

# TI\_GERICHTE 80.2018.6 vom 7. Dezember 2017

TI Tribunale d'appello, 2017-12-07, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2018.6](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2018.6)

FR: TI\_GERICHTE 80.2018.6 du 7 décembre 2017

IT: TI\_GERICHTE 80.2018.6 del 7 dicembre 2017

## Regeste

Assoggettamento illimitato: persona giuridica, sede o amministrazione effettiva, sede bucalettere nel Canton Grigioni, amministratori e organo di revisione nel Canton Ticino

## Erwägungen

### E. 1

una decisione d'iscrizione nel ruolo dei contribuenti. In particolare l'autorità fiscale ticinese rivendicava l'imposizione illimitata sull'utile e sul capitale della società a partire dal 1° 1.2015. Dopo aver riepilogato la giurisprudenza applicabile in materia e indicato che, nel caso in cui al luogo di ubicazione della sede societaria non vi siano né direzione né installazioni, diventa determinante – per l'imposizione – il luogo dell'amministrazione effettiva. Secondo l'UTPG, l'amministrazione effettiva di "RI 1" è svolta in \_\_\_\_\_, a \_\_\_\_\_ presso la sede di "\_\_\_\_\_" mentre la sede a \_\_\_\_\_ è puramente formale. Anche l'unico amministratore con diritto di firma è domiciliato in Ticino, a \_\_\_\_\_. C. Con reclamo 13/16.10.2017 RI 1, per il tramite del patrocinatore, l'avv. \_\_\_\_\_ contestava la decisione pregiudiziale di assoggettamento illimitato nel Canton Ticino dal 1° 1.2015. La reclamante precisava di essere proprietaria di alcune PPP nella città di \_\_\_\_\_, date in locazione a terzi, le quali vengono gestite ed amministrate da una fiduciaria con sede a \_\_\_\_\_. Il finanziamento bancario è inoltre stato concesso dalla \_\_\_\_\_ di \_\_\_\_\_. RI 1 non svolge alcuna altra attività, né in Svizzera, né all'estero, e di conseguenza neppure in Ticino. Veniva indicato inoltre che l'azionariato è composto per circa l'80% da persone che neppure sono soggetti fiscali in Ticino. Inoltre, le riunioni tra gli azionisti si svolgono quasi esclusivamente fuori dal Ticino. RI 1 indica di aver avuto la propria sede nel Canton \_\_\_\_\_ sin dal 1990, senza che il fisco ticinese abbia mai esposto contestazioni in merito. La società reclamante è dell'avviso che la buona fede relativa alle situazioni giuridicamente acquisite ha preminenza e merita tutela giuridica. Contestato inoltre che la direzione effettiva venga svolta a \_\_\_\_\_ presso la sede di "\_\_\_\_\_" Inoltre, il domicilio degli amministratori unici non ha, secondo la reclamante alcun influsso sull'amministrazione effettiva della società, tenuto anche conto del fatto che nel frattempo è stata nominata una nuova amministratrice unica, domiciliata nel Canton \_\_\_\_\_. D. Con scritto 17.10.2017 l'UTPG richiedeva alla ricorrente tutta una serie di documenti da trasmettere entro il 31.10.2017, in assenza dei quali il reclamo sarebbe stato respinto. L'autorità fiscale chiedeva in particolar modo di voler trasmettere – per gli anni 2015 e 2016 – la copia del contratto di locazione di Roveredo unitamente al conguaglio dei costi accessori con il relativo giustificativo di pagamento: copia del conto annuale al 31.12.2015 ed al 31.12.2016; copia delle fatture di telefonia fissa e della bolletta elettrica di dicembre 2015; copia della distinta salari AVS nonché copia dei contratti di lavoro dei dipendenti della società attivi nei \_\_\_\_\_ e copia dei relativi permessi di

lavoro/dimora (2015 e 2016); copia del libro degli azionisti a fine 2015. E. Con scritto 27/30.10.2017 RI 1, ribadiva di essere unicamente proprietaria di immobili a \_\_\_\_\_ e, per il resto, di non svolgere alcuna altra attività né in Svizzera, né all'estero. Motivo per cui, rivolgendosi all'autorità fiscale, chiedeva per quali ragioni, avrebbe dovuto avere uffici in locazione, disporre di linee telefoniche ed avere del personale, creando in tal modo dei costi inutili che non sarebbero accettati a fini fiscali senza una corrispondente cifra d'affari. Per quanto riguardava la richiesta dei conti annuali 2015 e 2016, la società indicava che, in assenza di competenza tributaria del Canton Ticino, non si vedevano i motivi per i quali trasmettere quanto richiesto. La reclamante si diceva tuttavia disponibile a mostrare i conti – in sola visione – nel corso di un'apposita audizione. F. Con ulteriore scritto del 22.11.2017 l'UTPG invitava RI 1 a voler trasmettere la documentazione richiesta il 17.10.2017 entro il 2.12.2017, in virtù dell'obbligo di collaborazione di cui agli art. 200 e 201 LT. Lo scritto doveva considerarsi una diffida ai sensi dell'art. 257 LT. Veniva riconfermato che se entro la data indicata la documentazione richiesta non veniva trasmessa il reclamo sarebbe stato evaso sulla base degli atti in possesso dell'autorità fiscale. G. Con scritto 30.11/1.12.2017 RI 1 si riconfermava nel precedente scritto di fine ottobre 2017, ribadendo la disponibilità ad incontrare l'autorità fiscale e sottolineando come la decisione di assoggettamento contrastasse con il divieto di doppia imposizione intercantonale. H. Con decisione su reclamo 7.12.2017, l'UTPG respingeva il reclamo presentato da RI 1. Nella motivazione si indicava come gli amministratori della ricorrente fossero sempre stati domiciliati in Ticino, Cantone in cui ha pure sede l'organo di revisione. L'avv. \_\_\_\_\_, oltre ad essere stato l'unico organo con diritto di firma per numerosi anni è anche un azionista di RI 1. Inoltre, per quanto riguarda la gestione societaria corrente, RI 1 indica come numero di telefonico sulla propria corrispondenza lo "091/ \_\_\_\_\_" numero che, secondo la ricerca eseguita dall'autorità fiscale, risulta intestato a "\_\_\_\_\_". Inoltre il numero di telefax di RI 1 è il medesimo di quello dello studio legale dell'avv. RA 1. D'altronde, sulla propria carta intestata "RI 1" indica come indirizzo postale "\_\_\_\_\_" e come indirizzo di consegna "\_\_\_\_\_". Stessa casella postale e stesso indirizzo postale sono indicati quali recapiti dello studio legale "\_\_\_\_\_" e della società "\_\_\_\_\_", della quale l'avv. \_\_\_\_\_ risulta essere presidente del CdA. Per quanto concerne il Canton \_\_\_\_\_, la società non dispone né di personale né di linea telefonica e tantomeno di locali in affitto. Inoltre il recapito di "RI 1" è presso una persona fisica, la signora \_\_\_\_\_. L'UTPG specificava inoltre di non essere stato in grado di verificare se fosse stato o meno pagato un canone di locazione a \_\_\_\_\_, poiché non erano stati forniti i conti annuali della società. L'autorità fiscale concludeva asserendo che il fatto che in seguito alla decisione pregiudiziale di assoggettamento l'avv. \_\_\_\_\_ avesse dato le dimissioni dal CdA a favore della sorella, \_\_\_\_\_ residente a \_\_\_\_\_, non aveva nessuna influenza sul reclamo. I. Con tempestivo ricorso 8/9.1.2018 RI 1, per il tramite dell'avv. \_\_\_\_\_ impugna la decisione su reclamo. Nel gravame vengono riproposti gli argomenti già menzionati in fase di reclamo per quanto attiene alla domiciliazione degli amministratori unici di RI 1 in \_\_\_\_\_, il fatto che l'organo di revisione è domiciliato \_\_\_\_\_ come anche la circostanza secondo cui l'avv. \_\_\_\_\_ è azionista minoritario della ricorrente. Per quanto concerne la coincidenza dei recapiti telefonici, di telefax e di indirizzo tra "\_\_\_\_\_", l'avv. \_\_\_\_\_ e RI 1, la ricorrente spiega che i contatti sono intestati alla società \_\_\_\_\_, la quale si occupa della tenuta dei libri contabili della ricorrente. L'avv. \_\_\_\_\_ beneficia dell'utilizzo del telefax quale utente a pagamento ed è inoltre

sottocasellista per quanto attiene alla CP \_\_\_\_\_. La società specifica come per propria prassi l'Amministrazione Cantonale delle imposte del Canton \_\_\_\_\_ invia la corrispondenza direttamente all'amministratore unico. La \_\_\_\_\_ intesta ed invia le proprie fatture ad una casella postale di \_\_\_\_\_. Unicamente l'Amministrazione cantonale delle imposte del \_\_\_\_\_ invia la corrispondenza alla \_\_\_\_\_. Secondo la ricorrente, la tesi dell'UTPG in relazione ai recapiti telefonici e postali non comproverebbe alcunché. RI 1 non svolgerebbe alcuna attività, ma sarebbe unicamente proprietaria di immobili nel Canton \_\_\_\_\_: per tali motivi non abbisognerebbe né di personale, né di uffici propri né di linee telefoniche, che costituirebbero unicamente dei costi inutili. A \_\_\_\_\_, presso la "\_\_\_\_\_" verrebbe inoltre tenuta unicamente la contabilità societaria, che si esaurirebbe nella ripresa del conto di gestione immobiliare ed alla registrazione di altre movimentazioni. Da ultimo la ricorrente ritiene che, nella denegata ipotesi in cui la Camera dovesse ritenere un assoggettamento illimitato nel Canton Ticino, sarebbe semmai determinante il domicilio del già amministratore unico avv. \_\_\_\_\_. Inoltre, RI 1 conclude ritenendo che, posto come dall'autunno 2017 amministratrice unica della società è \_\_\_\_\_, dovrebbe decadere qualsivoglia rivendicazione da parte delle autorità fiscali ticinesi a partire dal 1°.1.2017. RI 1 conclude postulando in via principale che la decisione di assoggettamento su reclamo venga annullata. In via secondaria chiede che l'assoggettamento venga limitato unicamente ai periodi fiscali 2015 e 2016. L. Con osservazioni 5/6.2.2018 l'UTPG chiede che il ricorso venga respinto. In particolare si riconferma nella decisione impugnata aggiungendo come, secondo documentazione in possesso dell'autorità fiscale, e contrariamente a quanto asserito nel gravame, RI 1 eserciterebbe attività commerciale. In particolare ciò emergerebbe da una fattura ("Abschlagsrechnung") inviata ad un cliente germanico. Inoltre da tale fattura si noterebbero pure le coordinate bancarie di un conto presso \_\_\_\_\_ di \_\_\_\_\_. Secondo l'autorità fiscale, soppesando l'insieme degli elementi esposti, si giunge alla conclusione che la società è attiva commercialmente e che l'attività di gestione corrente viene svolta a \_\_\_\_\_. La nomina di \_\_\_\_\_, sorella dell'avv. RA 1, nella funzione di amministratrice unica, avvenuta, il 9.10.2017, posteriormente alla decisione pregiudiziale di assoggettamento del 13.9.2017 è secondo l'autorità fiscale puramente strumentale in funzione al gravame. L'UTPG conclude indicando: "Nulla cambia all'assoggettamento fiscale anche per il periodo fiscale 2017, trattandosi di una manovra chiaramente fittizia che non influisce sul luogo dell'amministrazione effettiva". M. Con replica spontanea del 20/21.2.2018, RI 1 spiega che la gestione ed amministrazione delle PPP di sua proprietà a \_\_\_\_\_ è affidata ad una fiduciaria in loco. L'insorgente sostiene inoltre che la carta intestata a cui faceva riferimento l'UTPG è desueta e che il conto bancario di cui fa menzione l'autorità fiscale è stato chiuso nel 2013. Diritto

### **E. 1.1**

La ricorrente, contestualmente alla costituzione della società, è stata assoggettata alle imposte dirette nel Canton Grigioni. In virtù della decisione contestata, l'autorità fiscale ticinese ha rivendicato l'assoggettamento in considerazione del fatto che l'amministrazione effettiva è esercitata in Ticino, e meglio a \_\_\_\_\_, presso la sede di \_\_\_\_\_ SA. Lo ha fatto in base all'art. 60 della legge tributaria cantonale (LT), secondo cui le persone giuridiche sono assoggettate all'imposta in virtù della loro appartenenza personale quando hanno sede o amministrazione effettiva nel Cantone.

## **E. 1.2**

Per quanto attiene ai presupposti per l'assoggettamento illimitato alle imposte dirette delle persone giuridiche, l'art. 20 cpv. 1 prima frase della Legge federale del 14 dicembre 1990 sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (LAID; RS 642.14) stabilisce che le società di capitali, le società cooperative, le associazioni, le fondazioni e le altre persone giuridiche sono assoggettate all'imposta se hanno la loro sede o la loro amministrazione effettiva nel Cantone. Sulla base di questa disposizione, può verificarsi che l'assoggettamento per appartenenza personale sia rivendicato sia dal cantone di sede sia da quello dell'amministrazione effettiva. Il conflitto che ne deriva deve essere risolto in base alle disposizioni del diritto tributario intercantonale. Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, il domicilio fiscale principale di una persona giuridica nei rapporti intercantionali si trova essenzialmente alla sede indicata dagli statuti e dall'iscrizione a registro di commercio. Non ci si fonda tuttavia su questa sede determinante per il diritto civile, se ad essa si contrappone un altro luogo, dove sono esercitate effettivamente la direzione e l'amministrazione, che di solito si concentrano alla sede statutaria. In tal caso, è determinante questo luogo come domicilio fiscale. È irrilevante che la scelta della sede statutaria sia giustificata da considerazioni fiscali o da altre ragioni; basta che tale sede non corrisponda alla situazione effettiva ed appaia costituita ad arte. È determinante l'insieme delle circostanze del caso concreto (cfr. p. es. le sentenze del Tribunale federale n. 2P.6/2007 del 22 febbraio 2008, consid. 2.2; n. 2C\_259/2009 del 22 dicembre 2009, consid. 2.1; n. 2C\_431/2014 del 4 dicembre 2014, consid. 2.1; inoltre Heilinger/Maute, *Der Begriff der tatsächlichen Verwaltung im interkantonalen und internationalen Verhältnis bei den direkten Steuern*, in RF 63/2008, p. 742 ss. e p. 836 ss.; Jung, *Hauptsteuerdomizil juristischer Personen: international und interkantonal*, in EF 3/17, p. 169 ss. e p. 251 ss.; De le Court, *Administration et direction effectives*, in RF 71/2016, p. 404 ss.; Zweifel/Hunziker, in: Zweifel/Beusch/Mäusli-Allenspach [a cura di], *Interkantonales Steuerrecht*, Basilea 2011, § 8, n. 2 ss., p. 94; de Vries Reilingh, *La double imposition intercantonale*, 2 a ediz., Berna 2013, n. 389 ss., p. 130; Locher, *Einführung in das interkantonale Steuerrecht*, 4 a ediz., Berna 2015, p. 47).

## **E. 1.3**

La sede societaria, indicata negli statuti ed iscritta a registro di commercio, è dunque atta a costituire un assoggettamento per appartenenza personale in ambito di diritto intercantonale se non rappresenta un mero recapito bucalettere. Quest'ultimo si caratterizza per la mancanza di legami stretti e per l'assenza di importanti infrastrutture ("wesentliche Büroinfrastrukturen") nel luogo di sede. Una sede dal carattere puramente formale non sussiste unicamente quando vi è un recapito postale presso uno studio legale o fiduciario ("indirizzo c/o") che si occupa di ritirare la posta ed inoltrarla agli organi societari residenti in un altro cantone, bensì pure quando al luogo di sede vi è un minimo di infrastruttura e di personale, i quali tuttavia non vengono impiegati concretamente per svolgere funzioni commerciali ed amministrative ma rappresentano piuttosto una struttura costituita ad arte per nascondere la realtà (cfr. p. es. la sentenza del Tribunale federale n. 2C\_259/2009 del 22 dicembre 2009, consid. 2; sentenza del Tribunale amministrativo del canton Zurigo StE 2002 A 24.22 n. 5, consid. 2a e 3; Jung, op. cit., p. 171 s.; Heilinger/Maute, op. cit., p. 747; Zweifel/Hunziker, in: Zweifel/Beusch/Mäusli-Allenspach, op. cit., § 8, n. 7-8, p. 96). Secondo dottrina e giurisprudenza l'assenza di personale, di uffici o di altre strutture, così come la mancanza di una linea telefonica o l'irraggiungibilità via telefono al luogo di sede,

oppure ancora la deviazione d'indirizzo ("Adressumleitung") o il fatto che le assemblee degli organi societari non siano svolte al luogo di sede, sono da interpretare quali indizi a favore della natura puramente formale e fittizia della sede statutaria (sentenza del Tribunale federale n. 2C\_431/2014 del 4 dicembre 2014, consid. 2.2; n. 2C\_483/2016 del 11 novembre 2016, consid. 6.3; sentenza del tribunale amministrativo del canton Zurigo StE 2002 A 24.22 n. 5, consid. 2a e 3; Zweifel/Hunziker, in: Zweifel/Beusch/Mäusli-Allenspach, op. cit., § 8, n. 8, p. 96; Heilinger/ Maute, op. cit., p. 748).

#### **E. 1.4**

In presenza di un mero recapito bucalettere, il domicilio fiscale della società di trova nel luogo in cui viene svolta la direzione o l'amministrazione effettiva. 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, op. cit., p. 408 s.; Heilinger/ Maute, op. cit., p. 752; Jung, op. cit., p. 172; Zweifel/Hunziker, in: Zweifel/Beusch/Mäusli-Allenspach, op. cit., § 8, n. 9 e 13, p. 96 e 98 s.).

#### **E. 1.5**

Per quanto concerne l'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). In ambito di assoggettamento all'imposta cantonale, il Tribunale federale ha concretizzato tale principio, stabilendo che in presenza di importanti infrastrutture ("wesentliche Büroinfrastrukturen"), in particolare di uffici e di personale, alla sede statutaria, allora spetta all'autorità fiscale portare la prova che l'amministrazione effettiva sia esercitata in un altro luogo, soggiacente alla propria sovranità fiscale. In mancanza di tali infrastrutture e se l'autorità fiscale rende molto verosimile l'assoggettamento in un altro cantone, incombe pertanto al contribuente l'onere della prova ("Gegenbeweis") in relazione al trasferimento effettivo e non fittizio di sede (cfr. sentenza del Tribunale federale n. 2P.6/2007 del 22 febbraio 2008, consid. 2.3; n. 2C\_431/2014 del 4 dicembre 2014 consid. 2.1.; 2C\_483/2016 del 11 novembre 2016, consid. 6.1 s.; inoltre Heilinger/ Maute, op. cit., p. 746; Jung, op. cit., p. 173; Zweifel/Hunziker, in: Zweifel/Beusch/Mäusli-Allenspach, op. cit., § 8, n. 20-22, p. 101 s.; Locher, op. cit., p. 47).

#### **E. 1.6**

Occupandosi di una società con sede nel Liechtenstein, la cui attività consisteva nella vendita di software, il Tribunale federale ha ritenuto troppo esigui i legami con la sede statutaria, dove vi era un ufficio di piccole dimensioni preso in locazione, considerato che la maggior parte del lavoro veniva svolta fuori sede ed i giustificativi non documentavano una presenza costante nel Principato, rispetto ai legami con il Canton Zurigo, dove l'azionista e amministratore della società era domiciliato e dove aveva sede un'altra società da lui controllata (sentenza del Tribunale federale n. 2C\_483/2016 del 11 novembre 2016). Nel caso di una società immobiliare, l'Alta Corte ha affermato che essa è illimitatamente imponibile laddove si trova la sede statutaria, a meno che le decisioni di gestione e di amministrazione non siano prese in un altro cantone. In tale eventualità, il domicilio fiscale principale si trova laddove l'attività dirigenziale è svolta, anche se nessun attivo vi si trovasse. Ciò si verifica in particolare se l'attività dirigenziale si svolge nei locali dell'azionista principale. In questo ambito, l'attività dirigenziale (decisioni su acquisto e vendita di immobili, designazione degli amministratori degli immobili e gestione degli utili che ne derivano) si deve tenere distinta dalla semplice gestione degli immobili (custodia, manutenzione, conclusione di contratti di locazione, ecc.) (sentenza del 15 dicembre 2006, n. 2P.120/2006, consid. 3.1 e giurisprudenza citata). A proposito di una società che aveva trasferito la sede statutaria dal Canton Zurigo al Canton Svitto, dove aveva preso in locazione un ufficio con pigione mensile pari a fr. 400.-, senza la presenza di personale, il Tribunale federale ha ritenuto che non fossero soddisfatti i presupposti della "wesentliche Geschäftsinfrastruktur" e che apparisse molto verosimile che l'amministrazione effettiva fosse ancora eseguita nel Canton Zurigo, così che spettava alla ricorrente l'onere di comprovare l'effettivo trasferimento di sede (sentenza del Tribunale federale n. 2C\_431/2014 del 4 dicembre 2014). In relazione ad una società a garanzia limitata, l'Alta Corte ha affermato che il domicilio fiscale era situato al domicilio dell'amministratore, dove veniva esercitata l'attività dirigenziale e l'amministrazione effettiva. Alla sede statutaria, infatti, non c'era alcuna infrastruttura, ma solo una sede formale (sentenza del Tribunale federale n. 2C\_259/2009 del 22 dicembre 2009).

### **E. 1.7**

La decisione impugnata deve pertanto essere esaminata tenendo conto non solo della base legale del diritto cantonale e di quella contenuta nel diritto federale dell'armonizzazione ma anche della giurisprudenza del Tribunale federale in materia di divieto della doppia imposizione intercantonale.

### **E. 2**

LT, il contribuente deve fornire, a domanda dell'autorità di tassazione, informazioni orali e scritte e presentare libri contabili, giustificativi e altri estratti, come anche documenti concernenti le relazioni d'affari, così da consentire una tassazione completa ed esatta. Contrariamente a quanto sostenuto dalla ricorrente, il fatto che essa abbia la propria sede nel Canton Grigioni non implica che non sia soggetta agli obblighi di collaborazione previsti dalla legge tributaria ticinese. Da un punto di vista procedurale, il sussistere del domicilio fiscale, quale elemento che fonda o aumenta il carico impositivo, è un aspetto che, seppure con la collaborazione del contribuente, compete all'autorità fiscale di accertare (art. 196 segg. LT, che riprendono quanto prescritto dall'art. 123 segg. LIFD; sentenze del Tribunale federale 2C\_332/2015 del 23 luglio 2015 consid. 4.3, 2C\_50/2014 del 28 maggio 2014 consid. 5.3 e 2C\_484/2009 del 30 settembre 2010 consid. 3.3). Infatti, come menzionato in precedenza, secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, in mancanza di importanti

infrastrutture, segnatamente uffici e personale, al luogo di sede, incombe al contribuente l'onere di provare che si tratti di una sede effettiva e non fittizia. Dagli atti emerge come l'autorità fiscale, con scritto del 17 ottobre 2017, abbia richiesto della documentazione a comprova dell'effettivo svolgimento di direzione e amministrazione societaria per gli anni 2015 e 2016 presso la sede statutaria a \_\_\_\_\_, in particolare di copia del contratto di locazione a \_\_\_\_\_ unitamente al conguaglio dei costi accessori con il relativo giustificativo di pagamento; copia del conto annuale al 31.12.2015 ed al 31.12.2016; copia delle fatture di telefonia fissa e della bolletta elettrica di dicembre 2015; copia della distinta salari AVS nonché copia dei contratti di lavoro dei dipendenti della società attivi nei Grigioni e copia dei relativi permessi di lavoro/dimora (2015 e 2016) nonché copia del libro degli azionisti a fine 2015. Tale richiesta veniva poi ribadita con ulteriore scritto del 22 novembre 2017 a valere quale diffida ex art. 257 LT.

### **E. 2.1**

Nel caso concreto, la RI 1 è una società costituita il 27 marzo 1968 e domiciliata nel Canton Grigioni: dapprima presso \_\_\_\_\_ a \_\_\_\_\_ e poi presso \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_ sempre a \_\_\_\_\_. Gli amministratori unici della stessa sono stati: dal 19.05.2005 al 13.3.2008 \_\_\_\_\_ domiciliata nel Comune di \_\_\_\_\_; in seguito, e meglio dal 13.3.2008 al 9.10.2017, l'avv. \_\_\_\_\_ e da questa data in poi \_\_\_\_\_, domiciliata a \_\_\_\_\_.

### **E. 2.2.1**

In base all'art. 200 cpv.

### **E. 2.2.2**

L'insorgente - alla quale, come si è visto, incombeva l'onere della prova in relazione all'esistenza di una sede effettiva e non fittizia nel Canton Grigioni - oltre a non aver dato seguito alle richieste di documentazione da parte dell'UTPG, non ha portato alcuna prova dell'esistenza di un qualsiasi legame con il Canton Grigioni, limitandosi ad affermare che la medesima sarebbe unicamente proprietaria di alcuni appartamenti in PPP nella città di \_\_\_\_\_ e che "non svolge alcuna altra attività, né in Svizzera, né all'estero, quindi nemmeno nel Cantone Ticino" e non necessiterebbe quindi di alcun tipo di particolare infrastruttura. RI 1 si è limitata ad affermare che il fatto che tanto gli amministratori quanto l'organo di revisione risiedano in Ticino e la circostanza che i recapiti telefonici e postali della società siano riconducibili alla società \_\_\_\_\_ SA non sarebbero di alcun rilievo e non comproverebbero alcunché. In tal modo, la ricorrente non è stata in grado di comprovare l'esistenza di amministrazione effettiva a \_\_\_\_\_, né in sede di reclamo, né nel ricorso inoltrato alla Camera di diritto tributario, come invece le incombeva in virtù dell'onere della prova citato poc'anzi. Già solo per tale motivo il ricorso presentato da RI 1 deve essere respinto.

### **E. 2.3.1**

In ogni caso, anche volendo tralasciare la ripartizione dell'onere probatorio, si deve constatare che non vi sono elementi a supporto dell'effettiva amministrazione e direzione corrente nel Canton Grigioni e, al contrario, ve ne sono per il Canton Ticino. È infatti la società medesima a dichiarare che gli amministratori della società sono sempre stati domiciliati in Ticino, che a \_\_\_\_\_ - presso la società \_\_\_\_\_ SA - viene tenuta la contabilità aziendale e che anche l'organo di revisione ha sede in Ticino. Quanto precede non può che corroborare proprio la tesi di un legame effettivo con il Canton Ticino,

rispettivamente di una sede puramente fittizia a \_\_\_\_\_.

### **E. 2.3.2**

La ricorrente argomenta di non necessitare né di uffici né di personale, essendo unicamente proprietaria di appartamenti in PPP nel Canton \_\_\_\_\_, dove avrebbe sede anche la società che si occupa dell'amministrazione degli stabili. A parte il fatto che il capitale e gli utili della contribuente non sono noti, se non indirettamente attraverso le decisioni di tassazione allegate al ricorso, poiché essa non ha mai prodotto la documentazione richiesta, il fatto che i suoi beni consistano in immobili situati e amministrati nel Canton \_\_\_\_\_ non basta certamente per escludere l'assoggettamento nel Canton Ticino. Come si è già ricordato, nel caso di una società immobiliare, è determinante il luogo in cui si svolge l'attività dirigenziale (decisioni su acquisto e vendita di immobili, designazione degli amministratori degli immobili e gestione degli utili che ne derivano) e non quello in cui avviene la gestione degli immobili (custodia, manutenzione, conclusione di contratti di locazione, ecc.) (sentenza del 15 dicembre 2006, n. 2P.120/2006, consid. 3.1 e giurisprudenza citata). In questa prospettiva, appare senz'altro significativo che l'avv. RA 1 sia stato amministratore unico della società ricorrente fino a pochi mesi fa e che riconosca di esserne azionista, seppure di minoranza, senza peraltro dire chi siano gli altri soci. Ciò permette di ritenere che l'attività dirigenziale della società si svolga laddove egli esercita la sua attività professionale e dove ha sede la società che tiene la contabilità della RI 1 e che funge da recapito per la stessa. In ogni caso, tali circostanze impongono di escludere che la società sia amministrata nel Canton \_\_\_\_\_, dove sorgono gli immobili, e nel Canton Grigioni, dove vi è unicamente la sede formale, senza la minima infrastruttura né personale.

### **E. 2.3.3**

Come si è detto, il recapito telefonico è intestato a \_\_\_\_\_ SA, \_\_\_\_\_, e l'indirizzo postale sulla carta intestata di RI 1 è il medesimo della poc'anzi citata \_\_\_\_\_ SA – il cui presidente del consiglio di amministrazione era, sino al mese di ottobre 2017, quindi in seguito alla decisione di assoggettamento, anche amministratore di RI 1. In tal senso è irrilevante l'affermazione, contenuta nella replica spontanea della qui ricorrente, secondo cui l'indirizzo postale non sarebbe più a \_\_\_\_\_ ma a \_\_\_\_\_, come risulta sulla carta intestata più recente. Innanzitutto non è dato sapere quando la medesima sia stata modificata, in quanto la lettera su carta intestata di cui l'insorgente produce copia è datata 19 ottobre 2017 ed è quindi successiva alla decisione di assoggettamento. Si nota inoltre che l'indirizzo presente sulla nuova carta intestata è riconducibile ad una persona fisica (signora \_\_\_\_\_) alla quale, per ammissione della stessa insorgente, la società non corrisponde alcun compenso, ciò che non può che destare qualche dubbio, corroborando così ancor di più la tesi di una sede fittizia.

### **E. 2.4**

Va poi ricordato che, secondo dottrina e giurisprudenza, il domicilio della persona incaricata di svolgere la direzione corrente della società gioca un ruolo particolarmente importante, soprattutto nelle piccole imprese, dove tipicamente l'amministrazione effettiva è concentrata in una sola persona, in particolare se la società non dispone di infrastrutture e di personale. In questi casi il Tribunale federale applica per analogia le regole valide per il domicilio di un lavoratore indipendente senza sede operativa (sentenza del Tribunale federale n. 2A.321/2003 del 4 dicembre 2003, in StE 2005 B 71.31 n.1; Zweifel/Hunziker, in: Zweifel/Beusch/Mäusli-Allenspach, op. cit., § 8, n. 14, p. 99; de Vries Reilingh, op. cit.,

n. 394, p. 131; Heilinger/ Maute , op. cit., p. 757; Jung , op. cit., p. 172). Ora, essendo stato l'avv. RA 1 l'amministratore unico della società fino a pochi mesi fa ed in tal modo l'unica persona che grazie al diritto di firma possiede la facoltà di concludere contratti in nome della società, ne discende che è la persona cui compete la direzione corrente della RI 1. La direzione corrente ed in particolare le decisioni sull'acquisto e la vendita di immobili, sulla designazione degli amministratori degli immobili e sulla gestione degli utili che ne derivano, si svolgono senz'altro negli uffici di \_\_\_\_\_, in cui hanno sede sia lo studio legale dell'avv. RA 1 sia la \_\_\_\_\_ SA. Non si vede perché l'amministrazione effettiva dovrebbe svolgersi al domicilio privato dell'avv. RA 1, come sostenuto in via subordinata nel ricorso. Una simile soluzione potrebbe entrare in considerazione tutt'al più se l'avv. RA 1 non avesse una sede professionale. D'altronde, come già più volte rilevato, i recapiti telefonici e postali riconducono a \_\_\_\_\_ e non certo a \_\_\_\_\_. Anche la nomina della nuova amministratrice unica, sorella del precedente amministratore, avvenuta solo successivamente alla decisione di assoggettamento da parte dell'UTPG, appare essere intervenuta a scopo unicamente strumentale al fine di cercare di evitare l'assoggettamento della società nel Canton Ticino. Mai in precedenza la società insorgente ha indicato di avere legami con il Canton \_\_\_\_\_.

#### **E. 2.5**

Ne consegue che l'amministrazione effettiva di RI 1 è esercitata in Ticino, a \_\_\_\_\_, ove hanno sede la società \_\_\_\_\_ SA e lo studio legale dell'avv. RA 1.

#### **E. 3**

Per quanto concerne la doppia imposizione intercantonale, che si verificherebbe in conseguenza della decisione di assoggettamento nel Canton Ticino a partire dall'anno 2015, quest'ultimo periodo fiscale già tassato dal Canton Grigioni, la questione dovrebbe essere sottoposta all'autorità fiscale di quest'ultimo cantone o, tutt'al più, al Tribunale federale, mediante ricorso in materia di diritto pubblico per violazione del divieto di doppia imposizione garantito dall'art. 127 cpv. 3 Cost. A tale riguardo, il ricorso per doppia imposizione è ammesso solo contro decisioni emesse da un'autorità cantonale di ultima istanza, ma, allo stesso tempo è possibile impugnare una decisione di un altro cantone – anche già cresciuta in giudicato – sebbene non sia stata adottata da un'autorità di ultima istanza ( Locher , Introduzione al diritto fiscale intercantonale, Berna 2015, p. 138). L'atto di ricorso va diretto esplicitamente contro tutti i cantoni coinvolti. All'atto di ricorso deve essere allegata la decisione impugnata (art. 42 cpv. 3 LTF) ed a riguardo della formulazione di una richiesta di restituzione delle imposte, essa deve essere richiesta con sufficiente chiarezza, pure allegando una ricevuta degli importi pagati ( Locher , op. cit., p. 157).

#### **E. 4**

Il ricorso è respinto. La tassa di giustizia e le spese sono poste a carico della ricorrente soccombente. Per questi motivi, visto per le spese l'art. 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è respinto . 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 1'000.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 100.– per un totale di fr. 1'100.– sono a carico della ricorrente. 3. Contro il presente giudizio è dato ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale in Losanna, entro 30 giorni (art. 73 LAID; art. 82 ss. LTF). 4. Intimazione a: -; -; -. Copia per conoscenza: - municipio di \_\_\_\_\_. per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: \_\_\_\_\_ Il segretario: \_\_\_\_\_

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