

# **TI\_GERICHTE 80.2017.273 vom 9. Oktober 2017**

TI Tribunale d'appello, 2017-10-09, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2017.273](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2017.273)

FR: TI\_GERICHTE 80.2017.273 du 9 octobre 2017

IT: TI\_GERICHTE 80.2017.273 del 9 ottobre 2017

## **Regeste**

Assoggettamento illimitato: persona giuridica, sede o amministrazione effettiva, sede formale in Estonia, amministrazione effettiva in Svizzera

## **Erwägungen**

### **E. 2**

Costi telefonici annuali (fisso e mobile) e copie delle fatture (1 per anno)

#### **E. 2.1**

Nel merito, per quanto concerne segnatamente la direzione e l'amministrazione effettiva presso la sede statutaria, avendo la ricorrente la sua sede formale a \_\_\_\_\_, in \_\_\_\_\_ la decisione impugnata dev'essere esaminata tenendo conto della base legale del diritto cantonale e di quella contenuta nel diritto federale, ma anche della Convenzione per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio (RS 0.672.933. 41).

#### **E. 2.2**

Le Convenzioni di doppia imposizione (CDI), per definizione, limitano o escludono un'imposizione stabilita dal diritto interno, ma non possono in nessun caso istituire una forma di imposizione non prevista dal diritto svizzero (sentenza del Tribunale federale n. 2C.625/2008 del 30 gennaio 2009; in RDAF 2001 II 269; DTF 117 Ib 366). La dottrina parla a tal proposito di effetto negativo delle CDI, nel senso che esse si limitano a prevenire una doppia imposizione dovuta alla collisione di norme di diritto interno, senza sancire positivamente il diritto di imporre, che deve rimanere fondato sul diritto interno (Oberson, Précis de droit fiscal international, 4 a ediz., Berna 2014, n. 139 p. 49). Ne consegue che una fattispecie a carattere internazionale va giudicata, dapprima, alla luce del diritto tributario interno. Solo in un secondo momento, le regole contenute nelle CDI permetteranno, se necessario, di delimitare la portata di una norma di diritto interno.

#### **E. 2.3**

Non trovano per contro spazio alcuno le argomentazioni della ricorrente, con le quali contesta (sia in sede di reclamo sia in sede ricorsuale) la giurisprudenza richiamata dall'autorità fiscale e rinvia al concetto dell'esterovestizione, sostenendo che il caso in esame andrebbe esaminato esclusivamente sulla base del diritto europeo e più in generale del diritto tributario internazionale. Basti, a tale riguardo, richiamare il tenore dell'art. 21 paragrafo 1 prima frase dell'Accordo del 21 giugno 1999 tra la Confederazione Svizzera, da una parte, e la Comunità europea ed i suoi Stati membri, dall'altra, sulla libera circolazione delle persone (ALC; RS 0.142.112.681), secondo cui le disposizioni di tale Accordo lasciano impregiudicate le disposizioni degli accordi bilaterali tra la Svizzera e gli Stati

membri della Comunità europea in materia di doppia imposizione. È vero che la giurisprudenza del Tribunale federale ha in seguito ammesso che un contribuente che lavora in Svizzera possa invocare il divieto di discriminazione previsto dall'art. 2 ALC (DTF 136 II 241). Il divieto di discriminazione in questione può peraltro essere invocato solo da persone fisiche e non anche da persone giuridiche (Oberson, op. cit., n. 1291, p. 379). La libertà di stabilimento, garantita dall'art. 15 Allegato I ALC, può essere invocata del resto solo dalle persone fisiche (Oesterhelt, in: Zweifel/Beusch/Matteotti [a cura di], Internationales Steuerrecht, Basilea 2015, n. 169 ad art. 24 M-OCSE, p. 1638 con riferimenti a dottrina e giurisprudenza; v. anche Epiney/Mosters, Die Rechtsprechung des EuGH zur Personenfreizügigkeit im Jahre 2017 und ihre Implikationen für das Freizügigkeitsabkommen Schweiz–EU, in Schweizerisches Jahrbuch für Europarecht 2017/2018, p. 80). 3.

### **E. 3**

Personale: nominativi del personale impiegato presso le società, % di impiego, qualifiche, mansioni e copie dei contratti di lavoro

#### **E. 3.1**

Secondo l'art. 50 LIFD, le persone giuridiche sono assoggettate all'imposta in virtù della loro appartenenza personale quando hanno sede o amministrazione effettiva in Svizzera e l'assoggettamento è illimitato. Esso non si estende alle imprese, agli stabilimenti d'impresa e ai fondi siti all'estero (art. 52 cpv. 1 LIFD), ma concerne però anche le persone giuridiche di diritto estero la cui amministrazione effettiva è situata in Svizzera (p. es. sentenza del TF 2C\_1086/2012 e 2C\_1087/2012 del 16.5.2013 consid. 2.1, in StE 2013 B 11.1 n. 24 = RDAF 2013 II 500). L'estensione dell'assoggettamento delle imprese, degli stabilimenti d'impresa e dei fondi è definita, nelle relazioni internazionali, dall'art. 52 cpv. 3 LIFD, conformemente ai principi del diritto federale concernente il divieto della doppia imposizione intercantonale. Il diritto cantonale prevede disposizioni analoghe, agli articoli 60 e 62 LT.

#### **E. 3.2**

Secondo la prassi, il luogo dell'amministrazione effettiva si trova laddove una società ha il centro economico e effettivo della sua esistenza o dove si provvede alla gestione degli affari che normalmente si svolge alla sede della società. È cioè determinante lo svolgimento degli affari correnti nel quadro dello scopo sociale; se vi sono più luoghi, è determinante la prevalenza della gestione degli affari. In questo contesto, è impensabile che l'amministrazione effettiva possa essere esercitata da terzi in virtù di un rapporto di mandato. Questa prassi, in origine sviluppata essenzialmente allo scopo di delimitare le sovranità fiscali in caso di conflitti fra cantoni, è applicata dal Tribunale federale anche per stabilire l'assoggettamento secondo l'art. 50 LIFD. A questo proposito, la Suprema Corte distingue la direzione degli affari, da una parte, dalla semplice attività amministrativa e, dall'altra, dall'attività degli organi sociali superiori, se essa si limita al controllo sulla direzione vera e propria degli affari e a determinate decisioni di fondo. Non è invece decisivo il luogo in cui si tengono le riunioni del consiglio di amministrazione, le assemblee generali oppure il domicilio degli azionisti (sentenza del TF 2C\_1086/2012 e 2C\_1087/2012 cit., consid. 2.2 con riferimenti a giurisprudenza e dottrina).

#### **E. 3.3**

Secondo il Tribunale federale, l'amministrazione effettiva si trova al luogo dove si svolgono quelle attività che nel loro insieme servono all'adempimento dello scopo statutario, dove la società ha il centro dei propri interessi effettivi ed economici e dove sono esercitate quelle attività dirigenziali che di solito si concentrano alla sede statutaria (DTF 54 I 301, consid. 2; DTF 50 I 100, consid. 2). La definizione di amministrazione effettiva varia a dipendenza della tipologia, della grandezza e dell'attività svolta dalla società. In generale, dottrina e giurisprudenza definiscono l'amministrazione effettiva come la direzione corrente della società ( day-to-day management ), nozione a cui s'oppongono, da un lato, la semplice attività amministrativa (intesa come tenuta e gestione della corrispondenza, lavori di segretariato, ecc.) e, dall'altro, le attività di controllo e le decisioni strategiche di competenza del CdA ( sentenza del Tribunale federale n. 2C\_483/2016 del 11 novembre 2016, consid. 3; n. 2C\_1086/2012 del 16 maggio 2013, consid. 2.2; De le Court , Administration et direction effectives, in RF 71/2016, p. 408 s.; Heilingner/ Maute , Der Begriff der tatsächlichen Verwaltung im interkantonalen und internationalen Verhältnis bei den direkten Steuern, in RF 63/2008, p. 752; Jung , Hauptsteuerdomizil juristischer Personen: international und interkantonal, in EF 3/17, p. 172; Zweifel/Hunziker , in: Zweifel/Beusch/Mäusli-Allenspach [a cura di], Interkantonales Steuerrecht, Basilea 2011, § 8, n. 9 e 13, p. 96 e 98 s.).

#### **E. 3.4**

Riguardo all'onere della prova, secondo un principio generale della procedura fiscale, esso è ripartito nel senso che l'autorità fiscale è tenuta a dimostrare l'esistenza di elementi che fondano o aumentano l'onere fiscale, mentre è a carico del contribuente la prova di quei fatti che concorrono a escludere o a ridurre il debito verso l'erario (DTF 133 II 153 e 121 II 257; ASA 64 p. 493; StE 1990 B 13.1 n. 8). Quale aspetto che stabilisce il diritto di imporre, l'esistenza del domicilio fiscale dev'essere sostanziata dall'autorità di tassazione. Quando, 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\_373/2018 del 31.1.2019 consid. 4.3 e giurisprudenza citata; inoltre Oesterhelt/Schreiber , in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar zum DBG, 3 a ediz., Basilea 2017, n. 31 ad art. 50 LIFD, p. 1040 s.). 4.

#### **E. 4**

Copia verbali CdA e copia delle eventuali procure (diritti di firma) conferite

##### **E. 4.1**

Con la decisione impugnata, l'autorità fiscale, conformemente agli articoli 50 LIFD e 60 LT, ha confermato l'assoggettamento illimitato alle imposte federali e cantonali sull'utile e sul capitale della RI 1 nel Canton Ticino e più precisamente a \_\_\_\_\_, presso gli uffici della \_\_\_\_\_ SA, in considerazione del fatto che l'amministrazione effettiva della società è esercitata in Ticino dall'avv. \_\_\_\_\_, in qualità di amministratore unico. Diversamente da quanto sostenuto dalla ricorrente, il riferimento al domicilio dell'avv. \_\_\_\_\_ (\_\_\_\_\_ ) è stato addotto dall'autorità fiscale unicamente per sostenere che la società sarebbe stata assoggettata nel Canton Ticino anche nell'ipotesi in cui non fosse amministrata negli uffici di \_\_\_\_\_, proprio perché mancherebbe comunque una struttura e del personale presso la sede della contribuente in \_\_\_\_\_.

##### **E. 4.2**

Per quanto concerne in particolare l'amministrazione effettiva, nel caso concreto, la stessa ricorrente ha indicato che nella sua sede a \_\_\_\_\_, in Estonia, non vi sono infrastrutture e nemmeno personale. Nei fatti, a \_\_\_\_\_ vi è unicamente un recapito postale all'indirizzo di \_\_\_\_\_, presso la \_\_\_\_\_ (società facente presumibilmente capo al signor \_\_\_\_\_). La RI 1 non ha neppure dato seguito alle diverse richieste d'informazioni dell'autorità fiscale e non ha prodotto alcuna prova che attesti l'effettiva amministrazione della società presso la sua sede estera. Inoltre: · l'avv. \_\_\_\_\_ esercita sostanzialmente la sua attività di consulenza legale e aziendale presso gli uffici della \_\_\_\_\_ SA a \_\_\_\_\_; · a \_\_\_\_\_ si trova il centro delle attività del Gruppo \_\_\_\_\_, costituito dalla \_\_\_\_\_ SA, dalla RI 1, dalla \_\_\_\_\_, dalla \_\_\_\_\_ SA (cfr. sit) e dalla \_\_\_\_\_ SA; · l'avv. \_\_\_\_\_ è l'amministratore unico della ricorrente e nel corso degli anni non è stata provata alcuna delega della direzione aziendale e del CdA. Dal 17/20.12.2013, egli è amministratore unico con firma individuale della \_\_\_\_\_ SA ed è anche amministratore delegato dotato di procura e diritti di firma della \_\_\_\_\_; · la signora \_\_\_\_\_, moglie dell'avv. \_\_\_\_\_, è amministratrice unica con firma individuale della \_\_\_\_\_ SA (di nuovo dal 01/06.10.2015 e comunque precedentemente era amministratore unico con firma individuale l'avv. \_\_\_\_\_), ma anche della \_\_\_\_\_ SA (dal 30.6./03.07.2014, mentre dalla sua costituzione era amministratore unico con firma individuale l'avv. \_\_\_\_\_); · le decisioni di gestione e di amministrazione della RI 1 sono di \_\_\_\_\_, il quale svolge a tutti gli effetti l'attività dirigenziale, direttamente dagli uffici della sede della \_\_\_\_\_ SA \_\_\_\_\_; · l'avv. \_\_\_\_\_, domiciliato nel canton Ticino, figura in qualità di amministratore unico sui documenti di pertinenza della RI 1, apponendo la sua firma sul timbro della società con indirizzo a \_\_\_\_\_ (si veda per esempio: la "POWER OF ATTORNEY" del 31.10.2017 di cui al doc. A allegato al ricorso, il "PRIVATE AGREEMENT" tra la \_\_\_\_\_ SA e la RI 1 del 15.10.2015 e il "PRIVATE AGREEMENT" tra la \_\_\_\_\_ SA e la RI 1 del 21.5.2012); · la \_\_\_\_\_ SA fattura alla RI 1 la posizione del "sole director" a titolo di "temporary management" per l'importo di EUR 6'000 a semestre (vedi fatture \_\_\_\_\_ SA) e la figura del "sole director" è riconducibile all'avv. \_\_\_\_\_; · la linea telefonica menzionata nei conti della RI 1 corrisponde a quella di \_\_\_\_\_; · anche il nuovo indirizzo indicato a pag. 13 del reclamo (dove la contribuente parla di "trasferimento" di uffici; fatto che peraltro non è più stato ripreso in sede ricorsuale) a \_\_\_\_\_ coincide comunque ancora con gli uffici della \_\_\_\_\_, la quale, verosimilmente, ha trasferito nel tempo i propri uffici; · il sito internet indicato sulla carta intestata del reclamo cont, consultato in data 19.11.2018) e indicato anche come) è tutt'ora "in costruzione" e non figurano ulteriori informazioni se non che la RI 1 è "focalizzata sulla consulenza operativa e sull'internazionalizzazione d'impresa". Il sito in sé non può quindi evidentemente rappresentare commercialmente la società RI 1; · due importanti accordi di finanziamento tra la \_\_\_\_\_ SA e la RI 1 ("private agreement" del 21.5.2012) e tra la \_\_\_\_\_ SA e la RI 1 ("private agreement" del 15.10.2015) sono stati firmati a \_\_\_\_\_ dall'avv. \_\_\_\_\_, prevedono l'applicabilità del diritto svizzero e menzionano \_\_\_\_\_ quale foro competente in caso di contenzioso; · la RI 1 intrattiene rapporti finanziari con le società \_\_\_\_\_ (Italia), \_\_\_\_\_ (Italia), \_\_\_\_\_ SA (\_\_\_\_\_) e, come sottolineato dall'UTPG, "appare poco verosimile che gli stessi clienti o partner commerciali/finanziari, già rilevati presso le società ticinesi collegate, siano stati ricevuti una volta in Svizzera e una volta in \_\_\_\_\_"; · risulta

un'importante discrepanza, evidenziata dall'UTPG, per quanto concerne gli anni 2012, 2013 e 2014, tra la "cifra d'affari, costi del personale e utile, nella misura in cui, con una cifra d'affari tutto sommato paragonabile, la società reclamante consegue degli utili nettamente superiori rispetto alle società svizzere [...] a fronte di costi di struttura nulli all'estero [...]"; · le assemblee degli organi societari sembrano svolgersi negli uffici della \_\_\_\_\_ SA a \_\_\_\_\_ e non è stato provato il contrario; · i rimedi giuridici contro la decisione di assoggettamento sono stati inoltrati direttamente dal Canton Ticino e, più precisamente, il reclamo è stato interposto dall'avv. \_\_\_\_\_ e il ricorso dall'abg. RA 1.

#### **E. 4.3**

Visto tutto quanto sopra, ne consegue che la sede societaria estera della RI 1 è puramente formale e l'amministrazione effettiva è chiaramente svolta in Svizzera, e meglio a \_\_\_\_\_, presso gli uffici della \_\_\_\_\_ SA. Come giustamente rilevato dall'autorità fiscale, nel caso in oggetto, vi sono diversi indizi e prove, tutti da interpretare a favore della natura puramente formale e fittizia della sede statutaria della ricorrente a \_\_\_\_\_ in \_\_\_\_\_. La RI 1 da parte sua non ha apportato alcuna prova di un legame con la sua sede in \_\_\_\_\_ e l'unica documentazione prodotta (in particolare: doc. F, H, I allegati al ricorso) così come quanto censurato avvalorava se del caso ancora maggiormente la tesi dell'esistenza di una sede formale e fittizia a \_\_\_\_\_ e dell'amministrazione effettiva in Svizzera. Neppure i conti annuali della società e quelli della \_\_\_\_\_ di \_\_\_\_\_ comprovano un'effettiva amministrazione al di fuori della Svizzera. Le operazioni societarie e i rapporti con la clientela (del resto per stessa ammissione della ricorrente) sono curati dallo stesso amministratore unico, avv. \_\_\_\_\_. Sempre per stessa ammissione della ricorrente non viene impiegato del personale nella sede a \_\_\_\_\_ e la sua attività non è centralizzata, se non nella sede della \_\_\_\_\_ SA a \_\_\_\_\_. Oltretutto, contrariamente a quanto sostenuto dalla ricorrente, il domicilio dell'avv. \_\_\_\_\_ (amministratore unico) potrebbe assumere una certa rilevanza nella determinazione dell'amministrazione effettiva di una società con sede all'estero, qualora la società non disponesse, di una struttura fissa con proprio personale presso la sua sede svizzera.

#### **E. 4.4**

Alla conclusione secondo il diritto interno non si oppone la convenzione conclusa con l'\_\_\_\_\_ per evitare le doppie imposizioni. Secondo l'art. 4 paragrafo 1 CDI-Estonia, si considera «residente di uno Stato contraente» ogni persona che, in virtù della legislazione di detto Stato, è assoggettata a imposta nello stesso Stato a motivo, fra l'altro, della sede della sua direzione. Del tutto irrilevante per il caso di specie è inoltre il riferimento da parte della ricorrente all'art. 5 par. 7 CDI-Estonia secondo cui il fatto che una società residente di uno Stato contraente controlli o sia controllata da una società residente dell'altro Stato contraente ovvero svolga la sua attività in questo altro Stato (sia per mezzo di una stabile organizzazione sia in altro modo) non costituisce di per sé motivo sufficiente per far considerare una qualsiasi delle dette società una stabile organizzazione dell'altra. Tale disposizione esclude unicamente che una società figlia possa essere considerata stabile organizzazione della società madre solo perché ne è controllata. Dal punto di vista fiscale, infatti, la società figlia costituisce un'entità giuridica indipendente (OCSE, Modèle de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune, version abrégée, 2014, n. 40 ad art. 5 M-OCSE, p. 118). Nella fattispecie, tuttavia, l'autorità di tassazione cantonale ha assoggettato la ricorrente non già in quanto controllata dalla \_\_\_\_\_ SA, bensì perché

il luogo della sua amministrazione effettiva è situato in Svizzera. 5. Da ultimo, si rileva che la procedura amichevole prevista dall'art. 25 CDI-\_\_\_\_\_ e invocata dalla RI 1 in sede di reclamo (e menzionata nuovamente in sede ricorsuale) è una procedura indipendente dai rimedi giuridici previsti dalla legislazione nazionale e va sottoposta all'“autorità competente” (art. 25 par. 1 CDI-\_\_\_\_\_). In Svizzera, detta procedura va dunque intrapresa dinanzi al “capo del Dipartimento federale delle finanze o il suo rappresentante autorizzato” (art. 3 par. 1 lett. h/ii CDI-\_\_\_\_\_). L'art. 25 par. 1 CDI-\_\_\_\_\_ sancisce segnatamente il principio dell'indipendenza della procedura amichevole da quella ricorsuale prevista dagli ordinamenti interni dei Paesi contraenti. In sostanza, l'avvio di un simile procedimento d'intesa non presuppone l'esaurimento delle istanze di ricorso interne, né tantomeno impedisce alle parti interessate di far uso dei normali rimedi di diritto previsti dalla legislazione nazionale per impugnare una decisione di tassazione (cfr. per es. la sentenza del Tribunale federale del 28.2.2000 n. 2A.509/1998, in RDAT II-2000 n. 23t consid. 2b; n. 2P.63/2004 del 3.3.2005 consid. 8.2.; RDAT I-2001 n.19 t; sentenza CDT 80.2017.1. del 7.11.2017, consid. 5; vedi anche Oberson , op. cit., n. 1069, p. 318; Boss , in: Zweifel/Beusch/Matteotti [a cura di], Internationales Steuerrecht, Basilea 2015, n. 32 ad art. 25 M-OCSE, p. 1662). Il par. 2 dell'art. 25 (invocato dalla ricorrente) prevede invece che se il reclamo appare fondato all'autorità competente e se essa non è in grado di giungere a una soddisfacente soluzione, si adopererà per risolvere il caso in via di amichevole composizione con l'autorità competente dell'altro Stato contraente, al fine di evitare una tassazione non conforme alla Convenzione. Si ribadisce che l'autorità competente che deve adoperarsi per evitare una doppia imposizione, promuovendo una procedura amichevole, è l'AFC. Per i motivi qui sopra esposti, la questione dell'eventuale avvio di una procedura amichevole non è di competenza di questa Camera. 6. Il ricorso è conseguentemente respinto. Tassa di giustizia e spese processuali sono a carico della ricorrente, soccombente. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è respinto . 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 2'000.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 100.– per un totale di fr. 2'100.– sono a carico della ricorrente. 3. Contro il presen per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: La segretari a :

## **E. 5**

Composizione cifra d'affari a. Clientela (nominativo, sede) + suddivisione della stessa in rapporto alla cifra d'affari totale dell'anno b. Copia dei principali contratti sottoscritti (3 per anno) + spiegazione del mandato e svolgimento operativo dello stesso (chi ha svolto il lavoro)

## **E. 6**

Ottenimenti di prestazioni \_\_\_\_\_ 2013: dettaglio della composizione dei “bought-in services” e “other” dei costi

## **E. 7**

Ulteriore documentazione che ritiene valida per avvalorare la sua tesi Non avendo la reclamante dato seguito alle richieste dell'UTPG, quest'ultimo annullava di conseguenza il successivo incontro ancora fissato per il 4.8.2017. F. Con decisione su reclamo del 9.10.2017, l'UTPG confermava la decisione pregiudiziale di assoggettamento alle imposte nel Canton Ticino della RI 1 dal 30.3.2012. Innanzitutto, l'UTPG sottolineava, rinviando

alla dottrina e alla giurisprudenza, che la decisione impugnata era stata correttamente recapitata alla contribuente, presso gli “uffici della sua capogruppo, \_\_\_\_\_ SA di \_\_\_\_\_, dove il suo amministratore effettivo regolarmente lavora e dove si è svolta la verifica fiscale della stessa. Da un lato l’autorità fiscale non intima decisioni all’estero (sono di principio sì valide ma contrarie al diritto internazionale pubblico [...]). Dall’altro, dato che è noto il nominativo dell’amministratore della RI 1 (di seguito: reclamante), il quale è lo stesso di quello effettivo di \_\_\_\_\_ SA, l’invio a \_\_\_\_\_ ha manifestamente dato esito positivo, entrando con successo nella sfera di controllo della reclamante, elemento quest’ultimo fondamentale [...]”. La RI 1 ha pertanto potuto esercitare tutti i suoi diritti contro la decisione pregiudiziale di assoggettamento. In relazione invece a quanto sollevato dalla reclamante nel suo reclamo, l’autorità fiscale indicava che “poco importa se la decisione menzionata ha riguardato una persona fisica, come sembra contestare la reclamante a pag. 14, o giuridica”, poiché la procedura di assoggettamento è la stessa sia per una persona fisica che per una persona giuridica e si basa sul diritto interno ( in casu : sugli art. 60 LT e 50 LIFD) e le convenzioni di doppia imposizione, quando, come nel caso di specie, ve n’è una. L’UTPG, sempre rinviando alla dottrina e alla giurisprudenza ed evidenziando che la reclamante non avesse dato seguito alla richiesta di documentazione (neppure a seguito di diverse convocazioni), precisava la ripartizione dell’onere della prova. Nel merito, l’autorità fiscale, con rinvio agli art. 60 LT e 50 LIFD, indicava che “la norma federale non assoggetta unicamente le persone giuridiche di diritto svizzero, ma anche quelle di diritto estero che vengono amministrate in Svizzera” e che per determinare il luogo di amministrazione effettiva, sia a livello intercantonale che internazionale, il Tribunale federale ha delimitato due livelli: verso l’alto e verso il basso. Riferendosi al caso concreto, l’autorità fiscale riteneva che conformemente al diritto interno svizzero l’amministrazione effettiva della RI 1 fosse in Svizzera e meglio, presso la “sede ed uffici della sua capogruppo \_\_\_\_\_ SA, ossia a \_\_\_\_\_”. L’UTPG rilevava infatti: · che il signor \_\_\_\_\_, residente nel Canton Ticino ( \_\_\_\_\_), era l’amministratore unico della RI 1 e che nel corso degli anni in relazione agli organi societari della reclamante “non vi è stata alcuna delega della direzione aziendale, o meglio, direzione aziendale e CdA sono (rimaste) identiche e date da \_\_\_\_\_ [...]”, il quale “esercita la propria attività professionale di consulenza legale e aziendale \_\_\_\_\_, luogo quest’ultimo che è il centro delle sue attività”; · che a \_\_\_\_\_ si trovava il centro delle attività del “Gruppo \_\_\_\_\_”, composto oltre che dalla RI 1 anche \_\_\_\_\_ SA - “che controlla al 100% la reclamante” e che “sostiene i costi di tutto il personale (compresi i coniugi \_\_\_\_\_) oltre che i costi di locazione” – e dalla \_\_\_\_\_ SA - “controllata al 100% indirettamente da \_\_\_\_\_ SA fino a fine 2015, amm. unico \_\_\_\_\_ (moglie di \_\_\_\_\_)”; · che “il cosiddetto “one-man-show” del \_\_\_\_\_ [...] è il signor \_\_\_\_\_, il quale in primis cura i rapporti con la clientela e genera cifra d’affari”; · che dal momento che gli amministratori effettivi delle due società con sede in Ticino “si configurano in \_\_\_\_\_ (con la moglie che sostanzialmente ha delegato a titolo formale la direzione al marito, che già l’accorpava a sé prima del cambio a RC), non si vede perché anche la reclamante non debba essere assoggettata alle imposte ticinesi dal momento che la struttura è la stessa e l’amministratore unico della reclamante è il Signor \_\_\_\_\_”; · che la \_\_\_\_\_ SA fattura alla RI 1 “la messa a disposizione del “sole director” a titolo di “temporary management” per EUR 6’000 a semestre (cfr. fatture \_\_\_\_\_ SA), che altri non è che \_\_\_\_\_”; · che la reclamante non dispone di uffici propri, né di personale in \_\_\_\_\_, nonostante la società consegua un’importante cifra d’affari. “A

\_\_\_\_\_ vi è unicamente un recapito postale in \_\_\_\_\_, presso \_\_\_\_\_”; · che “il numero telefonico indicato nei conti di RI 1 è identico a quello di \_\_\_\_\_, indirizzi e società facenti presumibilmente capo al Signor \_\_\_\_\_”; · che “il presunto “nuovo” indirizzo (cfr. pagina 13 del reclamo, in cui si parla di “trasferimento”, di uffici) a \_\_\_\_\_ coincide tuttora nuovamente con gli uffici della \_\_\_\_\_ la quale probabilmente ha cambiato uffici nel tempo”; · che la RI 1 intrattiene rapporti finanziari con le società \_\_\_\_\_ (Italia), \_\_\_\_\_ (Italia), \_\_\_\_\_ SA (\_\_\_\_\_) e che “appare poco verosimile che gli stessi clienti o partner commerciali/finanziari, già rilevati presso le società ticinesi collegate, siano stati ricevuti una volta in Svizzera e una volta in \_\_\_\_\_”; · che vi è un’importante discrepanza, per quanto concerne gli anni 2012, 2013 e 2014, tra la “cifra d’affari, costi del personale e utile, nella misura in cui, con una cifra d’affari tutto sommato paragonabile, la società reclamante consegue degli utili nettamente superiori rispetto alle società svizzere [...] a fronte di costi di struttura nulli all’estero [...]”; · che due importanti accordi di finanziamento tra la \_\_\_\_\_ SA e la RI 1 (“private agreement” del 21.5.2012) e tra la \_\_\_\_\_ SA e la RI 1 (“private agreement” del 15.10.2015) sono stati firmati a \_\_\_\_\_ dal signor \_\_\_\_\_, per conto della stessa RI 1; · che il sito internet indicato sulla carta intestata della reclamante “non è operativo (consultato il 16 marzo 2017 ed al 4 ottobre 2017 ancora “under construction”) e pertanto non rappresenta commercialmente la società RI 1”; · che il timbro postale sulla raccomandata inoltrata dalla reclamante attesta che il reclamo è stato spedito dalla posta di \_\_\_\_\_ e pertanto “si ha ulteriore evidenza che l’operatività non è in \_\_\_\_\_”. Per l’UTPG, infine, anche secondo il diritto convenzionale il luogo della direzione effettiva della RI 1 può essere situato a \_\_\_\_\_, considerati gli accertamenti effettuati. G. Con ricorso del 9.11.2017, inoltrato dall’abg. RA 1, la RI 1 ribadisce e riprende sostanzialmente gran parte della motivazione del reclamo, aggiungendo contestazioni puntali ai fatti riportati dall’autorità fiscale. In particolare, la ricorrente precisa: · che “il luogo di residenza dell’amministratore non implica necessariamente l’imposizione fiscale della società estera nel Paese di domicilio del medesimo”; · che l’assenza di uffici propri e di personale in \_\_\_\_\_ “non comporta la totale mancanza di un’organizzazione in loco, e la coincidenza della sede con altro soggetto giuridico (ndr. \_\_\_\_\_) non è di per sé prova di inesistenza di sostanza aziendale [...] il reddito a cui fa riferimento l’UTPG è stato interamente prodotto in \_\_\_\_\_ e non in Svizzera, dove lavorano una responsabile delegata per i rapporti con il fisco e una contabile che ha la procura per operare sui conti; ne è prova anche una fatturazione attiva emessa in una data in cui l’amministratore unico \_\_\_\_\_ era impossibilitato a gestire l’azienda [...]”; · che “la presenza di soggetti che intrattengono rapporti con più società dello stesso gruppo non è di per sé indice di alcunché”; · che “il raffronto tra alcune società del gruppo e la capogruppo è fuorviante perché non sono state considerate altre strutture più o meno performanti da un punto di vista del rapporto costi/utigli”; · che la firma dei contratti o dei conti annuali da parte dell’avv. \_\_\_\_\_ “non può essere prova di una gestione “ticinese” della società”, visto che egli è amministratore · non sia ancora operativo, vi è comunque – in cui figura pure la RI 1; · che il timbro postale sia del reclamo che del presente ricorso nei fatti non prova alcunché. Inoltre, la ricorrente sottolinea che l’autorità fiscale non ha detto nulla in merito a “se la presenza dell’amministratore in Canton Ticino configuri una “stabile organizzazione personale” ex art. 5 del Modello OCSE, che comunque – di per sé – non permetterebbe l’imponibilità in Svizzera ai sensi dell’art. 5 cpv. 7 della Convenzione tra il Consiglio federale svizzero e il Governo della repubblica di

\_\_\_\_\_ per evitare le doppie imposizioni [...]” e all’attivazione della procedura di cui all’art. 25 cpv. 2 della Convenzione tra la Svizzera e l’\_\_\_\_\_ per evitare le doppie imposizioni. H. A seguito dell’inoltro del ricorso non sono state presentate osservazioni, né da parte dell’UTPG, né da parte della Divisione delle contribuzioni e dall’AFC. Diritto 1.

1.1. Preliminarmente, la ricorrente contesta la corretta intimazione sia della decisione pregiudiziale di assoggettamento che della decisione su reclamo, ritenendole “inefficaci”, poiché “erroneamente indirizzate al socio \_\_\_\_\_ SA, \_\_\_\_\_ e non alla sede della società, il cui indirizzo era conosciuto al tassatore”. 1.2. Da parte sua, l’UTPG ha sostenuto che la decisione pregiudiziale è stata correttamente recapitata alla contribuente, la quale ha potuto esercitare tutti i suoi diritti contro la decisione pregiudiziale di assoggettamento. Inoltre, l’autorità fiscale ha pure aggiunto che “non intima decisioni all’estero (sono di principio sì valide ma contrarie al diritto internazionale pubblico [...])”.

1.3. Secondo gli articoli 116 cpv. 1 LIFD e 189 cpv. 1 LT, le decisioni sono notificate al contribuente per scritto e devono indicare i rimedi giuridici. Se il contribuente è d’ignota dimora o se egli dimora all’estero e non ha un rappresentante in Svizzera, la decisione può essergli notificata validamente mediante pubblicazione nel Foglio ufficiale del Cantone (articoli 116 cpv. 2 LIFD e 189 cpv. 2 LT). La notificazione deve permettere al destinatario di prendere conoscenza della decisione, rispettivamente di poter far uso dei corretti rimedi giuridici contro la stessa. Di conseguenza, una decisione è correttamente notificata soltanto quando entra nella sfera di controllo del suo destinatario (cfr. DTF 113 Ib 296 consid. 2a ). Per intimazione o notificazione di un atto s’intende la consegna materiale del documento o di un suo esemplare al destinatario (cfr., al proposito, ASA 45 p. 471, Cocchi/Trezzini/Bernasconi , Commentario al Codice di diritto processuale civile svizzero, Lugano 2011, art. 138 CPC, p. 581; Knapp , Grundlagen des Verwaltungsrecht, 4<sup>a</sup> ediz., vol. I, Basilea 1992, p. 157, Häfelin/Müller/Uhlmann , Allgemeines Verwaltungsrecht, 6<sup>a</sup> ediz, Zurigo 2010, n. 885 ss.). Inoltre, secondo il diritto internazionale pubblico, non è possibile notificare delle decisioni all’estero, dal momento che si tratta di atti di sovranità la cui esecuzione sul suolo estero non è permessa. A ciò si aggiunga che il contribuente non può sollevare tale censura, poiché la stessa appartiene unicamente allo Stato che dovrebbe rivendicare la lesione dei suoi diritti di sovranità (cfr. Masméjean-Fey/Berthoud , in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire romand LIFD, 2 a ed., Basilea 2017, n. 1 e n. 7-8 ad art. 116). 1.4. Correttamente l’autorità fiscale ha dunque precisato che non è possibile notificare delle decisioni all’estero, senza violare il diritto internazionale pubblico. È anche vero che l’UTPG non si è avvalso della facoltà riconosciuta alle autorità fiscali di esigere che il contribuente con domicilio o sede all’estero designi un rappresentante in Svizzera (art. 118 LIFD; art. 191 LT). Ha tuttavia ritenuto di poter validamente notificare la decisione all’indirizzo dell’amministratore della ricorrente, nel Canton Ticino. Come ha pure rilevato in modo pertinente l’autorità resistente, anche se vi fosse stata un’eventuale irregolarità nella notificazione delle decisioni, ciò che è determinante è che ciò non abbia impedito all’insorgente di esercitare i propri diritti procedurali. Secondo la giurisprudenza, infatti, un vizio nella notificazione di una decisione non comporta in ogni caso la sua nullità, con la conseguenza che i termini per impugnarla non iniziano a decorrere. Dal principio, secondo cui le parti non devono subire alcun pregiudizio da una notificazione difettosa discende piuttosto la conseguenza quest’ultima produce comunque i suoi effetti se ha raggiunto il suo scopo nonostante il vizio che la inficia (p. es. sentenza del TF 1C\_37/2018 del 6.7.2018 consid. 5 e giurisprudenza citata). Tenuto conto di quanto sopra e del fatto che la ricorrente ha potuto comunque esercitare senza alcun problema i propri

diritti (segnatamente: inoltrando tempestivamente i corretti rimedi giuridici) non si ravvisa nel caso concreto alcuna violazione da parte dell'autorità fiscale delle norme procedurali. 2.

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