

# BGer 2C 308/2019 vom 6. April 2022

Bundesgericht, 2022-04-06, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_2C\\_308\\_2019](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_308_2019)

FR: TF 2C 308/2019 du 6 avril 2022

IT: TF 2C 308/2019 del 6 aprile 2022

## Regeste

Assoggettamento | Finanze pubbliche & diritto tributario

## 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 al suo annullamento rispettivamente alla sua riforma (art. 89 cpv. 1 LTF), ed è di conseguenza ammissibile quale ricorso ordinario 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 il gravame miri in primo luogo a una riforma del giudizio impugnato e non solo al suo annullamento, ad un esame dello stesso non osta in effetti nemmeno il fatto che la conclusione formulata in via principale nel ricorso sia meramente cassatoria (art. 107 cpv. 2 LTF; sentenza 2C\_597/2018 del 29 novembre 2018 consid. 1.3). In una procedura di assoggettamento, all'entrata in materia non osta d'altra parte neppure la richiesta di "accertare" l'assoggettamento nei Grigioni (sentenza 2C\_689/2018 del 20 giugno 2019 consid. 1.4.1).

### E. 1.2

Nell'ambito di ricorsi in materia di doppia imposizione, l'impugnazione della pronuncia di ultima istanza di uno dei Cantoni interessati può venire accompagnata da quella delle decisioni degli altri Cantoni che si prevalgono della sovranità fiscale (DTF 139 II 373 consid. 1.4; 133 I 308 consid. 2.4; sentenze 2C\_1039/2020 del 6 ottobre 2021 consid. 1.2.1 e 2C\_974/2019 del 17 dicembre 2020 consid. 1.5.1). Nella misura in cui vi sia certezza sull'esistenza di una decisione di tassazione da parte di un altro Cantone, che si prevale anch'esso della sovranità fiscale, il Tribunale federale ammette che tale impugnazione possa essere anche implicita, senza cioè che vi sia una conclusione specifica in tal senso (sentenze 2C\_1039/2020 del 6 ottobre 2021 consid. 1.2.1; 2C\_806/2019 dell'8 giugno 2020 consid. 1.3; MARTIN KOCHER, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Interkantonaes Steuerrecht, 2aed. 2021, n. 136 segg. ad § 44).

### E. 1.3

Ora, le conclusioni della ricorrente riguardano soltanto l'annullamento del giudizio impugnato e non contengono quindi nessuna richiesta espressa di annullare, in subordine, anche eventuali decisioni di tassazione già emanate dalle autorità fiscali del Cantone dei Grigioni. Nonostante una loro esistenza venga sostenuta sia dal ricorrente che dal fisco del Cantone dei Grigioni, le decisioni emesse da quest'ultimo non sono inoltre accluse né al

ricorso né alla risposta né sono ulteriormente definite in tali scritti. In caso di rigetto del suo ricorso, per eliminare la doppia imposizione che ne risulterà l'insorgente dovrà quindi rivolgersi all'autorità fiscale grigionese (sentenza 2C\_319/2013 del 13 marzo 2014 consid. 1.3.1 non pubblicato in DTF 140 I 114 ).

### **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 querelata, 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 il caso nella fattispecie perché, in merito a quanto asserito dal fisco grigionese in risposta (precedente consid. C), esso non fornisce nessuna nuova prova. Nel contempo, siccome le condizioni previste dall' art. 99 cpv. 1 LTF non sono date rispettivamente dimostrate, ammessi non possono essere nemmeno nuovi fatti e nuove prove da parte dell'insorgente.

### **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.). Come detto, il giudizio impugnato conferma la correttezza della rivendicazione dell'assoggettamento illimitato della ricorrente, a partire dal 2016. Nella misura in cui già sussistono decisioni di tassazione in cui le autorità fiscali grigionesi giungono ad altra conclusione, data è quindi una doppia imposizione attuale.

#### **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; 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. 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, a partire dal 2016, l'insorgente debba essere assoggettata illimitatamente nel Cantone Ticino. Nel suo giudizio, ha infatti indicato: (a) che dalla documentazione agli atti non risulta che essa abbia rispettivamente avuto nel Cantone dei Grigioni infrastrutture idonee a perseguire lo scopo sociale ("wesentliche Büroinfrastrukturen"); in particolare, che tutti i contratti di locazione che ha fornito (per locali a U.\_\_\_\_\_ e T.\_\_\_\_\_) riguardano spazi usati (anche) da terze persone come abitazione ed è di conseguenza inevitabile che in merito all'uso degli stessi quali uffici vi siano non poche perplessità; (b) che pure volendo considerare che la ricorrente abbia rispettivamente avuto la sua sede negli spazi indicati, tralasciando il problema della coesistenza di abitazioni e uffici negli stessi ambienti, si deve ammettere che non è plausibile che in quei locali potessero rispettivamente possano lavorare quattro dipendenti (F.\_\_\_\_\_, B.\_\_\_\_\_, G.\_\_\_\_\_ e H.\_\_\_\_\_); (c) che dubbi circa l'effettività della sede dell'insorgente nel Cantone dei Grigioni, emergono anche dall'esito di controlli svolti dalle autorità municipali e dalla polizia degli stranieri in merito alla reale presenza sul territorio dei dipendenti della società; (d) infine, che dalla documentazione agli atti non risulta nemmeno che la ricorrente intrattenga contatti commerciali con clienti provenienti dalla Mesolcina e che, in uno scritto indirizzato alle autorità grigionesi il 23 settembre 2016, persino essa ha del resto indicato che alla sede statutaria veniva svolta soprattutto l'attività amministrativa, mentre la succursale aveva uno scopo "più commerciale e dinamico".

### **E. 5.2**

Presentati gli indizi a favore della natura puramente formale e fittizia della sede statutaria, la Corte cantonale ha quindi aggiunto: (a) che il 7 giugno 2017 la ricorrente ha preso in locazione un appartamento di 4,5 locali in via vvv a Lugano, per una pigione mensile di fr. 1850.-- oltre a spese di fr. 250.-- e che dal contratto di locazione risulta un divieto di sublocazione; (b) che, già dal 3 febbraio 2016, essa aveva sublocato 30 mq dello stesso appartamento, per un importo mensile di fr. 1'050.-- più spese; (c) che è innegabile che, a differenza degli immobili a U.\_\_\_\_\_ (GR) e T.\_\_\_\_\_ (GR), cui si riferiscono i contratti citati in precedenza, si tratta in questo caso di locali per uso commerciale - siti nel centro di Lugano, nelle vicinanze di banche e servizi - e che per essi è anche esclusa ogni promiscuità con persone o famiglie residenti; (d) che, nel corso della procedura, è certo anche emerso che la ricorrente ha sublocato parte dell'appartamento a Lugano alla I.\_\_\_\_\_ SA e alla E.\_\_\_\_\_ Sagl, ma occorre rilevare che queste ultime le sono strettamente legate, perché la prima è diretta da C.\_\_\_\_\_, dipendente dell'insorgente al 20 % a Lugano, mentre gerente della seconda è B.\_\_\_\_\_, direttore della ricorrente, che dovrebbe lavorare per la stessa nel Cantone dei Grigioni; (e) che anche la distribuzione dei salari tra i cinque dipendenti della società (quattro nel Cantone dei Grigioni; uno, C.\_\_\_\_\_, nel Cantone Ticino) appare singolare, siccome - in proporzione al tasso di impiego - C.\_\_\_\_\_ è il dipendente che percepisce lo stipendio più elevato, mentre i dipendenti della sede principale, pur ricoprendo ruoli anche dirigenziali, ricevono compensi

nettamente inferiori.

### **E. 6.1**

Nel punto 1 in diritto della sua impugnativa, la ricorrente osserva innanzitutto come sia "perlomeno singolare che la procedura intrapresa dal Cantone Ticino in questa vertenza di diritto intercantonale non abbia in alcun momento coinvolto il Cantone Grigioni e/o l'Amministrazione federale delle contribuzioni (in seguito AFC). Tanto più che la normativa applicabile è di rango federale (LAID, ma anche LIFD) e che la stessa è posta sotto la sorveglianza dell'AFC". "A pensare male", prosegue, "ci sarebbe da credere che l'autorità tributaria del Cantone Ticino stia tentando di accalappiare il diritto di tassare a livello cantonale, per poi sfilare al Cantone dei Grigioni anche la competenza a livello di imposta federale diretta, evitando di sottoporre la questione alla procedura dell' art. 108 cpv. 1 LIFD ". Nella misura in cui tali osservazioni debbano essere trattate come una vera e propria censura, esse non possono essere tuttavia condivise.

### **E. 6.2**

È infatti vero che, quando entrano in linea di conto più Cantoni, l' art. 108 LIFD prevede che il luogo di tassazione controverso o incerto sia stabilito dall'Amministrazione federale delle contribuzioni ed un simile procedimento, anche se al momento è sospeso, è effettivamente pendente anche nella fattispecie (precedete consid. C). Altrettanto vero è però che tale norma - come del resto l' art. 50 LIFD , cui la ricorrente pure si richiama - riguarda l'imposta federale diretta, mentre la sentenza impugnata concerne esclusivamente l'imposta cantonale ed è di conseguenza retta da un'altra procedura (sentenza 2C\_806/2019 e 2C\_807/2019 dell'8 giugno 2020 consid. 5, con ulteriori rinvii a giurisprudenza e dottrina; PETER LOCHER, Kommentar zum DBG, III. Teil, 2015, n. 11 ad art. 108 LIFD ).

### **E. 6.3**

D'altra parte, per quanto riguarda l'imposta cantonale, che è l'unica qui in discussione, il modo di procedere delle autorità fiscali e giudiziarie ticinesi risulta essere stato del tutto corretto e va condiviso. In casi come il presente, in cui un Cantone ritiene di avere diritto di imporre un contribuente in maniera illimitata sul proprio territorio in relazione all'imposta cantonale, esso deve infatti emettere una decisione pregiudiziale di assoggettamento, contro la quale il suo destinatario ha facoltà di reclamo e di ricorso in sede cantonale ( DTF 137 I 273 consid. 3.3.2; NADINE MAYHALL-MANNHART/MICHAEL BEUSCH, in: Zweifel/Beusch/de Vries Reilingh [curatori], op. cit., n. 16 segg. ad § 40; MORITZ SEILER/MICHAEL BEUSCH, in: Zweifel/Beusch/de Vries Reilingh [curatori], op. cit., n. 1 segg. ad § 43). Ricevuto torto, questi può quindi rivolgersi al Tribunale federale, facendo valere la doppia imposizione e impugnando - se caso - anche decisioni di tassazioni emesse da altri Cantoni, che saranno comunque coinvolti nella procedura, come fatto nella fattispecie, e questo anche se non è fatta valere una doppia imposizione attuale o non è chiesto l'annullamento di loro decisioni (precedenti consid. C e 1.2; DTF 139 II 373 consid. 1.4; 133 I 308 consid. 2.4; sentenze 2C\_1039/2020 del 6 ottobre 2021 consid. 1.2.1 e 2C\_974/2019 del 17 dicembre 2020 consid. 1.5.1; MARTIN KOCHER, in: Zweifel/Beusch/de Vries Reilingh [curatori], op. cit., n. 1 segg. ad § 44).

### **E. 7**

Nel punto 2 in diritto del suo gravame, l'insorgente sostiene poi che la sentenza impugnata "è contraria al diritto federale (LAID) ed ai principi della ripartizione intercantonale e della ripartizione dell'onere della prova tra contribuente ed autorità tributaria, in quanto si basa

(...) su dubbi e indizi, nonché su una percezione arbitraria della realtà dei fatti".

### **E. 7.1**

Quando la sede e l'amministrazione effettiva di una persona giuridica si trovano in due Cantoni differenti, ed entrambi fanno valere la loro sovranità fiscale in forza di un'appartenenza personale nel senso dell' art. 20 cpv. 1 LAID , il conflitto che ne risulta va risolto sulla base del diritto federale e, segnatamente, del divieto della doppia imposizione intercantonale. I principi applicabili in materia si fondano sulla giurisprudenza del Tribunale federale relativa all' art. 127 cpv. 3 Cost. (sentenza 2C\_627/2017 del 1° febbraio 2019 consid. 2.3). Ora, a detti principi è stato già fatto riferimento nel precedente considerando 4, nel quale è stato pure osservato che la Corte cantonale li ha indicati in maniera corretta. Per quanto miri a ridiscutere l'accertamento dei fatti rispettivamente l'apprezzamento delle prove da parte dei Giudici ticinesi, la ricorrente 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; sentenza 2C\_549/2018 del 30 gennaio 2019 consid. 1.5).

### **E. 7.2**

Nell'impugnativa presentata davanti al Tribunale federale, una violazione del divieto d'arbitrio sancito dall' art. 9 Cost. non viene tuttavia sostanziata. In effetti, in relazione alle prove ritenute dalla Corte cantonale a sostegno della conclusione secondo cui l'amministrazione effettiva della società si trova nel Cantone Ticino, l'insorgente si limita a presentare una personale lettura della fattispecie, quindi a contrapporla a quella contenuta nel querelato giudizio. Ciò tuttavia non basta, perché l'arbitrio nell'accertamento dei fatti e/o nell'apprezzamento delle prove è dato solo se l'istanza inferiore non ha manifestamente compreso il senso e la portata di un mezzo di prova, ha ommesso di considerare un mezzo di prova pertinente senza un serio motivo, oppure se, sulla base dei fatti raccolti, ha tratto delle deduzioni insostenibili e spetta pertanto a chi ricorre argomentare, per ogni accertamento di fatto censurato, in che modo le prove avrebbero dovuto essere valutate, perché l'apprezzamento dell'autorità sia insostenibile e in che misura la lesione sarebbe suscettibile di avere influenza sull'esito del litigio nel suo complesso ( DTF 143 IV 500 consid. 1.1; sentenza 2C\_895/2019 del 30 novembre 2020 consid. 6.2).

### **E. 7.3**

Il discostarsi dagli accertamenti di fatto che risultano dal giudizio impugnato non si giustifica d'altra parte nemmeno alla luce di aggiunte e precisazioni che vengono presentate liberamente nel testo (sentenze 2C\_984/2019 del 3 marzo 2021 consid. 7.4 e 2C\_119/2020 del 24 settembre 2020 consid. 1.3) ed anche la mancata assunzione di determinate prove in sede cantonale non può essere semplicemente "compensata" adducendo nuovi fatti, ma andava semmai criticata in modo preciso: dimostrando che queste prove erano state davvero offerte e perché il rifiuto di assumerle sia arbitrario o altrimenti lesivo del diritto. Resta pertanto da verificare se - 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 ) - la conferma dell'assoggettamento personale e illimitato della ricorrente nel Cantone Ticino sia o meno da condividere.

### **E. 8.1**

Ora, già si è detto che il luogo dell'amministrazione effettiva - che, a differenza da quanto previsto dall' art. 20 LAID (sede o amministrazione effettiva), in materia di doppia imposizione intercantonale è determinante - 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 viene esercitata in più luoghi, decisivo è quello nel quale essa è svolta in maniera preponderante (precedente consid. 4.2). Quale aspetto che stabilisce il diritto di tassare, l'esistenza del domicilio fiscale va sostanziata dall'autorità di tassazione del Cantone Ticino. 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. 8.2**

Proprio l'applicazione di tali principi porta tuttavia a constatare che le conclusioni tratte dalla Corte cantonale sono corrette.

### **E. 8.2.1**

Iscritta a registro di commercio del Cantone dei Grigioni dal 21 settembre 2015, la società ricorrente ha iscritto una succursale a Lugano fin dall'inizio di febbraio del 2016. Da quel momento, nel centro di Lugano, in via vvv ha inoltre avuto a disposizione anche un ufficio, dapprima in sublocazione (febbraio 2016, per complessivi 30 mq), quindi quale locatrice di un intero appartamento di 4,5 locali, per un importo mensile di complessivo di fr. 2'100.-- (canone di locazione mensile di fr. 1'850.-- più fr. 250.-- di spese) (dal 7 giugno 2017).

### **E. 8.2.2**

Nel Cantone dei Grigioni, il primo contratto di locazione concerne invece un appartamento di via xxx a U. \_\_\_\_\_ (GR), dove la società avrebbe avuto sede dal dicembre 2015 al marzo 2018. Come indicato nel giudizio impugnato (consid. 2.2), da una lettura di questo documento risulta tuttavia che la locazione era stata conclusa da F. \_\_\_\_\_ per un importo mensile di fr. 2'800.-- e che l'uso previsto era quello di "abitazione", senza possibilità di cambiamento di destinazione e di sublocazione a terzi. Il fatto che F. \_\_\_\_\_ risulti averla interamente sublocata alla ricorrente (per un importo mensile di fr. 2'800.--), unitamente al fatto che quest'ultima abbia poi aggiunto che gli spazi erano in realtà suddivisi in uffici e abitazione (dello stesso F. \_\_\_\_\_, ma anche di B. \_\_\_\_\_, direttore della società), e che il canone mensile a carico della ricorrente non era di fr. 2'800.-- bensì di fr. 1'000.--, non può quindi che sollevare delle grosse perplessità.

### **E. 8.2.3**

Ulteriori perplessità solleva nel contempo l'indicazione della sede di via yyy a T. \_\_\_\_\_ (GR) (per il periodo dal marzo al giugno 2018) e quella della sede in via zzz, sempre a T. \_\_\_\_\_ (GR) (per il periodo dal giugno 2018 in avanti). Nel primo caso, era infatti prevista una co-locazione con K. \_\_\_\_\_, per un costo mensile complessivo di fr. 800.--, ma allo stesso indirizzo figuravano abitare anche F. \_\_\_\_\_ e B. \_\_\_\_\_, direttore della società. Nel secondo caso, l'appartamento è invece locato da L. \_\_\_\_\_, che ci vive con la moglie e due figli, mentre alla ricorrente spetta una stanza (ad uso esclusivo) e la possibilità di far capo a una sala riunioni (in condivisione) per un importo mensile di fr. 300.--

(giudizio impugnato, consid. 2.2).

#### **E. 8.2.4**

A sostegno del fatto che, in base agli accertamenti contenuti nella querelata sentenza ( art. 105 cpv. 1 LTF ), l'amministrazione effettiva si trova a Lugano si aggiungono nel contempo altri aspetti. Tra questi, da un lato, le indicazioni fornite dalla società medesima, che in uno scritto del 23 settembre 2016 ha dichiarato che alla sede statutaria "viene svolta soprattutto l'attività amministrativa", mentre la succursale "ha uno scopo più commerciale e dinamico" (giudizio impugnato, consid. 2.4). D'altro lato, quanto riferito, sempre nel 2016, alla polizia degli stranieri grigionese dallo stesso B.\_\_\_\_\_, direttore con firma individuale della ricorrente fin dall'ottobre 2015. Come risulta dalla pronuncia cantonale (consid. 2.3), in tale contesto ha infatti dichiarato che con la costituzione della succursale nel Cantone Ticino, a pochi mesi dalla costituzione della società nel Cantone dei Grigioni, la sua presenza a Lugano era aumentata e che egli vi si trovava sempre più spesso per svolgere il suo lavoro ed incontrare clienti, aggiungendo quindi di stare valutando se non fosse il caso di trasferire la sua residenza a Lugano o nelle vicinanze.

#### **E. 8.2.5**

Anche quanto precede, fa infatti propendere per la conclusione che il vero centro nevralgico dell'insorgente - che ha come scopo la consulenza aziendale e finanziaria (...) ecc. - si trovi in realtà a Lugano, ovvero in una delle più importanti piazze finanziarie del Paese, e non a T.\_\_\_\_\_. (GR), in co-locazione con dei privati e dove l'attività svolta non è sostanziata da nessuna prova concreta. C.\_\_\_\_\_, dipendente della ricorrente, è in effetti iscritto a registro di commercio quale responsabile della succursale, con diritto di firma individuale, di modo che la regolare presenza di B.\_\_\_\_\_ a Lugano non si può spiegare con l'attività della succursale medesima ma solo con il fatto che anche il direttore della società, come per altro da lui stesso affermato, opera in prevalenza nel Cantone Ticino e non nel Cantone dei Grigioni. Come indicato dai Giudici ticinesi, sempre a Lugano egli risulta del resto dirigere anche un'altra società, ovvero la E.\_\_\_\_\_ Sagl, che dal febbraio 2017 ha sede negli stessi uffici, ovvero nell'appartamento preso in locazione dalla ricorrente in via vvv a Lugano.

#### **E. 8.3**

Come detto, la valutazione espressa nel merito dalla Camera di diritto tributario va quindi condivisa e il giudizio impugnato confermato, perché conforme alla giurisprudenza relativa all' art. 127 cpv. 3 Cost. La situazione descritta, porta infatti a concludere che le redini della società sono tenute in maniera preponderante a Lugano, dove ha una sede idonea ed è gestita dal suo direttore. Sempre con la Corte cantonale (giudizio impugnato, consid. 3.5), occorre poi concordare anche sul fatto che - davanti all'esistenza di un'infrastruttura idonea ed allo svolgimento preponderante di attività dirigenziali in quel di Lugano, cui non si contrappone la prova dello svolgimento di nessuna attività societaria specifica nel Cantone dei Grigioni - nemmeno è necessario approfondire la questione dell'effettivo domicilio dei suoi dipendenti e, segnatamente, di B.\_\_\_\_\_. Come indicato anche dai Giudici ticinesi, questo aspetto può infatti assumere un ruolo decisivo quando la gestione di una società si concentra in una sola persona e l'esercizio dell'attività di gestione non è altrimenti localizzabile, ciò che non è qui il caso (in senso conforme, cfr. le sentenze 2C\_895/2019 del 30 novembre 2020 consid. 7; 2C\_633/2019 dell'11 novembre 2019 consid. 5 e 2C\_848/2017 del 7 settembre 2018 consid. 3).

## **E. 9**

Per quanto precede il ricorso, che è rivolto esclusivamente contro il Cantone Ticino (precedente consid. 1.3), 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.