto nel calcolo del termine. Allorquando una società effettua una prestazione valutabile in denaro cedendo ad un azionista o ad una persona a lui vicina dei redditi non contabilizzati e ciò, in violazione della legislazione amministrativa federale, il termine di prescrizione inizia a decorrere soltanto all'indomani della data di consegna del bilancio erroneo, rispettivamente del conto erroneo – ovvero, del documento contabile nel quale non sono stati contabilizzati i ricavi ceduti agli azionisti o a persone vicine a quest'ultimi – all'AFC (« *[d]ie [...] Verjährungsfrist [...] beginnt erst nach dem Termin zu laufen, an dem die unrichtige Jahresrechnung bei der ESTV eingereicht wurde [...]* » in: sentenza del TF del 26 marzo 1987 consid. 5, in: ASA 56 pag. 203 segg.; cfr. DTF 143 IV 228 consid. 4.5; sentenza parziale e decisione incidentale del TAF A-550/2016 del 22 giugno 2017 consid. 4.4.2 con rinvii). In tal caso, l'attività colpevole ai sensi dell'art. 98 CP consiste nella consegna di documenti contabili irregolari alla competente autorità (cfr. [tra le tante] sentenza del TAF A-458/2017 del 23 agosto 2018 consid. 6.1.2 con rinvii).

4.2 In concreto, i crediti d'imposta preventiva oggetto della ripresa fiscale dell'autorità inferiore concernono i periodi fiscali 2007-2008 in rapporto a delle prestazioni valutabili in denaro nella forma di distribuzioni dissimulate di utile concesse dalla società ricorrente 1 a persone ad essa vicine, ai sensi dell'art. 4 cpv. 1 lett. b LIP in combinato disposto con l'art. 20 cpv. 1 OIPrev, e meglio al qui ricorrente 2. Trattandosi di fatto di una sottrazione d'imposta, risulta qui applicabile il termine di prescrizione di 7 anni (cfr. consid. 4.1.2 del presente giudizio). Detto ciò, occorre stabilire il giorno in cui l'autore ha esercitato la sua attività colpevole, il termine di prescrizione decorrendo l'indomani di tale data (cfr. consid. 4.1.3 del presente giudizio).

Ora, secondo quanto indicato dall'autorità inferiore con risposta 5 settembre 2019 (cfr. citata risposta, pag. 4) e risultante dall'incarto (cfr. A._____ modulo 103 anno 2007 allegato al rapporto DAPI del 21 novembre 2014 di cui all'atto n. 13 dell'inc. AFC e contenuto della cartella denominata « 13. Allegati Processo verbale finale [rapporto DAPI] » dell'inc. AFC [per semplicità, qui di seguito ogni allegato verrà

designato come: allegato all'atto n. 13 dell'inc. AFC) i conti 2007 della società ricorrente 1 le sono stati inviati al più presto in data 4 febbraio 2009. Il termine di prescrizione di 7 anni ha quindi iniziato a decorrere all'indomani del loro invio, ovvero al più presto il 5 febbraio 2009 e sarebbe giunto a scadenza il 5 febbraio 2016. Sennonché, esso è stato validamente sospeso dall'autorità inferiore con decisione 21 dicembre 2015 e lo è rimasto durante la procedura di reclamo dinanzi all'AFC e quella successiva di ricorso dinanzi al Tribunale (cfr. consid. 4.1.2 del presente giudizio). Sempre secondo quanto indicato dall'autorità inferiore nella sua risposta e risultante dall'incarto (cfr. A. _____ modulo 103 anno 2008 [allegato all'atto n. 13 dell'inc. AFC]), i conti 2008 della ricorrente 1 le sono stati inviati al più presto in data 12 marzo 2010. Il termine di prescrizione di 7 anni ha quindi iniziato a decorrere all'indomani del loro invio, ossia al più presto il 13 marzo 2010 e sarebbe giunto a scadenza al più presto il 13 marzo 2017. Sennonché, esso è stato validamente sospeso dall'autorità inferiore con decisione 21 dicembre 2015 e lo è rimasto durante la procedura di reclamo dinanzi all'AFC e quella successiva di ricorso dinanzi al Tribunale (cfr. consid. 4.1.2 del presente giudizio). Ne discende che tutti i crediti fiscali oggetto della ripresa fiscale dell'autorità inferiore non sono ancora prescritti, sicché la censura dei ricorrenti va respinta.

5.

Ciò appurato, il Tribunale deve ora occuparsi delle censure di merito sollevate dai ricorrenti. A tal fine, preliminarmente, è qui doveroso precisare che l'oggetto del litigio e la fattispecie alla base della presente procedura (A-2153/2019) sono i medesimi di quelli alla base di due altre procedure parallele (A-2164/2019 e A-2165/2019). Per semplicità e maggiore chiarezza, qui di seguito il Tribunale esporrà dapprima il quadro generale, riprendendo quanto indicato dalle precedenti autorità nella decisione impugnata e nel rapporto DAPI del 14 novembre 2014.

Nel febbraio 2006, il ricorrente 2 ha costituito la società I. _____, di cui è stato l'azionista maggioritario nonché l'amministratore unico. Il 12 dicembre 2006, la signora J. _____ ha venduto alla I. _____ – società detenuta dal ricorrente 2 – la particella n. (...) del Registro fondiario definitivo (RFD) del Comune di X. _____, sul quale è ubicato l'albergo-bar « D. _____ », invero un postribolo. Il bar fungeva da punto d'incontro tra le prostitute e i clienti, i quali venivano poi accompagnati e intrattenuti nelle camere soprastanti. Per poter usufruire delle camere, le ragazze pagavano una pigione (comprendente la cena) a chi gestiva l'attività. Nei periodi fiscali oggetto di esame da parte della DAPI (2007-2010), le tre

seguenti società hanno gestito il postribolo, suddiviso in attività di affittacamere e in attività di bar:

Periodo	Affittacamere	Bar
2007-2008	A. _____	H. _____
2009-2010	G. _____	H. _____

La contabilità delle tre società era tenuta dalla fiduciaria C. _____, qui tra l'altro rappresentante dei ricorrenti. I ricavi delle società venivano contabilizzati con un'unica scrittura alla fine del mese. Come pezze giustificative venivano utilizzati gli scontrini di cassa (per quanto concerne il bar) e delle tabelle riassuntive stilate dal ricorrente 2 sull'occupazione delle camere (per quanto riguarda l'affittacamere). Il ricorrente 2 che gestiva tutta l'attività, avrebbe incassato parte del denaro prima che esso potesse essere contabilizzato nelle relative società.

Con tre decisioni su reclamo del 21 marzo 2019, l'autorità inferiore ha dunque provveduto a delle riprese d'imposta preventiva ex art. 12 cpv. 2 DPA in rapporto alle cifre d'affari che le predette tre società – tra cui la qui ricorrente 1 – avrebbero realizzato nell'ambito della gestione del postribolo « D. _____ », ma omesso di contabilizzarle, versandole invece al loro azionista principale e amministratore di fatto, ovvero il qui ricorrente 2, nei periodi fiscali 2007-2010. Di fatto, si tratterebbe di prestazioni valutabili in denaro nella forma di « distribuzioni dissimulate di utile » ai sensi dell'art. 4 cpv. 1 lett. b LIP nonché dell'art. 20 cpv. 1 OIPrev. Nel caso qui in esame (A-2153/2019), la ripresa d'imposta preventiva ammonta a 170'856 franchi, oltre accessori. La stessa essendo qui recisamente contestata dai ricorrenti, ritenuti responsabili solidali di detto importo, per il Tribunale si tratterà essenzialmente di esaminare se è a giusto titolo che l'autorità inferiore ha proceduto nei loro confronti a detta ripresa d'imposta preventiva, sulla base di quanto constatato dalla DAPI.

6.

In tale ottica, qui di seguito verranno innanzitutto richiamati i principi applicabili alla fattispecie.

6.1 La Confederazione può riscuotere un'imposta preventiva sul reddito dei capitali mobili (cfr. art. 132 cpv. 1 Cost.; art. 1 cpv. 1 LIP). L'imposta preventiva è rimborsata al beneficiario della prestazione decurtata dell'imposta (cfr. art. 1 cpv. 2 LIP).

6.2 Stante l'art. 4 cpv. 1 lett. b LIP, oggetto dell'imposta sono, tra l'altro, i redditi di capitali mobili da azioni, quote sociali, in società, a garanzia limitata o cooperative, buoni di partecipazione e buoni di godimento, emessi da una persona domiciliata in Svizzera. Per i redditi di capitali mobili essa ammonta al 35% della prestazione imponibile (cfr. art. 13 cpv. 1 lett. a LIP).

L'art. 20 cpv. 1 OIPrev considera reddito imponibile di azioni, ogni prestazione valutabile in denaro corrisposta dalla società ai titolari di diritti di partecipazione, o a terze persone loro vicine, che non abbia il carattere di rimborso delle quote di capitale sociale versato esistenti all'atto della prestazione (come ad esempio: dividendi, buoni, azioni gratuite, buoni di partecipazione gratuiti, eccedenze di liquidazione, ecc.). La nozione di prestazione valutabile in denaro ai sensi dell'art. 20 OIPrev corrisponde di principio a quella dell'art. 20 cpv. 1 lett. c LIFD (cfr. DTF 143 IV 288 consid. 4.1; sentenze del TF 2C_123/2016 del 21 novembre 2017 consid. 3.3; 2C_263/2014 del 21 gennaio 2015 consid. 5.1; [tra le tante] sentenze del TAF A-6214/2018 del 20 aprile 2020 consid. 2.4.1 con rinvii; A-458/2017 del 23 agosto 2018 consid. 4.1.1; A-5444/2017 del 22 marzo 2018 consid. 2.4.1; A-5691/2015 del 28 settembre 2017 consid. 3.1.2 con rinvii).

In assenza di lacune sostanziali o d'irregolarità formali atte a mettere in dubbio la credibilità della contabilità del contribuente, come pure in assenza di una divergenza manifesta ed importante tra i risultati allibrati e lo stato reale di fatto, le autorità fiscali devono attenersi alla presunzione d'esattezza di cui fruisce tale contabilità (cfr. DTF 134 II 207 consid. 3.3; 106 Ib 311 consid. 3c e 3d; [tra le tante] sentenze del TAF A-3822/2016 del 19 dicembre 2017 consid. 4.1.1; A-5691/2015 del 28 settembre 2017 consid. 3.1.2; MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDETTO, *Traité TVA*, 2009, pag. 819 n. 60).

6.2.1 Ai sensi dell'art. 20 cpv. 1 OIPrev, nella nozione di prestazione valutabile in denaro rientra altresì la cosiddetta « distribuzione dissimulata di utili » o « distribuzione occulta di utili » (« *verdeckte Gewinausschüttungen* »). Per costante giurisprudenza, si è di fronte ad una simile prestazione valutabile in denaro, allorquando le tre seguenti condizioni cumulative risultano adempiute (cfr. DTF 143 IV 228 consid. 4.1; 140 II 88 consid. 4.1; 138 II 57 consid. 2.2; sentenza del TF 2C_91/2018 del 12 settembre 2019 consid. 3.1; [tra le tante] sentenze del TAF A-6214/2018 del 20 aprile 2020 consid. 2.4.2 con rinvio; A-458/2017 del 23 agosto 2018 consid. 4.1.2 con rinvii):

- (1) La società effettua una prestazione senza ottenere un'adeguata controprestazione da parte del beneficiario, ciò che di fatto ne

comporta l'impovertimento economico. Tale prestazione non ha carattere di rimborso delle quote di capitale sociale.

- (2) Questa prestazione è corrisposta ad un titolare di diritti di partecipazione della società, ossia ad uno degli azionisti della società (titolare diretto) o a terze persone vicine a quest'ultimo (titolare indiretto). Essa trova il proprio fondamento esclusivamente in un rapporto di partecipazione alla società stessa: una simile prestazione deve procurare al suo beneficiario un vantaggio che in analoghe circostanze non sarebbe stato accordato alle medesime condizioni ad una terza persona non partecipe alla società, per cui la prestazione risulta insolita.
- (3) Il carattere insolito della prestazione, in particolare la sproporzione tra la prestazione e la controprestazione, deve essere riconoscibile per gli organi della società.

A tal proposito, è qui doveroso precisare che nella prassi viene talvolta indicato che le condizioni cumulative da adempiere sono invero quattro. Ciò è dovuto al fatto che la seconda condizione sopracitata viene talvolta suddivisa a sua volta in due: (a) prestazione accordata ad un azionista o a una persona a lui vicina; (b) prestazione che non sarebbe stata accordata alle medesime condizioni ad un terzo (cfr. ad esempio, sentenza del TF 2C_91/2018 del 12 settembre 2019 consid. 3.1; [tra le tante] sentenza del TAF A-6214/2018 del 20 aprile 2020 consid. 2.4.2). Ciò posto, va altresì precisato che le prestazioni che la società effettua a favore dei suoi azionisti o di terze persone a lui vicine, fondate su un'altra base giuridica che il rapporto di partecipazione, ad esempio su un contratto di diritto privato che avrebbe potuto essere concluso anche con un terzo estraneo alla società, non sono invece soggetti all'imposta preventiva (cfr. DTF 144 II 427 consid. 6.1; 119 Ib 431 consid. 2b; sentenza del TF 2C_499/2011 del 9 luglio 2012 consid. 4.2; [tra le tante] sentenze del TAF A-6214/2018 del 20 aprile 2020 consid. 2.4.4.1 con rinvii; A-458/2017 del 23 agosto 2018 consid. 4.1.2; A-5444/2017 del 22 marzo 2018 consid. 2.4.4 con rinvii; A-3822/2016 del 19 dicembre 2017 consid. 4.1.2).

6.2.2 Quali prestazioni valutabili in denaro, qualificate pure come distribuzioni dissimulate di utile, valgono anche le rinunce a determinati proventi in favore dell'azionista o di una persona a lui vicina, con una corrispondente riduzione, presso la società, dell'utile esposto nel conto economico. Questa forma di prestazione valutabile in denaro viene definita con la nozione di « prelevamento anticipato dell'utile » o di « sottrazione previa dell'utile » (« *Gewinnvorwegnahme* »), anche se in realtà non ha per oggetto la

sottrazione di utili già concretamente confluiti nella società. Essa sussiste per l'appunto quando la società rinuncia interamente o parzialmente a degli introiti normalmente di sua spettanza, che vengono così incassati direttamente dall'azionista o da una persona a lui vicina, rispettivamente quando quest'ultimi non forniscono una controprestazione che la società esigerebbe da un terzo indipendente (cfr. DTF 119 Ib 116 consid. 2; 113 Ib 23 consid. 2d; sentenze del TF 2C_91/2018 del 12 settembre 2019 consid. 3.2 con rinvii; 2C_726/2009 del 20 gennaio 2010 consid. 2.2 con rinvii; [tra le tante] sentenza del TAF A-458/2017 del 23 agosto 2018 consid. 4.1.3; A-3822/2016 del 19 dicembre 2017 consid. 4.1.3).

6.2.3 Secondo la giurisprudenza, una terza persona vicina all'azionista ai sensi dell'art. 20 OIPrev può essere una persona fisica imparentata con l'azionista o anche una persona giuridica ch'egli controlla. La prassi considera inoltre come vicini all'azionista i soggetti con cui quest'ultimo intrattiene delle relazioni personali o commerciali che dall'insieme delle circostanze appaiono come il vero motivo della prestazione imponibile. In particolare sono da ritenere tali quelle persone alle quali l'azionista permette di fare uso della società come se fosse la loro (cfr. [tra le tante] sentenze del TF 2C_177/2016 e 2C_178/2016 del 30 gennaio 2017 consid. 4.3; 2C_377/2009 del 9 settembre 2009 consid. 2.2; 2A.342/2005 del 9 maggio 2006 consid. 2.2; DTAF 2011/45 consid. 4.2 con rinvii; [tra le tante] sentenze del TAF A-458/2017 del 23 agosto 2018 consid. 4.1.4; A-5444/2017 del 22 marzo 2018 consid. 2.6 con rinvii; A-3822/2016 del 19 dicembre 2017 consid. 4.1.4).

6.3 L'obbligazione fiscale spetta al debitore della prestazione imponibile, il quale deve eseguirla dopo averne dedotto l'imposta preventiva (cfr. art. 10 cpv. 1 in relazione con l'art. 14 cpv. 1 LIP). Il beneficiario della prestazione è quindi – tenuto conto dell'obbligazione del debitore di trasferirgli l'imposta preventiva – il destinatario dell'imposta, ovvero sia colui che sopporta il carico fiscale. Egli non ha tuttavia alcuna obbligazione procedurale da adempiere nel contesto della procedura di percezione dell'imposta preventiva; tali obblighi devono difatti essere adempiuti dal debitore della prestazione che è il soggetto fiscale (cfr. [tra le tante] sentenze del TAF A-458/2017 del 23 agosto 2018 consid. 4.2; A-3822/2016 del 19 dicembre 2017 consid. 4.2 con rinvii).

6.4

6.4.1 In materia di imposta preventiva, la dichiarazione e il pagamento del tributo sono rette dal principio dell'autotassazione, in applicazione del quale il contribuente ha l'obbligo di annunciarsi come tale all'AFC, senza

esservi sollecitato (cfr. art. 38 cpv. 1 LIP) e deve, alla scadenza dell'imposta (cfr. art. 16 LIP), presentare spontaneamente all'AFC il rendiconto prescritto, corredato dei giustificativi e pagare in pari tempo l'imposta o compiere la notifica sostitutiva del pagamento (cfr. artt. 19 e 20 LIP; art. 38 cpv. 2 LIP). Il contribuente è quindi il solo responsabile nella compilazione esatta dei moduli dei rendiconti e delle dichiarazioni d'imposta e dei questionari (cfr. art. 39 cpv. 2 lett. 1 LIP) nonché nel procedere con il versamento dell'imposta preventiva dovuta (cfr. [tra le tante] sentenze del TAF A-458/2017 del 23 agosto 2018 consid. 4.3.1; A-3822/2016 del 19 dicembre 2017 consid. 4.3.1; A-5691/2015 del 28 settembre 2017 consid. 3.2.1 con rinvii).

6.4.2 La prova dell'esistenza di una prestazione valutabile in denaro ai sensi dell'art. 20 OIPrev – e meglio dei tre/quattro relativi elementi costitutivi (cfr. consid. 6.2.1 del presente giudizio) – incombe all'AFC. Il criterio della prestazione « giustificata dall'uso commerciale », applicato in materia di imposte dirette non è un elemento costitutivo negativo di una prestazione valutabile in denaro. L'autorità fiscale deve in particolare apportare la prova che la società ha accordato a un azionista o a una persona vicina una prestazione valutabile in denaro senza ottenere una controprestazione adeguata. Se le prove addotte dall'AFC costituiscono degli indizi sufficienti in merito all'esistenza di una simile sproporzione, rispettivamente se la stessa rende verosimile la sussistenza di una prestazione valutabile in denaro, spetta allora al contribuente dimostrare il contrario. In tal caso, il contribuente può contestare il proprio assoggettamento all'imposta adducendo la controprova atta a dimostrare che il criterio dell'uso commerciale è adempiuto (cfr. DTF 138 II 57 consid. 7.1; sentenza del TF 2C_91/2018 del 12 settembre 2019 consid. 3.3; DTAF 2011/45 consid. 4.3.2.2 con rinvii; [tra le tante] sentenze del TAF A-6214/2018 del 20 aprile 2020 consid. 1.6.3 seg. con rinvii; A-5691/2015 del 28 settembre 2017 consid. 3.2.2 con rinvii). La controprova è apportata, allorquando la prova principale viene rovesciata. Non è tuttavia necessario che il Tribunale sia convinto dell'esattezza della contestazione (cfr. DTF 130 III 321 consid. 3.4; 120 II 393 consid. 4b; [tra le tante] sentenze del TAF A-458/2017 del 23 agosto 2018 consid. 4.3.2; A-5444/2017 del 22 marzo 2018 consid. 2.7.3 con rinvii; A-3822/2016 del 19 dicembre 2017 consid. 4.3.2).

In linea di massima, il principio dell'autotassazione (cfr. art. 38 LIP; consid. 6.4.1 del presente giudizio) e l'obbligo di collaborare del contribuente (cfr. art. 39 LIP; consid. 6.4.3 del presente giudizio) non modificano la suddetta ripartizione dell'onere probatorio. Una violazione dell'obbligo di collaborare con conseguente mancanza di prove per l'autorità fiscale può però

eventualmente condurre ad un'inversione dell'onere probatorio (cfr. sentenza del TAF A-6214/2018 del 20 aprile 2020 consid. 1.6.4 con rinvii).

6.4.3 Giusta l'art. 39 LIP, la società contribuente deve dunque indicare coscienziosamente all'autorità fiscale tutti i fatti che possono essere importanti per l'accertamento dell'obbligazione fiscale o delle basi di calcolo dell'imposta; essa deve in particolare presentare, su richiesta, tutti i documenti corredati dai giustificativi e da altra documentazione (cfr. lett. b). Se è vero che l'autorità fiscale non deve sostituire il proprio potere d'apprezzamento a quello della direzione commerciale della società contribuente, vero è anche che quest'ultima deve tuttavia provare che le prestazioni in questione sono giustificate dall'uso commerciale. Solo in tal modo, l'autorità fiscale può sincerarsi che il motivo alla base del carattere insolito di dette prestazioni è puramente commerciale e non dovuto alle strette relazioni personali o economiche in essere tra la società e il beneficiario delle prestazioni (cfr. DTF 119 Ib 431 consid. 2c con rinvii; sentenze del TF 2C_499/2011 del 9 luglio 2012 consid. 4.3; 2A.342/2005 del 9 maggio 2006 consid. 2.3; [tra le tante] sentenze del TAF A-458/2017 del 23 agosto 2018 consid. 4.3.3; A-5444/2017 del 22 marzo 2018 consid. 2.7.4; A-3822/2016 del 19 dicembre 2017 consid. 4.3).

Chi sostiene che un pagamento da esso incassato non lo concerne, deve essere in grado di provare tale allegazione producendo dei documenti giustificativi. Analogamente, chi effettua un pagamento senza che lo stesso risulti giustificato da alcun documento deve sopportare le conseguenze di una simile mancanza di prove, nel senso che deve attendersi che lo stesso venga qualificato a livello fiscale come una prestazione valutabile in denaro soggetta ad imposta preventiva. Inoltre, può sussistere una prestazione valutabile in denaro soggetta all'imposta preventiva, se appare ovvio che sono gli azionisti stessi della società ad essere i suoi beneficiari e se non è data un'altra spiegazione. Quando la società contribuente fa tutto quanto in suo potere per produrre tutte le prove e i documenti giustificativi richiesti dall'autorità fiscale ai sensi dell'art. 39 LIP, quest'ultima ne deve tenere conto nel proprio giudizio (cfr. sentenza del TF 2C_499/2011 del 9 luglio 2012 consid. 4.3 con rinvii; [tra le tante] sentenze del TAF A-458/2017 del 23 agosto 2018 consid. 4.3.3; A-5444/2017 del 22 marzo 2018 consid. 2.7.4 con rinvii; A-3822/2016 del 19 dicembre 2017 consid. 4.3.3).

6.5

6.5.1 Allorquando l'AFC accerta l'esistenza di una prestazione valutabile in denaro soggetta all'imposta preventiva, segnatamente nella forma di una distribuzione dissimulata di utili, la cui entità non è tuttavia chiaramente

quantificabile, essa ne stabilisce l'ammontare ricorrendo alla tassazione d'ufficio. Ciò è in particolare il caso, allorquando la società contribuente non adempie ai doveri impostigli dalla legge, rispettivamente non fornisce delle indicazioni affidabili oppure fornisce solo indicazioni insufficienti o errate. Le lacune nella tenuta della contabilità della società contribuente non devono infatti né procurarle un vantaggio fiscale, né condurre ad una perdita d'imposta. Il ricorso alla tassazione d'ufficio deriva implicitamente dagli artt. 39 e 41 lett. a LIP. In tale contesto, quando esegue una tassazione d'ufficio, l'AFC deve fondarsi sul corso ordinario delle cose e sul comportamento del contribuente. La tassazione d'ufficio deve permettere all'AFC di ricostruire la fattispecie imponibile, la più verosimile alla realtà. In caso di dubbi, l'AFC non è tenuta a tenere conto della fattispecie più favorevole al contribuente (cfr. sentenze del TF 2C_499/2011 del 9 luglio 2012 consid. 5.5; 2C_502/2008 del 18 dicembre 2008 consid. 4.2; sentenze del TAF A-458/2017 del 23 agosto 2018 consid. 4.4.1; A-122/2010 del 24 dicembre 2010 consid. 6.1 e 6.2 con rinvii; A-351/2014 del 10 luglio 2014 consid. 4.3.4 con rinvii [in materia di IVA]; MICHAEL BEUSCH, VStG-Kommentar, n. 9 ad art. 13 LIP con rinvii).

Analogamente a quanto avviene in materia IVA, l'AFC deve scegliere il metodo di stima che meglio le permette di tenere in considerazione le caratteristiche della società contribuente in questione. Quali metodi di stima, entrano in linea di conto i metodi che tendono a completare o ricostruire una contabilità mancante e quelli che si fondano sui dati basati sull'esperienza in rapporto ai risultati parziali incontestati derivanti dalla contabilità. Le parti probanti della contabilità e i documenti esistenti devono essere presi in considerazione, per quanto possibile, nella stima. Essi possono altresì servire di base di calcolo (cfr. sentenza del TAF A-458/2017 del 23 agosto 2018 consid. 4.4.1; A-351/2014 del 10 luglio 2014 consid. 4.3.4 con rinvii [tassazione d'ufficio in materia IVA]).

6.5.2 Nella procedura di ricorso il contribuente può contestare l'adempimento dei presupposti per una stima, come pure la stima stessa delle cifre d'affari realizzate in quanto tali (cfr. per analogia, sentenza del TAF A-351/2014 del 10 luglio 2014 consid. 4.3.6 con rinvii [tassazione d'ufficio in materia IVA]). Orbene, l'onere della prova in merito alla sussistenza dei presupposti per procedere ad una tassazione d'ufficio (*primo stadio*), come pure riguardo ai motivi alla base della conseguente stima (*secondo stadio*), incombono all'AFC. Ciò precisato, nell'esaminare la correttezza della stima effettuata dall'autorità inferiore il Tribunale amministrativo federale procede con un certo riserbo e non sostituisce il proprio potere di apprezzamento a quello di quest'ultima, se non in presenza di errori manifesti. Qualora i

presupposti per una tassazione d'ufficio siano dati, la prova che le valutazioni svolte dall'AFC non sono corrette rispettivamente portano a risultati manifestamente errati spetta al contribuente (*terzo stadio*). In tale ottica, è necessario che il contribuente indichi chiaramente in che misura la pretesa fiscale debba essere minore di quella valutata dall'AFC, dimostrando che il risultato della valutazione è frutto di errori rilevanti (cfr. citata sentenza del TAF A-351/2014 consid. 4.3.6 con rinvii). Egli non può limitarsi a criticare in via del tutto generica le basi del calcolo, bensì deve dimostrare con dei documenti giustificativi che la stima effettuata dall'AFC è manifestamente erronea (cfr. sentenza del TF 2C_1077/2012 del 24 maggio 2014 consid. 2.5). Solo in tal caso il Tribunale sostituisce il suo potere d'apprezzamento a quello dell'autorità inferiore, correggendo la tassazione (cfr. citata sentenza del TAF A-351/2014 consid. 4.3.6 con rinvii; cfr. parimenti sentenze del TF 2C_499/2011 del 9 luglio 2012 consid. 5.5; 2C_502/2008 del 18 dicembre 2008 consid. 4.2; sentenza del TAF A-458/2017 del 23 agosto 2018 consid. 4.4.2).

6.6 Giusta l'art. 16 cpv. 1 lett. c LIP, l'imposta preventiva scade trenta giorni dopo che è sorto il credito fiscale. Per i redditi da capitale mobiliare, il credito fiscale sorge alla scadenza della prestazione imponibile (cfr. art. 12 cpv. 1 LIP). Un interesse di mora del 5% annuo è dovuto, senza diffida, sugli importi di imposta non ancora pagati alle scadenze stabilite dal cpv. 1 fino al giorno del pagamento (cfr. art. 12 cpv. 2 LIP in combinato disposto con l'art. 1 dell'ordinanza del 29 novembre 1996 del Dipartimento federale delle finanze concernente l'interesse di mora in materia d'imposta preventiva [RS 642.212]; sentenze del TAF A-458/2017 del 23 agosto 2018 consid. 4.5; A-3060/2015 e A-3113/2015 del 10 novembre 2015 consid. 3.3 con rinvii).

6.7

6.7.1 Allorquando la sottrazione d'imposta ai sensi dell'art. 61 LIP è stabilita con verosimiglianza, in virtù del rinvio dell'art. 67 cpv. 1 LIP, la riscossione posticipata dei crediti d'imposta preventiva è retta dall'art. 12 DPA (cfr. sentenze del TAF A-458/2017 del 23 agosto 2018 consid. 4.6.1; A-3060/2015 e A-3113/2015 del 10 novembre 2015 consid. 4.1 con rinvii).

6.7.2 L'art. 12 cpv. 1 lett. a DPA dispone che qualora, per un'infrazione alla legislazione amministrativa federale, una tassa non è stata a torto riscossa, essa deve essere pagata successivamente, interessi compresi, e ciò indipendentemente dalla punibilità di una determinata persona. L'art. 12 cpv. 2 DPA precisa che obbligata al pagamento è la persona che ha fruito dell'indebito profitto, segnatamente quella obbligata al pagamento della

tassa elusa. Di conseguenza, quando una società effettua una prestazione valutabile in denaro a favore dei titolari di diritti di partecipazione, o a terze persone a lei vicine, senza deduzione dell'imposta preventiva sottratta (cfr. art. 20 cpv. 1 OIPrev in correlazione con l'art. 4 cpv. 1 lett. b LIP), quest'ultimi sono chiamati, sulla base dell'art. 12 cpv. 2 DPA, a restituire la somma di cui hanno indebitamente fruito. Accanto a dette persone beneficiarie della prestazione valutabile in denaro, tenuta al pagamento è altresì la stessa società che l'ha erogata (cfr. art. 10 cpv. 1 LIP in correlazione con l'art. 14 cpv. 1 LIP). Affinché l'art. 12 cpv. 2 DPA trovi applicazione, occorre che sia oggettivamente stata compiuta un'infrazione penale. L'applicazione di questa norma non dipende per contro né da una responsabilità penale specifica, né da una colpa, né ancora dal promovimento di una procedura penale (cfr. [tra le tante] sentenza del TAF A-3060/2015 e A-3113/2015 del 10 novembre 2015 consid. 4.2 con rinvii). L'art. 12 cpv. 1 DPA permette dunque di procedere al recupero di una tassa (o un tributo) che non è stata percepita a seguito di un'infrazione alla legislazione amministrativa federale, anche qualora nessuno sia punibile. In virtù dell'art. 12 cpv. 3 DPA, la persona che, intenzionalmente, ha commesso l'infrazione o vi ha partecipato risponde in solido, con le persone obbligate al pagamento secondo il cpv. 2, della somma da pagare o da restituire (cfr. [tra le tante] sentenza del TAF A-458/2017 del 23 agosto 2018 consid. 4.6.2).

7.

Stabiliti i principi applicabili, per poter verificare la fondatezza della ripresa d'imposta preventiva in oggetto, il Tribunale deve dapprima determinare se per i periodi fiscali dal 2007 al 2008 l'autorità inferiore poteva ritenere nei confronti della società ricorrente 1 la sussistenza di prestazioni valutabili in denaro soggette all'imposta preventiva ai sensi l'art. 4 cpv. 1 lett. b LIP in combinato disposto con l'art. 20 cpv. 1 OIPrev, sulla base di quanto constatato dalla DAPI (cfr. consid. 6.4.2 del presente giudizio).

7.1

7.1.1 Nella decisione impugnata, sulla base di quanto risultante dall'inchiesta penale della DAPI e in particolar modo dal rapporto DAPI del 21 novembre 2014 (cfr. atto n. 13 dell'inc. AFC), l'autorità inferiore ha ritenuto nei confronti della società ricorrente 1 la sussistenza di prestazioni valutabili in denaro nella forma di « distribuzioni dissimulate di utile » al proprio azionista principale e amministratore di fatto, ovvero il ricorrente 2. La ricorrente 1 avrebbe infatti rinunciato a favore del ricorrente 2 ad una parte degli utili di sua spettanza, da lei conseguiti mediante l'attività di affittacamere del postribolo « D. _____ » gestita dallo stesso ricorrente 2 durante i

periodi fiscali 2007-2008, omettendo altresì di contabilizzarla nei propri rendiconti (cfr. decisione impugnata, consid. 4).

7.1.2 Più nel dettaglio, esaminando la contabilità della società ricorrente 1, allestita dalla fiduciaria C. _____, la DAPI ha constatato che l'unica voce concernente i ricavi dell'attività commerciale nei relativi conti economici sarebbe stata la voce « Incasso camere ». La contabilizzazione di questi ricavi sarebbe avvenuta con una sola scrittura mensile, la quale si sarebbe basata, da quanto dichiarato dagli interessati, su delle tabelle che il ricorrente 2 avrebbe consegnato alla fiduciaria e sulle quali egli avrebbe elencato il numero nonché il nome delle ragazze, come pure il contratto di locazione. Queste tabelle si sarebbero a loro volta fondate sulle notifiche che il gerente avrebbe inviato all'Ente del turismo del Y. _____. Non avendo tuttavia ritrovato dette tabelle e sospettando che l'affittacamere non abbia invero contabilizzato l'integralità dei ricavi, la DAPI ha cercato di ricostruire la cifra d'affari effettiva sulla base dei documenti raccolti in sede di inchiesta, in modo che si avvicinasse il più possibile alla realtà. Più concretamente, la DAPI ha dapprima ricostruito il prezzo delle camere e poi stabilito il numero delle ragazze presenti per notte. Essa ha poi moltiplicato i vari elementi tra di loro per ottenere la cifra d'affari effettiva conseguita dalla società ricorrente 1 durante i periodi fiscali 2007-2018 (cfr. decisione impugnata, consid. 4.1.1).

Per quanto riguarda il prezzo delle camere, la DAPI ha ritenuto determinante quanto affermato dallo stesso ricorrente 2, in quanto egli sarebbe stato l'unico gerente del « D. _____ ». Esso sarebbe stato altresì l'unico ad incassare il denaro delle ragazze e ad occuparsi di redigere le tabelle sulle quali si sarebbe fondata la contabilità e di fornire alla fiduciaria le pezze giustificative riguardanti i costi di esercizio. In occasione dell'interrogatorio conclusivo della DAPI, nonché davanti alla Polizia cantonale, egli avrebbe infatti dichiarato di far pagare 150 franchi per ragazza a notte (= fr. 110 per l'affitto della camera + fr. 40 per la cena). Per ricostruire il numero di ragazze che hanno soggiornato al « D. _____ », non avendo – come detto – a disposizione le tabelle servite alla contabilità, la DAPI ha dapprima richiesto all'Ente del turismo tutte le notifiche pervenute nei due anni in oggetto dalla società ricorrente 1. Dopo averle analizzate, essa le ha tuttavia ritenute incomplete, nella misura in cui secondo quest'ultime l'attività di affittacamere si sarebbe conclusa nell'agosto 2008, allorché in realtà detta attività si sarebbe protratta fino all'intervento della TESEU nel 2010, senza tuttavia più contabilizzare i relativi ricavi. In tali circostanze, la DAPI ha dunque determinato il numero delle ragazze sulla base della media aritmetica tra quanto dichiarato dal

ricorrente 2 e quanto constatato dalla Polizia cantonale durante i controlli presso il « D. _____ »:

	2007	2008
Ricorrente 2 01.07.2010	7.5	7.5
Ricorrente 2 07.07.2010	7.5	7.5
Ricorrente 2 05.12.2010	7.5	7.5
Raid 25.01.2007	8	
Raid 26.07.2007	7	
Raid 03.01.2008		9
Raid 22.08.2008		12
Media	7.5	9

Il numero di ragazze (7.5 nel 2007 e 9 nel 2008), così determinato, è poi stato moltiplicato per il prezzo della camera (fr. 150), al fine di stabilire la cifra d'affari giornaliera generata dall'attività del postribolo. Il risultato è poi stato infine moltiplicato per i 360 giorni dell'anno commerciale:

2007	7.5 x fr. 150 x 360 = fr. 405'000
2008	9 x fr. 150 x 360 = fr. 486'000

Dalla cifra d'affari così ricostruita, la DAPI ha poi dedotto i ricavi già contabilizzati nei conti depositati e quelli contabilizzati dalla società H. _____ come « ricavi vitto ragazze », ch'essa non ha preso in considerazione presso detta società che gestiva il bar connesso all'attività di affittacamere della società ricorrente 1:

	2007	2008
Cifra d'affari ricorrente 1 ricostruita	fr. 405'000	fr. 486'000
Cifra d'affari ricorrente 1 contabilizzata	fr. 215'200	fr. 53'200
Cifra d'affari H. _____ contabilizzata	fr. 110'120	fr. 24'320
Cifra d'affari sottratta	fr. 79'680	fr. 408'480

La cifra d'affari totale non contabilizzata dalla ricorrente 1 è stata quindi fissata a 488'160 franchi (= fr. 79'680 + fr. 408'480) e qualificata di prestazioni valutabili in denaro effettuate da quest'ultima senza ottenere un'adeguata controprestazione. Detta ricostruzione è stata ripresa integralmente dall'autorità inferiore (cfr. decisione impugnata, consid. 4.2 seg.).

7.1.3 Tenuto conto della posizione particolare del ricorrente 2 in seno alla società ricorrente 1 – per sua stessa ammissione, azionista maggioritario della società I. _____ che possiede lo stabile « D. _____ », nonché

amministratore di fatto delle tre società che hanno gestito detto postribolo, tra cui la qui società ricorrente 1 – e del suo ruolo principale quale unico gestore nell'attività di affittacamere, di cui conservava i relativi ricavi, l'autorità inferiore ha poi ritenuto che era lecito ritenerlo quale beneficiario dei ricavi non contabilizzati. Tali prestazioni non sarebbero state accordate alle medesime condizioni ad un terzo. Infine, la mancata contabilizzazione dei ricavi della società ricorrente 1 per quasi mezzo milione di franchi, non trovando alcuna giustificazione economica, avrebbe un carattere talmente insolito che difficilmente avrebbe potuto passare inosservato ai suoi organi (cfr. decisione impugnata, consid. 4.2-4.3).

7.2

7.2.1 Visti gli atti dell'incarto – in particolar modo il rapporto DAPI del 21 novembre 2014 (cfr. atto n. 13 dell'inc. AFC) e i relativi allegati, ovvero: i vari processi verbali d'interrogatorio (di seguito: PVI) del ricorrente 2 nonché delle parti sentite al riguardo, come pure la contabilità della società ricorrente 1 e gli atti dell'Ente del turismo del Y._____, ecc. (cfr. allegati all'atto n. 13 dell'inc. AFC) – quanto ritenuto dall'autorità inferiore e dalla DAPI appare non solo plausibile, ma del tutto convincente, sicché il Tribunale non può che confermare le loro conclusioni.

7.2.2 Più nel dettaglio, il Tribunale osserva innanzitutto come nel caso della società ricorrente 1 la sua contabilità, allestita dalla fiduciaria C._____, risulta effettivamente alquanto lacunosa. In effetti, se come dichiarato da un impiegato della fiduciaria – il signor K._____ – e dal ricorrente 2, la contabilizzazione dei proventi dell'attività di affittacamere veniva effettuata sulla base di tabelle allestite dal ricorrente 2 e delle segnalazioni all'Ente del turismo del Y._____ (cfr. PVI ricorrente 2 del 19 giugno 2013, pag. 3 [allegato all'atto n. 13 dell'inc. AFC]; PVI K._____ del 9 giugno 2013, pag. 3 seg. [allegato all'atto n. 13 dell'inc. AFC]), tuttavia dette tabelle non risultano agli atti e non sono neppure state prodotte dai ricorrenti né dinanzi alle precedenti autorità né dinanzi allo scrivente Tribunale. Così facendo, i ricorrenti non hanno però ottemperato al loro obbligo di collaborare (cfr. consid. 6.4.2 seg. del presente giudizio). Ciò puntualizzato, agli atti non vi è poi alcuna traccia di un qualsiasi giustificativo/fattura concernente i pagamenti delle stanze da parte delle prostitute. Da un esame delle schede contabili 2008 e 2009 agli atti (cfr. atti n. 21 e 22 dell'inc. AFC; al riguardo, si precisa che per il 2007 difetta agli atti la relativa scheda contabile), risulta poi che la società ricorrente 1 registrava i proventi dell'attività di affittacamere sotto un'unica voce denominata « Incassi camere ». Senonché, tali elementi, in assenza di un qualsiasi giustificativo, non risultano

sufficienti per ritenere la contabilità della società ricorrente 1 come attendibile e completa. In tali circostanze, i dubbi espressi dall'autorità inferiore e dalla DAPI circa le cifre d'affari realmente conseguite da detta società appaiono qui giustificati, sicché si deve ritenere che è a giusto titolo che le stesse hanno ricorso ad una stima – ovvero una tassazione d'ufficio – per ricostruire dette cifre d'affari e verificarne l'esattezza (cfr. consid. 6.5.1 del presente giudizio).

Ora, la ricostruzione delle cifre d'affari della DAPI e dell'autorità inferiore – così come appena esposta poc'anzi (cfr. consid. 7.1.2 del presente giudizio) – appare qui convincente. Al fine di evitare inutili ripetizioni, l'analisi dettagliata degli elementi di base utilizzati per la suddetta ricostruzione verrà esposta dal Tribunale nell'ambito dell'esame delle censure dei ricorrenti (cfr. consid. 8 del presente giudizio, a cui si rinviano le parti). Per quanto qui necessario, il Tribunale osserva come la ricostruzione della cifra d'affari conseguita dalla società ricorrente 1 nei periodi fiscali 2007-2008 sulla base del numero medio di ragazze risultante dalle prime dichiarazioni del ricorrente 2 e dai vari controlli di polizia (7.5 per il 2007 e 9 per il 2008), del prezzo medio per notte di 150 franchi e del periodo di occupazione medio di 360 giorni risulti qui appropriata e fondata sulla documentazione agli atti. Sia l'autorità inferiore nella propria decisione, sia la DAPI nel proprio rapporto spiegano ogni tappa del calcolo alla base della predetta ricostruzione, nonché i motivi per cui esse hanno preso in considerazione determinati elementi di base per il calcolo (prezzo camera e numero di ragazze, periodo di occupazione delle camere, ecc.), scartandone altri considerati inattendibili (dati dell'Ente del turismo del Y._____, dati forniti dal ricorrente 2 successivamente alle prime dichiarazioni, ecc.). Una volta ricostruita la cifra d'affari, è poi a giusto titolo che la DAPI e l'autorità inferiore hanno dedotto i ricavi già contabilizzati dalla società ricorrente 1 e i ricavi contabilizzati dalla società H._____- attuale H._____ in liquidazione, società radiata il 16 novembre 2017 dal Registro di commercio – in rapporto all'affittacamere, quest'ultima essendosi invero occupata solo del bar. In tali circostanze, si deve ritenere che è a giusta ragione che la DAPI e l'autorità inferiore hanno ritenuto la sussistenza di ricavi non contabilizzati, senza alcuna giustificazione economica. Si deve dunque considerare come adempiuta la prima condizione alla base della sussistenza di prestazioni valutabili in denaro (cfr. consid. 6.2.1 del presente giudizio).

7.2.3 Ciò posto, dagli atti risulta poi chiaramente che era il ricorrente 2 ad occuparsi personalmente dell'attività di affittacamere del « D._____ » e ad incassare i ricavi, sicché egli era l'unico ad avere un influsso diretto sia sugli investimenti che sull'utilizzo dei ricavi. Prova di ciò è data dallo stesso

ricorrente 2, il quale ha ammesso a più riprese non solo di essere l'azionista maggioritario della società I. _____, proprietaria dello stabile ove è ubicato lo stabile « D. _____ », ma anche l'amministratore di fatto delle tre società – tra cui la società ricorrente 1 – connesse alle attività di detto postribolo (cfr. ad esempio: PVI ricorrente 2 del 7 luglio 2012, pag. 2 seg. [allegato all'atto n. 13 dell'inc. AFC]; PVI ricorrente 2 15 marzo 2012, pag. 2 [allegato all'atto n. 13 dell'inc. AFC]). Tale evenienza è stata altresì confermata da due altre persone: la signora J. _____ (cfr. PVI J. _____ del 2 luglio 2010, pagg. 3-5 [allegato all'atto n. 13 dell'inc. AFC]) e il signor K. _____ (cfr. PVI K. _____ del 9 giugno 2013, pag. 5 [allegato all'atto n. 13 dell'inc. AFC]). Non si può pertanto che ritenere che era proprio il ricorrente 2, quale persona vicina alla società ricorrente 1, ad essere il beneficiario dei predetti ricavi. Tali prestazioni non sarebbero di certo state accordate alle medesime condizioni ad un terzo. La situazione ha poi un carattere talmente insolito, che gli organi della ricorrente 1 non potevano non notarla. In tali circostanze, si devono dunque considerare come adempiute pure la seconda e la terza condizione alla base la sussistenza di prestazioni valutabili in denaro (cfr. consid. 6.2.1 del presente giudizio).

7.2.4 Visto quanto precede, il Tribunale è di avviso che sia a giusto titolo che la DAPI e l'autorità inferiore hanno ritenuto nel caso della società ricorrente 1 la sussistenza di prestazioni valutabili in denaro nella forma di distribuzioni dissimulate di utile al ricorrente 2, soggette all'imposta preventiva ai sensi l'art. 4 cpv. 1 lett. b LIP in combinato disposto con l'art. 20 cpv. 1 OIPrev (cfr. consid. 6.2.1 seg. del presente giudizio).

8.

8.1 Ciò constatato, occorre ora verificare se i ricorrenti sono stati in grado di apportare la controprova secondo cui non sussisterebbero invero delle prestazioni valutabili in denaro (cfr. consid. 6.4.2 del presente giudizio).

A tal proposito, va qui precisato che sia dinanzi all'autorità inferiore che dinanzi allo scrivente Tribunale, i ricorrenti si sono limitati a contestare la ricostruzione della cifra d'affari della società ricorrente 1 operata dalla DAPI, e meglio gli elementi di base del calcolo (il prezzo della camera per ragazza a notte, il numero di ragazze e il periodo di occupazione delle stanze, ecc.), negando in via generica la sussistenza di prestazioni valutabili in denaro e sostenendo di avere invero presentato per detta società una contabilità completa per gli anni 2007-2008. I ricorrenti non hanno invece contestato che il ricorrente 2 fosse azionista maggioritario e amministratore di fatto della società ricorrente 1 e delle altre due società, nonché colui che ha gestito personalmente il postribolo « D. _____ » e che ha

incassato i relativi ricavi, sicché tali elementi vanno considerati appurati. In tale frangente, per il Tribunale si tratta essenzialmente di verificare la correttezza della ricostruzione della cifra d'affari, tenuto conto delle censure dei ricorrenti. A tal fine, per maggiore comprensione, qui di seguito il Tribunale tratterà separatamente ogni elemento del calcolo contestato dai ricorrenti.

8.2

8.2.1 Ora, per quanto attiene alla contabilità della società ricorrente 1, i ricorrenti sottolineano che la stessa avrebbe presentato una contabilità attendibile, comprovando i ricavi sulla base delle notifiche inviate all'Ente del turismo e documentando i costi sostenuti (cfr. ricorso 6 maggio 2019, pagg. 1 e 3).

8.2.2 Sennonché, quanto indicato dai ricorrenti non appare qui credibile. Come il Tribunale ha già avuto modo di accertare in precedenza (cfr. consid. 7.2.2 del presente giudizio, a cui si rinviano le parti per i dettagli), vi sono infatti validi motivi per ritenere che invero la contabilità della società ricorrente 1 non fosse completa. Visti il mancato ritrovamento delle tabelle su cui il ricorrente avrebbe annotato i ricavi conseguiti con l'attività di affittacamere, l'assenza di un qualsiasi giustificativo relativo all'attività di affittacamere, la registrazione contabile dei relativi ricavi mediante un'unica voce « Incassi camere », nonché vista l'inaffidabilità delle notifiche all'Ente del turismo, sia la DAPI che l'autorità inferiore avevano infatti validi motivi per dubitare della correttezza della contabilità della società e procedere ad una ricostruzione della sua cifra d'affari. La generica censura dei ricorrenti nulla muta al riguardo.

8.3

8.3.1 Ciò posto, in merito al prezzo della camera, i ricorrenti sottolineano che quanto indicato dal ricorrente 2 durante i vari interrogatori corrisponderebbe alla tariffa base giornaliera, raramente applicata come tale. In tali occasioni, esso avrebbe dimenticato di precisare che nei periodi di magra, lo stesso sarebbe stato obbligato a concedere degli sconti. Essi sostengono infatti che l'ubicazione del « D. _____ » e la sua grandezza non potrebbe essere confrontata con altri ben più noti postriboli come « L. _____ » o « M. _____ ». Per promuovere l'attività, il « D. _____ » avrebbe dovuto quindi offrire dei prezzi delle camere più vantaggiosi, concedendo degli sconti sulla tariffa di 150 franchi, composta da 110 franchi per la camera e 40 franchi per il vitto e le consumazioni delle ragazze. A comprova di ciò, essi rinviano ai PVI di sette ragazze da essi prodotti dinanzi all'autorità inferiore, dai quali si evincerebbe che i prezzi

applicati realmente erano di 30 franchi, 50 franchi, 60 franchi e che in alcuni casi le ragazze avrebbero anche soggiornato gratuitamente. Il fatto che le ragazze, per paura, non abbiano affermato di esercitare la prostituzione, non inficerebbe la validità delle loro dichiarazioni. Essi ritengono in ogni caso che un valore di circa 40 franchi per il vitto delle ragazze andrebbe dedotto dalla tariffa media. Tale ricavo essendo di pertinenza dell'attività del bar, andrebbe infatti attribuito alla società H._____ che si sarebbe occupata della sua gestione (cfr. ricorso 6 maggio 2019, pag. 3 seg.).

8.3.2 Al riguardo, il Tribunale constata – così come giustamente già rilevato dall'autorità inferiore (cfr. decisione impugnata, consid. 4.1.2) – che da un esame dei vari interrogatori effettuati dal Ministero pubblico e la Polizia cantonale emerge che il ricorrente 2 – si ricorda unico responsabile del « D._____ » e persona riconducibile alle società che hanno gestito l'attività di affittacamere e il bar di detto postribolo – ha dichiarato a più riprese nel 2010 che il prezzo giornaliero della camera per ragazza era di 150 franchi (cfr. ad esempio, PVI ricorrente 2 del 1° luglio 2010, pag. 2 [allegato all'atto n. 13 dell'inc. AFC]; PVI ricorrente 2 del 5 luglio 2010, pag. 3 [allegato all'atto n. 13 dell'inc. AFC]; PVI ricorrente 2 del 7 luglio 2010, pag. 3 seg. [allegato all'atto n. 13 dell'inc. AFC]). Detto prezzo è stato poi confermato dallo stesso ricorrente 2, addirittura in ultima battuta in occasione dell'interrogatorio conclusivo della DAPI del 19 giugno 2013 (cfr. PVI ricorrente 2 del 19 giugno 2013, pag. 4 [allegato all'atto n. 13 dell'inc. AFC]).

Il prezzo di 150 franchi è altresì stato confermato dagli altri testimoni coinvolti nella faccenda. Ciò è segnatamente il caso del signor N._____ che ha lavorato presso il bar « D._____ », occupandosi talvolta anche della parte affittacamere, incassando i soldi e dando le chiavi alle ragazze (cfr. PVI N._____ del 5 luglio 2010, pag. 4 [allegato all'atto n. 13 dell'inc. AFC]). Pure la precedente proprietaria del postribolo fino alla vendita al ricorrente 2 nel 2007, la signora J._____, ha dichiarato che il prezzo della camera era di 150 franchi (= fr. 110 per la camera + fr. 40 per la cena) e che verosimilmente è rimasto tale (cfr. PVI J._____ del 2 luglio 2010, pag. 7 [allegato all'atto n. 13 dell'inc. AFC]). Lo stesso ricorrente 2 ha poi dichiarato che era stata proprio la signora J._____ ad istruirlo in merito al modo di procedere e ai prezzi, confermando il prezzo di 150 franchi (cfr. PVI del ricorrente 2 del 7 luglio 2010, pag. 4 [allegato all'atto n. 13 dell'inc. AFC]).

In tali circostanze, il prezzo di 150 franchi ritenuto dalla DAPI e dall'autorità inferiore appare qui più che plausibile.

8.3.3 Ora, da un esame degli estratti dei PVI di sette ragazze prodotti dai ricorrenti dinanzi all'autorità inferiore in data 7 maggio 2015 (cfr. allegati n. 1-7 all'atto n. 12 dell'inc. AFC), ai cui essi fanno riferimento nel loro ricorso, il Tribunale constata fin da subito che gli stessi sono stati effettuati tra il 9 e il 15 marzo 2012. Le dichiarazioni delle ragazze non si riferiscono dunque ai periodi fiscali 2007-2008 qui in esame, bensì al 2012, sicché già per questo non possono essere in ogni caso presi qui in considerazione. Ma vi è di più, le dichiarazioni delle ragazze – che come detto concernono il periodo fiscale 2012 e sono dunque qui fuori luogo – non sono univoche e non possono qui essere ritenute attendibili, così come giustamente evidenziato dall'autorità inferiore, di cui si riportano le constatazioni (cfr. decisione impugnata, consid. 4.1.2):

- due dicono di non pagare nulla. Secondo una di loro, però, bisognerebbe far sì che il cliente effettui una consumazione al bar (costo di una consumazione fr. 50 al giorno);
- tre sostengono di pagare una pigione di 50 franchi al giorno;
- una dice che il ricorrente 2 le fa pagare 60 franchi al giorno, ma solo se ha avuto clienti. Se no, no chiede nulla;
- una sostiene di pagare 30 franchi al giorno.

La maggior parte delle ragazze (5 su 7) dice di non esercitare la prostituzione e nessuna ha mai firmato un contratto con il ricorrente 2 o possiede delle ricevute di pagamento riguardanti l'affitto delle camere. Può darsi che il prezzo delle camere sia variato nel 2012. Tuttavia le dichiarazioni delle ragazze del 2012, così discordanti tra di loro, non possono di certo essere trasposte ai periodi fiscali precedenti e dunque ai periodi fiscali 2007-2008 qui in esame. In tali circostanze, si deve ritenere che è a giusta ragione che l'autorità inferiore e la DAPI non ne hanno tenuto conto.

8.3.4 Alla luce di quanto precede, il prezzo asserito dai ricorrenti in sede ricorsuale – di fatto, lo stesso sostenuto dinanzi all'autorità inferiore in sede di reclamo – non può essere qui condiviso dal Tribunale, in quanto chiaramente inattendibile. Non si vede in particolare come il ricorrente 2 possa ora smentire quanto da lui dichiarato a più riprese nel 2010 e poi da lui confermato nel 2013. Tale atteggiamento appare infatti alquanto contraddittorio. Il prezzo indicato dai ricorrenti non è peraltro corroborato dalla necessaria documentazione giustificativa, gli stessi non avendo prodotto alcuna fattura o ricevuta di pagamento a sostegno di tale tesi. Ora, non vi è chi non veda come tale modo di agire miri invero a ridurre l'importo della ripresa d'imposta preventiva in oggetto.

8.3.5 Neppure la richiesta di dedurre dal prezzo della camera i 40 franchi di vitto e attribuirli alla società H._____ può poi trovare qui accoglimento. Come spiegato dall'autorità inferiore e risultante anche dalle dichiarazioni del ricorrente 2 e della signora J._____ (cfr. al riguardo, consid. 8.3.2 del presente giudizio), il prezzo della camera di 150 franchi comprende infatti sia il vitto che l'alloggio. Per tale motivo, il Tribunale ritiene che è a giusta ragione che i 40 franchi di vitto sono stati attribuiti alla società ricorrente 1 e dedotti dalla cifra d'affari della H._____. Ciò sancito, non va dimenticato che, in assenza dei giustificativi, la ricostruzione della cifra d'affari si fonda su una stima. Ora, come visto, i motivi che hanno portato la DAPI e l'autorità inferiore a tenere conto del vitto di 40 franchi nel prezzo della camera di 150 franchi e attribuirlo alle società che si sono occupate dell'affittacamere, appare qui convincente. In tali circostanze, il Tribunale non intravede alcun valido motivo per discostarsene e modificare il calcolo nel senso auspicato dai ricorrenti.

8.3.6 In definitiva, si deve ritenere che nulla agli atti permette di ritenere che il prezzo per camera a notte fosse inferiore ai 150 franchi ritenuti dalla DAPI e dall'autorità inferiore. È dunque a giusta ragione che la DAPI e l'autorità inferiore hanno preso in considerazione il prezzo di 150 franchi per ragazza a notte. Tale dato va dunque qui confermato.

8.4

8.4.1 Per quanto attiene al numero delle ragazze, i ricorrenti ritengono che gli annunci presentati all'Ente del turismo dovrebbero servire da base per la ricostruzione della cifra d'affari. Essi sostengono che il numero di ragazze sarebbe dipeso molto dai giorni. Nei mesi successivi alle retate intervenute in maniera regolare ogni sei mesi, il numero di ragazze sarebbe rimasto basso e molto inferiore rispetto al numero di ragazze constatato durante dette retate. Per questi motivi, essi ritengono congruo considerare una media di circa 6/7 ragazze (cfr. ricorso 6 maggio 2019, pag. 5).

8.4.2 Al riguardo, il Tribunale osserva come da un esame degli atti dell'incarto (cfr. in particolare, allegati all'atto n. 13 dell'inc. AFC) ancora una volta non risulti alcun documento o giustificativo indicante in maniera esatta e attendibile il numero giornaliero di ragazze che ha effettivamente occupato le stanze nel 2007 e nel 2008. In tale frangente, la presa in considerazione da parte della DAPI e dell'autorità inferiore della media aritmetica, ponderata in egual misura, tra quanto emerso dalle prime dichiarazioni del 2010 dello stesso ricorrente 2 (cfr. PVI ricorrente 2 del 1° luglio 2010, pag. 2 [allegato all'atto n. 13 dell'inc. AFC]; PVI ricorrente 2 del 7 luglio 2010, pag. 4 [allegato all'atto n. 13 dell'inc. AFC]) e quanto

constatato dalla Polizia Cantonale e la TESEU in occasione di quattro retate (cfr. al riguardo, Rapporto d'esecuzione Polizia cantonale, pag. 2 [allegato all'atto n. 13 dell'inc. AFC]; Rapporto polizia, pag. 1 [allegato all'atto n. 13 dell'inc. AFC]) – così come già esposto dal Tribunale nella tabella riassuntiva al consid. 7.1.2 del presente giudizio, a cui si rinviano le parti – appare qui non solo appropriata, ma anche convincente.

In totale assenza di documentazione contabile o giustificativa circa il numero effettivo di ragazze, la DAPI e l'autorità inferiore non potevano infatti che stabilire tale dato ricorrendo ad una stima, fondandosi sugli elementi a loro disposizione (cfr. consid. 7.2.2 e 6.5.1 del presente giudizio). Ciò posto, l'autorità inferiore ha anche spiegato i motivi per cui essa non ha invece preso in considerazione le dichiarazioni del ricorrente del 5 dicembre 2012 (cfr. decisione impugnata, consid. 4.1.3): tali dichiarazioni si discostano troppo dal resto delle deposizioni e contraddicono persino quanto dichiarato dal ricorrente 2 nel 2010, in quanto egli ha indicato che la media delle ragazze era invero pari a 5/6 ragazze nel 2007, poi pari a 4 (cfr. PVI ricorrente 2 del 5 dicembre 2012, pag. 6 [allegato all'atto n. 13 dell'inc. AFC]). Ora, però in un'altra occasione, proprio il ricorrente 2 ha dichiarato che raramente erano solo 4 ragazze (cfr. PVI ricorrente 2 del 7 luglio 2010, pag. 4 [allegato all'atto n. 13 dell'inc. AFC]). In tali circostanze, il Tribunale ritiene che è a giusto titolo che l'autorità inferiore e la DAPI non hanno tenuto conto di detto dato. La media di 7.5 ragazze per il 2007 e di 9 ragazze per il 2008 risulta dunque plausibile, sicché il Tribunale non intravede un alcun valido motivo per discostarsene.

8.4.3 Quanto indicato dai ricorrenti nel loro ricorso, secondo cui la presenza massima sarebbe invero stata di 6/7 ragazze al giorno, si discosta poi chiaramente dalle prime dichiarazioni del ricorrente 2 del 2010 (cfr. consid. 8.4.2 del presente giudizio), sicché già per questo motivo appare poco credibile. La richiesta di prendere in considerazione le notifiche all'Ente del turismo del Y. _____ non può essere qui condivisa, le stesse – come indicato dalla DAPI e dall'autorità inferiore – non essendo attendibili rispetto a quanto risultante dalle retate e dalle dichiarazioni del ricorrente 2 e delle persone coinvolte. Può darsi che dopo le retate inizialmente il numero di ragazze fosse leggermente minore, ma nulla prova che lo stesso rimanesse basso in maniera permanente. Ciò posto, non va qui dimenticato che il calcolo della DAPI e dell'autorità inferiore tiene conto di una media di tutti gli elementi riscontrati e considerati attendibili, lasciando da parte i valori invece poco plausibili o estremi. Basti pensare che nel calcolo della stima, esse non hanno ad esempio preso in considerazione il numero di 8/10 ragazze, rispettivamente di 15 ragazze indicato dal signor

N._____ (cfr. PVI N._____ del 5 luglio 2010, pag. 5 [allegato all'atto n. 13 dell'inc. AFC]). Tale dato, se preso in considerazione, avrebbe infatti aumentato la media aritmetica, in maniera sfavorevole ai ricorrenti. Allo stesso modo, la presa in considerazione unicamente della media proposta dai ricorrenti non farebbe che sfalsare il calcolo. Non vi è infatti chi non veda come il numero di ragazze proposto dai ricorrenti – ovvero una media di 6/7 ragazze – si discosti in maniera sproporzionata dai dati appurati dalla DAPI e dall'autorità inferiore. Ora, nel rapporto DAPI viene precisato che il postribolo « [...] *dispone di 8 camere doppie e dall'esperienza della DAPI il numero di ragazze in queste strutture è costante [...]* » (cfr. atto n. 13 dell'inc. AFC, punto n. 3.3.6.1 in fine). Ne discende che i dati ritenuti dalla DAPI e l'autorità inferiore in base alle retate e alle prime dichiarazioni del ricorrente 2 anziché in base al numero di camere e alla loro potenziale occupazione massima – dato su cui dette autorità avrebbero di fatto anche potuto fondarsi in alternativa – sono piuttosto favorevoli ai ricorrenti. Per tale motivo, quanto proposto dai ricorrenti non può essere qui preso in considerazione.

8.4.4 Visto quanto precede, si deve dunque ritenere che è a giusto titolo che la DAPI e poi l'autorità inferiore hanno tenuto conto di un numero medio giornaliero di ragazze pari a 7.5 per il 2007 e pari a 9 per il 2008, sicché tale dato va qui confermato.

8.5

8.5.1 Riguardo al periodo di occupazione delle stanze, i ricorrenti sottolineano che l'esercizio sarebbe stato chiuso a partire dal 22 agosto 2008 e che – contrariamente a quanto ritenuto dall'autorità inferiore – la società ricorrente non avrebbe più ripreso l'attività. I giorni d'apertura nel 2008 sarebbero dunque stati 232 e non 360. A comprova di ciò, essi indicano che il signor O._____, dipendente che si occupava di gestire la struttura di affittacamere, sarebbe stato lasciato a casa dopo l'ingiunzione comunale. La cessazione delle notifiche all'Ente del turismo in agosto, comproverebbero anch'essa la cessazione dell'attività di affittacamere. Essi precisano che solo l'attività del bar avrebbe continuato a rimanere aperto. I rapporti di polizia del 2010 metterebbero solo in evidenza che nel 2009 l'attività sarebbe ricominciata, ma gestita da un'altra società, ovvero la G._____. Essi ritengono che l'autorità inferiore non avrebbe portato alcuna prova a supporto che l'attività di affittacamere sarebbe proseguita dopo il mese di agosto 2008, sicché si tratterebbe di una mera supposizione (cfr. ricorso 6 maggio 2019, pagg. 1-2 e 5; replica 28 ottobre 2019, pag. 2).

8.5.2 A tal proposito, il Tribunale non può che riagganciarsi a quanto indicato dall'autorità inferiore nella sua decisione (cfr. decisione impugnata, consid. 4.1.4). In effetti, dagli atti dell'incarto l'asserita sospensione totale nel giugno 2008 delle attività di affittacamere del « D. _____ », a seguito dell'intimazione del 18 giugno 2008 del Municipio di X. _____ di cessare ogni attività (cfr. Comune di X. _____ intimazione chiusura esercizio [risoluzione municipale], [allegato all'atto n. 13 dell'inc. AFC]), non risulta in alcun modo.

Che, come risultante dalla lettera di disdetta 31 maggio 2008 prodotta dai ricorrenti (cfr. allegato 2 accluso al ricorso), di comune accordo, la società ricorrente 1 e un suo dipendente, il signor O. _____, abbiano deciso d'interrompere la loro collaborazione in data 31 maggio 2008 con effetto al 30 giugno 2008, non prova in alcun modo che l'attività d'affittacamere sia cessata nel mese di giugno 2008. Come visto, di fatto era il ricorrente 2 – per sua stessa ammissione – a gestire il postribolo e dunque l'attività di affittacamere. Ora, la partenza del signor O. _____ non permette di certo di ritenere automaticamente che il ricorrente 2 abbia anch'esso smesso d'occuparsi dell'attività d'affittacamere. In ogni caso, non si intravede poi alcun nesso causale tra detta disdetta del contratto di lavoro del 31 maggio 2008 e l'intimazione del 18 giugno 2008 del Municipio di X. _____ di cessare ogni attività intervenuta a quasi un mese e mezzo di distanza. L'asserzione dei ricorrenti secondo cui la disdetta sarebbe dovuta alla predetta intimazione comunale risulta pertanto chiaramente incorretta e priva di fondamento.

Ciò sancito, dalla decisione impugnata e dagli atti dell'incarto, risulta piuttosto che malgrado l'intimazione comunale di cessare ogni attività, la società ricorrente 1 abbia invero continuato a notificare all'Ente del turismo i pernottamenti delle ragazze fino alla fine di agosto 2008 (cfr. Pernottamenti 2008 [allegato all'atto n. 13 dell'inc. AFC]). Vi è poi un rapporto della polizia giudiziaria del 13 aprile 2012, nel quale si afferma che la Polizia avrebbe effettuato diversi controlli a partire dall'ingiunzione municipale del 18 giugno 2008, riscontrando il proseguimento delle attività e la presenza delle ragazze (cfr. detto rapporto, pag. 6 [allegato all'atto n. 13 dell'inc. AFC]):

« [...] a partire da giugno 2008 (data della prima decisione municipale), la TESEU ha esperito diversi controlli di Polizia presso l'affittacamere D. _____ riscontrando in tutte le occasioni una mancata ottemperanza alla decisione del Comune di X. _____ da parte di B. _____ (infatti sono sempre stati controllati nelle stanze ospiti di sesso femminile, nello specifico donne straniere sole – non accompagnate – e di giovane età [...] [...] ».

Da quanto precede risulta altresì che l'affermazione dei ricorrenti secondo cui l'attività sarebbe proseguita solo per il bar del « D. _____ » non è corretta. Già per questi motivi, quanto asserito dai ricorrenti appare alquanto poco credibile e non può essere qui condiviso.

8.5.3 Per quanto attiene all'asserzione secondo cui l'attività sarebbe stata ripresa nel novembre 2008 da un'altra società, la G. _____ – attuale G. _____ in liquidazione, società radiata il 13 luglio 2011 dal Registro di commercio –, il Tribunale osserva come nulla agli atti permetta di ritenere tale evenienza. Le notifiche all'Ente del turismo da parte di detta società risultano essere iniziate solo a partire dal mese di gennaio 2009 (cfr. Pernottamenti 2008 [allegato all'atto n. 13 dell'inc. AFC]; Pernottamenti 2009 e 2010 [allegato all'atto n. 13 dell'inc. AFC]). In assenza totale di contabilità, nulla prova che il passaggio di attività dalla società ricorrente 1 alla società G. _____ sia intervenuto già a partire da novembre 2008, tant'è che neppure i ricorrenti sono stati in grado di provare tale evenienza. In tali circostanze, il Tribunale ritiene sensato considerare quale data di ripresa dell'attività da parte della G. _____ la data del 1° gennaio 2009, così come ritenuto dalla DAPI e dall'autorità inferiore (cfr. decisione impugnata, consid. 4.1.4).

8.5.4 Visto quanto precede, il Tribunale ritiene dunque sensato e plausibile considerare quale periodo di occupazione delle stanze un periodo di 360 giorni per il 2007 e un periodo di 360 giorni per il 2008, così come proposto dalla DAPI e dall'autorità inferiore. Peraltro, i ricorrenti non contestano neppure il periodo di 360 giorni in quanto tale. Tale periodo è oltretutto a loro favorevole, nella misura in cui la DAPI e l'autorità inferiore avrebbero eventualmente potuto prendere in considerazione l'anno civile (365 giorni/366 giorni [anno bisestile]) anziché l'anno commerciale (360 giorni). Anche tale parametro va dunque confermato.

8.6 In definitiva, il Tribunale è di avviso che gli elementi di base del calcolo (numero di ragazze, prezzo della stanza e periodo di occupazione) presi in considerazione dalla DAPI e poi dall'autorità inferiore per la ricostruzione della cifra d'affari della società ricorrente 1 risultano plausibili e corroborati dai necessari elementi di prova (cfr. consid. 6.5.1-6.5.2 del presente giudizio). Per tale motivo, il Tribunale non intravede alcun valido motivo per discostarsene nel senso auspicato dai ricorrenti. I ricorrenti non sono infatti stati in grado di inficiare la loro validità, tant'è che non hanno prodotto alcun valido giustificativo a comprova delle loro asserzioni. Peraltro, quanto dichiarato dal ricorrente 2 in sede di reclamo e poi di ricorso si trova in totale contraddizione con le sue prime dichiarazioni rilasciate nel 2010

dinanzi alla DAPI. In tali circostanze, quanto asserito dai ricorrenti appare ancor più non attendibile, sicché non può essere qui condiviso dal Tribunale. Ciò posto, la mera affermazione del ricorrente, non accompagnata dalla relativa documentazione a sua comprova, secondo cui una non meglio precisata autorità cantonale avrebbero tenuto in parte conto delle sue osservazioni (cfr. ricorso 6 maggio 2019, pag. 5) non gli è poi qui di alcun aiuto. In assenza di ulteriori precisazioni e della necessaria documentazione, per il Tribunale risulta infatti impossibile verificare tale circostanza. Di fatto, non è dato di sapere che cosa sia esattamente stato preso in considerazione, per quale motivo, da quale autorità cantonale e in quale contesto preciso. Peraltro, non si vede quale sia il legame con la ripresa d'imposta preventiva in oggetto.

8.7 Ciò appurato, i ricorrenti ritengono poi che in ogni caso dal calcolo della cifra d'affari della società ricorrente 1 andrebbero altresì dedotti i costi d'esercizio del 2008, che avrebbero generato una perdita d'esercizio di 105'045 franchi (cfr. ricorso 6 maggio 2019, pag. 3).

Senonché, come spiega l'autorità inferiore (cfr. risposta 26 giugno 2019, pag. 3), le perdite di esercizio 2008 non hanno alcuna influenza sulla ricostruzione della cifra d'affari non dichiarata dalla società ricorrente 1, nella misura in cui essa è stata calcolata deducendo dalla cifra d'affari ricostruita la cifra d'affari che era effettivamente già stata contabilizzata. Non va poi dimenticato che non è un utile in quanto tale ad essere imposto all'imposta preventiva, bensì una prestazione valutabile in denaro. Tale elemento non avendo alcun influsso sul calcolo, non va quindi considerato.

8.8 Sulla base dei considerandi che precedono, il Tribunale giunge alla conclusione che la ricostruzione della cifra d'affari effettuata dalla DAPI e poi ripresa dall'autorità inferiore va qui integralmente confermata, in quanto non solo appropriata, ma credibile e ben fondata sulle risultanze e sugli elementi dell'incarto. Nella misura in cui i ricorrenti non sono stati in grado di inficiare la ricostruzione della cifra d'affari della società ricorrente 1, rispettivamente di provare che non vi sono ricavi non contabilizzati da detta società o che le prestazioni sono giustificate dall'uso commerciale, si deve dunque ritenere come assodata la sussistenza di prestazioni valutabili in denaro nella forma di distribuzioni dissimulate di utile per un importo pari a 79'680 franchi per il 2007 e pari a 408'480 franchi per il 2008, per un totale di 448'160 franchi. Di riflesso, si deve considerare la ripresa fiscale d'imposta preventiva fissata a 170'856 franchi (= 35% di fr. 448'160), oltre accessori, come corretta.

9.

Ciò sancito, per quanto attiene alla cerchia delle persone tenute al pagamento della predetta ripresa d'imposta preventiva, qui contestata dai ricorrenti, il Tribunale rileva quanto segue.

9.1 In presenza di una presunta sottrazione di imposta come nel caso in disamina, ovvero di un'infrazione alla legislazione amministrativa federale, la riscossione posticipata dell'imposta preventiva elusa è retta dall'art. 12 DPA (cfr. consid. 6.7 del presente giudizio). In virtù dell'art. 12 cpv. 2 DPA assoggettati al pagamento retroattivo sono indubbiamente la società ricorrente 1 – che ha omesso di dichiarare le prestazioni valutabili in denaro – e il ricorrente 2, quale persona che ha fruito dell'indebito profitto, ovvero dei ricavi non contabilizzati dalla società ricorrente 1 (cfr. art. 10 cpv. 1 LIP in correlazione con l'art. 14 cpv. 1 LIP e l'art. 12 cpv. 2 DPA; consid. 6.3 e 6.7.2 del presente giudizio). In quanto tali, la società ricorrente 1 e il ricorrente 2 sono solidalmente assoggettati al pagamento posticipato dell'imposta preventiva dell'importo pari a 170'856 franchi, oltre accessori.

9.2 Di parere diverso, nel loro ricorso, i ricorrenti contestano la solidarietà personale del ricorrente 2 in qualità di beneficiario delle prestazioni, sostenendo che la stessa dovrebbe decadere, poiché non sarebbero stati dimostrati né i benefici diretti per lui, né le prestazioni imponibili (cfr. ricorso 6 maggio 2019, pag. 5).

Senonché si tratta di una censura generica, non corroborata dalle necessarie prove, che non può trovare qui accoglimento alla luce delle risultanze dell'incarto. La sussistenza di prestazioni valutabili in denaro è stata resa più che verosimile dall'autorità inferiore e dalla DAPI, tant'è che i ricorrenti non sono stati in grado di apportare la prova contraria (cfr. consid. 8.7 del presente giudizio). Ora, come già rilevato in precedenza (cfr. consid. 7.2.3 del presente giudizio) e ribadito dall'autorità inferiore dinanzi al Tribunale (cfr. risposta 5 settembre 2019, pag. 3), da un esame degli atti dell'incarto è già stato appurato che l'unico responsabile del postribolo – per stessa ammissione del diretto interessato – era il qui ricorrente 2, azionista maggioritario della società detentrica dello stabile « D. _____ » e nel contempo amministratore di fatto delle tre società che hanno gestito l'attività di affittacamere e bar del suddetto postribolo. Egli prendeva tutte le decisioni concernenti le attività del postribolo, incassava i soldi delle camere, stilava le tabelle in cui riportava il nome e il numero delle ragazze che soggiornavano nell'affittacamere e le portava, assieme ai rotolini di cassa del bar, alla fiduciaria C. _____, affinché venisse stilata la contabilità ufficiale della società. In quanto tale, egli può essere considerato quale

beneficiario dell'indebito profitto e conseguentemente quale persona tenuta al pagamento dell'imposta preventiva in oggetto ex art. 12 cpv. 2 DPA (cfr. consid. 6.7.2 del presente giudizio). Detta censura va pertanto respinta.

10.

Da ultimo i ricorrenti asseriscono che l'autorità penale avrebbe calcolato per il periodo agosto 2008 – marzo 2012 un risarcimento compensatorio di 289'000 franchi come risultante dall'allegato 3 accluso al loro ricorso. Tale decisione sarebbe stata da essi impugnata con ricorso. Essi chiedono dunque che, nel caso in cui questo importo venisse confermato, che lo stesso venga tenuto in considerazione dall'autorità inferiore per il periodo di competenza, considerandolo in deduzione dei ricavi della società ricorrente 1. L'importo compensatorio dovrebbe essere versato dal ricorrente 2 allo Stato. Questo importo corrisponderebbe ai ricavi di carattere illecito (cfr. ricorso 6 maggio 2019, pag. 6). Dovendo essere restituita dal ricorrente 2, esso non potrebbe essere considerato come una prestazione in suo favore, bensì andrebbe dedotta dalla cifra d'affari determinata dall'autorità inferiore con la ricostruzione (cfr. replica 28 ottobre 2019, pag. 3).

Al riguardo, alla stregua dell'autorità inferiore (cfr. risposta 26 giugno 2019, pag. 4), il Tribunale non può che constatare come la richiesta di compensazione avanzata dai ricorrenti non possa qui trovare accoglimento. Da un esame dell'allegato 3 prodotto dai ricorrenti, il Tribunale constata che si tratta di un estratto di una non meglio precisata sentenza della Corte delle assise correzionali, dalla quale risulta tra i vari elementi che il ricorrente 2 è condannato al pagamento in favore dello Stato di un risarcimento pari a 289'000 franchi. I motivi alla sua base non sono invece chiari, sicché risulta anche difficile stabilire con precisione di cosa si tratti realmente. Certo è che si tratta di un importo dovuto dal ricorrente 2 e non dalla società ricorrente 1, i cui ricavi non contabilizzati sono stati ritenuti quali prestazioni valutabili in denaro soggetti all'imposta preventiva nel contesto della presente procedura. La natura dei due crediti in oggetto essendo ben diversa e difettando un qualsiasi nesso causale tra gli stessi, una compensazione degli stessi appare qui alquanto improbabile. A ciò si aggiunge il fatto che, per la sottrazione d'imposta preventiva in oggetto, non è stata comminata alcuna multa al ricorrente 2 nell'ambito della presente procedura di riscossione posticipata. Non va poi dimenticato che il contribuente tenuto a pagare l'imposta preventiva in rapporto ad una prestazione valutabile in denaro è la società che l'ha concessa a persone a lei vicine, ovvero la qui società ricorrente 1. Dal canto suo, il ricorrente 2 è solidalmente respon-

sabile del pagamento dell'imposta preventiva assieme alla società ricorrente 1, in qualità di beneficiario delle prestazioni valutabili in denaro, ciò a prescindere dalla questione a sapere se allo stesso sia imputabile o meno una colpa (cfr. consid. 6.7.2 e 9 del presente giudizio). Quanto sancito a livello del diritto penale fiscale – che come detto non può essere qui determinato, i ricorrenti avendo prodotto solo un estratto della decisione da essi invocata – non può dunque essere qui considerato. Tale richiesta non può pertanto che essere respinta.

11.

In definitiva, lo scrivente Tribunale deve constatare che è a giusta ragione che l'autorità inferiore ha ritenuto la sussistenza di prestazioni valutabili in denaro nella forma di distribuzioni dissimulate di utile concesse dalla società ricorrente 1 al ricorrente 2 per un importo totale di 488'160 franchi per i periodi fiscali 2007-2008, ai sensi dell'art. 4 cpv. 1 lett. b LIP in combinato disposto con l'art. 20 cpv. 1 OIPrev. È dunque a giusto titolo, che l'autorità inferiore ha poi proceduto ad una ripresa d'imposta preventiva dell'importo totale di 170'856 franchi (= 35% di fr. 488'160), oltre accessori, nei confronti dei ricorrenti, responsabili solidali di detto importo, ai sensi dell'art. 12 cpv. 2 DPA. In tali circostanze, la decisione impugnata va pertanto qui confermata, mentre il ricorso integralmente respinto.

12.

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 integralmente 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 3'500 franchi (cfr. art. 4 TS-TAF), importo che verrà detratto interamente dall'anticipo spese di 3'500 franchi da loro versato a suo tempo.

(il dispositivo è indicato alla pagina seguente)

Per questi motivi, il Tribunale amministrativo federale pronuncia:

1.

Il ricorso è respinto.

2.

Le spese processuali pari a 3'500 franchi sono poste in solido a carico dei ricorrenti. Alla crescita in giudicato del presente giudizio, tale importo verrà interamente dedotto dall'anticipo spese di 3'500 franchi da loro versato a suo tempo.

3.

Comunicazione a:

- ricorrenti (atto giudiziario)
- autorità inferiore (n. di rif. ***; atto giudiziario)

I rimedi giuridici sono menzionati alla pagina seguente.

Il presidente del collegio:

La cancelliera:

Raphaël Gani

Sara Pifferi

Rimedi giuridici:

Contro la presente decisione può essere interposto ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale, 1000 Losanna 14, entro un termine di 30 giorni dalla sua notificazione (art. 82 e segg., 90 e segg. e 100 LTF). Il termine è reputato osservato se gli atti scritti sono consegnati al Tribunale federale oppure, all'indirizzo di questo, alla posta svizzera o a una rappresentanza diplomatica o consolare svizzera al più tardi l'ultimo giorno del termine (art. 48 cpv. 1 LTF). Gli atti scritti devono essere redatti in una lingua ufficiale, contenere le conclusioni, i motivi e l'indicazione dei mezzi di prova ed essere firmati. La decisione impugnata e – se in possesso della parte ricorrente – i documenti indicati come mezzi di prova devono essere allegati (art. 42 LTF).

Data di spedizione: