Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Corte I
A-5508/2015, A-5512/2015

Sentenza del 10 maggio 2017

Composizione

Giudici Michael Beusch (presidente del collegio),
Salome Zimmermann, Pascal Mollard,
cancelliera Sara Friedli.

Parti

A._____,
ricorrente 1,

B._____,
ricorrente 2,

entrambi patrocinati dall'avv. Giovanni Stucchi,

contro

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

Oggetto

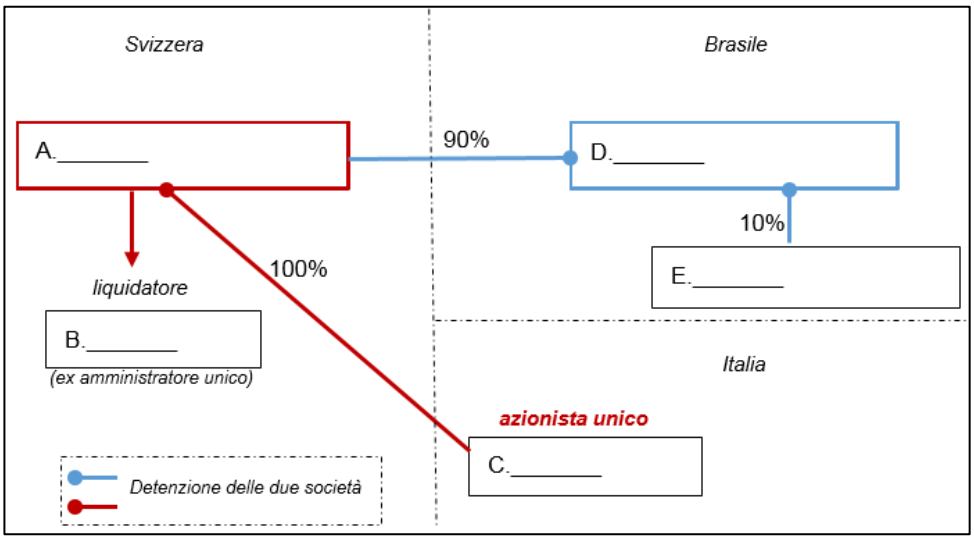
Imposta preventiva.

Fatti:

A.
La società anonima A._____, con sede a X._____, è stata iscritta al Registro di commercio (RC) del Cantone Ticino in data 14 marzo 2003. Il suo scopo sociale è « *(…)* » (cfr. relativo estratto RC).

B.
L'ingegnere B._____ è stato l'amministratore unico della A._____ dal 14 marzo 2003 al 6 febbraio 2006 e, in seguito, dal 5 dicembre 2006 fino al suo scioglimento e messa in liquidazione pronunciato dall'assemblea generale con decisione 4 marzo 2011. Attualmente egli risulta quale liquidatore della società (cfr. relativo estratto RC).

Il capitale azionario è di 100'000 franchi, integralmente liberato. Come accennato, dal 4 marzo 2011 la società si trova in liquidazione. Essa è detenuta al 100% dal suo azionista unico, il signor C._____, residente in Italia. Essa ha inoltre due società partecipate, tra cui, in particolare, la società brasiliana D._____, con sede in Brasile. La quota di partecipazione della A._____, nonché società madre, nella suddetta società brasiliana è del 90%. Il restante 10% è detenuto dal signor E._____, residente in Brasile.



C.
Da un controllo a campione effettuato dall'Amministrazione federale delle contribuzioni (di seguito: AFC) nel mese di marzo 2009 e da una richiesta di informazioni concernenti i bilanci relativi agli esercizi fiscali dal 2004 al 2008, sarebbe emersa la distribuzione da parte della società partecipata

D._____ dei dividendi relativi agli esercizi 2005, 2006, 2007 e 2008, non contabilizzati nei ricavi della A._____.

D.
L'8 luglio 2013, l'AFC ha inoltrato alla A._____ il conteggio relativo all'imposta preventiva di 138'479.15 franchi. Tale importo è basato sulla rinuncia della suddetta società a favore del proprio azionista C._____ ai dividendi di sua spettanza, distribuiti dalla società partecipata D._____ al 90% negli esercizi fiscali dal 2005 al 2008.

Nel suddetto conteggio, l'importo dovuto a titolo d'imposta preventiva è stato così calcolato:

Prestazione imponibile totale (arrotondato):	fr. 395'654.65
35% imposta preventiva:	fr. 138'479.15

E.
Visto il mancato pagamento, l'AFC ha poi fatto spiccare nei confronti della società A._____ il precetto esecutivo (PE) n. (…), al quale quest'ultima ha poi interposto opposizione.

F.
Con decisione del 28 aprile 2014, l'AFC ha dunque imposto la società A._____ al pagamento dell'imposta preventiva dell'importo di 138'479.15 franchi, oltre accessori e rigettato in maniera definitiva l'opposizione al PE n. (...). L'ingegnere B._____ è stato dichiarato debitore solidale del suddetto importo.

G.
Avverso la predetta decisione, la A._____ – per il tramite del suo patrocinatore – ha presentato reclamo il 28 maggio 2014 dinanzi all'AFC, chiedendone l'annullamento. In sostanza, essa contesta l'esistenza di prestazioni soggette all'imposta preventiva, nella misura in cui i versamenti effettuati dalla società partecipata D._____ al suo azionista unico, il signor C._____, sarebbero stati eseguiti sulla sola base di un contratto di prestito (mutuo). Non si tratterebbe dunque di una distribuzione di dividendi, bensì di vari finanziamenti. Nel 2012, il prestito sarebbe poi stato rimborsato integralmente dall'azionista. A suo avviso, la società partecipata brasiliana non avrebbe mai effettuato alcuna distribuzione di dividendi ai sensi del diritto civile brasiliano o svizzero, come neppure distribuzioni dissimulate di utili ai sensi del diritto fiscale svizzero.

H.
Con decisione su reclamo del 30 luglio 2015, l'AFC (di seguito: autorità inferiore) ha respinto il reclamo e confermato la decisione dell'8 novembre 2013. In sostanza, l'AFC ha ritenuto l'esistenza di una prestazione valutabile in denaro soggetta all'imposta preventiva, nella misura in cui la società A._____ avrebbe rinunciato a favore del proprio azionista – il signor C._____ – ai dividendi di sua spettanza distribuiti dalla partecipata brasiliana D._____ al 90% negli esercizi fiscali dal 2005 al 2008. Dalle schede contabili della A._____ risulterebbe infatti chiaramente una rinuncia ai dividendi per un totale di 395'654.65 franchi. A questo risultato essa sarebbe giunta prendendo il totale dei versamenti per ogni singolo anno in causa nella percentuale del 90% (quota di partecipazione), convertito in franchi svizzeri al tasso di cambio del momento:

2005: (Real 86'115.00 x 90%) x 0.56527	=	fr. 43'810.40
2006: (Real 48'008.00 x 90%) x 0.57198	=	fr. 24'713.65
2007: (Real 486'388.00 x 90%) x 0.63700	=	fr. 278'846.25
2008: (Real 118'951.00 x 90%) x 0.45102	=	fr. 48'284.35
TOTALE	=	fr. 395'654.65

I.
Avverso la summenzionata decisione la A._____, in X._____ (di seguito: ricorrente 1) – per il tramite del suo patrocinatore – ha poi presentato ricorso l'8 settembre 2015 dinanzi al Tribunale amministrativo federale. Protestando tasse, spese e ripetibili, essa postula l'annullamento della decisione impugnata, invocando in sostanza gli stessi argomenti sollevati dinanzi all'autorità inferiore.

A sua volta, l'ingegnere B._____ (di seguito: ricorrente 2) – per il tramite del medesimo patrocinatore della ricorrente 1 – ha anch'esso impugnato la predetta decisione con ricorso l'8 settembre 2015 dinanzi al Tribunale amministrativo federale, postulandone in sostanza l'annullamento per i medesimi motivi addotti dalla società ricorrente 1.

J.
Con risposta 30 novembre 2015, l'autorità inferiore ha in sostanza postulato il rigetto integrale dei due ricorsi, riconfermandosi nella propria decisione e prendendo posizione su alcuni argomenti sollevati dai ricorrenti.

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

Diritto:

1.

1.1 Il Tribunale amministrativo federale giudica i ricorsi contro le decisioni ai sensi dell'art. 5 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 nel caso concreto – sono impugnabili dinanzi al Tribunale amministrativo federale (cfr. art. 39 della legge federale del 13 ottobre 1965 sull'imposta preventiva [LIP, RS 642.21], in combinato disposto con l'art. 32 LTAF). La procedura è retta dalla PA, in quanto la LTAF non disponga altrimenti (cfr. art. 37 LTAF). Ne discende che lo scrivente Tribunale risulta competente per dirimere la presente vertenza.

1.2 In generale, ogni decisione di un'autorità costituisce un atto giuridico distinto soggetto ad una specifica procedura di ricorso. Viceversa, salvo casi del tutto particolari, un'unica procedura di ricorso deve essere aperta qualora più persone contestino la medesima decisione. Si tratta infatti dell'unico modo per evitare l'emanazione di decisioni contradditorie o incoerenti. Peraltro è altresì possibile ordinare la congiunzione di due cause, qualora ciò consenta l'economia di procedura e risponda agli interessi di tutte le parti (cfr. [tra le tante] sentenze del TAF A-5090/2014 del 16 aprile 2015 consid. 2; A-6502/2012 del 21 maggio 2013 consid. 1.1; cfr. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2ª ed. 2013, n. 3.17). La congiunzione di due cause e la pronuncia di una sola sentenza si giustifica inoltre pure nel caso in cui due diverse procedure di ricorso concernono fatti di uguale natura e pongono gli stessi temi di diritto sostanziale (cfr. DTF 131 V 59 consid. 1; 127 V 33 consid. 1 con rinvii; [tra le tante] sentenza del TAF A-2411/2010 del 16 agosto 2012 consid. 2.2 con rinvii).

In concreto, l'autorità inferiore ha emanato una sola decisione nei confronti dei due ricorrenti. Quest'ultimi hanno tuttavia presentato ricorso separatamente dinanzi al Tribunale amministrativo federale, sicché di fatto sono stati aperti due incarti distinti (A-5508/2015 e A-5512/2015). Orbene, nella misura in cui i ricorrenti, destinatari della decisione impugnata, sollevano gli stessi argomenti, lo scrivente Tribunale ritiene opportuno congiungere le due cause, sicché verrà emanata una sola sentenza.

1.3 I due ricorsi in oggetto sono stati interposti tempestivamente (art. 20 segg., art. 50 PA), nel rispetto delle esigenze di contenuto e di forma previste dalla legge (art. 52 PA).

2.

2.1 Con ricorso al Tribunale amministrativo federale possono essere invocati la violazione del diritto federale, compreso l'eccesso o l'abuso del potere di apprezzamento (art. 49 lett. a PA), l'accertamento inesatto o incompleto di fatti giuridicamente rilevanti (art. 49 lett. b PA) nonché l'inadeguatezza (art. 49 lett. c PA; cfr. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., 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. DTAF 2007/41 consid. 2; MOOR/POLTIER, Droit administratif, vol. II, 3ª ed. 2011, no. 2.2.6.5, pag. 300). In virtù dei principi della massima inquisitoria (cfr. art. 12 PA) – secondo cui il Tribunale accerta d'ufficio la fattispecie determinante – e dell'applicazione d'ufficio del diritto (cfr. art. 62 cpv. 4 PA), il Tribunale può infatti accogliere il ricorso anche per motivi diversi da quelli invocati dal ricorrente, rispettivamente respingerlo e confermare la decisione impugnata con una motivazione diversa da quella adotta dall'autorità inferiore (cosiddetta « sostituzione di motivi »; cfr. DTAF 2007/41 consid. 2 con rinvii; [tra le tante] sentenze del TAF A-83/2016 del 23 gennaio 2017 consid. 1.2.2 con rinvii; A-2687/2016 del 22 dicembre 2016 consid. 1.3.3).

Detti due principi sono tuttavia limitati: l'autorità competente procede difatti spontaneamente a constatazioni complementari o esamina altri punti di diritto solo se dalle censure sollevate o dagli atti risultino indizi in tal senso (cfr. DTF 122 V 157 consid. 1a; 121 V 204 consid. 6c; DTAF 2007/27 consid. 3.3). Secondo il principio di articolazione delle censure (« Rügeprinzip ») l'autorità di ricorso non è tenuta a esaminare le censure che non appaiono evidenti o non possono dedursi facilmente dalla constatazione e presentazione dei fatti, non essendo a sufficienza sostanziate (cfr. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., n. 1.55). Il principio inquisitorio non è quindi assoluto, atteso che la sua portata è limitata dal dovere delle parti di collaborare all'istruzione della causa (cfr. DTF 128 II 139 consid. 2b). Il dovere processuale di collaborazione concernente in particolare il ricorrente che interpone un ricorso al Tribunale nel proprio interesse, comprende, in particolare, l'obbligo di portare le prove necessarie, d'informare il giudice sulla fattispecie e di motivare la propria richiesta, ritenuto che in caso contrario arrischierebbe di dover sopportare le conseguenze della carenza di prove (cfr. art. 52 PA; cfr. DTF 119 III 70 consid. 1; MOOR/POLTIER, op. cit., no. 2.2.6.3, pag. 293 segg.).

2.3

2.3.1 Il diritto di essere sentito è una garanzia di natura formale, la cui violazione implica, di principio, l'annullamento della decisione resa dall'autorità, indipendentemente dalle possibilità di successo del ricorso nel merito (cfr. DTF 132 V 387 consid. 5.1 con rinvii; DTAF 2009/36 consid. 7). Tale doglianza deve quindi essere esaminata prioritariamente dall'autorità di ricorso (cfr. DTF 127 V 431 consid. 3d/aa; 124 I 49 consid. 1).

Detto diritto, sancito dall'art. 29 cpv. 2 Cost., garantisce all'interessato il diritto di esprimersi prima che sia resa una decisione sfavorevole nei suoi confronti (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. artt. 18 e 29 PA), nonché di ottenere una decisione motivata (cfr. art. 35 PA; DTF 135 II 286 consid. 5.1 con rinvii; sentenze del TF 4A_35/2010 del 19 maggio 2010; 8C_321/2009 del 9 settembre 2009; sentenza del TAF A-7094/2010 del 21 gennaio 2011 consid. 3.2 con rinvii; THIERRY TANQUEREL, Manuel de droit administratif, 2011, n. 1528 segg.). Tale garanzia non serve solo a chiarire i fatti, bensì rappresenta anche un diritto individuale di partecipare alla pronuncia di una decisione mirata sulla persona in quanto tale. Il diritto di essere sentito è quindi da un lato, il mezzo d'istruzione della causa, dall'altro un diritto della parte di partecipare all'emanazione della decisione che concerne la sua situazione giuridica. Essa garantisce l'equità del procedimento (cfr. ADELIO SCOLARI, Diritto amministrativo, Parte generale, 2002, n. 483 seg. con rinvii; [tra le tante] sentenza del TAF A-3056/2015 del 22 dicembre 2016 consid. 3.1.1).

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 inferiore, se il ricorrente ha potuto commentarli in un successivo memoriale e, soprattutto, se il potere d'esame della giurisdizione competente non è più ristretto di quello dell'istanza inferiore (cfr. sentenza del TF 1C_104/2010 del 29 aprile 2010 consid. 2.1; DTF 133 I 201 consid. 2.2; [tra le tante] sentenza del TAF A-1876/2013 del 6 gennaio 2015 consid. 3.5 con rinvii).

2.3.2 Perché una decisione possa essere opposta alle parti, la stessa dev'essere stata notificata regolarmente ai suoi destinatari. Giusta l'art. 38 PA, una notificazione difettosa non può infatti cagionare alle parti alcun pregiudizio. Per questo motivo, la mancata notifica alle parti della decisione può comportarne l'annullamento o, nei casi più gravi, persino la nullità

(cfr. HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 7ª ed. 2016, n. 1066, n. 1119 segg.; UHLMANN/SCHILLING-SCHWANK, in: Waldmann/Weissenberger [ed.], Praxiskommentar Verwaltungsverfahrensgesetz [VwVG; di seguito: Praxiskommentar VwVG], 2ª ed. 2016, n. 3 e 9 segg. ad art. 38 PA). Ciò è segnatamente il caso, allorquando una parte non figura a torto quale destinataria della decisione (cfr. UHLMANN/SCHILLING-SCHWANK, Praxiskommentar VwVG, n. 13 ad art. 38 PA) e, per tale motivo, viene privato della possibilità di contestarla formalmente. Tale evenienza, nella misura in cui la parte interessata dalla mancata notifica viene integralmente privata dei propri diritti procedurali ai sensi degli artt. 26 segg. PA, segnatamente del diritto di far amministrare delle prove, di accedere agli atti dell'incarto e di esprimersi prima dell'emanazione della decisione (cfr. DTF 135 II 286 consid. 5.1 con rinvii; sentenza del TF 4A_35/2010 del 19 maggio 2010 consid. 6; sentenza del TAF A-7094/2010 del 21 gennaio 2011 consid. 3.2 con rinvii; SCOLARI, op. cit., n. 483 seg. con rinvii), configura infatti una grave violazione del diritto di essere sentito ai sensi dell'art. 29 cpv. 2 Cost., non sanabile in sede ricorsuale (cfr. DTF 126 I 68 consid. 2; 116 V 182 consid. 3c con rinvii; sentenze del TF 1C_452/2009 del 19 marzo 2010 consid. 2.2; 1C_265/2009 del 7 ottobre 2009 consid. 2.3) e pertanto giustificante l'annullamento della decisione nonché il conseguente rinvio della causa all'autorità inferiore per l'emanazione di un nuovo giudizio ai sensi dell'art. 61 cpv. 1 PA, previa corretta notificazione della decisione e rispetto del suo diritto di essere sentito. Tale rinvio è ancor più giustificato, allorquando la fattispecie non risulta a priori essere stata accertata in maniera conforme all'art. 49 lett. b PA (cfr. sentenza del TAF A-3624/2012 del 7 maggio 2013 consid. 2.2 con rinvii; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., n. 2.191 e n. 3.197 segg.).

2.3.3 Giusta l'art. 41 lett. a LIP, l'AFC prende tutte le decisioni necessarie per la riscossione dell'imposta preventiva, in particolare quando il credito fiscale e la responsabilità solidale sono contestati. In virtù dell'art. 42 cpv. 1 LIP, le decisioni dell'AFC possono essere impugnate con reclamo nel termine di 30 giorni dalla loro notificazione.

Di regola, legittimati ad interporre reclamo sono i destinatari materiali delle decisioni dell'AFC, ossia i contribuenti e i loro rappresentanti. Ciò non esclude tuttavia che l'AFC possa includere tra i destinatari altre persone solo allo stadio successivo della procedura di reclamo ai sensi dell'art. 42 LIP, ad esempio in qualità di persone solidalmente responsabili del debito fiscale dovuto dal contribuente in virtù dell'art. 15 LIP o dell'art. 12 DPA. Non sempre la responsabilità solidale può infatti essere chiarita già allo stadio della prima decisione, bensì unicamente allo stadio della decisione su reclamo. In tale caso, la prassi ammette che il responsabile solidale

venga incluso solo nell'ambito della procedura di reclamo, senza che si renda necessaria l'emanazione di una nuova prima decisione ai sensi dell'art. 41 LIP: il responsabile solidale viene infatti direttamente integrato alla procedura di reclamo, mediante notifica della prima decisione ed invito ad esprimersi circa il credito fiscale e la sua responsabilità solidale. Tale prassi si fonda sul principio di economia procedurale, nonché sull'art. 15 cpv. 3 LIP che conferisce al responsabile solidale i medesimi diritti e doveri del contribuente. In virtù del rinvio dell'art. 67 cpv. 1 LIP, tale principio vale altresì nel caso della responsabilità solidale ai sensi dell'art. 12 DPA (cfr. sentenza del TF del 17 febbraio 1978, in: ASA 47 pag. 541 segg., pag. 546 consid. 7; STOCKAR/HOCHREUTENER, Die Praxis der Bundessteuern, II. Teil: Stempelabgaben und Verrechnungssteuer, vol. 3, 2000, n. 16 ad art. 42 LIP; HANS PETER HOCHREUTENER, in: Zweifel/Beusch/Bauer-Balmelli [ed.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer [di seguito: VStG-Kommentar], 2012, n. 4 ad art. 41 LIP).

Qualora il responsabile solidale sia invece noto all'AFC già allo stadio della prima decisione ai sensi dell'art. 41 LIP, quest'ultima deve pronunciarsi non solo nei confronti del contribuente, ma anche nei confronti del responsabile solidale. In tal caso, il responsabile solidale dovrà essere formalmente designato dall'AFC quale destinatario materiale della predetta decisione, di modo da preservare i suoi diritti procedurali, segnatamente il diritto di interporre reclamo ai sensi dell'art. 42 cpv. 1 LIP.

2.3.4 In concreto, in rapporto alla notifica delle due decisioni precedenti dell'AFC lo scrivente Tribunale rileva d'ufficio quanto segue.

Innanzitutto, l'esame della prima decisione del 28 aprile 2014 emanata dall'AFC sulla base dell'art. 41 LIP, rileva che la stessa è stata formalmente notificata con « Lettre signature » unicamente alla società ricorrente 1 (destinataria materiale), benché al punto 4 del dispositivo il ricorrente 2 sia stato designato quale responsabile solidale del debito d'imposta preventiva sulla base dell'art. 12 cpv. 3 DPA (cfr. atto n. 16 dell'incarto prodotto dall'AFC [di seguito: inc. AFC]). Di fatto, la suddetta decisione è stata trasmessa al ricorrente 2 soltanto in copia per conoscenza, senza precisazione alcuna circa la sua qualità di destinatario materiale. Così facendo, l'AFC ha privato senza alcun valido motivo il ricorrente 2 dell'istanza di reclamo, pregiudicando in maniera grave il suo diritto di essere sentito (cfr. considd. 2.3.2 seg. del presente giudizio; atto n. 17 inc. AFC). Poiché nel proprio reclamo la società ricorrente 1 ha contestato l'esistenza del

credito d'imposta preventiva, ma non la responsabilità solidale del ricorrente 2, non è in ogni caso possibile ritenere come plausibile un'eventuale sanamento del vizio in questione nell'ambito della decisione su reclamo.

Ma vi è di più. Pure l'esame della decisione su reclamo del 30 luglio 2015 rileva che, benché entrambi i ricorrenti figurino formalmente quali suoi destinatari, tuttavia la stessa è stata notificata unicamente alla società ricorrente 1. In effetti, dalla prima e dall'ultima pagina della predetta decisione risulta chiaramente che la stessa è stata notificata per raccomandata soltanto all'avv. Giovanni Stucchi, il quale – all'epoca della sua pronuncia – era patrocinatore della società ricorrente 1, ma non ancora del ricorrente 2. In tali circostanze, l'AFC avrebbe dunque dovuto notificare al ricorrente 2 la decisione su reclamo del 30 luglio 2015 con atto separato. Non essendo qui il caso, si deve ritenere che anche la predetta decisione non è stata notificata al ricorrente 2, sicché sussiste un'ulteriore grave violazione del suo diritto di essere sentito. Che di fatto, detta irregolarità non abbia in apparenza pregiudicato il diritto di ricorso del ricorrente 2, lo stesso avendo impugnato la predetta decisione su reclamo dinanzi al Tribunale, nulla muta a tale conclusione, lo stesso essendo stato privato del doppio grado di giurisdizione.

2.3.5 Visto tutto quanto suesposto, la decisione su reclamo del 30 luglio 2015 indirizzata ad entrambi i ricorrenti, non può di fatto espletare alcun effetto nei confronti del ricorrente 2, sicché già per questo motivo la stessa va qui parzialmente annullata. Trattandosi di una doppia grave violazione del diritto di essere sentito del ricorrente 2 non sanabile in sede ricorsuale, il suo ricorso va infatti accolto, ciò quand'anche tale censura non sia stata sollevata da quest'ultimo (« accoglimento con sostituzione di motivi »; cfr. consid. 2.2 del presente giudizio). Al fine di garantire al ricorrente 2 il rispetto del suo diritto al doppio grado di giurisdizione, la causa va rinviata all'autorità inferiore ai sensi dell'art. 61 cpv. 1 PA, affinché la stessa emani una nuova decisione su reclamo, previa notifica corretta della prima decisione 28 aprile 2014 e concessione a quest'ultimo della facoltà di interporre reclamo ex art. 42 cpv. 1 LIP nonché di proporre eventuali mezzi probatori a suo discarico (cfr. considd. 2.3.1 e 2.3.3 del presente giudizio).

Nell'ambito del nuovo giudizio, l'AFC avrà altresì modo di esaminare in modo approfondito l'eventuale esistenza della responsabilità solidale del ricorrente 2 per quanto concerne il pagamento dell'imposta preventiva in oggetto ai sensi dell'art. 15 LIP, nella sua qualità di liquidatore della società ricorrente 1 (cfr. [tra le tante] sentenza del TAF A-3624/2012 del 7 maggio 2013 consid. 5.4 con rinvii), rispettivamente ai sensi dell'art. 12 cpv. 3 DPA, qualora le condizioni risultino oggettivamente adempiute (cfr. al riguardo,

sentenze del TAF A-3056/2015 del 22 dicembre 2016 consid. 5.6.5; A-3899/2012 del 27 giugno 2013 consid. 2.4.3; A-7148/2010 del 19 dicembre 2012 consid. 5.4.3). La nuova decisione su reclamo potrà poi essere impugnata dal ricorrente 2 dinanzi al Tribunale amministrativo federale.

Ciò sancito, visto l'esito del ricorso del ricorrente 2, qui di seguito occorre esaminare ancora soltanto il ricorso della società ricorrente 1.

3.
Prima di entrare nel merito delle censure sollevate dalla ricorrente 1 in rapporto alla ripresa fiscale operata dall'autorità inferiore a titolo d'imposta preventiva (cfr. considd. 4, 5 e 6 del presente giudizio), qui di seguito verranno dapprima richiamati i principi applicabili alla presente fattispecie, segnatamente in rapporto all'oggetto dell'imposta preventiva nella forma di una prestazione valutabile in denaro (cfr. consid. 3.1 che segue), ai doveri incombenti al contribuente (cfr. considd. 3.2 e 3.3 che seguono), all'onere probatorio circa l'esistenza o l'inesistenza di una prestazione soggetta all'imposta preventiva (cfr. consid. 3.4 che segue), agli atti che possono annullare una prestazione imponibile (cfr. consid. 3.5 che segue) e agli interessi moratori (cfr. consid. 3.6 che segue).

3.1
3.1.1 La Confederazione può riscuotere un'imposta preventiva sul reddito dei capitali mobili (cfr. art. 132 cpv. 1 Cost. e art. 1 cpv. 1 LIP). L'imposta preventiva è rimborsata al beneficiario della prestazione decurtata dell'imposta (cfr. art. 1 cpv. 2 LIP).

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. 1 LIP).

L'art. 20 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 della legge federale del 14 dicembre 1990 sull'imposta federale diretta (LIFD, RS 642.11; cfr. sentenze del TF 2C_263/2014 del 21 gennaio 2015 consid. 5.1; 2C_806/2013 del

24 marzo 2014 consid. 2.1; 2C_499/2011 del 9 luglio 2012 consid. 4.2). Secondo la prassi del Tribunale federale, nell'applicare la predetta norma, le autorità fiscali non sono strettamente legate alla qualificazione di diritto privato dell'operazione giuridica, ma devono piuttosto apprezzare le circostanze di fatto conformemente alla realtà economica (cfr. sentenze del TF 2C_695/2009 del 3 febbraio 2010 consid. 2.2; 2A.537/2005 del 21 dicembre 2006 consid. 2.1; [tra le tante] sentenza del TAF A-2078/2016 del 1° novembre 2016 consid. 5.1.2 con rinvii).

3.1.2 Ai sensi della predetta norma, nella nozione di prestazione valutabile in denaro rientra altresì la cosiddetta « distribuzione dissimulata di utili » o « distribuzione occulta di utili » (« *verdeckte Gewinnausschüttungen* »). Per costante giurisprudenza, si è di fronte ad una simile prestazione valutabile in denaro, allorquando le tre seguenti condizioni cumulative risultano adempiute (cfr. DTF 140 II 88 consid. 4.1; 138 II 57 consid. 2.2; 131 II 593 consid. 5.1; 119 Ib 431 consid. 2b; 115 Ib 274 consid. 9b; sentenze del TF 2C_263/2014 del 21 gennaio 2015 consid. 5.2; 2C_335/2008 del 13 ottobre 2008 consid. 2.1 con rinvii, in: RtiD 2009 I pag. 492; 2A.204/2006 del 22 giugno 2007 consid. 6, in: RtiD 2008 I pag. 946; DTAF 2011/45 consid. 4.1; [tra le tante] sentenze del TAF A-2637/2016 del 7 aprile 2017 consid. 2.3; A-2078/2016 del 1° novembre 2016 consid. 5.1.3 con rinvii; DUSS/HELBING/DUSS, VStG-Kommentar, n. 132a ad art. 4 LIP con rinvii):

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

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 119 Ib 431 consid. 2b; sentenza del TF 2C_499/2011 del 9 luglio 2012 consid. 4.2; [tra le tante] la citata sentenza del TAF A-2078/2016 del 1° novembre 2016 consid. 5.1.3).

3.1.3 Quali prestazioni valutabili in denaro, qualificate pure come distribuzioni dissimulate di utili, 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_726/2009 del 20 gennaio 2010 consid. 2.2 con rinvii; 2C_335/2008 del 13 ottobre 2008 consid. 2.2 con rinvii, in: RtiD 2009 I pag. 492; 2A.204/2006 del 22 giugno 2007 consid. 6 con rinvii, in: RtiD 2008 I pag. 946; [tra le tante] sentenze del TAF A-2637/2016 del 7 aprile 2017 consid. 2.4; A-2078/2016 del 1° novembre 2016 consid. 5.1.4 con rinvii; DUSS/HELBING/DUSS, VStG-Kommentar, n. 132b ad art. 4 LIP con rinvii).

3.1.4 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. sentenze del TF 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] sentenza del TAF A-2078/2016 del 1° novembre 2016 consid. 5.1.5 con rinvii).

3.2 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, ovverosia 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] sentenza del TAF A-2078/2016 del 1° novembre 2016 consid. 5.2 con rinvii; THOMAS JAUSSI, VStG-Kommentar, n. 6 ad art. 10 LIP).

3.3 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] sentenza del TAF A-2078/2016 del 1° novembre 2016 consid. 5.3 con rinvii).

3.4

3.4.1 La prova dell'esistenza di una prestazione valutabile in denaro ai sensi dell'art. 20 OIPrev – e meglio dei tre relativi elementi costitutivi – incombe all'AFC (cfr. sentenza del TF 2C_263/2014 del 21 gennaio 2015 consid. 5.2 con rinvii; DTAF 2011/45 considd. 4.1 e 4.3.2.2 con rinvii; sentenze del TAF A-5006/2014 del 2 aprile 2015 consid. 2.8.1 con rinvii; A-5210/2014 del 30 marzo 2015 consid. 2.4 con rinvii; A-3624/2012 del 7 maggio 2013 consid. 4.4 con rinvii; DUSS/HELBING/DUSS, VStG-Kommentar, n. 132a ad art. 4 LIP con rinvii). 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. Se l'AFC ritiene che sussista una prestazione valutabile in denaro, il contribuente può da parte sua contestare il proprio assoggettamento all'imposta adducendo la controprova atta a dimostrare che il criterio dell'uso commerciale è adempiuto (cfr. DTAF 2011/45 consid. 4.3.2.2 con rinvii; [tra le tante] sentenza del TAF A-2078/2016 del 1° novembre 2016 consid. 5.4.1 con rinvii).

3.4.2 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] sentenza del TAF A-2078/2016 del 1° novembre 2016 consid. 5.4.2 con rinvii).

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 (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] la citata sentenza del TAF A-2078/2016 consid. 5.4.2 con rinvii). 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 (cfr. sentenza del TF 2C_499/2011 del 9 luglio 2012 consid. 4.3 con rinvii). 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).

3.5

3.5.1 Secondo la giurisprudenza e la prassi amministrativa, una volta sorto conformemente all'art. 12 LIP, un credito d'imposta preventiva continua a sussistere fino alla sua estinzione – segnatamente per effetto della prescrizione o del condono (cfr. artt. 17 e 18 LIP) – quand'anche le condizioni alla base della sua nascita vengano meno successivamente con effetto ex nunc. L'imposta preventiva avendo carattere formale, l'annullamento da parte dell'assoggettato di una prestazione imponibile non conduce in linea di principio alla soppressione pura e semplice di un credito fiscale nato ex lege. Eventuali accordi intervenuti successivamente tra le parti, di fatto non hanno pertanto alcuna influenza sul credito fiscale (cfr. sentenza del TAF

A-1360/2006 del 1° marzo 2007 consid. 5.1 con rinvii, confermata dal TF con sentenza 2C_115/2007 dell'11 febbraio 2008; cfr. parimenti sentenze del TAF A-570/2014 del 19 settembre 2014 consid. 4.6 con rinvii; A-4934/2013 del 4 settembre 2014 consid. 2.6 con rinvii; MICHAEL BEUSCH, VStG-Kommentar, n. 10 ad art. 12 LIP con rinvii).

3.5.2 In virtù della prassi amministrativa denominata « Stornopraxis », eventuali storni e rettifiche contabili (« Storni und Nachtragsbuchungen ») operate dal contribuente vengono riconosciuti in via eccezionale dall'AFC soltanto alle seguenti condizioni:

(1) La prestazione imponibile viene contabilizzata prima di un qualsiasi controllo dell'AFC e la contabilizzazione di detta prestazione interviene in maniera corretta durante l'esercizio contabile in causa, perlomeno prima dell'approvazione del conto annuale da parte dell'assemblea generale e al più tardi un anno dopo la fine dell'esercizio contabile in causa.

(2) Qualora invece il conto annuale sia già stato approvato dall'assemblea generale, la rettifica contabile è riconosciuta solamente se è stata effettuata prima di un qualsiasi controllo dell'AFC, purché la prestazione imponibile non sia stata effettuata in mala fede o, per giunta, in violazione delle norme sulla tenuta della contabilità commerciale (cfr. art. 957 segg. CO). Si considera che una prestazione imponibile è stata effettuata « in mala fede », qualora, ad esempio, si è manifestamente voluto procedere ad una « distribuzione dissimulata di utile » e che ci si trovi, perlomeno oggettivamente, in presenza di una sottrazione d'imposta. Ciò è segnatamente il caso allorquando delle prestazioni non vengono contabilizzate oppure delle fatture fittizie vengono contabilizzate (cfr. sentenza del TF 2C_115/2007 dell'11 febbraio 2008 consid. 6.1; sentenza del TF dell'11 maggio 1983 in: ASA 52 pag. 569 consid. 2; sentenza del TF del 13 settembre 1974 in: ASA 44 pag. 384; cfr. sentenze del TAF A-570/2014 del 19 settembre 2014 consid. 4.6; A-4934/2013 del 4 settembre 2014 consid. 2.6 con rinvii; A-1360/2006 del 1° marzo 2007 consid. 5.2.1; BEUSCH, VStG-Kommentar, n. 17 ad art. 12 LIP con rinvii; cfr. circa le distribuzioni dissimulate di utile, consid. 3.1.2 seg. del presente giudizio).

In sostanza, una rettifica contabile non viene mai riconosciuta se la stessa interviene soltanto successivamente ad un controllo dell'AFC – ossia a causa di detto controllo – o se la prestazione imponibile in questione è stata fornita in mala fede o in contrasto con le norme sulla tenuta della contabilità

(cfr. sentenza del TF 2C_115/2007 dell'11 febbraio 2008 consid. 6.1; sentenza del TAF A-2637/2016 del 7 aprile 2017 consid. 2.8; BEUSCH, VStG-Kommentar, n. 18 ad art. 12 LIP con rinvii).

3.6 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]; [tra le tante] sentenza del TAF A-2078/2016 del 1° novembre 2016 consid. 5.6 con rinvii).

4.

Nel caso in disamina, occorre dapprima determinare se sussiste una prestazione valutabile in denaro soggetta all'imposta preventiva ai sensi dell'art. 4 cpv. 1 lett. b LIP in combinato disposto con l'art. 20 OIPrev.

4.1 In concreto, nella decisione impugnata l'autorità inferiore ha ritenuto la sussistenza di una prestazione valutabile in denaro ai sensi dell'art. 4 cpv. 1 lett. b LIP in combinato disposto con l'art. 20 OIPrev, nella forma di una distribuzione dissimulata di utili al proprio azionista. Più nel dettaglio, l'AFC ha ritenuto che la società ricorrente 1 avrebbe rinunciato a favore del proprio azionista unico, il signor C._____ (di seguito: azionista C._____), ai dividendi di sua spettanza distribuiti dalla sua società partecipata brasiliana al 90% D._____, con sede in Brasile (di seguito: società partecipata), negli esercizi fiscali dal 2005 al 2008. Basandosi sui primi documenti forniti dalla ricorrente 1 – e meglio confrontando i suoi bilanci (cfr. atto n. 3 inc. AFC) con quelli della sua società partecipata (cfr. atto n. 1 inc. AFC) – l'AFC ha infatti constatato che gli importi registrati dalla società partecipata negli anni 2005, 2006, 2007 e 2008 sotto la dicitura « *DISTRIB.LUCRO ISENTO* » non sono di fatto mai stati contabilizzati dalla società ricorrente 1:

Bilancio della società participata:		**Importo versato:**
2005	=	86'115.00 Real
2006	=	48'008.00 Real
2007	=	486'388.00 Real
2008	=	118'951.00 Real
TOTALE	=	**506'000.00 Real**

Come risulterebbe dalla dicitura « *ANTECIPACAO DE LUCRO A DISTRIBUIR C._____ Repres. A._____* » contenuta nei bilanci rettificati della società partecipata (cfr. atto n. 2 inc. AFC), forniti dalla ricorrente 1 successivamente l'avvio del controllo fiscale, l'AFC ha poi stabilito che il beneficiario dei predetti dividendi era chiaramente il suo azionista C._____. Tale evenienza sarebbe peraltro stata confermata dallo stesso ricorrente 2, il quale con scritto 9 luglio 2009 ha dichiarato quanto segue (cfr. atto n. 7 inc. AFC):

> « […] *Dall'analisi della distribuzione effettuata a favore della ns società, rileviamo che il dividendo di ns competenza è stato incassato dall'azionista della società, che operò a suo tempo quale procuratore speciale della società (vedi documento allegato)*, *in considerazione delle difficoltà oggettive di trasferire dividendi dal Brasile* […] ».

Con messaggio di posta elettronica del 30 luglio 2009, il ricorrente 2 ha poi espressamente confermato che i dividendi presi in considerazione dall'AFC – così come risultanti dai bilanci della società partecipata – come dividendi incassati dall'azionista C._____ erano di spettanza della società ricorrente 1 (cfr. atto n. 8 inc. AFC e tabella allegata):

> « […] *le chiedo gentilmente di verificare il conteggio IP sottoposto, considerando che i dividendi di competenza di A._____ sono quelli evidenziati nella colonna "(…)" C._____ e non E._____, che ci risulta essere il socio solo al 10% […] pertanto la quota di partecipazione della holding nella D._____ risulta essere del 90%, come evidenziato nelle scritture di acquisto di partecipazione* […] ».

In tali particolari condizioni, l'AFC ha dunque ritenuto che si trattava palesemente di vantaggi e di prestazioni che non sarebbero stati accordati a un terzo che non avesse legami con i detentori dei diritti di partecipazione o contabilizzate da una persona terza alla società. La rinuncia della società ricorrente 1 ai dividendi che le spettavano e la loro mancata contabilizzazione avrebbero un carattere talmente insolito che non poteva passare inosservato agli organi della società, essendosi peraltro ripetuto per ben quattro anni consecutivi (cfr. decisione impugnata, consid. 2).

4.2 Di avviso contrario, nel proprio ricorso la società ricorrente 1 contesta la sussistenza di una prestazione valutabile in denaro soggetta all'imposta preventiva, poiché dal 2005 la sua società partecipata non avrebbe mai effettuato una distribuzione di dividendi, bensì unicamente dei versamenti a titolo di prestito, nel frattempo rimborsati, come attestato dai documenti da lei prodotti. A mente della ricorrente 1, l'AFC non avrebbe provato alcunché, per il semplice fatto che tutto il suo ragionamento si baserebbe sull'esame dei documenti sbagliati, ossia sui primi bilanci della sua società partecipata non ancora approvati dall'assemblea degli azionisti e da lei

consegnati in un primo tempo (cfr. atto n. 1 inc. AFC). I soli documenti validi, in base al diritto brasiliano, sarebbero i secondi bilanci formalmente revisionati e approvati dall'assemblea degli azionisti della società partecipata, da lei consegnati nel corso della procedura di controllo dell'AFC e a torto non presi in considerazione da quest'ultima (cfr. atto n. 2 inc. AFC; ricorso, punto 2.2.1 segg.).

Più nel dettaglio, la società ricorrente 1 indica che negli anni in contestazione essa era detenuta al 100% dal suo azionista C._____. Essa era proprietaria di diverse partecipazioni, tra le quali in particolare il 90% della sua società partecipata brasiliana. Il restante 10% della predetta società partecipata era detenuto dal signor E._____ (di seguito: socio minoritario). Nel corso degli anni 2007 e 2008, la società partecipata aveva intenzione di effettuare determinati investimenti in Brasile nel campo finanziario. Per ragioni dovute alla fiscalità brasiliana, sarebbe tuttavia stato più conveniente far effettuare tali investimenti da una persona fisica. La società partecipata avrebbe dunque incaricato l'azionista C._____ di effettuare gli investimenti per suo conto e poi – oltre a restituire il finanziamento – di mettere il relativo utile a sua disposizione. Nel corso del 2007 la società partecipata avrebbe concesso all'azionista C._____ un mutuo pari a 440'000 Real e nel 2008 un ulteriore mutuo di 66'000 Real, per un importo totale di 506'000 Real equivalenti a 310'048 franchi. Negli anni 2005-2008, la società partecipata avrebbe inoltre fornito dei mutui in favore del socio minoritario. Detti versamenti sarebbero stati effettuati in maniera assolutamente non proporzionale alle quote di partecipazione (cfr. ricorso, punto 2.2.1 segg.).

Come risulterebbe dai bilanci del 2007 e del 2008, la società partecipata avrebbe contabilizzato il mutuo nei propri attivi come credito (« *antecipacao de lucro a distribuir* ») verso l'azionista C._____ (cfr. atti n. 4 e 5 della ricorrente 1). Lo stesso sarebbe stato effettuato per il socio minoritario per gli anni 2005 e 2006 (cfr. atti n. 6 e 7 della ricorrente 1). Come attesterebbero la dichiarazione del 22 ottobre 2012 della società partecipata (cfr. atto n. 10 della ricorrente 1) e il suo bilancio del 2012 (cfr. atto n. 11 della ricorrente 1), il mutuo concesso all'azionista dell'importo totale di 506'000 Real sarebbe poi stato da lui interamente rimborsato nel corso del 2012. Che si tratta di mutui e non di distribuzione di dividendi sarebbe altresì comprovato dalla dichiarazione del 22 ottobre 2009 del revisore esterno della società partecipata (cfr. atto n. 8 della ricorrente 1), dal parere giuridico di diritto brasiliano del 4 settembre 2015 dell'avv. F._____ (cfr. atto n. 8bis della ricorrente 1), come pure dal verbale dell'assemblea ordinaria dell'8 dicembre 2010 della società partecipata (cfr. atto n. 9 della ricorrente 1), secondo

cui dal 2005 non sarebbero stati distribuiti dividendi (cfr. ricorso, punto 2.1.4 segg.).

4.3 Al riguardo, lo scrivente Tribunale rileva quanto segue. Innanzitutto, è qui doveroso constatare come entrambe le parti siano concordi sul fatto che tra il 2005 e il 2009 la società partecipata abbia effettuato dei versamenti per un importo totale pari a 506'000 Real a favore dell'azionista C._____, azionista unico della società ricorrente 1. Le versioni non collimano invece per quanto attiene alla natura dei suddetti versamenti.

Orbene, su quest'ultimo punto, lo scrivente Tribunale non può che allinearsi all'autorità inferiore. L'esame dei documenti presi in considerazione dall'AFC – in particolar modo, il confronto tra i bilanci della ricorrente 1 (cfr. atto n. 3 inc. AFC) e della sua società partecipata (cfr. atto n. 1 inc. AFC), come pure le dichiarazioni del ricorrente 2 (cfr. atti n. 7 e 8 inc. AFC) – conduce infatti il Tribunale a ritenere come plausibile la tesi secondo cui la società partecipata ha versato direttamente all'azionista C._____ i dividendi di spettanza della società ricorrente 1, indicati nei primi bilanci della società partecipata prodotti dalla ricorrente 1 sotto la dicitura « *DISTRIB.LUCRO ISENTO* » (cfr. atto n. 1 inc. AFC):

Bilancio della società participata:		**Importo versato:**
2005	=	86'115.00 Real
2006	=	48'008.00 Real
2007	=	486'388.00 Real
2008	=	118'951.00 Real
TOTALE	=	**506'000.00 Real**

Di fatto, tali versamenti non sono stati contabilizzati dalla società ricorrente 1, sicché vi è motivo di ritenere la sussistenza di prestazioni valutabili in denaro nella forma di distribuzioni dissimulate di utili. Le circostanze sono infatti tali che si deve ritenere che i dividendi in questione non sarebbero mai stati versati ad un terzo esterno alla società, senza controprestazione corrispondente e senza essere contabilizzati dalla società ricorrente 1. A mente del Tribunale, soltanto la posizione particolare dell'azionista C._____ in seno alla società ricorrente 1 e i rapporti con la società partecipata possono spiegare come lo stesso abbia potuto incassare direttamente i dividendi di spettanza della ricorrente 1, circostanza che non si sarebbe mai verificata in una situazione normale. La rinuncia a tali dividendi appare così insolita, che tutto porta a ritenere come adempiuti i presupposti alla base della sussistenza di una prestazione valutabile in denaro (cfr. considd. 3.1.2 – 3.1.4 del presente giudizio).

4.4 Se la tesi del « prestito/mutuo » adotta dalla società ricorrente 1 potrebbe spiegare la natura dei versamenti effettuati dalla società partecipata all'azionista C._____, tuttavia la stessa non appare come sufficientemente credibile, essendo stata addotta da quest'ultima solo successivamente all'avvio del controllo fiscale da parte dell'AFC e in netto contrasto con quanto risultante dai primi bilanci della società partecipata (cfr. atto n. 1 inc. AFC) e dalle prime dichiarazioni del ricorrente 2, secondo cui si tratterebbe invero di versamenti effettuati a titolo di dividendi (cfr. consid. 4.1 del presente giudizio; atti n. 7 e 8 inc. AFC). Che la società partecipata abbia o meno deciso ad un determinato momento di modificare la natura dei versamenti effettuati all'azionista C._____ tramutandoli in prestiti o che l'azionista C._____ abbia o meno rimborsato alla società partecipata i dividendi/versamenti incassati a suo tempo, è qui irrilevante: nella misura in cui i documenti probatori su cui la ricorrente 1 fonda la propria argomentazione sono tutti stati da lei redatti e/o prodotti solo successivamente all'avvio del controllo fiscale da parte dell'AFC, gli stessi non permettono infatti di ammettere l'annullamento delle prestazioni valutabili in denaro soggette all'imposta preventiva sorte in virtù della legge. Secondo la « Stornopraxis », eventuali rettifiche contabili o storni sono per l'appunto ammessi soltanto se eseguiti anteriormente ad un controllo fiscale (cfr. consid. 3.5 del presente giudizio), ciò che – come verrà precisato qui di seguito – non risulta tuttavia essere qui il caso.

4.4.1 Per quanto concerne i bilanci della società partecipata – punto su cui insiste ripetutamente la ricorrente 1 – lo scrivente Tribunale rileva quanto segue. Come visto, nel proprio giudizio l'AFC si è fondata sui primi bilanci della società partecipata prodotti dalla ricorrente 1 (cfr. consid. 4.1 del presente giudizio). Essa ha scartato i secondi bilanci rettificati, in quanto prodotti solo successivamente all'avvio del controllo fiscale (cfr. decisione impugnata, consid. 3.1.2). Tale modo di procedere appare conforme alla « Stornopraxis », sicché si deve ritenere che è a giusta ragione che l'AFC si è fondata sui primi bilanci anziché sui secondi rettificati (cfr. consid. 3.5 del presente giudizio). In tali circostanze, che i bilanci approvati dall'assemblea ordinaria della società partecipata in data 8 dicembre 2010 siano o meno quelli da lei rettificati una volta avviato il controllo fiscale, nulla muta a tale conclusione.

Ma vi è più. Dal confronto tra i primi bilanci e i secondi bilanci rettificati agli atti sorgono alcuni dubbi circa la loro credibilità e veridicità. Se come indica la ricorrente 1, i secondi bilanci rettificati sono gli unici ad essere stati approvati dall'assemblea degli azionisti, non si spiega allora per quale motivo – e soprattutto come ciò sia possibile – entrambe le versioni siano state datate e firmate lo stesso giorno – ossia il 31 dicembre 2007, il

31 dicembre 2008, il 31 dicembre 2009 e il 31 dicembre 2010 – dal contabile/revisore esterno G._____ e dal socio minoritario della società partecipata (cfr. atti n. 1 e 2 inc. AFC). Peraltro, sui secondo bilanci rettificati manca qualsiasi indicazione attestante che gli stessi sarebbero stati approvati dall'assemblea degli azionisti della società partecipata. Tale circostanza appare ancora più strana se si considera che, di fatto, sui primi bilanci relativi all'anno 2006 (cfr. atto n. 1 inc. AFC) figura il timbro ufficiale delle autorità del registro civile brasiliane attestante la veridicità della copia, ma non sui secondi bilanci rettificati dalla società partecipata (cfr. atto n. 2 inc. AFC). Da ultimo va poi sottolineato come, con scritto di posta elettronica del 30 luglio 2009 indirizzato all'AFC, lo stesso ricorrente 2 abbia messo in dubbio la veridicità dei predetti bilanci rettificati dichiarando apertamente quanto segue: « […] *considerando il fatto sicuramente non trascurabile di essere stato ingannato dal CdA della partecipata con bilanci manifestamente falsi, rifatti in un secondo tempo su nostra richiesta* […] » (cfr. atto n. 8 inc. AFC).

4.4.2 La dichiarazione del 22 ottobre 2009 del revisore esterno della società partecipata, il signor G._____ (cfr. atto n. 8 della ricorrente 1), secondo cui i versamenti effettuati da detta società sarebbero stati eseguiti « a titolo di anticipazione », in attesa dell'approvazione dei bilanci da parte dell'assemblea degli azionisti della società partecipata, non può essere presa in considerazione trattandosi non solo di una dichiarazione di parte, ma anche di un documento prodotto a posteriori (cfr. consid. 3.5.2 del presente giudizio).

Ciò è altresì il caso del parere giuridico di diritto brasiliano del 4 settembre 2015 dell'avv. F._____ (cfr. atto n. 8bis della ricorrente 1): oltre a trattarsi di un documento di parte, prodotto dalla ricorrente 1 a posteriori, lo stesso non indica su che bilanci e documenti contabili il legale della società partecipata si sarebbe basato per ritenere l'assenza di distribuzione di dividendi, sicché le sue dichiarazioni sono in alcun modo verificabili (cfr. consid. 3.5.2 del presente giudizio).

4.4.3 La dichiarazione del 22 ottobre 2012 del socio minoritario della società partecipata (cfr. atto n. 10 della ricorrente 1), e il bilancio del 2012 della società partecipata (cfr. atto n. 11 della ricorrente 1), secondo cui il mutuo di 506'000 Real concesso all'azionista C._____ sarebbe poi stato da lui interamente rimborsato nel corso del 2012, nulla mutano alle conclusioni dello scrivente Tribunale. Se è vero che dai documenti contabili prodotti dalla ricorrente 1 risulta che l'azionista C._____ ha effettuato dei versamenti a favore della società partecipata dell'importo totale di 506'000 Real, vero è anche che la ragione dei predetti versamenti non può

inficiare a posteriori l'esistenza delle prestazioni valutabili in denaro nate anteriormente in virtù della legge (cfr. consid. 3.5.2 del presente giudizio).

4.4.4 Neppure il verbale dell'assemblea ordinaria dell'8 dicembre 2010 della società partecipata (cfr. atto n. 9 della ricorrente 1), secondo cui dal 2005 non sarebbero stati distribuiti dividendi, può essere qui preso in considerazione. Come gli altri documenti, lo stesso è stato redatto posteriormente al controllo dell'AFC e, pertanto, non va preso in considerazione nella valutazione della natura dei versamenti effettuati dalla società partecipata all'azionista unico della società ricorrente 1 (cfr. consid. 3.5.2 del presente giudizio). Peraltro, con detto verbale, l'assemblea ordinaria si è limitata ad approvare il bilancio di esercizio al 31 dicembre 2009, ma non gli esercizi precedenti 2005, 2006, 2007 e 2008, oggetto della ripresa d'imposta preventiva in questione. Nulla permette dunque di ritenere che quanto figurante nei primi bilanci prodotti dalla ricorrente 1 (cfr. atto n. 1 inc. AFC) sia stato indicato in maniera errata.

4.5 Visto quanto precede, tutto conduce lo scrivente Tribunale a ritenere che è a giusta ragione che l'autorità inferiore ha ritenuto la sussistenza di prestazioni valutabili in denaro nella forma di distribuzioni dissimulate di utili: l'analisi degli atti conduce a ritenere che la società partecipata della ricorrente 1 abbia versato direttamente all'azionista C._____ i dividendi di sua spettanza, non contabilizzati da quest'ultima (cfr. consid. 3.1.2 del presente giudizio). In nessun modo, le circostanze di fatto intervenute successivamente al controllo fiscale – segnatamente l'asserito rimborso dei dividendi e le rettifiche contabili apportate ai bilanci della società partecipata – permettono di ritenere l'annullamento delle predette prestazioni valutabili in denaro, sicché su questo punto la decisione impugnata va qui confermata (cfr. consid. 3.5 del presente giudizio).

5.
Accertata la sussistenza di una prestazione valutabile in denaro soggetta all'imposta preventiva, occorre ora verificare non solo l'importo della ripresa fiscale (cfr. consid. 5.2 che segue), ma anche il calcolo alla sua base (cfr. consid. 5.1 che segue).

5.1 In concreto, l'AFC ha calcolato la ripresa fiscale fondandosi sui primi bilanci della società partecipata prodotti dalla società ricorrente (cfr. atto n. 1 inc. AFC). Più nel dettaglio, essa ha preso in considerazione il totale dei versamenti effettuati dalla società partecipata all'azionista C._____ della società ricorrente 1 negli anni 2005, 2006, 2007 e 2008, così come risultanti sotto la dicitura « (-) DISTRIB.LUCRO ISENTO » (cfr. atto n. 1 inc. AFC). Nella misura in cui la quota di partecipazione della ricorrente 1

ammonta a 90% – così come indicato con scritto di posta elettronica del 30 luglio 2009 dall'allora amministratore unico, ossia il ricorrente 2 (cfr. atto n. 8 inc. AFC) – l'AFC ha poi tenuto conto soltanto del 90% di detti versamenti, convertendoli in franchi svizzeri al tasso di cambio del momento:

2005: (Real 86'115.00 x 90%) x 0.56527	=	fr. 43'810.40
2006: (Real 48'008.00 x 90%) x 0.57198	=	fr. 24'713.65
2007: (Real 486'388.00 x 90%) x 0.63700	=	fr. 278'846.25
2008: (Real 118'951.00 x 90%) x 0.45102	=	fr. 48'284.35
TOTALE	=	fr. 395'654.65

In totale, essa ha dunque ritenuto la sussistenza di prestazioni valutabili in denaro dell'importo totale di 395'654.65 franchi e, dunque, di un'imposta preventiva dovuta dalla ricorrente 1 pari a 138'479.15 franchi (= 35% di fr. 395'654.65; cfr. decisione impugnata, considd. 2.1.1 e 4).

Di avviso contrario, la ricorrente 1 si oppone al calcolo dell'autorità inferiore, in quanto fondato sui primi bilanci non rettificati. Ribadendo che si tratterebbe di versamenti effettuati a titolo di prestito, la ricorrente 1 sostiene che la società partecipata avrebbe invero effettuato solo due versamenti a favore dell'azionista C._____ dell'importo totale di 506'000 Real/310'048 franchi: uno nel corso del 2007 dell'importo pari a 440'000 Real (equivalenti a fr. 280'280 al cambio di 0.637), l'altro nel corso del 2008 dell'importo pari a 66'000 Real (equivalenti a fr. 29'767 al cambio di 0.4501). Nessun versamento sarebbe dunque stato effettuato nel 2005 e nel 2006 (cfr. ricorso, punti 2.1.2 e 2.1.3).

Sennonché, nella misura in cui è stato sancito che determinanti per il presente giudizio sono unicamente i primi bilanci prodotti dalla ricorrente 1 presi in considerazione dall'autorità inferiore (cfr. atto n. 1 inc. AFC; consid. 4.4.1 del presente giudizio), la sua tesi non può essere qui seguita. In tali circostanze, non vi è motivo alcuno per ritenere il calcolo dell'AFC come sbagliato o incompleto, sicché lo stesso va qui confermato.

5.2 Ciò sancito, va poi verificato se i crediti d'imposta preventiva – così come calcolati dall'autorità inferiore – sono prescritti o meno. La prescrizione è infatti una questione di diritto che va esaminata d'ufficio dall'autorità e non necessita d'essere sollevata dall'assoggettato (cfr. sentenze del TF 2C_243/2014 del 4 dicembre 2014 consid. 5 con rinvio; 2C_551/2009 del 13 aprile 2010 consid. 2.3; [tra le tante] sentenza del TAF A-2078/2016 del 1° novembre 2016 consid. 4.1 con rinvii; 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).

5.2.1 La prescrizione, nella misura in cui concerne l'esistenza del credito fiscale, è di diritto materiale (cfr. sentenze del TF 2C_243/2014 del 4 dicembre 2014 consid. 5 con rinvio; 2C_551/2009 del 13 aprile 2010 consid. 2.3; BEUSCH, op. cit., pag. 282 seg.; BEUSCH, VStG-Kommentar, n. 7 ad art. 17 LIP). Per questo motivo, alla stessa risulta applicabile il diritto vigente al momento in cui le circostanze di fatto alla base del gravame hanno avuto luogo. Nella fattispecie, la prescrizione dei crediti fiscali in materia di imposta preventiva è retta dall'art. 17 LIP. Per i redditi di capitali mobili il credito fiscale sorge alla scadenza della prestazione imponibile (art. 12 cpv. 1 LIP) e si prescrive in cinque anni a contare dalla fine dell'anno civile in cui è sorto (cfr. art. 17 cpv. 1 LIP). Detto termine di prescrizione è relativo, nella misura in cui è soggetto alla sospensione e all'interruzione (cfr. art. 17 cpv. 2 e 3 LIP; circa gli atti interruttivi della prescrizione [tra le tante] sentenza del TAF A-1449/2015 del 2 novembre 2015 consid. 3.2.2 con rinvii, confermata dal TF con sentenza 2C_1095/2015 del 27 maggio 2016 consid. 4.3.3). Ad ogni interruzione della prescrizione, un nuovo termine di cinque anni inizia pertanto a decorrere (cfr. BEUSCH, VStG-Kommentar, n. 10 e 17 ad art. 17 LIP con rinvii).

5.2.2 In concreto, la ripresa fiscale operata nei confronti della società ricorrente 1 concerne l'imposta preventiva relativa agli anni 2005, 2006, 2007 e 2008 in rapporto ai dividendi incassati dall'azionista C._____, azionista unico della società ricorrente 1, qualificati di prestazioni valutabili in denaro sotto la forma di distribuzioni dissimulate di utili. Dall'esame degli atti dell'incarto risulta chiaramente che il termine di prescrizione di 5 anni ex art. 17 cpv. 1 LIP è stato interrotto dall'AFC nei confronti della ricorrente 1 per la prima volta con scritto 13 dicembre 2010 per l'esercizio 2005 (cfr. allegato all'atto n. 10 inc. AFC), con scritto 5 dicembre 2011 per l'esercizio 2006 (cfr. allegato all'atto n. 10 inc. AFC) e con scritto 6 dicembre 2012 per l'esercizio 2007 (cfr. allegato all'atto n. 10 inc. AFC). Con detta interruzione è iniziato a decorrere un nuovo termine di prescrizione di 5 anni, poi interrotto nuovamente dall'AFC per i tre predetti esercizi nonché per l'esercizio 2008 con il conteggio dell'8 luglio 2013 (cfr. atto n. 15 inc. AFC). A sua volta, il nuovo termine di prescrizione 5 anni che ne è scaturito è anch'esso stato interrotto dall'AFC per i quattro esercizi con decisione del 28 aprile 2014 (cfr. atto n. 16 inc. AFC). Lo stesso è poi ulteriormente avvenuto a seguito della decisione su reclamo del 30 luglio 2015 dell'AFC (cfr. consid. 5.2.1 del presente giudizio). In tali circostanze, si deve dunque ritenere che nessuno dei crediti fiscali in oggetto risulta tutt'ora prescritto ai sensi

dell’art. 17 LIP. La ripresa fiscale pari a 138'479.15 franchi, oltre accessori, operata nei confronti della società ricorrente 1 va pertanto qui confermata.

6.
Constata l’entità della ripresa fiscale, occorre ancora determinare il cerchio dei contribuenti soggetti al pagamento posticipato dell’imposta preventiva elusa a torto.

In concreto, soggetta al pagamento dell’imposta preventiva risulta essere la società ricorrente 1, nella misura in cui la stessa è chiaramente la debitrice del credito fiscale in oggetto ai sensi dell’art. 10 cpv. 1 LIP (cfr. consid. 3.2 del presente giudizio). Ciò sancito, come già anticipato in ingresso, rimane riservata l’eventuale constatazione da parte dell’autorità inferiore di una responsabilità solidale ai sensi dell’art. 15 LIP, rispettivamente dell’art. 12 cpv. 3 DPA, a carico del ricorrente 2, sulla quale quest’ultima dovrà statuire nuovamente tenuto conto del rinvio della causa (cfr. consid. 2.3.5 del presente giudizio).

7.
In definitiva, lo scrivente Tribunale deve constatare che è a giusta ragione che l’autorità inferiore ha proceduto nei confronti della società ricorrente 1 alla riscossione posticipata ai sensi dell’art. 12 cpv. 2 DPA dell’imposta preventiva dell’importo di 138'479.15 franchi, oltre accessori. Su questo punto, la decisione impugnata va pertanto confermata e il ricorso della ricorrente 1 integralmente respinto. Come visto, nella misura in cui sussiste una grave violazione del diritto di essere sentito del ricorrente 2, la decisione impugnata deve invece essere annullata e la causa rinviata all’autorità inferiore affinché statuisca nuovamente ai sensi del consid. 2.3.5 del presente giudizio. Di conseguenza, il ricorso del ricorrente 2 va accolto.

8.
Considerato l’esito della lite, ossia l’accoglimento del ricorso del ricorrente 2 e il respingimento del ricorso della società ricorrente 1, giusta l’art. 63 cpv. 1 PA, le spese di procedura sono poste a carico della sola ricorrente 1 (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 4'000 franchi (cfr. art. 4 TS-TAF), importo che, alla crescita in giudicato del presente giudizio, verrà detratto interamente dall’anticipo spese di 4'000 franchi versato a suo tempo dalla ricorrente 1. Alla crescita in giudicato del presente giudizio l’anticipo spese di 4'000 franchi, versato a suo tempo dal ricorrente 2, verrà invece restituito a quest’ultimo, previa indicazione delle coordinate bancarie o postali sulle quali effettuare detto versamento.

Ciò sancito, vi è inoltre luogo di assegnare delle indennità di ripetibili al ricorrente 2, qui parte vincente patrocinata da un avvocato (cfr. art. 64 cpv. 1 PA, rispettivamente art. 7 cpv. 1 TS-TAF). Tenuto conto della complessità della causa e degli atti dell'incarto, l'indennità è fissata a 6'000 franchi e posta a carico dell'autorità inferiore, la quale dovrà provvedere al suo versamento alla crescita in giudicato del presente giudizio. Nella misura in cui la ricorrente 1 è invece parte totalmente soccombente la stessa non ha diritto a delle indennità (cfr. art. 64 cpv. 1 PA *a contrario*, rispettivamente art. 7 cpv. 1 TS-TAF *a contrario*).

Per questi motivi, il Tribunale amministrativo federale pronuncia:

1.
Le due cause A-5508/2015 e A-5512/2015 sono congiunte.

2.
Il ricorso del ricorrente 2 è accolto ai sensi del consid. 2.3.5. Di conseguenza, la decisione impugnata è parzialmente annullata e la causa rinviata all'autorità inferiore affinché emani una nuova decisione su reclamo nei confronti del ricorrente 2 ai sensi del consid. 2.3.5.

3.
Il ricorso della società ricorrente 1 è respinto.

4.
Le spese processuali pari a 4'000 franchi sono poste a carico della società ricorrente 1. Alla crescita in giudicato del presente giudizio, tale importo verrà interamente detratto dall'anticipo spese di 4'000 franchi, da lei versato a suo tempo.

5.
Alla crescita in giudicato del presente giudizio l'anticipo spese di 4'000 franchi, versato a suo tempo dal ricorrente 2 verrà restituito a quest'ultimo, previa indicazione delle coordinate bancarie o postali sulle quali effettuare il predetto versamento.

6.
Alla ricorrente 1 non viene riconosciuta alcuna indennità di ripetibili.

7.
Al ricorrente 2 viene riconosciuta un'indennità di ripetibili pari a 6'000 franchi. Alla crescita in giudicato del presente giudizio, tale importo gli verrà versato dall'autorità inferiore.

8.
Comunicazione a:

– ricorrenti (Atto giudiziario)
– autorità inferiore (n. di rif. ***; Atto giudiziario)

Il presidente del collegio: La cancelliera:

Michael Beusch Sara Friedli

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). 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: