

TI_GERICHTE 80.2019.175 vom 29. April 2019

TI Tribunale d'appello, 2019-04-29, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2019.175

FR: TI_GERICHTE 80.2019.175 du 29 avril 2019

IT: TI_GERICHTE 80.2019.175 del 29 aprile 2019

Erwägungen

E. 1

e la _____ di _____. In risposta all'asserita violazione del diritto di essere sentita, l'UTPG precisa inoltre di aver preso contatto telefonico con _____, nell'ambito dell'accertamento effettuato, prima di emanare la decisione su reclamo. A fronte delle domande poste dall'UTPG, il socio e gerente sarebbe sempre rimasto vago, senza entrare nel merito del ricavo milionario registrato in contabilità dalla RI 1 proveniente _____. La ricorrente non avrebbe pertanto offerto delle prove e l'UTPG non avrebbe ottenuto dei chiarimenti. Inoltre, diversamente da quanto asserisce la ricorrente, l'autorità resistente ritiene che in Svizzera, più che _____, _____ sia il traino per le cryptovalute. In Ticino riconosciuta per questo tipo di moneta è la località di Chiasso. Dal mese di settembre 2017 a Chiasso è pure attiva _____ il cui scopo è il seguente: "Cryptopolis is an ecosystem centered in and around the Swiss City of _____ (Canton of Ticino) with active connections to international centers of blockchain and Fintech innovation in the world", di cui _____ è uno dei fondatori unitamente a _____ di _____ (società che figura nella lista portata dalla ricorrente "The Crypto Valley's Top 50 Q1 2019"). L'Associazione _____ ha la sede presso la _____ a _____. Motivo per il quale l'autorità resistente è dell'avviso che il Canton Ticino avesse, nel 2017, le carte in regola quale "player" regionale nel mondo "_____". Sempre l'autorità fiscale precisa come, a seguito di un procedimento penale a carico di _____, sfociato a fine 2017 in una condanna a suo carico da parte del Tribunale penale federale, quest'ultimo ha rinunciato all'iscrizione all'albo dei fiduciari del Canton Ticino. Contestualmente avrebbe pure rinunciato a tutti i CdA di cui era membro in Ticino. Gli affari di famiglia sarebbero stati ripresi formalmente dal fratello _____ che è iscritto nei vari CdA. In merito agli scontrini presentati in sede di ricorso, l'UTPG li ha confrontati con la scheda "5820 Spese di viaggio" della ricorrente, non riuscendo a riconciliarli con la nota spese dei mesi di luglio/novembre 2018 di _____. In merito al rientro di quest'ultimo in Ticino, sarebbe ritornato nell'abitazione familiare, iniziando a lavorare da subito all'80% presso la _____ di _____. Secondo l'autorità fiscale, appare alquanto inverosimile che a 4 mesi dall'iscrizione a Registro di commercio della RI 1, e unicamente dopo 4 mesi di lavoro a tempo parziale di _____ (che ha percepito per il periodo 12.9-31.12.2017 uno stipendio di fr. 14'533.35), la ricorrente abbia potuto spiccare il 31.12.2017 una fattura – registrata a ricavi – di US 3'549'000.- alla _____. Tutti gli altri clienti della ricorrente avrebbero del resto sede in Ticino. M. Con replica 6/9.9.2019 la RI 1 si riconferma nel ricorso ribadendo che l'autorità resistente sia venuta meno all'onere probatorio. In particolare si sarebbe limitata ad indicare che la RI 1 avrebbe realizzato utili significativi nell'esercizio 2017 e che _____ sia altresì attivo per alcune società con sede nel Canton Ticino. Il peso dato dall'autorità fiscale al fatto che quest'ultimo sia rimasto attivo in società ticinesi sarebbe errato: in particolare, visti i

compensi percepiti da parte dei datori di lavoro ticinesi, rispetto a quelli del Canton _____, si dovrebbe concludere che l'attività lavorativa di quest'ultimo fosse principalmente concentrata in quest'ultimo Cantone. In particolare, per quanto concerne la _____, le funzioni direzionali, gestionali e di responsabilità sarebbero state assunte da _____, come risulta dai salari percepiti da quest'ultimo, che nel 2016 ammontavano a fr. 20'500.- per 6 mesi, nel 2017 a fr. 131'000.- e nel 2018 a fr. 880'000.-. Le attività strategiche della _____ sarebbero state gestite dall'avv. _____, il cui salario sarebbe aumentato da fr. 59'500.- a fr. 72'000.-. Inoltre, secondo la ricorrente l'attività prestata da _____ per la _____ sarebbe stata svolta a _____, allo scopo di acquisire della nuova clientela. Il fatto che quest'ultimo abbia conservato tutti gli scontrini, non sarebbe insolito, essendosi trovato a dover dimostrare la propria presenza a Zugo e a fornire le relative prove. Da fine 2018 _____ sarebbe inoltre diventato dipendente della _____, società con sede a _____ e attiva nel campo del Corporate Finance. In relazione al compenso milionario ricevuto per le prestazioni effettuate a favore della _____, la ricorrente ricorda che con quest'ultima società era stato convenuta una remunerazione in misura del “ (...) 30% delle commissioni che _____, in base ai risultati ottenuti, sarebbe stata in grado di conteggiare ai propri clienti ”. Il ricavo di USD 3'549'000.- sarebbe stato possibile grazie all'evoluzione del mercato delle cryptovalute nel periodo interessato. In particolare, al momento dell'avvio dell'attività della ricorrente, ed al momento della sottoscrizione del contratto in questione, la capitalizzazione di mercato era pari a USD 174 Mio. Al 21 dicembre 2017, la capitalizzazione di mercato avrebbe toccato il proprio apice, essendo pari a circa USD 643 Mio. Al 31.12.2017 la capitalizzazione era pari a USD 572 Mio. Il successo della ricorrente non sarebbe pertanto inverosimile ma concretamente ed oggettivamente determinato da un'evoluzione “ (...) tanto straordinaria quanto imprevedibile del mercato ”. Importanti clienti della ricorrente, oltre alla _____, avrebbero inoltre la propria sede societaria al di fuori del Ticino: _____ (_____), la _____ (_____), _____ (_____), _____ (_____), _____ (_____), _____ (_____), _____ Ltd (_____) . L'autorità resistente avrebbe inoltre omesso di considerare che la ricorrente ha collaborato con attori locali, non generando magari ricavi ma creando comunque nuove opportunità lavorative: _____, _____, _____, _____. Attualmente _____ lavorerebbe comunque per la _____, località in cui avrebbe mantenuto il medesimo alloggio e i medesimi uffici. N. Con osservazioni di duplice del 18.9.2019 l'UTPG contesta le tesi esposte dalla ricorrente e chiede che la decisione su reclamo venga confermata. O. Con osservazioni spontanee del 6.5.2022, l'avv. _____, ha indicato che, il 30.3.2022, l'UT di Mendrisio ha emesso le decisioni di tassazione relative agli anni 2017 e 2018 di _____, cresciute in giudicato il 2.5.2022. Nelle decisioni in questione sarebbe stato accertato che il domicilio fiscale di _____, nel 2017 e nel 2018, era nel Canton _____. P. Con scritto 19/20.5.2022, l'UTPG rileva che _____ è stato tassato illimitatamente in Ticino sino al 31.12.2016, nel Canton Zugo nel 2017 e nel 2018 e nuovamente nel Canton Ticino dal 2019. Negli anni 2017 e 2018 sarebbe rimasto operativo in società ticinesi per il 40% del suo tempo (presso la _____ e la _____) e la separazione su base volontaria dalla moglie _____ si sarebbe verificata unicamente dal 31.7.2017 al 28.1.2019. La _____ è stata iscritta al registro di commercio del Canton Zugo il 31.8.2017, ma “ (...) dalla bozza dei conti 2018 presentati dalla _____ in sede di reclamo (31.8.2017-31.12.2018) la ricorrente presentava una somma di bilancio di fr. 6'249'220.-, un utile di CHF 3'288'305.-. Una fattura attiva è stata spiccata il

31.12.2017 alla _____ (contabilizzata a ricavi) di USD 3'549'000.-“. Lo stipendio di fr. 14'533.35, elargito dalla ricorrente ad _____ per un lavoro a tempo parziale (al 30%) nei primi 4 mesi (dal 12.9.2017 al 31.12.2017), sarebbe del tutto inadeguato se comparato al beneficio tratto dalla stessa società. Secondo l'UTPG, apparirebbe evidente che il lavoro preparatorio di ricerca dei clienti e dei contatti commerciali effettuato da _____ “ (...) non poteva essere stato svolto a _____ in un così breve lasso temporale, ma era già stato predisposto in Ticino, a Chiasso in via _____ ”. Il fatto che il domicilio fiscale di _____ fosse a _____ unicamente per il periodo 2017 e 2018 non porterebbe ulteriori elementi che permettono di rendere evidente un legame stretto univoco e definitivo della ricorrente (_____) con il Canton Zugo, tanto meno l'intenzione di stabilirsi durevolmente a Zugo. La ricorrente a Zugo non avrebbe a disposizione importanti infrastrutture. La _____ (il 14.5.2019) avrebbe cambiato ragione sociale (_____) e scopo sociale, diventando una società statica di partecipazioni e non più “ (...) una società “start-up” attiva nelle “Fintech”. _____ avrebbe sempre avuto come riferimento persone ed attività che “ (...) ruotano attorno al Ticino, _____ e _____ (moglie, 3 figli, fratello, varie società di famiglia, immobili) mentre a _____ avrebbe vissuto 1 anno e 5 mesi in una stanza ammobiliata presa in subaffitto, con utilizzo congiunto della cucina, del bagno, della doccia, del soggiorno e del cantinato ”. Secondo l'UTPG, in conclusione, tutta l'operazione effettuata da _____ nel _____ sarebbe elusiva, poiché “ (...) per risparmiare imposte egli ha adottato un procedimento insolito, una costruzione di diritto privato inadatta alla realtà economica, commettendo un abuso di diritto sul piano fiscale ”. Diritto

E. 1.1

La società ricorrente, contestualmente alla sua costituzione, avvenuta il 31.8.2017, è stata assoggettata alle imposte dirette nel Canton Zugo. In virtù della decisione contestata, l'autorità fiscale ticinese ne ha rivendicato l'assoggettamento, in considerazione del fatto che l'amministrazione effettiva sarebbe esercitata nel Canton Ticino. 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 intercantonali 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

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. 2. 2.1. Ritornando al caso che qui ci occupa, l'autorità fiscale ha ritenuto che l'amministrazione effettiva, e quindi il domicilio fiscale _____ (ora _____), si trovasse – a far tempo dalla sua costituzione – in Ticino per due motivi. Il primo è legato al fatto che, la società, di proprietà di _____, è stata gestita da quest'ultimo, il quale da sempre è stato alle dipendenze, in misura “ part time ”, anche di altre società ticinesi, la _____ e la _____. In secondo luogo, secondo l'UTPG, appare altamente inverosimile che, una società appena costituita possa emettere, già dopo appena pochi mesi dalla sua fondazione, una fattura di USD 3'549'000.-. Lo stipendio di _____ nei primi 4 mesi, e meglio dal 12.9.2017 al 31.12.2017, pari a fr. 14'533.35 sarebbe inoltre del tutto inadeguato se comparato agli utili conseguiti dalla _____ (_____) in questo stesso periodo. Di diversa opinione la società contribuente, la quale sostiene che il suo domicilio nel Canton Zugo sarebbe dettato da motivi specifici legati alla sua attività economica, ossia il settore delle cryptovalute. In merito all'importante utile generato rileva che l'ingente ricavo di USD 3'549'000.- sarebbe stato possibile grazie all'evoluzione del mercato delle cryptovalute nel periodo interessato. In particolare la capitalizzazione di mercato avrebbe avuto, nel periodo interessato, il proprio apice. 2.2. 2.2.1. La società è stata iscritta al registro di commercio di Zugo il 31.8.2017, con sede in _____ a _____. Il 28.9.2017 ha sottoscritto, con effetto a partire dal 1.10.2017, un contratto di locazione, di durata indeterminata, con la _____, _____, _____, per un locale commerciale ad uso ufficio, di circa 27 mq, al costo di mensili fr. 350.- più IVA. Oggetto del contratto di locazione, è un “ Geschäftsraum als Büro und Besprechungsraum in der Bürogemeinschaft ”, che viene messo a disposizione già ammobiliato con una scrivania, un tavolo per le riunioni ed un divano. Compresi nel canone di locazione vi erano i costi accessori quali riscaldamento, acqua calda, elettricità (ecc.). Non era previsto alcun deposito cauzionale (punto 8 del contratto di locazione). Si precisa che la _____ ha trasferito la propria sede a sua volta nel Canton Zugo il 25/28.9.2017 (www.zefix.ch), mentre prima la sua sede era nel Canton Ticino, a Chiasso. Sino al momento del trasferimento di sede, la _____ era detenuta dalla _____. Al momento della sottoscrizione del contratto di locazione, delle quote della _____ (6 x 1'000.-) erano detenute dalla _____. 2.2.2. La _____ è di proprietà di _____, il quale ha sottoscritto, con _____ (_____, 6300 _____) un mandato fiduciario, il quale prevede, tra le altre cose, la detenzione di tutte le quote societarie in nome e per conto del fiduciante. Al punto 2 del contratto in questione si dettagliano gli obblighi del fiduciario, dai quali emerge che, di fatto, le decisioni strategiche della società non possono essere prese senza prima consultare _____. Nel reclamo presentato in nome e per conto della _____, _____ ha precisato: “ (...) si ribadisce pertanto che il sottoscritto, domiciliato a _____, diriga ed amministri la

società _____ direttamente dalla sede sociale della stessa ” (reclamo p. 2). 2.2.3. In merito ai dipendenti della società, l’UTPG ha chiesto espressamente la presentazione dei contratti di lavoro. Con risposta del 3/5.4.2019, _____, per la _____, ha affermato che “la società _____ non ha dipendenti”. Tuttavia, in base al conto economico presentato dalla società stessa, emerge che, nel periodo dal 1.1.2017 al 31.12.2018, erano stati versati fr. 81'774.95 a titolo di salari. Motivo per il quale il fisco aveva nuovamente chiesto i contratti di lavoro. Con risposta del 24.4.2019, _____, trasmetteva il contratto di lavoro di _____. Da quest’ultimo, sottoscritto a _____ il 5/7.9.2017, emerge che _____ è stato assunto quale dirigente della _____ (“Geschäftsführer”) a partire dal 12.9.2017. Il lavoro era un “part time ” di 13 ore settimanali, ad uno stipendio mensile di fr. 4'000.- lordi. In base al dettaglio della scheda AVS risulta che _____, nel periodo 12.9.2017 – 31.12.2017, ha percepito dalla contribuente un salario determinante per l’AVS di fr. 14'533.35, mentre che nel 2018 di fr. 67'241.60. 2.2.4. _____, che come visto era l’unico dipendente della _____ nel periodo 1.1.2017 – 31.12.2018, ha trasferito il proprio domicilio nel _____ il 31.7.2017, prendendo in sublocazione una camera (“1 Schlafzimmer”), con uso condiviso di cucina, bagno e lavanderia, in un appartamento in _____, cui locatario è _____. Quest’ultimo, oltre ad essere stato dipendente part time di _____, ha lavorato anche alle dipendenze della _____) [società rivendicata dal Canton Ticino], come pure delle società _____ ed _____, a _____ (al 40%). 2.3. 2.3.1. In merito all’attività svolta dalla società contribuente – prima di cambiare ragione e scopo sociale in _____ – essa consisteva nei servizi nell’ambito dei metodi di pagamento alternativi, come ad esempio la vendita e l’acquisto di cryptovalute. Dalla disamina del bilancio (allestito in italiano tramite la ditta _____) presentato per il periodo dal 1.1.2017 sino al 31.12.2018 emergono due posizioni nei ricavi: “Ricavi lordi prestazioni di servizi” fr. 3'823'307.49 come anche “Ricavi da retrocessioni” per fr.14'935.32. Dalla visione della scheda “Ricavi” (“estratto conto dal 1.1.2017 al 31.12.2017), emergono, in particolare delle entrate per fr. 3'761'193.10. Il ricavo più importante, pari a fr. 3'562'841.10 era rappresentato dalla fattura emessa a carico della società _____. Per il resto, le prestazioni sono state effettuate a favore della _____, _____ (società detenuta integralmente, sino al trasferimento della sede, ossia sino al 25.9.2017, da _____ SA _____ e da tale data in poi, domiciliata al medesimo recapito della ricorrente), per complessivi fr. 160'480.-, della _____, _____, per fr. 10'000.-, _____, c/o _____ (_____, sino al 13.9.2021, ora in _____), per fr. 7'000.-, della _____ (sino al 27.10.2017 con sede a _____, via _____ e da tale data in poi in _____), per fr. 5'872.- e della _____ (Chiasso), per fr. 15'000.-. 2.3.2. Per quanto concerne la scheda ricavi per il 2018, senza entrare nel dettaglio, si evince comunque che le prestazioni sono state fatturate ancora dalla _____ alla _____ (società partecipata al 30%) nonché ad altre società con sede in Ticino, quali la _____, _____, la _____ (ora _____, _____), la _____, _____ (cancellata da registro di commercio dall’8.4.2021), la _____ (attualmente in liquidazione e già con sede in _____ a _____ ed in seguito a _____), la _____ (radiata da registro di commercio il 4.1.2018), già con sede a _____, via _____ a _____. Nel 2018, alcune prestazioni sono state effettuate anche a favore di società aventi sede nel Canton _____ e Lucerna e collegate anche alla persona di _____, quali la _____ (già in _____), la

_____ e la _____. 2.3.3. Come accennato c'è un ricavo che spicca in modo particolare. L'UTPG ha espressamente richiesto alla contribuente di voler presentare la fattura del 31.12.2017 emessa a carico della _____ per l'importo di fr. 3'562'841.10. Dalla disamina della fattura, il corrispettivo è dovuto per la seguente prestazione: “ Advisory fees as per separate agreement ”. Secondo il contratto (“ Investment advisory agreement ”), che risale al 1.9.2017, la _____ avrebbe dovuto fornire delle raccomandazioni e dei consigli sulla politica e sulla strategia di investimento della società, come ad esempio: a) formulare le raccomandazioni che ritiene idonee per la società e consigliare e tenere informata la società sui movimenti del valore di tali investimenti e su qualsiasi altro fattore relativo a tali investimenti che ritiene sufficientemente rilevanti per la società; b) preparare per la società, su richiesta, relazioni di investimento e relazioni sul raggiungimento degli obiettivi di investimento in conformità con lo statuto e il prospetto della società e con le disposizioni legali e regolamentari applicabili, nonché in merito alle misure concordate e/o attuate per valutare i rischi derivanti dalla situazione finanziaria e dal profilo di rischio generale; c) informare tempestivamente la società di eventi che, a suo ragionevole giudizio, potrebbero avere un effetto negativo sostanziale sui risultati o sull'immagine della società. In merito alla remunerazione per i servizi svolti, la _____ avrebbe ricevuto una commissione di consulenza pari al 30% della commissione applicata dalla società ai suoi clienti. 2.3.4. Per quanto concerne i costi operativi negli anni 2017 e 2018, si rileva come, per il 2018, la _____ abbia corrisposto la somma di fr. 6'000.- per le prestazioni della _____, a titolo di “ Honorar für die Bestellung von _____ als Geschäftsführer der Gesellschaft für das Kalenderjahr 2018 ”, costi per vertenze giuridiche (fr. 10'000.- corrisposti all'avv. _____, _____) e costi per l'affitto (fr. 6'296.-). Per quanto concerne altri costi operativi, usuali, si rileva che dal conto economico non emergono costi di telefonia. In merito ai costi informatici, gli stessi sono inseriti nella scheda “ costi amministrativi ed informatici ” dalla quale non risultano direttamente costi legati ad abbonamenti internet o legati all'utilizzo di computer o altri strumenti di lavoro. Invero neppure a bilancio sono contabilizzati negli attivi degli strumenti di lavoro. L'UTPG aveva richiesto esplicitamente alla contribuente di voler presentare copia dei contratti di telefonia. Nello scritto del 3.4.2019 la ricorrente ha risposto quanto segue “ Le segnalo che (...) non ha un contratto di telefonia. _____ si avvale, per le telefonate in entrata, del numero di telefono + _____. Questo numero deriva dal contratto di locazione con _____ ”. Ora sulla carta intestata della _____ (vedasi scritto del 3.4.2019) oltre ad apparire il numero di telefono sopra indicato, si legge anche il numero di fax _____, che corrisponde al numero di fax della _____, anch'essa domiciliata a _____, in _____ https://www._____/, sito visualizzato il 16.8.2023). La fiduciaria citata, presso la quale lavora tra l'altro anche _____, offre, tra i vari servizi, la possibilità di affittare dei locali in “ Sharing Office ” al costo omnicomprendente di fr. 513.-, importo che include anche la domiciliazione della società presso l'indirizzo della stessa fiduciaria “ Domizilierung Ihrer Firma (Adresse: Ihre Firma, _____) ”, la posa di una targhetta sulla bucalettere, un proprio numero di telefono, l'utilizzazione del telefono e di internet al proprio posto di lavoro, come anche l'utilizzo di sedia, scrivania e divano. In aggiunta e dietro ulteriore compenso separato vi è anche la possibilità di far capo ad un segretariato. Nella propria decisione su reclamo, l'UTPG ha pertanto indicato, in merito al contratto di locazione stipulato con la _____, che si trattava di un contratto di sublocazione di una stanza presso la _____. In merito a tale aspetto, la ricorrente si è limitata ad indicare di aver concluso un contratto di affitto con la

_____ (anch'essa domiciliata dapprima a _____ ed in seguito in _____). Si rileva, a tal proposito, che all'indirizzo di _____, a _____, al 17.8.2023 sono iscritte 315 aziende (<https://www.moneyhouse.ch>_____). 3. 3.1. 3.1.1. Dalla disamina dei conti emerge che il ricavo più importante risale alla fine del 2017 e si concretizza nella fattura emessa a carico della _____. Nel 2017 (per soli 4 mesi) la società ha avuto ricavi per fr. 3'761'193.10. Nel 2018, per l'intero anno, la società ha contabilizzato ricavi per fr. 62'114.39. Al 31.12.2018 risulta che fosse debitrice dell'importo di fr. 345'000.- nei confronti della _____. Per il resto, la società ha avuto innumerevoli interazioni con società ticinesi domiciliate anche presso società collegate alla persona di _____: ed in particolare quelle con sede in via _____ a _____. Non si hanno i bilanci per il 2019, ma, come già indicato in precedenza, dal 1.5.2019 ha cambiato il proprio scopo sociale limitandosi all'acquisizione ed alla gestione di partecipazioni in altre società in Svizzera ed all'estero (www.zefix.ch , sito visualizzato il 28.7.2023). Per altro, il "ciclo vitale" della _____, in base allo scopo e alla ragione sociale originari, presenta una coincidenza temporale con gli spostamenti di domicilio di _____, che si è trasferito dal Canton Ticino al Canton Zugo il 31.7.2017) ed è poi rientrato nel Canton Ticino, ricongiungendosi al domicilio della sua famiglia, il 28.1.2019. 3.1.2. Ora, la società ricorrente è stata costituita a Zugo il 31.8.2017. Immediatamente il giorno seguente, ossia il 1.9.2017, è stato sottoscritto il contratto con la _____. Unica persona abilitata a rappresentare la società, all'epoca, era _____. Il contratto di lavoro tra _____ è stato sottoscritto il 5/7.9.2017 e l'attività di quest'ultimo – peraltro unico dipendente – ha preso avvio il 12.9.2017. A ciò si aggiunge, dettaglio peraltro rilevante, che al momento della sottoscrizione del contratto con la _____, che coincide con l'inizio dell'attività dipendente, di _____, la società ricorrente non aveva ancora propri spazi a disposizione a _____: come visto, la singolare forma di locazione per fr. 350.- al mese ha preso avvio unicamente il 1.10.2017. 3.1.3. Ora, dalla cronologia degli eventi e dalle interazioni delle società facenti capo economicamente ad _____ e formalmente al suo fiduciario _____, risulta alquanto insolito che una società appena costituita, senza ancora spazi propri né dipendenti a libro paga, riesca a reperire a Zugo, d'emblée , un mandato come quello stipulato con la _____. Appare pertanto altamente più plausibile che gli abboccamenti con la società in questione, si siano sviluppati già precedentemente, per il tramite delle comprovate competenze di _____ nel settore (p. 8 del ricorso) ed anche grazie alle interazioni delle società gravitanti attorno alla _____ e _____ entrambe domiciliate a _____. A proposito dei rapporti con le società appena citate, val la pena rilevare come, dalla disamina dell'estratto conto inerente le consulenze aziendali, vi sia una fattura dell'8.11.2018 della _____, _____, per le pretese non pagate della _____, trasmessa al seguente recapito:_____. Ora, _____ non risulta essere né impiegata né membro del Cda di _____. Era invece membro del CdA della _____ (dal 2.4.2020 direttrice) nonché sino all'11.3.2014 membro del _____ (www.zefix.ch , sito consultato il 17.8.2023). 3.2. 3.2.1. Ora, dall'insieme di tutti gli elementi che emergono dagli atti, risulta che l'amministrazione effettiva della _____ è stata di fatto svolta a _____, presso gli uffici delle società _____. La conclusione, alla quale è giunto correttamente l'UTPG, si basa su molteplici aspetti, primo fra i quali è sicuramente il contratto di locazione. Sebbene sia stato sottoscritto a _____ un mese dopo la costituzione della società, quest'ultima era già prima domiciliata formalmente in _____. L'indirizzo a _____ corrisponde pertanto ad una domiciliazione: ciò si evince dall'esiguo canone di

locazione corrisposto, non proporzionato a quello per degli spazi commerciali in una via centrale e rinomata di _____, pari a soli fr. 350.- mensili (costi accessori compresi). Alla stessa conclusione conduce l'analisi dei bilanci. La disamina del conto economico presentato non ha permesso di evidenziare l'esistenza dei tipici costi operativi per un'azienda attiva nel settore delle cryptovalute, come ad esempio le spese informatiche (internet ecc.) e di telefonia. La linea telefonica, che a dire della contribuente sarebbe stata messa a disposizione dalla _____, non sarebbe comunque stata disponibile a _____, per tutto il mese di settembre 2017, ritenuto come la _____ abbia trasferito la propria sede dal Ticino al Canton Zugo unicamente alla fine di settembre del 2017. A bilancio non sono inoltre attivati a gli strumenti di lavoro (cfr. art. 959 a cpv. 1 CO; Carlen/Gianini/Riniker, Contabilità finanziaria, vol. I, Lugano/Zurigo 2011, p. 43 e d'altro canto). La società, oltre a non disporre di una propria linea telefonica, indica sulla sua carta intestata il numero di fax della _____ (nella quale opera _____, che era fra l'altro anche gerente della _____). Anche dall'analisi dei vari costi emerge una fattura, indirizzata alla _____ nella quale si fa riferimento, quale interlocutore della contribuente, ad una persona, _____, che nulla ha a che vedere con la _____, ma che invece ha una stretti legami con le società _____ di _____ (siede nel consiglio di amministrazione di una di queste) presso le quali ha sempre lavorato _____ (sino a fine 2016 il contribuente lavorava unicamente per queste due società, cfr. dichiarazione d'imposta 2016 e certificati di lavoro). Sempre dalla disamina della contabilità è emerso che il contratto più redditizio con una società americana è stato sottoscritto il 1.9.2017, quando la società a _____ non aveva ancora concluso alcun contratto di locazione e quando la società non aveva ancora firmato il contratto di lavoro con _____, che invece era impiegato delle società _____ a _____. Queste ultime società detenevano peraltro, sino al 25.9.2017 (da questa data in poi tre quote sono passate alla _____) la totalità delle partecipazioni nella _____, società che, sino alla medesima data, aveva la propria sede in via _____ a _____ (al medesimo recapito delle società _____) ed è molto nota in ambito di cryptovalute (<https://inact.a.ch/insight/new-top-50-crypto-valley-swiss-blockchain-list-largest-and-most-important-companies>, sito visualizzato il 18.8.2023). Le prestazioni della _____ sono inoltre state fornite a società con sede in Ticino o tutt'al più che avevano avuto sede in Ticino a _____, prima di trasferirsi a _____ al medesimo recapito della ricorrente.

3.2.2. La conclusione che l'amministrazione effettiva sia sempre stata nel Canton Ticino non è incompatibile con la decisione dell'Ufficio di tassazione di Mendrisio, che ha riconosciuto il trasferimento del domicilio fiscale di _____ a Zugo. Anzitutto, si tratta di due decisioni distinte, adottate da due uffici diversi e che concernono contribuenti separati. La legittimità della decisione dell'ufficio circondariale, che concerne la persona fisica, non può essere verificata in questa sede, non essendo stata impugnata. In ogni caso, _____, unico dipendente della _____, è stato assunto nel ruolo di "Geschäftsführer", lavoro che avrebbe svolto part time al 40%, come risulta dalla convenzione di separazione dalla moglie _____. Egli ha comunque sempre mantenuto la propria occupazione presso le società _____ di _____ in ragione del 40%, semplicemente riducendo la sua percentuale lavorativa presso queste società rispetto al 2016. Il restante 20% l'avrebbe svolto presso la _____, società a sua volta fondata in Ticino ed in seguito trasferitasi in _____ (la quale è oggetto di una rivendicazione da parte del fisco ticinese). Inoltre, meno di un anno e mezzo dopo il trasferimento di domicilio, alla fine di gennaio del 2019, _____ ha nuovamente trasferito il proprio domicilio nel Canton Ticino, presso i suoi

famigliari. Dalla disamina degli allegati al ricorso (cfr. allegato BA) emerge che _____ ha immediatamente ripreso il lavoro all'80% presso la _____ a _____ (ndr. il certificato è stato allestito da _____) e alle dipendenze della _____, _____, in misura del 20%. Ciò sta a significare che, nel 2019, egli non lavorava più per la _____, nonostante fosse domiciliato a _____ fino alla fine del mese di gennaio. 3.2.3. Tutto ciò porta a concludere che l'attività della _____ è sempre stata legata al Ticino ed alla stretta interazione con le società _____ con sede a _____.

E. 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. 4.1.1

Per provare che l'amministrazione effettiva si sia effettivamente svolta a _____, l'insorgente ha prodotto ampia documentazione, atta ad attestare la presenza di _____ a _____. Dalla lettura della corrispondenza, si rileva l'esistenza di alcune missive, redatte da società con sede a _____, nelle quali si afferma che _____ si sarebbe recato con regolarità presso i rispettivi uffici (p. es. _____ [doc. AR]; _____ [doc. AP], _____ Zugo [doc. AN]); in altre si ribadiscono i contatti con _____, attore significativo nello sviluppo della _____ a _____ (cfr. doc. AO, AQ).

E. 4.1.2

Come già ricordato, la questione del domicilio fiscale di _____ non è oggetto di contenzioso in questa sede. In ogni caso, ha trasferito il domicilio per meno di un anno e mezzo a Zugo, sottoscrivendo un contratto di sublocazione con _____ (socio e gerente della _____), per una stanza in un appartamento ubicato in _____ a _____ (peraltro al medesimo indirizzo in cui risultano essere domiciliati tra l'altro attualmente anche _____ (_____ e la _____, succursale di _____; www.telsearch.ch, sito consultato il 18.8.2023) per una stanza a fr. 1'000.- al mese. Tuttavia, nella presente fattispecie ciò non si rileva determinante nella misura in cui _____ ha continuato a lavorare per due datori di lavoro nel Canton Ticino, le società _____ a _____, anche se in maniera più ridotta rispetto al 2016, nonché per la _____ (con sede, sin dalla costituzione, a Chiasso e trasferitasi poi a Zugo, attualmente oggetto di rivendicazione da parte delle autorità fiscali ticinesi).

E. 4.2.1

Determinante, come già ricordato, è l'amministrazione effettiva della società, che in base alle prove esaminate si è svolta a Chiasso presso gli uffici della _____, da _____, proprietario nonché direttore della _____.

E. 4.2.2

Per gli articoli 115 LIFD e 188 LT, le prove offerte dal contribuente devono essere ammesse nella misura in cui siano idonee ad accertare fatti rilevanti per la tassazione. Secondo costante giurisprudenza del Tribunale federale, il diritto di essere sentito, sancito dall'art. 29 cpv. 2 Cost., comprende tra l'altro il diritto per la parte interessata di offrire mezzi di prova su punti rilevanti e di esigerne l'assunzione, di partecipare alla stessa e di

potersi esprimere sulle relative risultanze nella misura in cui possano influire sulla decisione. Il diritto di far amministrare delle prove presuppone tuttavia che il fatto da provare sia pertinente, che il mezzo di prova proposto sia necessario per constatare questo fatto e che la domanda sia formulata nelle forme e nei termini prescritti. D'altra parte, quand'anche la prova offerta risulti di per sé lecita, tale garanzia costituzionale non impedisce all'autorità di porre un termine all'istruttoria, allorquando le prove assunte le hanno permesso di formarsi una propria convinzione e, procedendo in modo non arbitrario ad un apprezzamento anticipato delle prove richieste, è convinta che le stesse non potrebbero condurla a modificare la sua opinione (cfr. sentenza 2C_578/2014 e 2C_579/2014 del 10 novembre 2014 consid. 3.2 con rinvii).

E. 4.2.3

L'insorgente propone con il proprio ricorso l'audizione testimoniale di diverse persone tra le quali _____ (moglie di _____), _____ (fratello di _____, _____ (ecc.). Ora una parte delle persone indicate nella lista (pag. 25 del ricorso) si è espressa per iscritto (cfr. doc. AQ, AP, AO, AN, ecc.), ma il contenuto degli scritti, come visto, non è stato considerato determinante per stabilire dove è ubicata l'amministrazione effettiva della società, ritenuto come si attesti, da una parte, che gli incontri sono avvenuti presso gli uffici delle altre società e, dall'altra, che si limitino a raccomandare le prestazioni di _____. Il fatto che _____ possa aver avuto degli incontri con società o partner a _____ non significa ancora che l'amministrazione effettiva della _____ sia avvenuta a _____. Come visto, dall'attenta lettura del bilancio e dei contratti di locazione sottoscritti e in considerazione della mancanza di infrastrutture a _____, si deve concludere che il day to day business è stato svolto da _____, tramite l'infrastruttura delle società _____, mentre a Zugo vi è unicamente un recapito presso una Fiduciaria. In questo senso, appare superflua l'audizione testimoniale delle persone segnalate dalla contribuente, come pure la documentazione bancaria di _____.

E. 5

Il ricorso è respinto. La tassa di giustizia e le spese sono poste 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. 7'000.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 500.– per un totale di _____ fr. 7'500.– sono a carico della ricorrente. 3. Contro il presente giudizio è dato ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale in Lucerna, entro 30 giorni (art. 146 LIFD; art. 73 LAI Copia per conoscenza: - municipio di _____. per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: La segretari a :