

TI_GERICHTE 80.2023.30 vom 12. Januar 2023

TI Tribunale d'appello, 2023-01-12, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2023.30

FR: TI_GERICHTE 80.2023.30 du 12 janvier 2023

IT: TI_GERICHTE 80.2023.30 del 12 gennaio 2023

Regeste

Assoggettamento illimitato: persona giuridica, sede o amministrazione effettiva, sede formale nel Canton Grigioni, né infrastrutture né personale né clienti

Erwägungen

E. 10

ore per settimana nella mansione di “amministratore”, mentre _____ si occuperebbe della società in qualità di “contabile/amministrativo” per un orario settimanale di 30 ore. Tali impieghi sarebbero stati notificati prima all’Istituto AVS del Canton Grigioni e poi a quello del Canton _____. _____ si recherebbe oltralpe regolarmente (da 2 a 3 giorni la settimana) per “ svolgere il proprio lavoro e ha la possibilità di risiedere presso parenti ”. Sarebbe cresciuto nella Svizzera tedesca, dove avrebbe le proprie radici e dove risiederebbero alcuni suoi famigliari. Avrebbe pertanto la possibilità di “ (...) soggiornare presso parenti ed in particolare un fratello e dei nipoti nel Canton _____ ed un nipote nel Canton _____ per cui per lui il Ticino è solo un luogo di residenza, ma sicuramente non di lavoro ”. In merito al fatto che la società sia stata tassata illimitatamente per gli anni 2015-2017, secondo la ricorrente l’attività sarebbe comunque sempre stata integralmente svolta nella Svizzera tedesca. L’insorgente contesta inoltre quelle che definisce generiche affermazioni in relazione al contratto di locazione di _____: si tratterebbe infatti di un singolo ufficio indipendente, il cui locatore sarebbe la _____. Nonostante la superficie di poco più di 20mq, lo spazio sarebbe adeguato alle esigenze della _____ e del personale facente capo alla società. Il canone di locazione sarebbe corretto e compatibile “ (...) con i parametri esistenti nella zona ”. Al ricorso è allegato il contratto stipulato per l’Ufficio di _____, comprensivo altresì di un posto auto. Per quanto concerne invece i conti bancari esistenti a _____, la ricorrente sottolinea che la società è nata in Ticino ed ha continuato a mantenere i conti presso banche ticinesi. Avrebbe comunque aperto un conto anche a _____ e uno a _____ “ (...) fermo restando che i conti ticinesi sono stati chiusi al 31.12.2022 ”. In merito ai suoi clienti, ritiene di essere libera di gestire le pratiche dei propri clienti ticinesi. Per quanto attiene all’affermazione secondo cui la documentazione richiesta dall’UTPG sarebbe stata inviata dall’Ufficio postale di Ligornetto, la stessa sarebbe “tendenziosa”: (...) ci mancherebbe che il signor _____, che risiede nel Canton Ticino, non possa spedire la posta relativa alle autorità fiscali ticinesi da dove meglio ritiene e probabilmente da dove per lui è più pratico ”. Chiede pertanto di annullare le decisioni di assoggettamento illimitato alle imposte per il 2018 e per il 2019. G. Con osservazioni al ricorso del 31.3/3.4.2023, l’UTPG chiede la conferma della decisione impugnata, precisando che la stessa è riferita unicamente al periodo fiscale 2018, non essendo stata ancora emessa la decisione su reclamo relativa al 2019. Nel merito del ricorso, l’autorità fiscale ribadisce che l’amministrazione effettiva

sarebbe svolta in Ticino, da _____, domiciliato in via _____ a _____.

Sino al 26.11.2018 la società aveva la propria sede formale nel Canton Grigioni, essendo iscritta a Registro di commercio a _____, _____, presso gli uffici della società fiduciaria _____. Da tale data in poi la sede formale è stata trasferita in _____.

In merito alla sede di Roveredo, dalla scheda contabile 6000 “Pigione” emergerebbe la corresponsione unicamente di fr. 700.- per tutto il 2018, ciò che farebbe propendere per una domiciliazione presso una fiduciaria (“mero indirizzo bucalettere”). Questo fatto del resto non sarebbe mai stato messo in discussione, posto come, per gli anni 2015-2017, la società ha sempre accettato di essere imposta illimitatamente in Ticino, nonostante la sede formale nel _____. Per quanto concerne invece la sede di _____, alla luce del contratto di locazione _____, l’UTPG mette in dubbio che la ricorrente avesse a sua disposizione una “wesentliche Büroinfrastruktur”. Inoltre, a Coira la società non avrebbe disposto di nessun collegamento telefonico fisso né di un collegamento internet. Per giunta, nella scheda “affitti” sarebbero registrati fr. 600.- a favore della _____. Anche la maggior parte dei clienti della società sarebbe ubicata in Ticino, come confermato anche dall’estratto dei conti bancari, laddove la maggioranza delle entrate concernono clientela ticinese. Di particolare interesse sarebbero, le prestazioni fatturate alla _____, via _____ a _____, società di cui è titolare _____, il quale nel 2018 ne era anche dipendente. Motivo per il quale l’UTPG non comprende su quali elementi e prove la ricorrente sostenga che “l’attività della società è comunque integralmente svolta in Svizzera tedesca”, mentre la clientela è in Ticino. Le attività svolte per la clientela potrebbero rientrare tra quelle elencate nella definizione di “fiduciario commercialista”, che necessitano, nel Canton Ticino, dell’autorizzazione secondo la Lfid. La sede grigionese sarebbe pertanto strumentale ai fini della presente problematica, in quanto _____ non risulta iscritto all’Albo dei fiduciari del Canton Ticino. In merito all’attività legata alla vendita di vini, la clientela sarebbe esclusivamente ticinese. Il maggior cliente sarebbe la _____, società figlia della ricorrente, la cui sede è ubicata in via _____.

L’UTPG ritiene pertanto “(...) per logici elementi convergenti che il signor _____ amministrò la _____ in _____ a _____”. Al medesimo indirizzo _____ sarebbe presente presso la _____, in qualità di socio e gerente con firma individuale. I legami della ricorrente con la sede indicata a registro di commercio apparirebbero pertanto molto labili, mentre nel Canton Ticino le connessioni sarebbero molteplici. Spiccano le diverse società con sede a _____, dove _____ svolge più funzioni. In Ticino vi erano anche i conti bancari della società e diverse operazioni di cassa risultano effettuate da banche in Ticino. Oltre a tali operazioni e la clientela ticinese, la società paga inoltre un affitto a _____. La persona incaricata di prendere le decisioni strategiche sarebbe _____, che ne è anche l’unico dipendente. Nella dichiarazione fiscale di quest’ultimo per il 2018, egli ha indicato, nel Modulo 4 (Spese professionali), di lavorare a _____ per 200 giorni, mentre 40 a _____, senza nessun accenno a _____. In merito al figlio, _____, membro del CdA con diritto di firma individuale, dovrebbe essere considerato un “prestanome”, non ricoprendo alcun ruolo in società e non percependo alcun reddito. Quest’ultimo lavorerebbe presso la _____ in qualità di venditore e non vi sarebbe pertanto alcuna affinità con il settore fiduciario in cui opera la ricorrente. Diritto 1. 1.1. Con il gravame la ricorrente contesta unicamente l’assoggettamento illimitato alle imposte sull’utile e sul capitale nel Canton Ticino, sostenendo che, nel 2018 e nel 2019, la sua sede era nel Canton Grigioni. Motivo per il quale un’imposizione sull’utile e sul capitale per gli stessi periodi fiscali

rappresenterebbe una doppia imposizione intercantonale, vietata dalla Costituzione. 1.2. La ricorrente ha presentato ricorso anche contro la decisione di tassazione per il periodo fiscale 2019. Ora, l'UTPG rileva di non avere ancora notificato la decisione su reclamo per il 2019. Ne consegue che il ricorso, per quanto concerne il periodo fiscale 2019, è irricevibile. 2.

2.1. La ricorrente, nonostante il trasferimento della propria sede formale, nel 2015, nel _____, ha continuato ad essere imposta illimitatamente nel Canton Ticino fino al periodo fiscale 2017. Unicamente per i periodi fiscali 2018 e 2019 ha presentato reclamo contro le decisioni fiscali ticinesi. 2.2. In virtù della decisione contestata, l'autorità fiscale ticinese ha rivendicato l'assoggettamento in considerazione del fatto che l'amministrazione effettiva è esercitata in Ticino. 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. Nella decisione sono inoltre già stati tassati l'utile ed il capitale 2018 sia per l'IFD che per l'IC: gli elementi imponibili in quanto tali non sono oggetto di contestazione da parte della contribuente. 2.3. Per quanto attiene ai presupposti per l'assoggettamento illimitato alle imposte dirette delle persone giuridiche, l'art. 20 cpv. 1 prima frase della Legge federale del 14 dicembre 1990 sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (LAID; RS 642.14) stabilisce che le società di capitali, le società cooperative, le associazioni, le fondazioni e le altre persone giuridiche sono assoggettate all'imposta se hanno la loro sede o la loro amministrazione effettiva nel Cantone. Sulla base di questa disposizione, può verificarsi che l'assoggettamento per appartenenza personale sia rivendicato sia dal cantone di sede sia da quello dell'amministrazione effettiva. Il conflitto che ne deriva deve essere risolto in base alle disposizioni del diritto tributario intercantonale. Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, il domicilio fiscale principale di una persona giuridica nei rapporti intercantionali si trova essenzialmente alla sede indicata dagli statuti e dall'iscrizione a registro di commercio. Non ci si fonda tuttavia su questa sede determinante per il diritto civile, se ad essa si contrappone un altro luogo, dove sono esercitate effettivamente la direzione e l'amministrazione, che di solito si concentrano alla sede statutaria. In tal caso, è determinante questo luogo come domicilio fiscale. È irrilevante che la scelta della sede statutaria sia giustificata da considerazioni fiscali o da altre ragioni; basta che tale sede non corrisponda alla situazione effettiva ed appaia costituita ad arte. È determinante l'insieme delle circostanze del caso concreto (cfr. p. es. le sentenze del Tribunale federale n. 2P.6/2007 del 22 febbraio 2008, consid. 2.2; n. 2C_259/2009 del 22 dicembre 2009, consid. 2.1; n. 2C_431/2014 del 4 dicembre 2014, consid. 2.1; inoltre Heilinger/Maute , Der Begriff der tatsächlichen Verwaltung im interkantonalen und internationalen Verhältnis bei den direkten Steuern, in RF 63/2008, p. 742 ss. e p. 836 ss.; Jung , Hauptsteuerdomizil juristischer Personen: international und interkantonal, in EF 3/17, p. 169 ss. e p. 251 ss.; De le Court , Administration et direction effectives, in RF 71/2016, p. 404 ss.; Zweifel/Hunziker , in: Zweifel/Beusch/Mäusli-Allenspach [a cura di], Interkantonales Steuerrecht, Basilea 2011, § 8, n. 2 ss., p. 94; de Vries Reilingh , La double imposition intercantonale, 2 a ediz., Berna 2013, n. 389 ss., p. 130; Locher , Einführung in das interkantonale Steuerrecht, 4 a ediz., Berna 2015, p. 47). 2.4. La sede societaria, indicata negli statuti ed iscritta a registro di commercio, è dunque atta a costituire un assoggettamento per appartenenza personale in ambito di diritto intercantonale se non rappresenta un mero recapito bucalettere.

Quest'ultimo si caratterizza per la mancanza di legami stretti e per l'assenza di importanti infrastrutture ("wesentliche Büroinfrastrukturen") nel luogo di sede. Una sede dal carattere

puramente formale non sussiste unicamente quando vi è un recapito postale presso uno studio legale o fiduciario (“indirizzo c/o”) che si occupa di ritirare la posta ed inoltrarla agli organi societari residenti in un altro cantone, bensì pure quando al luogo di sede vi è un minimo di infrastruttura e di personale, i quali tuttavia non vengono impiegati concretamente per svolgere funzioni commerciali ed amministrative ma rappresentano piuttosto una struttura costituita ad arte per nascondere la realtà (cfr. p. es. la sentenza del Tribunale federale n. 2C_259/2009 del 22 dicembre 2009, consid. 2; sentenza del Tribunale amministrativo del canton Zurigo StE 2002 A 24.22 n. 5, consid. 2a e 3; Jung , op. cit., p. 171 s.; Heilinger/ Maute , op. cit., p. 747; Zweifel/Hunziker , in: Zweifel/Beusch/Mäusli-Allenspach, op. cit., § 8, n. 7-8, p. 96). Secondo dottrina e giurisprudenza l’assenza di personale, di uffici o di altre strutture, così come la mancanza di una linea telefonica o l’irraggiungibilità via telefono al luogo di sede, oppure ancora la deviazione d’indirizzo (“Adressumleitung”) o il fatto che le assemblee degli organi societari non siano svolte al luogo di sede, sono da interpretare quali indizi a favore della natura puramente formale e fittizia della sede statutaria (sentenza del Tribunale federale n. 2C_431/2014 del 4 dicembre 2014, consid. 2.2; n. 2C_483/2016 del

E. 11

(“ Diritto applicabile e foro competente ”), è previsto che si applichi il diritto svizzero e che il foro competente sia quello di _____. Nelle proprie osservazioni al ricorso, l’UTPG rileva che _____, nel 2018, era anche alle dipendenze della _____, con sede in via _____ a _____. Allo stesso indirizzo si trova anche la _____, società interamente detenuta da _____ e presso la quale è attiva la moglie di _____. _____ nella propria dichiarazione fiscale 2018, ha fatto valere, nel modulo dedicato alle Spese professionali, i costi relativi al trasporto dal domicilio al luogo di lavoro, indicando 200 giorni per la tratta _____, mentre 40 giorni per la tratta _____. Non ha per contro fatto valere alcuna spesa di trasporto per recarsi a _____, sede societaria iscritta a registro di commercio da fine novembre 2018 (e con contratto di locazione iniziato il 1.10.2018). 3.3.3. L’unico membro del CdA con diritto di firma individuale, ossia _____, figlio di _____, nel 2018, come indicato dall’autorità fiscale ticinese nelle proprie osservazioni al ricorso, era impiegato a tempo pieno presso la _____, _____, e risiedeva a sua volta nel Canton _____, a _____. 3.4. 3.4.1. In merito ai ricavi, l’UTPG ha segnalato come la maggior parte dei clienti della società sia residente nel Canton Ticino. Ora, dalla disamina della documentazione degli atti prodotti dalla ricorrente circa i ricavi (cfr. ad esempio le molteplici fatture), le stesse riportano quali clienti ditte ticinesi (cfr. _____, _____; _____, _____; _____, _____; _____, _____; _____, _____; _____, _____). Nei ricavi vi sono, come anche ha ritenuto correttamente anche l’autorità fiscale, delle fatture (tra quelle presenti agli atti) relative a prestazioni svolte a favore di ditte con sede nel Canton Grigioni, per esempio la _____, _____, la _____. Nelle proprie osservazioni al ricorso, in merito alle prestazioni svolte a favore di tali società, l’UTPG ha comunque indicato che alcune di queste “ (...) risultano rivendicate e imponibili in Ticino e dove figurava come amministratore il signor _____ (_____, _____)”. 3.4.2. La società ha inoltre in uso due veicoli in leasing. Il primo è un _____ 3.0, acquistato il 6.6.2017 dalla _____ (cfr. contratto del 6.6.2017), a _____. L’altra vettura, a disposizione della società, è una _____, acquistata il 6.6.2017 dalla _____ di _____. 3.4.3. _____ ha inoltre prodotto gli estratti bancari dei

conti aperti nel 2018 presso la _____. Dall'analisi degli stessi risultano varie operazioni allo sportello e molte operazioni aventi come destinatario/mittente persone ed imprese situate nel Canton Ticino. 3.5. La documentazione, trasmessa in risposta alla richiesta dell'UTPG in relazione al periodo fiscale 2018, è stata spedita da _____, come rilevato dall'UTPG. 4. 4.1. Ora, l'UTPG ha indicato in maniera chiara le ragioni nonché gli atti in base ai quali ha stabilito che l'amministrazione effettiva _____ è stata svolta, nel 2018, nel Canton Ticino, da parte di _____, unico dipendente della stessa. Come visto, le sedi indicate a Registro di commercio appaiono quali recapiti bucalettere. Per la sede di _____, ciò risulta dall'esiguo canone di locazione corrisposto (pari a neppure fr. 100.- al mese), e dal fatto che non è stata presentata alcuna prova circa l'esistenza di un contratto e delle infrastrutture per poter condurre la propria attività operativa. Per quanto concerne la sede di Coira, la ricorrente ha presentato un contratto di locazione. Tuttavia, a prescindere dal fatto che il canone di locazione per un locale commerciale ad uso ufficio appare esiguo, di fatto a Coira non ha lavorato nel 2018 alcun dipendente. Ciò si evince anche dalla dichiarazione d'imposta 2018 di _____ (unico dipendente della società), il quale non ha fatto valere alcuna spesa di trasporto sino a _____. Neppure è ipotizzabile che il figlio _____ sia incaricato del day to day business, per il fatto che, come visto, nel 2018, era dipendente della _____ e per stessa ammissione della ricorrente non svolgerebbe alcun ruolo strategico/operazionale (cfr. p. 5 del ricorso). L'insieme degli elementi sopra evocati, ossia la clientela della società, principalmente ubicata in Ticino, i conti bancari e le relative operazioni effettuate in Ticino nel 2018, l'assenza di linea internet presso le sedi formali, come anche l'assenza di personale attivo nel Canton Grigioni, permette a questa Camera di condividere la decisione dall'autorità fiscale, secondo cui l'amministrazione effettiva _____ è stata effettuata, nel 2018, da _____ a _____, dove hanno sede sia la _____ sia la _____. 4.2. In merito alla presenza nella Svizzera interna di _____, nel ricorso si afferma che quest'ultimo avrebbe la possibilità di risiedere, qualche giorno a settimana, presso parenti che si trovano nel Canton _____ e nel Canton _____. Ora, per quanto attiene al 2018, la sede formale si trovava nel Canton Grigioni. Come visto, per quanto concerne Coira, lo stesso _____ nella propria dichiarazione d'imposta non ha fatto valere alcuna spesa di trasporto dal domicilio a _____. Per quanto attiene alla sede di _____, come ben si evince dai dati della stessa dichiarazione, egli ha indicato il tragitto _____. Ora, anche entrando nella logica ricorsuale della contribuente, appare poco probabile che, nel 2018, l'unica persona incaricata del day to day business, domiciliata peraltro nel Canton Ticino, abbia trascorso dei giorni nei Cantoni Lucerna e Soletta, per agevolare gli spostamenti quotidiani verso il Canton Grigioni, quando il tragitto Ligornetto – Roveredo (luogo di domicilio di _____) è decisamente più corto. Alla luce di quanto precede, la ricorrente non ha comprovato che presso la sede formale nel Canton Grigioni nel 2018 si sia svolta anche l'amministrazione effettiva: in quest'ultimo Cantone non vi erano né l'infrastruttura né il personale incaricato di condurre l'attività aziendale. La decisione dell'UTPG merita pertanto perfetta tutela. 4.3. Per quanto la questione non sia decisiva, appare anche plausibile la tesi dell'UTPG secondo cui, la sede formale nel Canton Grigioni sarebbe stata costituita per le ragioni seguenti: "(...) le attività svolte per la clientela possono rientrare tra quelle elencate nella definizione di fiduciario commercialista che necessitano dell'autorizzazione secondo la Lfid (Legge sull'esercizio delle professioni di fiduciario). La sede dei Grigioni è strumentale ai fini della presente problematica, infatti il signor _____ non risulta iscritto all'Albo dei fiduciari del

Cantone Ticino” (osservazioni al ricorso pp. 4-5). Nel Canton Grigioni, diversamente dal Canton Ticino (<https://www4.ti.ch/di/dg/fiduciari/autorizzazione/autorizzazione-ad-esercitare-la-professione-di-fiduciario> , sito visualizzato il 4.9.2023) non è infatti prevista una regolamentazione per l’esercizio della professione di fiduciario, cfr.

https://www.gr.ch/IT/istituzioni/parlament/PV/Seiten/IT_2003-12-09_1047.aspx , sito consultato il 4.9.2023). 5. Il ricorso è irricevibile per quanto attiene al periodo fiscale 2019, mentre è respinto per il periodo fiscale 2018. 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. 1.1. Il ricorso è irricevibile per il periodo fiscale 2019. 1.2. Il ricorso è respinto per il periodo fiscale 2018. 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 2'000.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 100.– per un totale di fr. 2'100.– sono a carico della ricorrente. 3. Contro il presente 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.