



2C_91/2019

Sentenza del 12 settembre 2019
Il Corte di diritto pubblico

Composizione

Giudici federali Zünd, Giudice presidente,
Aubry Girardin, Hänni.
Cancelliere Savoldelli.

Partecipanti al procedimento

1. **A.A.** _____,
2. **B.A.** _____,
entrambi patrocinati dall'avv. Cesare Lepori,
ricorrenti,

contro

Divisione delle contribuzioni del Cantone Ticino.

Oggetto

Imposta cantonale e imposta federale diretta 2005, 2007,
2008-2010,

ricorso in materia di diritto pubblico contro la sentenza
emanata il 3 dicembre 2018 dalla Camera di diritto
tributario del Tribunale di appello del Cantone Ticino
(80.2016.197, 198).

Fatti:

A.

Dopo un iter che non è necessario riassumere, il 5/8 agosto 2016, i coniugi A.A._____ e B.A._____ hanno impugnato le decisioni di tassazione emesse su reclamo dal fisco ticinese in relazione ai periodi fiscali 2005, 2007, 2008, 2009 e 2010 davanti alla Camera di diritto tributario del Tribunale di appello del Cantone Ticino.

Chiamata ad esprimersi, quest'ultima ha parzialmente accolto l'impugnativa per quanto riguarda i periodi fiscali 2009 e 2010, respingendola invece per i periodi fiscali 2005, 2007 e 2008. Osservato che il fisco non aveva leso il diritto dei contribuenti a una motivazione sufficiente, rispettivamente che un'eventuale violazione in tal senso era stata sanata, ha infatti confermato: (a) che le condizioni per procedere a una ripresa di "altri redditi" provenienti dalla distribuzione dissimulata di utile da parte delle società che gestivano C._____ e D._____, in cui veniva esercitata la prostituzione, erano date (tutti i periodi fiscali in discussione); (b) che una ripresa era giustificata anche in relazione al mancato esercizio di un diritto di compera (periodi fiscali 2008-2010); (c) che per il 2009 e il 2010 l'ammontare delle riprese doveva però essere corretto, conformemente a quanto indicato dal fisco nelle sue osservazioni.

B.

Il 21 gennaio 2019, A.A._____ e B.A._____ hanno impugnato il giudizio della Camera di diritto tributario con ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale, chiedendo:

1. Il ricorso è accolto. Di conseguenza la decisione 3 / 6 dicembre 2018 della Camera di diritto tributario del Tribunale di appello e le decisioni 27 aprile 2016 dell'Ufficio circondariale di tassazione di X._____, sono annullate e riformate nel senso che il reddito imponibile dei signori A.A._____ e B.A._____ per i periodi fiscali 2005, 2007, 2008, 2009 e 2010 è stabilito come alle dichiarazioni d'imposta inoltrate dai contribuenti, rispettivamente come al reclamo per quanto attiene al periodo fiscale 2010.
2. L'istanza tendente alla concessione dell'assistenza giudiziaria a favore dei ricorrenti A.A._____ e B.A._____ è accolta nella misura più ampia possibile, con la designazione dell'avv. Cesare Lepori, quale patrocinatore d'ufficio.
3. Protestate tasse, spese e congrue ripetibili dell'istanza di ricorso cantonale e della presente istanza di ricorso federale.

La Corte cantonale, il fisco ticinese e l'Amministrazione federale delle contribuzioni hanno chiesto che il gravame sia respinto.

Diritto:

1.

Il ricorso concerne una causa di diritto pubblico che non ricade sotto le eccezioni previste dall'art. 83 LTF ed è diretto contro una decisione finale resa in ultima istanza cantonale da un tribunale superiore (art. 86 cpv. 1 lett. d e cpv. 2 e art. 90 LTF). Esso è stato interposto nei termini dai destinatari del giudizio contestato (art. 100 cpv. 1 LTF), con interesse al suo annullamento (art. 89 cpv. 1 LTF), ed è pertanto di principio ricevibile come ricorso in materia di diritto pubblico (art. 82 segg. LTF; al riguardo, cfr. anche l'art. 73 della legge federale del 14 dicembre 1990 sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni [LAID; RS 642.14]). Dato l'esito della lite, la questione dell'ammissibilità delle singole conclusioni, in parte diverse da quelle presentate davanti all'istanza precedente, non necessita approfondimento.

2.

2.1 Il Tribunale federale verifica liberamente l'applicazione del diritto federale così come la conformità del diritto cantonale armonizzato e la sua applicazione da parte delle istanze cantonali alle disposizioni della legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (LAID) (art. 106 cpv. 1 LTF; DTF 131 II 710 consid. 1.2 pag. 713). Nondimeno, tenuto conto dell'onere di allegazione e motivazione posto dalla legge (art. 42 cpv. 1 e 2 LTF) si confronta di regola solo con le censure sollevate. Nell'atto di ricorso occorre pertanto spiegare in cosa consiste la lesione del diritto e su quali punti il giudizio contestato viene impugnato (DTF 134 II 244 consid. 2.1 pag. 245 seg.). Generici rinvii ad argomentazioni sostenute davanti ad altre istanze non bastano (DTF 133 II 396 consid. 3.2 pag. 400; sentenza 2C_420/2010 del 28 aprile 2011 consid. 1.4). Esigenze più severe valgono poi in relazione alla violazione di diritti fondamentali; simili critiche sono in effetti trattate solo se sono state motivate con precisione (art. 106 cpv. 2 LTF; DTF 133 II 249 consid. 1.4.2 pag. 254).

2.2 Per quanto riguarda i fatti, il Tribunale federale fonda il suo ragionamento giuridico sull'accertamento che è stato svolto dall'autorità inferiore (art. 105 cpv. 1 LTF). Esso può scostarsene quando è stato eseguito in violazione del diritto ai sensi dell'art. 95 LTF o in modo manifestamente inesatto, ovvero arbitrario, profilo sotto il quale viene esaminato anche l'apprezzamento delle prove (DTF 136 III 552 consid. 4.2 pag. 560). L'eliminazione del vizio deve inoltre poter influire in maniera determinante sull'esito della causa (art. 97 cpv. 1 LTF). A meno che non ne dia motivo la decisione impugnata, condizio-

ne il cui adempimento va dimostrato da chi ricorre, il Tribunale federale non tiene neppure conto di fatti o mezzi di prova nuovi, i quali non possono in ogni caso essere posteriori al giudizio impugnato (art. 99 cpv. 1 LTF; DTF 133 IV 343 consid. 2.1 pag. 343 seg.).

2.3 In relazione all'apprezzamento delle prove e all'accertamento dei fatti, il Tribunale federale riconosce al Giudice del merito un ampio potere. Ammette cioè una violazione dell'art. 9 Cost. solo se l'istanza inferiore non ha manifestamente compreso il senso e la portata di un mezzo di prova, ha omesso di considerare un mezzo di prova pertinente senza un serio motivo, oppure se, sulla base dei fatti raccolti, ha tratto delle deduzioni insostenibili (sentenza 2C_892/2010 del 26 aprile 2011 consid. 1.4). In conformità a quanto previsto dall'art. 106 cpv. 2 LTF, spetta al ricorrente argomentare con precisione, e per ogni accertamento di fatto censurato, in che modo le prove avrebbero dovuto essere valutate, per quale ragione l'apprezzamento dell'autorità sia insostenibile e in che misura la violazione invocata sarebbe suscettibile d'avere un'influenza sull'esito del litigio (DTF 133 IV 286 consid. 1.4 pag. 287 seg.; 128 I 295 consid. 7a pag. 312).

2.4 L'impugnativa adempie solo in parte alle condizioni di motivazione esposte. Nella misura in cui non le rispetta, sfugge pertanto a un esame di questa Corte. Ciò vale in ogni caso per le parti in cui contiene semplici rimandi alle argomentazioni addotte davanti ad altre istanze, perché questo non basta (DTF 133 II 396 consid. 3.2 pag. 400; sentenza 2C_420/2010 del 28 aprile 2011 consid. 1.4). Nel contempo, vale però anche nella misura in cui indica di rimettersi "al prudente giudizio" del Tribunale federale, senza confrontarsi minimamente con il giudizio reso, come fatto in relazione alla ripresa per mancato esercizio di un diritto di compera. Per quanto riguarda le ulteriori censure, relative all'ammissione delle condizioni per procedere a una ripresa di "altri redditi" provenienti dalla distribuzione dissimulata di utile da parte delle società che gestivano C._____ e D._____, verrà per contro detto di seguito.

I. Imposta federale diretta

3.

3.1 Giusta l'art. 20 cpv. 1 lett. c LIFD, sono imponibili quali redditi da sostanza mobiliare i dividendi, le quote di utili, le eccedenze di liquidazione come pure le prestazioni valutabili in denaro provenienti da partecipazioni di qualsiasi genere. Tra le prestazioni imponibili valutabili in denaro rientrano anche le cosiddette "distribuzioni dissimulate di uti-

li" menzionate all'art. 58 cpv. 1 lett. b LIFD. Una distribuzione dissimulata di utili è data quando: (a) una società esegue una prestazione senza ottenere una controprestazione corrispondente; (b) questa prestazione è accordata ad un azionista o a una persona comunque vicina, mentre non sarebbe stata concessa alle medesime condizioni a un qualunque terzo; (c) il carattere particolarmente vantaggioso della prestazione in discussione è riconoscibile per gli organi societari (DTF 140 II 88 consid. 4.1 pag. 92; 131 II 593 consid. 5.1 pag. 607; sentenze 2C_11/2018 del 10 dicembre 2018 consid. 7.2; 2C_124/2016 del 31 gennaio 2017 consid. 6.1 e 2C_708/2012 del 21 dicembre 2012 consid. 4.3).

3.2 Tra le distribuzioni dissimulate di utili vanno annoverate anche le rinunce a determinati proventi in favore dell'azionista o della persona vicina, con una corrispondente riduzione presso la società dell'utile esposto nel conto economico. Questa forma di prestazione valutabile in denaro sussiste quando la società non rivendica diritti su introiti di sua competenza, che vengono così incassati direttamente dall'azionista o dalla persona a lui vicina, rispettivamente quando essi non forniscono la controprestazione che la società esigerebbe da un terzo (sentenze 2C_876/2012 del 3 aprile 2014 consid. 5.3 e 2C_882/2011 del 29 maggio 2012 consid. 2.3).

3.3 Secondo consolidata giurisprudenza, i fatti che determinano o aumentano il carico fiscale vanno adottati e provati dal fisco, quelli che lo riducono o lo sopprimono vanno invece adottati e provati dal contribuente (DTF 140 II 248 consid. 3.5 pag. 252). In relazione a fattispecie relative a prestazioni valutabili in denaro, il fisco deve in particolare apportare la prova che la società ha accordato a un'azionista o a una persona vicina una prestazione senza ottenere una controprestazione adeguata; se le prove addotte dall'autorità costituiscono degli indizi sufficienti in merito all'esistenza di una simile sproporzione, spetta al contribuente dimostrare il contrario (DTF 138 II 57 consid. 7.1 p. 66; 133 II 153 consid. 4.3 pag. 158). Dal momento in cui un fatto è considerato come stabilito, la questione dell'onere della prova non si pone più (DTF 137 III 226 consid. 4.3 pag. 235; sentenze 2C_342/2017 del 12 aprile 2018 consid. 4.1; 2C_674/2015 del 26 ottobre 2017 consid. 7.4 e 2C_445/2015 del 26 agosto 2016 consid. 7.1).

4.

Esposto il quadro legale di riferimento, la Corte cantonale ha concluso che le condizioni per il riconoscimento di una distribuzione dissimulata di utili erano date. In questo contesto, ha in particolare evidenziato

che, in qualità di azionista delle società succedutesi nella gestione di C._____ e di D._____ il ricorrente 1 (insieme a una terza persona) aveva percepito gran parte dei profitti di competenza delle società medesime, lasciandole poi fallire, e che anche la quantificazione dell'ammontare di questi redditi, ad opera del fisco ticinese, doveva essere considerata corretta.

Nel loro gravame, gli insorgenti sostengono per contro che circa la qualità di azionista del ricorrente 1 non sarebbero state portate "prove certe", che il giudizio impugnato sarebbe pertanto lesivo dell'art. 8 CCS e che esso risulterebbe pure da un apprezzamento dei fatti manifestamente inesatto: da un lato, sempre in merito al riconoscimento del ruolo di azionista al ricorrente 1; d'altro lato, in relazione alla quantificazione dei redditi che quest'ultimo avrebbe percepito dalle varie società e all'evoluzione del suo patrimonio.

5.

5.1 Le ragioni che hanno portato i Giudici ticinesi a ritenere che il ricorrente 1 era azionista delle varie società che si sono succedute nella gestione di C._____ e D._____ (E._____ SA, F._____ SA, G._____ SA, H._____ SA, I._____ SA, J._____ SA, K._____ SA, L._____ SA), emergono dai considerandi 3-4 della querelata sentenza, nei quali è esposta la serie di indizi convergenti su cui la Camera di diritto tributario si è basata (consid. 3, condizione di azionista in quanto tale; consid. 4, suddivisione dell'azionariato). Preso atto della convinzione da essa raggiunta, quella che si pone non è di conseguenza una questione in onere della prova bensì di apprezzamento dei differenti elementi che hanno contribuito a raggiungere questa stessa convinzione, che il Tribunale federale rivede nell'ottica del divieto d'arbitrio (precedenti consid. 2.3 e 3.4 e i riferimenti ivi indicati; sentenze 2C_605/2015 del 5 novembre 2015 consid. 2.3.2 e 2C_16/2015 del 6 agosto 2015 consid. 2.5.3).

5.2 Nell'impugnativa presentata davanti al Tribunale federale, una simile violazione non viene tuttavia sostanziata. In effetti, formulando le loro critiche i contribuenti si limitano a fornire una propria e personale lettura della fattispecie/delle singole prove (fondandosi almeno in parte su fatti che non emergono nemmeno dalla sentenza impugnata), che contrappongono poi a quella della Corte cantonale, ciò che non basta. In relazione all'apprezzamento delle prove e all'accertamento dei fatti, il Tribunale federale riconosce in effetti al Giudice del merito un ampio potere e ammette una violazione dell'art. 9 Cost. solo se l'istanza inferiore non ha manifestamente compreso il senso e la portata di un mez-

zo di prova, ha ommesso di considerare un mezzo di prova pertinente senza un serio motivo, oppure se, sulla base dei fatti raccolti, ha tratto deduzioni insostenibili (precedente consid. 2.3 con rinvii).

6.

6.1 La quantificazione dei redditi percepiti dagli azionisti delle società che hanno gestito C._____ e D._____ nei periodi fiscali litigiosi, pure contestata, è oggetto del considerando 5 della querelata sentenza. In quella sede, dopo essersi riferiti alle cifre emerse durante la procedura condotta dalla Divisione affari penali e inchieste dell'Amministrazione federale delle contribuzioni (DAPI), così come al modo in cui le stesse sono state ottenute, i Giudici ticinesi le fanno proprie, constatando che a tali ricostruzioni – precise, circostanziate e suffragate da documenti – i contribuenti non contrappongono nulla di concreto.

6.2 Nulla di concreto non viene però da loro addotto neppure davanti al Tribunale federale. In effetti, chiamati di nuovo a dimostrare l'insostenibilità del giudizio impugnato – dopo che la Corte cantonale aveva spiegato le ragioni per le quali condivideva l'esito dell'inchiesta DAPI e aveva quindi data per provata l'entità delle prestazioni fornite dalle società in questione senza ottenere in cambio nessuna controprestazione adeguata – gli insorgenti si limitano un'altra volta a contrapporvi contestazioni del tutto generiche, ovvero a rilevare che i redditi indicati dalla DAPI sono "recisamente contestati", rispettivamente che gli stessi sono "del tutto errati e non risultano minimamente documentati" per poi concludere che il calcolo dell'utile "non può dunque essere considerato corretto".

6.3 Una lesione dell'art. 9 Cost. nell'accertamento dei fatti e/o nell'apprezzamento delle prove non risulta infine nemmeno dallo schema di cui al doc. C, accluso al ricorso per dimostrare che i mezzi propri utilizzati per gli acquisti di proprietà immobiliari a X._____, Y._____ e Z._____ non proverrebbero dalle società che gestivano C._____ e D._____, bensì dalla madre del ricorrente 1, da pigioni incassate e da prestiti ipotecari. In effetti, questo schema: da un lato, si riferisce a fatti e circostanze che non emergono dal giudizio impugnato e che non possono essere quindi presi in considerazione (precedente consid. 2.2); d'altro lato, non può sostituire una censura d'arbitro, formulata conformemente all'art. 106 cpv. 2 LTF, che era quanto atteso da chi intendeva mettere in discussione le conclusioni alle quali è giunta l'istanza precedente, sulla base di numerosi e specifici rinvii al lavoro di ricostruzione che è stato a suo tempo svolto

dalla DAPI.

II. Imposta cantonale

7.

Le norme riguardanti i redditi da sostanza mobiliare delle persone fisiche e l'utile netto imponibile delle persone giuridiche (art. 19 cpv. 1 lett. c e art. 67 lett. b della legge tributaria del Cantone Ticino del 21 giugno 1994 [LT; RL/TI 640.100]) corrispondono ai già menzionati art. 20 cpv. 1 lett. c e 58 cpv. 1 lett. b LIFD e risultano conformi agli art. 7 cpv. 1 e 24 cpv. 1 LAID.

Nella misura in cui è ammissibile, il ricorso interposto – con cui vengono formulate critiche e conclusioni valide sia per l'imposta federale diretta che per le imposte cantonali, senza ulteriori distinzioni – dev'essere di conseguenza respinto anche con riferimento alle imposte cantonali (sentenze 2C_876/2012 del 3 aprile 2014 consid. 8 e 2C_882/2011 del 29 maggio 2012 consid. 4.1).

III. Spese e ripetibili

8.

8.1 Nella misura in cui è ammissibile (precedente consid. 1.2), il ricorso dev'essere pertanto respinto, poiché infondato. L'istanza di assistenza giudiziaria presentata contestualmente al gravame va parimenti respinta in quanto il gravame appariva sin dall'inizio privo di probabilità di successo (art. 64 cpv. 1 LTF).

8.2 Nell'addossare le spese giudiziarie in solido ai ricorrenti soccombenenti (art. 65 e 66 cpv. 1 e 5 LTF) viene comunque considerata la loro situazione finanziaria, fissando un importo ridotto (art. 65 cpv. 1 e 2, art. 66 cpv. 1 LTF). Non vengono assegnate ripetibili (art. 68 cpv. 3 LTF).

Per questi motivi, il Tribunale federale pronuncia:

1.

Nella misura in cui è ammissibile, il ricorso è respinto.

2.

La domanda di assistenza giudiziaria è respinta.

3.

Le spese giudiziarie di fr. 4'000.-- sono poste a carico dei ricorrenti, in solido.

4.

Comunicazione al patrocinatore dei ricorrenti, alla Divisione delle contribuzioni e alla Camera di diritto tributario del Tribunale di appello del Cantone Ticino nonché all'Amministrazione federale delle contribuzioni, Divisione principale imposta federale diretta, imposta preventiva, tasse di bollo.

Losanna, 12 settembre 2019

In nome della II Corte di diritto pubblico
del Tribunale federale svizzero

Il Giudice presidente:

Il Cancelliere:

Zünd

Savoldelli