

TI_GERICHTE 80.2022.39 vom 12. Januar 2022

TI Tribunale d'appello, 2022-01-12, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2022.39_d20220112

FR: TI_GERICHTE 80.2022.39 du 12 janvier 2022

IT: TI_GERICHTE 80.2022.39 del 12 gennaio 2022

Regeste

Assoggettamento illimitato: persona giuridica, società con sede negli Emirati Arabi Uniti, azionista ticinese secondo informazioni delle autorità estere, amministrazione effettiva nel Canton Ticino

Erwägungen

E. 30

giorni dalla pubblicazione e notificata tramite il Foglio Ufficiale (artt. 206 LT e 132 LIFD). Veniva inoltre indicato sul Foglio Ufficiale che la contribuente o il suo rappresentante autorizzato avrebbero potuto prendere visione dei dispositivi della decisione presso l'UTPG. Nel merito della decisione, l'UTPG rilevava che sia in ambito intercantonale che ambito internazionale, il domicilio fiscale primario di una persona giuridica si trova in primis nel luogo designato quale sede dagli statuti. Tuttavia, nel caso in cui presso la sede formale non vi sono né la direzione, né le installazioni, di modo che la sede assume unicamente un'importanza formale, diventa invece determinante il luogo dell'amministrazione effettiva. Secondo l'autorità fiscale, a _____ vi era solamente un recapito postale presso la fiduciaria _____, il cui amministratore era _____, _____. Inoltre, _____, di professione fiduciario e residente a _____, era azionista e beneficiario economico al 100% della _____ (detenuta da lui direttamente al momento della costituzione e poi in seguito da _____, società a sua volta di proprietà di _____). Secondo l'UTPG, _____ avrebbe utilizzato la _____ in modo comprovato per operazioni a favore dei suoi clienti svizzeri, tramite _____, _____, di cui era azionista ed amministratore unico. Motivo per il quale, secondo l'autorità fiscale, l'amministrazione effettiva di _____ si trovava a _____. C. Il 6.11.2020 si svolgeva un'audizione presso l'Ispettorato fiscale, in presenza di _____ e _____ in rappresentanza della contribuente. Durante l'incontro questi ultimi prendevano visione dell'incarto, composto dalle lettere ricevute tramite la Segreteria di Stato per le questioni finanziarie internazionali (SFI) nell'ambito di una procedura di assistenza amministrativa internazionale, che venivano rilasciate in copia. D. Con reclamo 13/16.11.2020, la _____, rappresentata dallo _____, impugnava la decisione pregiudiziale di assoggettamento, sostenendo, in via principale, la nullità dell'intimazione, siccome non trasmessa all'avv. _____, presso il quale, il 28.9.2020, la _____ aveva eletto il proprio indirizzo di recapito per gli invii di corrispondenza da parte dell'autorità fiscale. Subordinatamente, l'insorgente contestava la rivendicazione del domicilio fiscale principale in Svizzera: riteneva che l'UTPG avesse attribuito arbitrariamente la qualità di azionista e di beneficiario economico ad _____ e che l'effettiva amministrazione della società a _____ non era stata comprovata in alcun modo e men che meno " risultano atti a sostegno del fatto che la società abbia operato

a favore di clienti in Svizzera (e se lo avesse fatto ciò non prova la benché minima attrazione fiscale illimitata)”. Aggiungeva inoltre che _____ era attivo come fiduciario e che “ (...) non è raro in questi frangenti, per motivi di riservatezza, che il fiduciario intervenga a nome suo ma per conto di un cliente (infatti anche la definizione degli “economic beneficiaries” e “beneficial owners” sono estranee al linguaggio legale e finanziario negli _____ in quegli anni). Si rileva pure come nella medesima formularistica si parli anche di “shareholder”. Inoltre, secondo la rappresentante della contribuente, la pretesa di assoggettamento, giunta a distanza di 9 anni dalla costituzione della società e a quasi tre anni dalla ricezione della documentazione avvenuta tramite i canali diplomatici appariva “dubbia e fors’anche perentoria”. E. Tramite scritto inviato mediante posta APlus il 30.11.2020, l’UTPG contestava la tesi della nullità dell’intimazione della decisione pregiudiziale di assoggettamento, argomentando di non essere in possesso della lettera del 28.9.2020 trasmessa dall’avv. _____. Ad ogni modo, il fisco indicava che, anche in presenza di un eventuale difetto della notifica, la pubblicazione sul Foglio Ufficiale aveva garantito, per la contribuente, la conoscenza della decisione pregiudiziale di assoggettamento e l’esercizio dei suoi diritti procedurali. Per quanto concerneva il merito, il fisco ribadiva di disporre chiari e sufficienti elementi a suffragio dell’esistenza dell’amministrazione effettiva della _____ dalla Svizzera: l’amministratore era domiciliato a _____, mentre l’azionista, _____ risiedeva a _____ e svolgeva la professione di fiduciario a _____, e la società reclamante era stata “ (...) utilizzata dallo stesso _____ per operazioni di suoi clienti (rispettivamente della sua fiduciaria) (...)”. All’insorgente veniva richiesta la presentazione – entro il 14.12.2020 – della seguente documentazione: · Distinte salari 2011-2019 con nome, cognome e funzione del personale dipendente della reclamante; · Copia contratto/i d’affitto in essere nei periodi 2011-2019; · Copia conti annuali _____ 2011-2019; · In difetto del punto precedente tutti gli estratti bancari. F. a. Il 27.4.2021 si teneva un incontro tra l’Ispettorato fiscale e lo _____, in rappresentanza della reclamante, durante il quale veniva richiesta la trasmissione della documentazione inerente l’operatività e l’azionariato della reclamante. b. Il 6.10.2021 si svolgeva un’audizione, alla presenza della rappresentante della contribuente e dell’Ispettorato fiscale, durante il quale _____ esibiva (in visione) il contratto fiduciario datato 19.12.2012, che avrebbe regolato “l’incasso di crediti in via fiduciaria vantati da _____ verso _____, incasso a favore del _____ da parte della contribuente, e portante le firme del Sig. _____ e della _____ (all’epoca amministratrice della contribuente)”. G. Con decisione del 12.1.2022, l’UTPG respingeva il reclamo, argomentando che, nell’ambito di una richiesta di assistenza amministrativa risalente al 6.9.2017 e conformemente alla Convenzione di doppia imposizione tra la Convenzione del 6 ottobre 2011 tra la Confederazione Svizzera e gli Emirati Arabi Uniti per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito (CDI-EAU; RS 0.672.932.51), dalla risposta delle autorità estere era emerso che _____ di professione fiduciario commercialista, residente a _____, aveva costituito la _____ nel 2011, della quale era azionista al 100%. Successivamente alla costituzione, la contribuente era stata apportata nella _____, della quale lo stesso _____ era azionista unico. Quest’ultimo era anche azionista della _____ SA, _____, e dell’omonima società svizzera _____, con sede a _____. Inoltre, nell’ambito dell’accertamento fiscale inerente la società _____ (cliente della _____), rappresentante di _____, il 22.7.2019 aveva presentato documentazione volta a fornire le generalità dell’azionariato della reclamante: la fotocopia del documento

d'identità del cittadino _____, nonché una missiva del 4.3.2014, firmata da quest'ultimo, nella quale affermava di essere l'azionista della reclamante. Dopo che l'autorità fiscale aveva presentato a _____ la documentazione acquisita nell'ambito della procedura di scambio di informazioni, in un successivo incontro del 6.8.2019, i rappresentanti della contribuente producevano un secondo foglio, datato 25.7.2019, nel quale si leggeva che “ (...) erano stati i genitori di _____, residenti a _____ ed in età avanzata, a chiedere al figlio in via fiduciaria di costituire la reclamante e la _____”. L'UTPG, dopo aver esaminato i documenti prodotti dalla reclamante, non li aveva ritenuti attendibili, in considerazione del fatto che l'amministrazione effettiva della società era svolta da _____, e meglio dalla sede della fiduciaria di _____. Durante l'audizione del 27.4.2021, _____ aveva poi presentato i conti annuali della reclamante (sino al 2020) nonché una dichiarazione rilasciata da una fiduciaria di _____ che ricalcava l'evoluzione degli amministratori: e meglio dal 12.2.2011 al 3.7.2012, _____ (residente a _____), dal 3.7.2012 al 16.11.2014 _____ e dal 16.11.2014 _____. Nella decisione, in relazione all'azionariato, l'UTPG indicava quanto segue: “ Sull'evoluzione dell'azionariato veniva indicato oralmente che alla costituzione lo era la madre di _____, tra il _____ l'azionista di _____ per “l'incasso di crediti fiduciariamente alla reclamante” e dal 4 marzo 2014 il Signor _____”. Ritenendo che l'evoluzione dell'azionariato non fosse chiarita, l'autorità fiscale aveva richiesto precisazioni alla contribuente, la quale, all'audizione del 6.10.2021 aveva affermato che “i n merito alla cronologia dell'azionariato (registro azioni o documentazione analoga), non vi sono documenti”. L'UTPG faceva inoltre notare che tra la documentazione ricevuta il 27.4.2021 aveva rilevato una situazione particolare relativa ai conti annuali presentati: a parte il fatto che i conti annuali 2011-2014 erano firmati, mentre quelli a partire dal 2015 (di pertinenza di _____) non lo erano, non si comprendeva a quale titolo _____ avrebbe potuto o dovuto firmare i conti annuali 2014 “ (...) senz'altro chiusi ed approvati nei primi mesi del 2015, se questa aveva lasciato la carica già nel novembre 2014”. All'audizione del 6.10.2021 lo _____ aveva esibito – ma non consegnato “per motivi di riservatezza” – un contratto fiduciario, nel quale erano definite “ (...) le modalità di incasso di crediti in via fiduciaria vantati da _____ (USA) verso _____, incasso a favore di _____ (asserito azionista della reclamante) da parte della contribuente e portante le firme di _____ (principal) e _____ (...)”. L'autorità fiscale riteneva che la contribuente fosse stata utilizzata a favore dell'azionista di riferimento ed amministratore di _____ per incassare dei crediti che, in capo alla stessa _____, rappresentavano debiti commerciali. Altrimenti non si comprendeva “ (...) perché nel periodo 3.7.2012-16.11.2014, che è proprio il periodo in cui si sono verificate le prime operazioni di incasso crediti, l'azionista di _____ sarebbe stato un cittadino _____ quando invece gli interessi da tutelare per l'incasso di questi crediti, erano tutti dell'azionista di riferimento di _____”. Inoltre, sempre secondo l'UTPG, l'esistenza di un'amministrazione effettiva a _____ nel periodo 3.7.2012 – 16.11.2014 non poteva essere sostenuta con la mera esistenza di una fiduciaria a _____, che nella fattispecie era obiettivamente di “ paglia ” e pertanto senza valenza in termini di presa di decisioni, visto e considerato che la direzione corrente era a _____ e che “ (...) la reclamante non disponeva né di uffici propri né di personale proprio a _____”. Facendo riferimento all'art. 4 cpv. 4 CDI-EAU, secondo cui, nei casi di doppia residenza, si ritiene che la residenza sia data solo nello Stato in cui si trova la sede della sua direzione effettiva, l'UTPG sosteneva la sovranità fiscale svizzera. H. Con

tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario del 10.2.2022, la _____ impugna la decisione su reclamo dell'UTPG, rimproverando a quest'ultima di avere agito arbitrariamente senza riuscire a dimostrare che _____ è il suo azionista. L'UTPG avrebbe allegato “tutta una serie di prove e fatti non veritieri o irrilevanti per suffragare la propria tesi”. L'autorità fiscale non avrebbe neppure fornito alcuna prova a sostegno della tesi che l'effettiva amministrazione della società fino al 2014 fosse avvenuta a _____.

Chiede dunque alla Camera di diritto Tributario di annullare la decisione su reclamo. I. Nelle sue osservazioni del 21.3.2022 l'UTPG ribadisce che la decisione pregiudiziale d'assoggettamento non è arbitraria ed è il risultato di accertamenti spesso resi difficoltosi a causa della carente collaborazione della ricorrente, la quale ha fornito a più riprese fatti e documenti non completamente attendibili. Come già nella decisione su reclamo, l'autorità ribadisce che a suo avviso la _____ è di proprietà di _____ e che quest'ultimo non ha comprovato in modo sufficiente che l'amministrazione effettiva di tale società sia avvenuta a _____. L. Con scritto 31.7.2022, la ricorrente ha inoltrato alla Camera di diritto tributario una presa di posizione di _____, volta ad “essere d'aiuto nella vertenza del presente incarto” e nella quale si esprime a riguardo di _____, di _____, di _____ e dell'operato delle “Shelf company”. M. Il 28.11.2022 si è tenuta un'udienza, alla quale hanno partecipato _____, per la contribuente, nonché l'Ufficio giuridico della Divisione delle contribuzioni e l'Ispettorato fiscale. La ricorrente ha ribadito che la decisione pregiudiziale di assoggettamento si basa esclusivamente sui dati iniziali trasmessi tramite assistenza amministrativa dalle autorità degli _____. I fiduciari costituirebbero molte società “off shore” destinate ad essere messe a disposizione di clienti, in particolar modo negli anni in questione. Le autorità degli _____, non disporrebbero inoltre, di elenchi che indicano gli aventi diritto economico in seguito alla costituzione. La ricorrente esibiva – senza produrne copia – un contratto fiduciario, stipulato con il signor _____. L'autorità fiscale rilevava che, per stabilire il luogo dell'amministrazione effettiva della società non è determinante sapere chi è l'azionista. La ricorrente stessa avrebbe infatti ammesso che la società non è amministrata a _____ e che sarebbe stata utilizzata per incassare i crediti. _____ avrebbe inoltre incontrato _____ unicamente nel 2014. Questa sarebbe una delle discrepanze emerse fra quanto sostenuto dalla ricorrente e quanto emerge dalla documentazione agli atti. Diritto 1. Si pone dapprima la questione della legittimazione della ricorrente e della valida rappresentanza processuale. Per l'art. 140 cpv. 1 prima frase LIFD il contribuente può impugnare con ricorso scritto la decisione su reclamo dell'autorità di tassazione, entro 30 giorni dalla notificazione, davanti a una commissione di ricorso indipendente dall'autorità fiscale. Per il diritto cantonale, secondo l'art. 227 cpv. 1 prima frase LT, il contribuente può impugnare con ricorso scritto la decisione su reclamo dell'autorità di tassazione, entro trenta giorni dalla notifica, davanti alla Camera di diritto tributario. Nella fattispecie, il ricorso non è stato presentato da un organo della società, bensì da un rappresentante contrattuale, che si è legittimato mediante procura. Ora, la procura conferita al rappresentante è stata sottoscritta da _____, nato il _____ a _____, _____, e residente in _____, P.O. Box _____, _____.

Come si vedrà in seguito, dalle informazioni trasmesse al fisco cantonale dalle autorità finanziarie degli Emirati Arabi Uniti, nell'ambito di una procedura di assistenza amministrativa, gli organi della società risultano essere _____ (azionista) e _____ (direttore e segretario). Il rappresentante della ricorrente non ha neppure prodotto un estratto del registro di commercio dello Stato in cui ha sede, per documentare la

composizione attuale degli organi sociali. Si deve concludere che la procura, allegata al ricorso, non dimostra che il mandante sia un organo della ricorrente e sia pertanto legittimato a vincolare la società e, in particolare, a conferire procura ad un rappresentante per un procedimento giudiziario. La questione non necessita tuttavia di essere ulteriormente approfondita, per il fatto che il ricorso è respinto anche nel merito, per le ragioni che seguono.

2. 2.1. Nel merito è contestato l'assoggettamento della contribuente in Svizzera, a far tempo dal 2011, anno della sua costituzione.

2.2. Nel merito, per quanto concerne segnatamente la direzione e l'amministrazione effettiva presso la sede statutaria, avendo la ricorrente la sua sede formale a _____ la decisione impugnata dev'essere esaminata tenendo conto della base legale del diritto cantonale e di quella contenuta nel diritto federale, ma anche della CDI-EAU.

2.3. 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.

3. 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.

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).

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.; Heilinger/ 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], Interkantonaies Steuerrecht, Basilea 2011, § 8, n. 9 e 13, p. 96 e 98 s.).

3.4. Coloro che sono incaricati dell'amministrazione effettiva della società, di norma sono i rappresentanti del consiglio di amministrazione autorizzati a gestire la società (delegati del consiglio di amministrazione) nonché altri membri della direzione del gruppo. Al contrario, è difficilmente concepibile che la gestione effettiva sia esercitata da terzi in base ad un rapporto di mandato. La direzione deve essere distinta dalla mera gestione amministrativa, da un lato, e dalle attività dei massimi organi societari, dall'altro, nella misura in cui si limitano all'esercizio del controllo sull'amministrazione in sé e ad alcune decisioni fondamentali (Zweifel/Hunziker , in: Zweifel/Beusch/Matteotti [a cura di], Kommentar zum Internationalen Steuerrecht, Basilea 2015, n. 77-78 ad art. 4 OECD-MA; Zürich Verwaltungsgericht, SB.2013.00037 del 2.4.2014, consid. 2.2.). Inoltre anche il domicilio di colui che assume l'amministrazione effettiva della società gioca un ruolo in determinate circostanze, se la gestione è concentrata presso una persona che svolge la sua attività in vari luoghi senza che la società abbia strutture fisse e personale proprio (Zweifel/Hunziker , op. cit., n. 79 ad art. 4 OECD-MA).

3.5. 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. 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 _____, sulla base di una serie di emergenze fattuali.

4.2. 4.2.1. Va ricordato che l'esistenza della _____ Ltd è emersa nell'ambito di una verifica, esperita dall'Ispettorato fiscale in relazione ai conti della _____ SA, _____.

Questa società registrava da anni nel proprio bilancio importanti debiti commerciali nei

confronti di una società americana, la _____, _____ (_____), la quale aveva emesso numerose fatture per commissioni. Alla fine del 2013 le fatture in questione non erano ancora state pagate e la posizione creditori nei confronti della società americana ammontava a fr. 5'199'698.-. Il 14 agosto 2013 la _____ Ltd aveva notificato alla _____ SA la cessione dei crediti da parte della _____, allegando le fatture scoperte. Il 16 maggio 2014 la _____ SA aveva proceduto ad un primo versamento di € 500'000.- a favore della _____ Ltd, in relazione al debito in questione. In considerazione dell'omonimia tra la _____ Ltd e la _____ SA, _____, dopo aver chiesto informazioni alla stessa società, il 6 settembre 2017 l'autorità fiscale cantonale ha inoltrato una domanda di assistenza amministrativa in base all'art. 25 CDI-EAU. Dalla documentazione inviata dalle autorità fiscali degli Emirati Arabi Uniti ("United Arab Emirates, Ministry of finance") è emerso che _____, di professione fiduciario commercialista, residente in Ticino, a _____, nel 2011 aveva costituito la _____ Ltd, della quale era azionista unico. _____ è altresì azionista della _____, _____ e della _____.

4.2.2. Dalla disamina della documentazione proveniente dagli _____ agli atti inerenti la risposta alla richiesta d'assistenza amministrativa emerge che la _____, è stata registrata quale società il 16.2.2011. La società risultava essere attiva nell'ambito della consulenza e poteva intraprendere qualsiasi attività commerciale nonché qualsiasi atto o attività lecita ("Consultancy company; To engage in any business or business whatsoever and any lawful act or activity for which international Companies may be organised under _____ Free Trade Zone Authority International Company Regulations 2006"). In merito agli azionisti ("Shareholders Names") si indicava: "Old Shareholder": _____". Le preposte autorità degli _____ indicavano inoltre che non esisteva una licenza commerciale, ma era stato rilasciato un certificato. L'azienda non aveva inoltre sottoscritto contratti di locazione o di lavoro e non aveva mai conferito mandato ad un avvocato. In risposta alla domanda posta dall'autorità fiscale elvetica, intesa a sapere chi fossero i beneficiari economici o il proprietario economico della _____, la risposta era che, per gli anni 2014 - 2015, si trattava della _____, società della quale azionista era a sua volta _____. Nel documento intitolato "International Company Application Form" (sempre trasmesso dalle competenti autorità degli Emirati Arabi nel contesto dell'assistenza amministrativa) veniva inoltre indicato che direttore era _____, cittadino _____, domiciliato in Svizzera, in via _____, a _____.

4.2.3. Altre informazioni che emergevano dalla documentazione inviata concernevano il nominativo dell'"agente registrato", abilitato a procedere all'incorporazione della società: si trattava della _____, _____s, P.O. Box, _____. L'indirizzo della _____ era il seguente (in base al _____): _____. Venivano inoltre forniti dettagli in merito a chi aveva costituito la società: si trattava di _____. Le autorità degli _____ hanno inviato anche uno scritto del 6.12.2010 del _____, _____, intitolato "Bank Confirmation in favour of _____, _____ in view of the incorporation of a new company", nel quale si confermava che _____ intratteneva una relazione bancaria con la filiale _____ di _____ dall'aprile 2004 e che, le operazioni effettuate da allora non avevano dato luogo a reclami di alcun genere.

4.2.4. Un ulteriore documento relativo alla _____ è intitolato "_____ International Companies Regulations 2006, Memorandum of Association and Articles of Association". Nella parte denominata "Articles of Association" (articolo 5), cioè gli statuti della società, in merito ai certificati azionari, si legge che, a meno che le condizioni di assegnazione delle

azioni non avessero previsto diversamente, la società fornisce ad ogni socio un certificato azionario per le azioni di ogni classe a lui assegnate; un certificato azionario per le azioni che gli sono state trasferite e, al momento della cessione di una parte delle sue azioni, di qualsiasi classe, un certificato azionario per il saldo della sua partecipazione. Ai punti 9-15 della parte del documento chiamata “Memorandum of Association”, cioè l’atto costitutivo, è disciplinato in particolar modo il trasferimento delle azioni (“transfer of shares”). In particolare al punto 14 s’indica che la società avrebbe dovuto conservare qualsiasi “strumento di trasferimento delle azioni” registrato. Al punto 10 si legge anche che l’amministratore può rifiutarsi di registrare il trasferimento di un’azione a una persona che non approva e, a seconda dei casi, può rifiutarsi di registrare il trasferimento di un’azione a meno che (a) l’atto di trasferimento, il certificato azionario e qualsiasi altra prova che l’amministratore possa ragionevolmente richiedere siano depositati presso la sede legale (b) il trasferimento riguardi una sola classe di azioni e (c) e il trasferimento sia a favore di non più di quattro cessionari.

4.3. 4.3.1. Per quanto riguardava l’azionariato della società, nella decisione impugnata, l’UTPG indica che, nell’ambito dell’accertamento fiscale inerente la citata _____ SA di Chiasso, il rappresentante della stessa _____, il 22.7.2019 aveva presentato all’autorità fiscale della documentazione a comprova del fatto che proprietario della stessa fosse il cittadino _____. A tale riguardo, il rappresentante produceva copia del documento d’identità di quest’ultimo e copia di uno scritto, datato 4.3.2014, nel quale lo stesso _____, rivolgendosi ad un tale “_____” (verosimilmente si trattava di _____, azionista ed amministratore della _____), affermava di essere l’azionista unico della _____ (“As many times discussed in the past, I confirm you again that _____ it is my company. Remember to make bank payments to me at _____ because it is Company account”).

4.3.2. Sempre nella decisione su reclamo, l’autorità fiscale spiega che, dopo aver sottoposto le risultanze dello scambio di informazioni a _____, quest’ultimo, in un successivo incontro del 6.8.2019, ha prodotto un ulteriore documento, datato 25.7.2019, nel quale _____ (madre di _____) afferma che erano stati lei e il marito a chiedere al figlio _____, nel 2011, di costituirsi _____, _____ e _____.

4.3.3. Durante l’audizione svoltasi il 6.10.2021, _____, rappresentante della contribuente, ha sostenuto che non esistono atti in merito alla cronologia dell’azionariato (registro azioni o documentazione analogo).

4.3.4. In una dichiarazione, rilasciata l’8.2.2022 e allegata al ricorso (allegato 1), _____ sostiene quanto segue: “(…). La società non era molto utilizzata e i miei genitori hanno espresso la volontà di venderla non appena se ne fosse presentata l’occasione. Nel 2014 l’amministratrice della società Avv. _____ di _____, mi ha messo in contatto con il Sig. A _____, cittadino _____ attivo a _____ e suo cliente, che cercava una società pronta all’uso per svolgere i propri affari in _____. Il 5 maggio 2014 i miei genitori hanno ceduto la società al Sig. _____”.

4.4. 4.4.1. Per quanto concerne la direzione della società, nella documentazione trasmessa da parte degli _____ nell’ambito della procedura di assistenza amministrativa, si leggono le seguenti indicazioni in relazione al Consiglio di amministrazione ed alla segreteria (“Details concerning board of directors & secretary”): nella veste sia di Director che di Secretary vi era _____, residente in via _____, _____.

4.4.2. Nel corso dell’audizione del 27.4.2021, il nuovo rappresentante della contribuente (_____ – oltre a presentare i conti annuali dal 2011 al 2020 della contribuente – ha prodotto uno scritto stampigliato dal quale si evince il susseguirsi dei “directors” a partire dalla costituzione della società: · dal 16.2.2011 al

3.7.2012, _____, residente a _____ (ndr. secondo i dati risultanti dallo scambio di informazioni lo stesso risiedeva a _____); · dal 3.7.2012 al 16.11.2014 _____, residente a _____; · dal 16.11.2014 in poi, _____, residente a _____.

4.4.3. Al punto 53 del documento intitolato “ Memorandum of Association ”, cioè l’atto costitutivo della società, al capitolo “ Appointment and retirement of director(s)”, si legge che una persona non potrà essere nominata amministratore nel corso di un’assemblea generale a meno che non sia stata raccomandata dall’amministratore o da un socio e i dettagli dell’amministratore proposto siano stati inclusi nell’avviso di convocazione dell’assemblea in cui verrà presa in considerazione la nomina. I dettagli devono includere almeno le informazioni che verrebbero inserite nel registro degli amministratori se la persona venisse nominata. Al punto 57 (“Minutes”) viene inoltre specificato che gli amministratori devono far verbalizzare tutte le nomine di funzionari effettuate dagli amministratori e tutti gli atti delle assemblee della società, dei titolari di qualsiasi classe di azioni dell’amministratore e di un comitato di amministratori, compresi i nomi degli amministratori presenti a ciascuna di tali assemblee.

4.5. 4.5.1. In relazione all’operatività della società, dai documenti si evince quanto segue. Dalla disamina dei bilanci presentati dalla stessa contribuente in occasione di un incontro con l’autorità fiscale ticinese, emerge che la _____ non ha avuto spese di rilievo (personale e locazione), nel periodo 2015-2020. In questo periodo si sono alternati profitti (di poco conto) a perdite. I conti presentati dal 2015 al 2020 non sono stati sottoscritti. Quelli dal 2012 al 2014 presentano entrate più importanti e costi più significativi, fra i quali non risultano comunque costi del personale e di locazione, e sono firmati da _____ (in carica quale direttrice dal 3.7.2012 al 16.11.2014).

4.5.2. In occasione dell’audizione del 6.10.2021 dinanzi all’Ispettorato fiscale, il rappresentante fiscale della _____ ha esibito, senza tuttavia consegnarne una copia, un contratto fiduciario del 19.12.2012, che regolerebbe l’incasso in via fiduciaria dei crediti “ (...) vantati da _____, incasso a favore del Sig. _____ da parte della contribuente, e portante le firme del Sig. _____ (principal) e della Sig. ra _____ (all’epoca amministratrice della contribuente)”. 5. 5.1. Le informazioni su cui si fonda la decisione impugnata sono state acquisite dall’autorità di tassazione cantonale tramite assistenza amministrativa internazionale.

5.2. Secondo l’art. 25 paragrafo 1 prima frase CDI-EAU, le autorità competenti degli Stati contraenti si scambiano le informazioni verosimilmente rilevanti per l’esecuzione della presente Convenzione oppure per l’applicazione o l’esecuzione del diritto interno relativo alle imposte considerate dalla Convenzione nella misura in cui l’imposizione prevista non sia contraria alla Convenzione. L’art. 25 paragrafo 5 prima frase CDI-EAU, in particolare, prevede che in nessun caso le disposizioni del paragrafo 3 (che ammettono dei limiti all’obbligo di scambiare informazioni) debbano essere interpretate nel senso che permettono a uno Stato contraente di rifiutare di comunicare informazioni unicamente perché queste sono detenute da una banca, un altro istituto finanziario, un mandatario o una persona operante come agente o fiduciario oppure perché dette informazioni si rifanno ai diritti di proprietà di una persona. Il riferimento ai diritti di proprietà di una persona si estende anche alle società di capitali, società di persone, fondazioni o strutture organizzative simili. Le domande di assistenza amministrativa non possono essere respinte solo perché le leggi o le prassi nazionali considerano determinate informazioni relative alla proprietà dei segreti commerciali o simili (OCSE, Commentario del Modello di Convenzione fiscale, art. 26, par. 19.13).

5.3. Ora, esaminando la fattispecie alla luce della documentazione trasmessa da parte delle competenti autorità degli _____ in risposta alla domanda di

assistenza amministrativa presentata dalle autorità fiscali cantonali, appare indiscutibile il fatto che il primo azionista della _____ fosse _____. In relazione al periodo fiscale 2014-2015, appare altrettanto inoppugnabile, vista la chiara documentazione ricevuta, che l'azionista della _____, società a sua volta detenuta dallo stesso _____. Si tratta di informazioni, rilasciate alle autorità degli _____ dallo stesso azionista e detenute in base alla legislazione di quello Stato.

5.4. 5.4.1. Non sono certo le affermazioni della ricorrente, basate su una documentazione a dir poco raffazzonata, che possono confutare le risultanze delle informazioni ricevute mediante la procedura di assistenza amministrativa internazionale.

5.4.2. Lo scritto del 4.3.2014 di _____ presentato quale azionista della contribuente alle autorità fiscali elvetiche prima di conoscere l'esito della domanda di assistenza amministrativa, desta quantomeno qualche perplessità in merito alla sua fedeltà, alla luce delle informazioni in merito all'azionariato inviate dagli _____ proprio per il 2014 ed il 2015. Se fossero vere le affermazioni del preteso azionista libico, ne conseguirebbe che sarebbero state fornite informazioni false alle autorità dello Stato in cui ha sede la società, cioè gli _____. La contribuente non ha del resto prodotto nessun registro degli azionisti né ha altrimenti comprovato la cessione delle azioni da _____ a _____. Anche l'affermazione secondo cui le società _____ e _____ sarebbero state costituite da _____ per conto dei genitori (tesi questa avanzata unicamente una volta preso atto dell'esito della richiesta amministrativa) è in contrasto con gli atti trasmessi dagli _____, che hanno da sempre individuato quale azionista e beneficiario economico _____ e, in seguito, una società a lui riconducibile. Lo scritto dell'8.2.2022 allegato al ricorso, nel quale _____ sostiene che la contribuente sarebbe stata ceduta dai suoi genitori a _____ il 5.5.2014, si scontra non solo con quanto emerge dalla documentazione trasmessa nella procedura di assistenza amministrativa da parte delle preposte autorità degli _____ ma altresì con lo scritto dello _____ del 4.3.2014, nel quale conferma di essere già da tempo azionista della _____. Non si vede pertanto come queste affermazioni possano prevalere sulle informazioni acquisite tramite lo scambio di informazioni internazionale.

5.4.3. Sempre negli atti ricevuti da parte degli _____ si può leggere che in qualità di "Director" (amministratore) e "Secretary" era stato designato _____ e si indicava che quest'ultimo fosse residente a _____ (veniva esplicitamente indicato che quest'ultimo non era residente negli _____). Secondo quanto prodotto dalla contribuente, e allestito dal _____, come detto, in qualità di "Directors" si sarebbero succeduti _____, _____ ed _____. La contribuente non ha presentato un registro dei direttori né, come già ricordato, un registro degli azionisti.

5.5. 5.5.1. La vicinanza fra la società ricorrente e _____ è del resto confermata da diversi altri elementi che si ricavano dagli atti raccolti dall'autorità fiscale cantonale.

5.5.2. Si è già ricordato come lo stesso inoltro della domanda di assistenza amministrativa sia stato deciso dal fisco cantonale dopo che quest'ultimo, esaminando i conti della _____ SA, si era posto delle domande in merito al ruolo della _____ Ltd, cessionaria di importanti crediti, nei confronti della _____ SA, da parte di una società statunitense. Come visto, nella decisione su reclamo impugnata, l'UTPG ha rilevato che la _____ è stata "(...) utilizzata a favore dell'azionista di riferimento ed amministratore di _____ per incassare dei crediti che in capo alla stessa _____ rappresentavano dei debiti commerciali". Si puntualizza a tal proposito che, rappresentante fiscale della _____ (attualmente in liquidazione) era la _____ (della quale _____ è amministratore unico), la quale aveva funto, per un certo periodo, anche da

Ufficio di revisione della stessa _____. In merito alle interazioni tra _____, nelle osservazioni al ricorso, l'UTPG ha indicato: "In occasione della verifica fiscale della società _____, _____, rappresentata inizialmente dalla _____ di _____ e successivamente dalla _____ di _____, era risultato che _____ esponeva importanti debiti commerciali, allibrati così da diversi anni. In particolare emergeva che negli anni 2004-2006 _____ aveva registrato a conto economico una serie di fatture passive relative a commissioni, fra cui quelle nei confronti della società _____, _____, _____ (...). Queste fatture non sono state pagate ed ancora al 31.12.2013 erano esposte alla posizione creditori verso _____ in ragione di CHF 5'199'698. In data 14 agosto 2013 la società _____ (...) _____, notificava alla _____, la cessione di credito da _____ a _____ per CHF 5'199'698 allegando le fatture scoperte. Il 16.5.2014 veniva effettuato un (primo) pagamento di Eur 500'000 in favore della _____, importo pari a CHF 615'100". 5.5.3. La società insorgente non ha del resto alcuna infrastruttura nello Stato in cui ha la propria sede formale. Dalle informazioni trasmesse nell'ambito della procedura di assistenza amministrativa, in relazione alla domanda intesa a conoscere la struttura societaria, emerge – per gli anni 2014 e 2015 – che non erano stati sottoscritti contratti per lavoratori dipendenti, non erano stati conferiti mandati ad avvocati e neppure erano stati siglati contratti di locazione. Inoltre, dai dati dei bilanci (in parte neppure sottoscritti) non emergono costi specifici legati al personale oppure a locazione. Ne consegue che l'amministrazione effettiva non poteva essere svolta negli _____. La stessa era invece evidentemente gestita nel Canton Ticino dallo stesso azionista, nell'ambito della sua attività di fiduciario. 5.6. Ora, sia come sia, al momento della notifica della cessione del credito da _____ – avvenuta nel 2013 -, la società non era certamente di proprietà di _____. Mal si comprende come – proprio pochi giorni dopo la pretesa acquisizione della società da parte di _____ – sarebbe avvenuto il primo pagamento in favore del citato cittadino libico: in altri termini la società non ha minimamente spiegato né reso credibili le interazioni tra i vari azionisti e le relazioni commerciali, in particolare non ha spiegato su quali prestazioni si fondasse il debito di _____ nei confronti di _____. Oltre a ciò, si deve inconfutabilmente riconoscere che il preteso avvicendamento dei proprietari non è stato in alcun modo comprovato, per la semplice ragione che _____ risulta, secondo i dati ufficiali trasmessi mediante assistenza amministrativa, il proprietario della contribuente (nel 2011 direttamente e nel periodo 2014-2015 tramite la _____). Secondo quanto indicato dalla stessa contribuente, quest'ultimo sarebbe stato anche amministratore dal 2014 in avanti. In base agli atti a disposizione, appare evidente che la _____ (che peraltro aveva _____ [divenuta dal 20.4.2020 _____], _____, della quale AU ed azionista è _____) aveva la propria amministrazione effettiva in Svizzera. Anche per quanto attiene all'operatività, si evince che la società è servita per operazioni commerciali nelle quali hanno interagito società ed azionisti residenti in Svizzera (_____, attualmente in liquidazione), strettamente connessi ad _____ ed alla sua attività quale fiduciario. Anche volendo seguire lo schema presentato dalla contribuente, che propone una sequenza di vari "directors" negli anni, e mettendolo a confronto con i dati – certi – trasmessi dagli _____ per quanto concerne gli azionisti, emerge che la società è sempre stata dominata e controllata da _____. Ne discende che la società è sempre stata amministrata dalla Svizzera, ed in particolare da _____, che l'ha sempre avuta a disposizione. Motivo per il quale, la conclusione dell'autorità fiscale, secondo cui

l'amministrazione effettiva è, sin dalla costituzione della società, svolta da _____, presso gli uffici della Fiduciaria di _____, non presta il fianco a critiche. 5.7. Alla conclusione secondo il diritto interno non si oppone la CDI-EAU. Secondo l'art. 4 paragrafo 4 CDI-EAU, quando, in base alle disposizioni del paragrafo 1, una persona diversa da una persona fisica è considerata residente di entrambi gli Stati contraenti, si ritiene che essa sia residente soltanto dello Stato contraente in cui si trova la sede della sua direzione effettiva. 6. 6.1. Visti i rapporti fra la società ricorrente, da una parte, e l'azionista _____ e le società tramite le quali quest'ultimo svolge la sua attività professionale, dall'altra, l'autorità di tassazione avrebbe anche potuto prendere in considerazione una tassazione per trasparenza dell'insorgente. 6.2. Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, l'autorità fiscale può eccezionalmente rifiutarsi di riconoscere ad una persona giuridica la qualità di soggetto fiscale indipendente, se la sua esistenza si basa su una costruzione abusiva. In simili circostanze, da esaminare sotto il profilo dell'elusione fiscale, il reddito imputato alla persona giuridica in modo abusivo viene fiscalmente attribuito al suo proprietario economico (oppure ad una società sorella), mediante un approccio fondato sulla trasparenza fiscale. Una situazione di questo genere può presentarsi in particolar modo, nel contesto di una ripartizione internazionale, quando una costruzione è adottata allo scopo di conseguire una tassazione del reddito in uno Stato fiscalmente più favorevole oppure se i due soggetti giuridici interessati sottostanno alla stessa sovranità fiscale, ma la ripartizione (abusiva) dei redditi fra di loro comporta un risparmio d'imposta (DTF 142 II 69 consid. 5.1 con riferimenti a giurisprudenza e dottrina). Nella sentenza 2A.145/2005 del 30 gennaio 2006, in particolare, la Suprema Corte ha deciso che poteva essere ignorata la forma giuridica di una società panamense, che non aveva alcuna indipendenza ed esistenza economica reale. La stessa era infatti stata costituita dalla Svizzera e la sua amministrazione effettiva veniva svolta negli uffici della società sorella svizzera; inoltre, i documenti delle due società non erano effettivamente separati fra loro, il personale impiegato in Svizzera si occupava di entrambe, la contabilità della società offshore era tenuta in franchi svizzeri sul sistema informatico della società svizzera e la società panamense aveva lo stesso scopo della società svizzera. Siccome la ricorrente non aveva fornito alcuna giustificazione economica per la domiciliazione della società a Panama, l'Alta Corte ha riconosciuto il carattere insolito della sua costituzione, che aveva permesso dei risparmi d'imposta, facendo sì che utili spettanti alla società svizzera fossero realizzati da parte della società panamense. Essendo in tal modo adempiuti i presupposti dell'elusione fiscale, l'autorità di tassazione aveva correttamente ignorato la forma giuridica della società offshore e attribuito i suoi elementi imponibili alla società sorella svizzera. 6.3. Tornando alla fattispecie in esame, la società ricorrente è stata costituita a _____ da _____ il 16.2.2011. Lo stesso _____ era anche proprietario della _____ SA, _____ (poi _____), dal 2005. Quest'ultima società aveva modificato la propria ragione sociale in _____ Ltd il 7.4.2014. Fino al 2020, quando la società svizzera ha nuovamente cambiato la ragione sociale in _____ SA, le due persone giuridiche erano pertanto omonime. Nell'esaminare i rapporti fra le due società non si può ignorare il fatto che negli _____ le società residenti non soggiacciono a imposizione (Messaggio del Consiglio federale n. 11.073 del 23 novembre 2011 concernente l'approvazione di una Convenzione tra la Svizzera e gli Emirati Arabi Uniti per evitare le doppie imposizioni, in FF 2011 8123, p. 8128). La costituzione della ricorrente, da parte di un fiduciario che già detiene una società svizzera con la stessa ragione sociale, è difficilmente spiegabile senza considerare l'ipotesi di un intento elusivo. La questione non merita tuttavia di essere ulteriormente

approfondita, non avendo il fisco cantonale deciso di imporre per trasparenza l'insorgente.

7. A titolo meramente abbondanziale si rileva – anche se non contestato dalla ricorrente – che l'autorità fiscale rivendica l'assoggettamento della contribuente, a partire dal momento della sua costituzione, avvenuto nel 2011. In base agli articoli 120 cpv. 2 lett. c LIFD e 190 cpv. 3 lett. c LT, la prescrizione del diritto di tassare è sospesa fino a quando né il contribuente, né il corresponsabile dell'imposta hanno domicilio o dimora fiscale in Svizzera (in merito Beusch , Der Untergang der Steuerforderung, Zurigo 2012, p. 291 s.; Locher , Kommentar zum DBG, Vol. III, Basilea 2015, n. 28 ad art. 120 LIFD). Motivo per il quale - non essendo subentrata ancora la prescrizione assoluta -, la prescrizione del diritto di tassare è sospesa.

8. Il ricorso è respinto, nella misura in cui è ricevibile. 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. Nella misura in cui è ricevibile, il ricorso è respinto . 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 4'500.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 500.– per un totale di fr. 5'000.– sono a carico della ricorrente (che le ha già anticipate).

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 :

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