

BGer 2C_1006/2018 vom 6. April 2022

Bundesgericht, 2022-04-06, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_1006_2018

FR: TF 2C_1006/2018 du 6 avril 2022

IT: TF 2C_1006/2018 del 6 aprile 2022

Erwägungen

E. 1.1

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 presentato nei termini dalla destinataria del giudizio contestato (art. 100 cpv. 1 LTF), con interesse alla sua riforma (art. 89 cpv. 1 LTF), ed è quindi ammissibile quale ricorso in materia di diritto pubblico giusta l'art. 82 segg. LTF (sentenze 2C_24/2021 del 6 ottobre 2021 consid. 1 e 2C_1039/2020 del 6 ottobre 2021 consid. 1.1). Dato che dalla motivazione si comprende come l'insorgente miri in realtà a una riforma del giudizio impugnato e non solo al suo annullamento, ad un esame del gravame non osta in effetti nemmeno il fatto che la conclusione relativa alla sentenza cantonale sia meramente cassatoria (art. 107 cpv. 2 LTF ; sentenza 2C_597/2018 del 29 novembre 2018 consid. 1.3).

E. 1.2

Tuttavia, per quanto attiene alle autorità ticinesi, davanti al Tribunale federale l'insorgente è soltanto legittimata a formulare conclusioni riguardanti la sentenza della Camera di diritto tributario. Nella misura in cui sono direttamente volte anche alla modifica delle decisioni emesse dal fisco ticinese in precedenza, le sue conclusioni sono quindi inammissibili (DTF 134 II 142 consid. 1.4). Dato che per quanto riguarda l'imposta federale diretta è aperta una procedura giusta l' art. 108 LIFD (precedente consid. C), ma che la ricorrente esprime comunque dubbi in merito alla portata del giudizio impugnato, va nel contempo rilevato che lo stesso concerne solo l'imposta cantonale (al riguardo, cfr. ad esempio già l'oggetto della procedura, sulla prima pagina della querelata sentenza: "in materia di assoggettamento IC"). Questioni relative all'imposta federale diretta esulano quindi dal litigio.

E. 2.1

Il Tribunale federale applica d'ufficio il diritto federale (art. 106 cpv. 1 LTF); 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.

Esigenze più severe valgono poi in relazione alla violazione di diritti fondamentali; simili critiche possono in effetti essere trattate unicamente se sono motivate in maniera precisa, ciò che non è sempre il caso nella fattispecie (art. 106 cpv. 2 LTF ; DTF 143 II 283 consid. 1.2.2; 142 III 364 consid. 2.4).

E. 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). 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 (art. 105 cpv. 2 LTF ; DTF 136 III 552 consid. 4.2). 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, condizione il cui adempimento va dimostrato, chi ricorre non può nemmeno chiedere di tenere conto di nuovi fatti e nuove prove (art. 99 cpv. 1 LTF).

Le regole appena indicate valgono di principio anche per i ricorsi in materia di doppia imposizione intercantonale. Un esame libero dei fatti si impone invece quando il secondo Cantone implicato contesta l'accertamento dei fatti in relazione a sue decisioni di tassazione già cresciute in giudicato, adducendo prove sulle quali chi ricorre non ha ancora potuto esprimersi, o facendo valere fatti relativi ad aspetti - quali la perenzione del diritto di tassare - che il contribuente non può sollevare (DTF 139 II 373 consid. 1.7; sentenze 2C_895/2019 del 30 novembre 2020 consid. 2.2 e 2C_522/2019 del 20 agosto 2020 consid. 1.5.2, non pubblicato in DTF 147 I 325). Ciò non è però qui il caso, perché la risposta inoltrata dal fisco del Cantone dei Grigioni, non fa riferimento né a una sua tassazione già cresciuta in giudicato, né a un'eventuale perenzione del diritto di tassare da parte delle autorità fiscali del Cantone Ticino e non è comunque accompagnata da nessuna offerta di prova specifica. Nel contempo, siccome le condizioni previste dall' art. 99 cpv. 1 LTF non sono date rispettivamente dimostrate, accolta non può essere nemmeno la proposta di assunzione di altre prove da parte della ricorrente medesima.

E. 3

Giusta l' art. 127 cpv. 3 Cost. la doppia imposizione intercantonale è vietata. Una doppia imposizione contraria all' art. 127 cpv. 3 Cost. si realizza quando un contribuente è tassato da due o più Cantoni sullo stesso oggetto per il medesimo lasso di tempo (doppia imposizione attuale; DTF 140 I 114 consid. 2.3.1), oppure quando un Cantone, violando le norme che regolano i casi di conflitto, eccede i limiti della propria sovranità fiscale (doppia imposizione virtuale; DTF 139 III 373 consid. 1.4; PETER LOCHER, Introduzione al diritto fiscale intercantonale, 3a ed. 2015, pag. 11 segg.). Nella misura in cui non risulta che, per gli stessi periodi fiscali in discussione, il Cantone dei Grigioni abbia già tassato la contribuente, il Tribunale federale pare qui doversi esprimere unicamente su un caso di doppia imposizione virtuale.

E. 4.1

In base al diritto cantonale armonizzato, una persona giuridica è assoggettata all'imposta in virtù della sua appartenenza personale quando ha sede o amministrazione effettiva nel Cantone (art. 60 della legge tributaria del Cantone Ticino del 21 giugno 1994 [LT/TI; RL/TI 640.100] rispettivamente art. 20 cpv. 1 della legge federale del 14 dicembre 1990 sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni [LAID; RS 642.14]).

L'assoggettamento in virtù dell'appartenenza personale è, di principio, illimitato; resta però aperta la possibilità di un'imposizione limitata in un altro Cantone, in virtù di un assoggettamento economico giusta l' art. 21 cpv. 1 LAID (sentenze 2C_401/2020 del 28 luglio 2021 consid. 3.3, destinato alla pubblicazione; DTF 146 II 111 consid. 4).

E. 4.2

Nei considerandi in diritto dell'impugnata sentenza, cui si può rinviare a titolo integrativo (art. 109 cpv. 3 LTF), i principi che regolano la questione litigiosa sono stati esposti in

modo corretto.

E. 4.2.1

In questo contesto sia solo ricordato che, secondo la giurisprudenza in materia di doppia imposizione intercantonale (art. 127 cpv. 3 Cost.), il domicilio fiscale principale di una persona giuridica è di regola determinato dalla sede sociale, scelta liberamente, fissata negli statuti e iscritta a registro di commercio, ma che non ci si fonda tuttavia sulla sede formale quando ad essa si contrappone un altro luogo, dove sono esercitate la direzione e l'amministrazione, rispettivamente quelle attività di gestione che di solito si concentrano alla sede statutaria.

In tal caso, che si verifica in particolare quando la sede non rispecchia i rapporti reali ed appare stabilita ad arte, determinante è infatti il luogo della sua direzione rispettivamente della sua amministrazione effettiva (DTF 146 II 111 consid. 2.3.6; sentenze 2C_24/2021 del 6 ottobre 2021 consid. 4.2; 2C_1039/2020 del 6 ottobre 2021 consid. 4.4; 2C_888/2019 del 5 gennaio 2021 consid. 4.1; 2C_522/2019 del 20 agosto 2020 consid. 2.2, non pubblicato in DTF 147 I 325 , e 2C_627/2017 del 1° febbraio 2019 consid. 2.3.6).

E. 4.2.2

Il luogo dell'amministrazione effettiva si trova dove la persona giuridica ha il suo centro economico e di fatto rispettivamente dove vengono tenute le redini della società e la sua gestione viene realmente svolta, compiendo quegli atti che mirano al perseguimento dello scopo sociale. Se l'attività di direzione è esercitata in più luoghi, decisivo è quello nel quale essa è svolta in maniera preponderante.

L'amministrazione effettiva - nel senso sopra descritto - si distingue a sua volta: da una parte, dall'attività puramente amministrativa; d'altra parte, quando essi si limitano al controllo sulla direzione operativa e a prendere decisioni di principio, dall'attività che è svolta dagli organi supremi della società (sentenze 2C_888/2019 del 5 gennaio 2021 consid. 4.2; 2C_522/2019 del 20 agosto 2020 consid. 2.1, non pubblicato in DTF 147 I 325 ; 2C_627/2017 del 1° febbraio 2019 consid. 2 e 2C_373/2018 del 31 gennaio 2019 consid. 4.2).

E. 4.2.3

Sul piano probatorio, l'autorità di tassazione deve sostanziare l'esistenza di elementi che fondano o aumentano il carico impositivo, mentre i fatti che concorrono ad escludere o a ridurre il debito verso l'erario vanno dimostrati dal contribuente (DTF 140 II 248 consid. 3.5). Di principio, quale aspetto che stabilisce il diritto di tassare, l'esistenza del domicilio fiscale va quindi sostanziata dall'autorità di tassazione.

Se, in base agli elementi a disposizione, e nonostante una sede che si trova altrove, l'amministrazione effettiva di una persona giuridica nel Cantone appare come assai probabile, la prova del contrario spetta però al contribuente (sentenze 2C_24/2021 del 6 ottobre 2021 consid. 4.3; 2C_888/2019 del 5 gennaio 2021 consid. 4.3; 2C_895/2019 del 30 novembre 2020 consid. 4.3 e 2C_522/2019 del 20 agosto 2020 consid. 2.3, non pubblicato in DTF 147 I 325).

E. 5.1

Esposto il quadro legale di riferimento, la Corte cantonale ha confermato la correttezza della rivendicazione del fisco ticinese, che ritiene che l'insorgente vada assoggettata

illimitatamente nel Cantone Ticino dalla costituzione, nel 2015. Nel suo giudizio, ha infatti indicato:

(a) che, nel 2015, la sola e unica impiegata della società era B. _____ e che la stessa si occupava dei servizi di traduzione presso la succursale di X. _____ (TI), mentre a W. _____ (GR) venivano svolte le attività di carattere amministrativo, del cui disbrigo era incaricata C. _____;

(b) che dalla consultazione della sezione

contatti sul sito della società (avvenuta il 17 settembre 2018), è emerso che la sua sede operativa era a X. _____ (TI), mentre a W. _____ (GR) vi è la sede legale ;

(c) che, sempre dalla consultazione del sito della società svolto dalla Corte cantonale, è emerso pure che la ricorrente disponeva di "un pool di professionisti..." composto da...;

(d) che nel team della società non veniva per contro inclusa la gerente C. _____, la quale risultava per altro percepire solo un compenso mensile di fr. 500.-- (conteggio del gennaio 2017);

(e) che, per quanto attiene alla

sede legale di W. _____ (GR), era agli atti un contratto tra la D. _____ SA, rappresentata da C. _____, e la ricorrente, sempre rappresentata da C. _____, che prevedeva un compenso annuo di fr. 700.-- per l'uso di una postazione lavoro e della sala riunioni, spese comprese;

(f) che, per quanto attiene alla succursale di X. _____ (TI), definita però dalla stessa ricorrente quale sua

sede operativa, era agli atti un contratto di utilizzo postazione ufficio presso E. _____, per un compenso annuo di fr. 4'200.--, con spese in parte comprese in parte no;

(g) che da una consultazione del registro di commercio del Cantone dei Grigioni (avvenuta sempre il 17 settembre 2018) è emerso che C. _____ ricopriva cariche in seno a molte società, e che parecchie di esse risultavano domiciliate rispettivamente avere recapito allo stesso indirizzo della

sede legale della ricorrente e della D. _____ SA.

E. 5.2

Presentati gli indizi a favore della natura puramente formale e fittizia della sede statutaria la Corte cantonale ha quindi aggiunto: da un lato, che il fisco ticinese ha reso verosimile che l'amministrazione effettiva della società è stata svolta sin dalla sua costituzione a X. _____ (TI), per mano della socia e presidente della gerenza B. _____; d'altro lato, che per sua parte la ricorrente non ha saputo comprovare e documentare alcun legame con il Cantone dei Grigioni, venendo così meno all'onere della prova che le incombeva.

E. 6.1

Davanti al Tribunale federale la ricorrente ritiene che l'assoggettamento nel Cantone Ticino non debba essere illimitato bensì limitato, in virtù di una semplice appartenenza economica giusta l'art. 60 LT/TI (recte: art. 61 cpv. 1 LT/TI) rispettivamente l' art. 21 cpv. 1 LAID , ciò

che andrà verificato con piena cognizione alla luce dei principi che sono stati indicati nel precedente considerando 4 (sentenza 2C_549/2018 del 30 gennaio 2019 consid. 1.4). Il Cantone dei Grigioni condivide questo punto di vista.

Per quanto miri a rimettere in discussione l'accertamento dei fatti rispettivamente l'apprezzamento delle prove da parte dei Giudici ticinesi, pone invece una questione che il Tribunale federale rivede solo nell'ottica del divieto d'arbitrio e che implica pertanto un obbligo di motivazione accresciuto, in conformità a quanto prescritto dall' art. 106 cpv. 2 LTF (precedente consid. 2.2; sentenze 2C_91/2019 del 12 settembre 2019 consid. 5.1 e 2C_549/2018 del 30 gennaio 2019 consid. 1.5).

E. 6.2

Nell'impugnativa indirizzata al Tribunale federale, una violazione del divieto d'arbitrio sancito dall' art. 9 Cost. non viene tuttavia sostanzziata. In effetti, in relazione alle prove ritenute dalla Corte cantonale a sostegno della conclusione secondo cui l'amministrazione effettiva della società si trovava nel Cantone Ticino, la ricorrente non si esprime o lo fa solo in modo molto frammentario; pure aggiunte e precisazioni formulate liberamente nel testo non possono essere inoltre considerate (sentenza 2C_725/2021 del 25 gennaio 2022 consid. 2.3).

Nel seguito, resta di conseguenza da verificare - sulla base dei fatti che risultano dal giudizio impugnato, che non sono stati messi validamente in discussione e che vincolano anche il Tribunale federale (art. 105 cpv. 1 LTF) - se la conferma dell'assoggettamento illimitato nel Cantone Ticino fin dalla costituzione della società, nel 2015, sia o meno da condividere. In caso affermativo, la questione di un assoggettamento limitato sullo stesso territorio, sulla base di un domicilio fiscale accessorio, non si pone infatti più perché, rispetto all'appartenenza personale, quella economica è soltanto sussidiaria. D'altra parte, la questione di un assoggettamento in virtù di un'appartenenza economica nemmeno si pone per quanto riguarda il Cantone dei Grigioni, poiché circa l'esistenza delle condizioni necessarie per ammettere un'imposizione limitata su suolo retico non si esprime né l'insorgente né il fisco grigionese nella sua risposta al ricorso (sentenza 2C_462/2018 del 7 giugno 2019 consid. 7).

E. 7.1

Ora, già si è detto che il luogo dell'amministrazione effettiva - che in materia di doppia imposizione intercantonale è determinante (precedente consid. 4.2 con rinvii alla giurisprudenza) - si trova dove la persona giuridica ha il suo centro economico e di fatto rispettivamente dove sono tenute le redini della società e la sua gestione è realmente svolta, compiendo quegli atti che mirano al perseguimento dello scopo sociale. Se l'attività di direzione è esercitata in più luoghi, decisivo è quello nel quale essa è svolta in maniera preponderante.

Nel contempo, l'amministrazione effettiva dev'essere distinta: da una parte, dall'attività puramente amministrativa; d'altra parte, quando è limitata al controllo sulla direzione operativa e alla presa di decisioni di principio, dall'attività che è svolta dagli organi della società (al riguardo, cfr. sempre il precedente consid. 4.2 e i riferimenti alla giurisprudenza in materia in esso contenuti).

E. 7.2

Proprio l'applicazione di tali principi, porta tuttavia a ritenere che le conclusioni tratte nella sentenza impugnata sono corrette e vanno condivise. Presi nel loro complesso, i vari indizi elencati nel precedente considerando 5 ben potevano infatti portare pure alla conclusione che l'amministrazione effettiva della ricorrente sia nel Cantone Ticino e, più precisamente a X._____ (TI), non a W._____ (GR) e, del resto, anche la ricorrente pare almeno a tratti ammetterlo.

In effetti, pur chiedendo l'annullamento rispettivamente la riforma del giudizio impugnato, essa rileva testualmente che "A._____ Sagl non contesta [...] che in sede di riparto venga attribuita una percentuale preponderante al Cantone Ticino, ma è dell'avviso che al Cantone dei Grigioni debba venire attribuito almeno il precipuo del 10%".

E. 7.3

Così argomentando, non considera tuttavia che simile richiesta non può essere accolta. Da un lato, perché si basa su un modo di procedere che è superato e una procedura di assoggettamento non è comunque la sede per fare simili richieste (sentenze 2C_627/2017 del 1° febbraio 2019 consid. 2.3.1 con riferimento alla prassi precedente; 2C_848/2017 del 7 settembre 2018 consid. 4.2.5).

D'altro lato, poiché la giurisprudenza attuale prevede che quand'anche l'attività di direzione sia esercitata in più luoghi - come sostenuto nell'impugnativa, con riferimento al ruolo di gerente C._____ - determinante è quello in cui questa attività è svolta in maniera preponderante e tale luogo è qui senz'altro a X._____ (TI).

E. 7.4

Sul piano direttivo, a X._____ (TI) è infatti attiva B._____, detentrica di tutte le quote della società e presidente della gerenza.

Nel contempo, sempre a X._____ (TI) - che la ricorrente medesima riconosce quale sua sede operativa, in contrapposizione alla

sede legale grigionese - si svolge anche tutta l'attività del team di traduzione, che costituisce lo scopo principale della società, mentre a W._____ (GR), dove l'insorgente paga un canone annuo di fr. 700.-- che sembra invero più una tassa di domiciliazione (cosiddetta "Domizilgebühr") e C._____ è attiva per la D._____ SA e una serie di altre società, è semmai svolta l'attività amministrativa.

E. 7.5

A differenza di quanto sostenuto nell'impugnativa e nella risposta al ricorso del fisco grigionese, ad una diversa conclusione non conduce nemmeno il riferimento all' art. 814 cpv. 3 del codice delle obbligazioni (CO; RS 220), secondo cui la società deve poter essere rappresentata da una persona domiciliata in Svizzera e questa persona deve essere un gestore o un direttore, o il fatto che la società operi attraverso un conto che è stato aperto presso la banca F._____ a W._____ (GR), che ha la sua sede nel medesimo stabile dove ha "i propri uffici" anche C._____.

È infatti vero che la norma di diritto societario di cui all' art. 814 cpv. 3 CO è in casu rispettata grazie al ruolo ricoperto da C._____, perché B._____ vive all'estero, nella città di confine di Y._____ (I). Sul piano del diritto fiscale intercantonale, altrettanto vero è però che B._____, detentrica di tutte le quote della società, è e resta la presidente della gerenza, ha pure diritto di firma individuale, ed è attiva, insieme a tutto il team di

traduttori presso la

sede operativa di X._____ (TI), non a W._____ (GR). Nel contempo, se l'attività amministrativa è davvero svolta all'indirizzo di W._____ (GR), dove C._____ ha "i propri uffici", insieme a quelli della D._____ SA e di altre società, nemmeno può stupire rispettivamente assumere un significato specifico il fatto che la stessa faccia capo a un istituto bancario che ha una delle sue sedi al medesimo indirizzo.

E. 8

Per quanto precede, nella misura in cui è ammissibile, il ricorso è respinto. Le spese giudiziarie seguono la soccombenza e vanno quindi suddivise tra l'insorgente e il Cantone dei Grigioni, che ha proposto anch'esso, attraverso le proprie autorità fiscali, l'ammissione del ricorso (art. 66 cpv. 1 e 4 LTF ; sentenza 2C_580/2017 del 16 marzo 2018 consid. 5); non sono dovute ripetibili (art. 68 cpv. 3 LTF).

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