

# **TI\_GERICHTE 80.2024.37 vom 28. Dezember 2023**

TI Tribunale d'appello, 2023-12-28, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2024.37](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2024.37)

FR: TI\_GERICHTE 80.2024.37 du 28 décembre 2023

IT: TI\_GERICHTE 80.2024.37 del 28 dicembre 2023

## **Regeste**

Assoggettamento illimitato: persona giuridica, sede formale nel Canton Zugo, amministrazione effettiva, unico amministratore con diritto di firma individuale domiciliato in Ticino

## **Erwägungen**

### **E. 1**

La società ricorrente, fin dalla sua costituzione, avvenuta il 5 luglio 2004, è stata assoggettata alle imposte dirette nel Canton Zugo. In virtù della decisione contestata, l'autorità fiscale ticinese ne ha rivendicato l'assoggettamento e l'imposizione illimitata dal periodo fiscale 2016, 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. 2**

per un canone annuo di 2'000.– franchi, in cui non era impiegato alcun personale e la corrispondenza e le telefonate in entrata erano stati reindirizzati nell'altro Cantone, dove si svolgeva la gestione effettiva (cfr. sentenza 2C\_539/2017 del 7 febbraio 2019 consid. 3.2). In senso analogo la Suprema Corte si è espressa in un caso che coinvolgeva il Canton Ticino. Una società era stata iscritta nel registro di commercio del Cantone Zugo alla fine di agosto del 2017, ma aveva sottoscritto un contratto di locazione soltanto un mese più tardi, e oggetto dello stesso - con effetto dal 1° ottobre 2017 - era in realtà una domiciliazione, come attestato da un canone mensile molto esiguo, pari a fr. 350.–, con costi accessori inclusi e senza cauzione, per un locale in uso condiviso in una via centrale di Zugo. La società non aveva neppure registrato nei conti i costi operativi tipici di un'azienda attiva nel settore delle criptovalute (spese informatiche e di telefonia, ecc.) e le sue prestazioni erano state fornite a società con sede nel Cantone Ticino o che erano state a loro volta trasferite nel Cantone Zugo, allo stesso indirizzo della ricorrente (sentenza 9C\_658/2023 del 21 marzo 2024 consid. 4).

### **E. 2.1**

Per quanto attiene ai presupposti per l'assoggettamento per appartenenza personale 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.

## **E. 2.2**

Quale sede di una società anonima si considera il luogo che è designato come tale dallo statuto (art. 626 cifra 1 CO in combinato disposto con l'art. 56 CC). Il luogo dell'amministrazione effettiva si trova dove la persona giuridica ha il suo centro economico e di fatto rispettivamente dove vengono tenute le redini della società e la sua gestione viene realmente svolta, compiendo quegli atti che mirano al perseguimento dello scopo sociale. Se l'attività di direzione è esercitata in più luoghi, è decisivo quello in cui è svolta in maniera preponderante. L'amministrazione effettiva, nel senso descritto, va distinta: da una parte, dall'attività puramente amministrativa; d'altra parte, dall'attività svolta dagli organi supremi della società, quando essi si limitano al controllo sulla direzione operativa ed a prendere delle decisioni di principio (sentenza del TF 2C\_522/2019 del 20 agosto 2020 consid. 2.1 e giurisprudenza citata).

## **E. 2.3**

Se sede e amministrazione effettiva di una persona giuridica si trovano in Cantoni diversi, con la conseguenza che più Cantoni rivendicano l'assoggettamento della stessa per appartenenza personale secondo l'art. 20 cpv. 1 LAID, il conflitto che ne sorge deve essere risolto in base ai principi del diritto federale relativo al divieto della doppia imposizione intercantonale. Tali principi si ricavano dalla giurisprudenza del Tribunale federale relativa all'art. 127 cpv. 3 Cost., che prevede che il domicilio fiscale principale di una persona giuridica sia situato nel luogo dell'amministrazione effettiva. Ne consegue che, da un lato, la persona giuridica è assoggettata illimitatamente secondo il diritto cantonale laddove ha la propria sede secondo l'art. 20 cpv. 1 LAID, anche se vi dispone solo di una bucalettere. Il domicilio fiscale principale secondo il diritto tributario intercantonale corrisponde tuttavia sempre e solo al luogo dell'amministrazione effettiva (sentenza del TF 2C\_522/2019 del 20 agosto 2020 consid. 2.2 e giurisprudenza citata).

## **E. 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 9C\_722/2022 del 6 novembre 2023, consid. 3.3; inoltre: Jung, Hauptsteuerdomizil juristischer Personen: international und interkantonal, in EF 3/17, p. 171 s.; Heiling/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., p. 747; Zweifel/Hunziker, in: Zweifel/Beusch/de Vries Reilingh [a cura di], Interkantonales Steuerrecht, 2 a ed., Basilea 2021, § 8, n. 7-8, p. 94). 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. 9C\_722/2022 del 6 novembre 2023, consid. 3.3; Zweifel/Hunziker, op. cit., § 8, n. 8, p. 94; Heilinger/Maute, op. cit., p. 748).

### **E. 2.5**

Il Tribunale federale ha ritenuto che avesse solo una sede formale una società che, nel Cantone in cui aveva la sede statutaria, non era in grado di provare spese superiori a fr. 1'800.–, che doveva pagare al domiciliatario, uno studio legale, mentre nell'altro Cantone aveva sostenuto spese di locazione per 15'360.– franchi nello stesso periodo (cfr. sentenza 2C\_663/2019 del 26 marzo 2020 consid. 2.2.2). Alla stessa conclusione è giunto in un altro caso, in cui nel Cantone in cui si trovava la sede legale era stato preso in locazione solo un ufficio di 12 m

### **E. 3.1**

La procedura di tassazione è retta dal principio inquisitorio (art. 46 cpv. 1 LAID; art. 204 cpv. 1 LT). Le autorità fiscali devono procedere a tutte le indagini necessarie per chiarire la fattispecie, compresi i fatti che favoriscono il contribuente. Per tutti i fatti rilevanti l'onere della prova è pertanto a carico dell'autorità di tassazione. All'obbligo di indagare dell'autorità si contrappongono tuttavia gli obblighi di collaborazione del contribuente (art. 198 ss. LT). Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale il contribuente è tenuto ad una certa collaborazione anche quando è controversa la stessa sovranità fiscale del Cantone e pertanto l'autorità adotta dapprima una decisione pregiudiziale sull'assoggettamento. In questo caso, il contribuente è tenuto a fornire informazioni solo in merito ai fatti e agli indizi che sono determinanti per stabilire l'assoggettamento, mentre in questa fase procedurale non deve ancora presentare una dichiarazione d'imposta completa o comunque documentare compiutamente i suoi fattori imponibili (DTF 148 II 285 = ASA 91 p. 101 = StE 2022 A 24.21 n. 43 consid. 3.1.1 e giurisprudenza citata)

### **E. 3.2**

È consentito e spesso necessario che le autorità si basino anche su indizi, nella loro valutazione delle prove, e che ne traggano conclusioni sull'esistenza dei fatti rilevanti (le cosiddette presunzioni di fatto). Se l'autorità fiscale non è in grado di accertare direttamente un fatto rilevante con uno sforzo proporzionato, ma uno o più indizi fanno presumere con sufficiente certezza che si sia verificato, il contribuente può sovvertire questa presunzione confutando l'indizio o gli indizi (base della presunzione), il fatto in questione (conseguenza della presunzione) o eventualmente la stessa regola empirica che collega fra loro la base della presunzione e la conseguenza della presunzione (prova contraria). Se il contribuente viola i suoi obblighi di collaborazione, il suo comportamento può costituire un indizio a favore o contro l'esistenza di un fatto fiscalmente rilevante (sentenza TF 2C\_398/2021 del 23 dicembre 2021 consid. 3.1.2 e giurisprudenza e dottrina citate).

### **E. 3.3**

Solo se un fatto rilevante non può essere provato nonostante tutti i ragionevoli sforzi investigativi da parte dell'autorità fiscale, si pone la questione dell'onere oggettivo della prova. In questo contesto, il principio secondo il quale l'onere della prova di un fatto è a carico di colui ne vuole dedurre dei diritti (art. 8 CC per analogia) si applica anche al diritto pubblico. Nel diritto tributario, la giurisprudenza ha concretizzato questo principio nel senso che i fatti che fondano o aumentano l'onere fiscale devono essere provati dall'autorità fiscale, mentre i fatti che lo escludono e quelli che lo riducono devono essere provati dal

contribuente (sentenza del TF 2C\_398/2021 del 23 dicembre 2021 consid. 3.1.3 e giurisprudenza citata).

#### **E. 3.4**

Per quanto concerne il grado della prova, il Tribunale federale ha recentemente modificato la propria giurisprudenza. In precedenza, nella procedura tributaria si applicava in generale il grado standard della prova piena, cioè la prova si considerava apportata se l'autorità decidente (autorità fiscale o tribunale) era convinta dell'esattezza dei fatti asseriti da un punto di vista oggettivo, anche se non era richiesta la certezza assoluta, ma era sufficiente che l'autorità non nutrisse più seri dubbi sull'esistenza del fatto asserito o che gli eventuali dubbi rimanenti sembrassero di lieve entità. Nella sua giurisprudenza più recente, tuttavia, la Suprema Corte ha affermato, in un caso in cui l'onere della prova era a carico dell'autorità fiscale, che nel diritto tributario non è richiesta la prova piena, ma è sufficiente lo standard probatorio della verosimiglianza preponderante. Un'attenuazione del grado di prova è possibile in ogni caso, se l'onere della prova è a carico delle autorità fiscali, in relazione a fatti per i quali la prova piena non è possibile o non è ragionevole, in considerazione della natura stessa della questione e non solo delle peculiarità del singolo caso (DTF 150 II 321 consid. 3.6.4, con riferimento al luogo dell'amministrazione effettiva di una persona giuridica; sentenza 9C\_434/2024 del 10 febbraio 2025 consid. 6.2, con riferimento al domicilio fiscale di una persona fisica).

#### **E. 3.5**

In una recente sentenza, il Tribunale federale ha anche argomentato che, se un Cantone ritiene che l'amministrazione effettiva di una società non sia esercitata nel Cantone di sede, deve esaminare anzitutto la situazione riscontrata nel proprio Cantone. In effetti, o è possibile stabilire, con verosimiglianza preponderante, che la maggior parte delle decisioni determinanti della società (l'amministrazione effettiva) viene presa in un luogo diverso dalla sede – che può essere il domicilio dell'amministratore o un altro posto – o ciò non è possibile, e in tal caso non si può nemmeno considerare il domicilio dell'amministratore della società come una sorta di domicilio fiscale sussidiario, perché il diritto armonizzato non indica tale criterio ma soltanto quello della sede o dell'amministrazione effettiva (sentenza 9C\_73/2024 del 26 febbraio 2025 consid. 4.5.1 e 4.5.2; inoltre sentenza 9C\_504/2024 del 19 marzo 2025 consid. 7.1).

#### **E. 4.1**

Quella impugnata dalla ricorrente è una decisione pregiudiziale di assoggettamento.

#### **E. 4.2**

L'autorità fiscale di un Cantone deve pronunciarsi in merito alla sovranità fiscale del Cantone mediante una decisione di accertamento (cosiddetta decisione sul domicilio fiscale ["Steuerdomizilentscheid"] o sulla sovranità fiscale ["Steuerhoheitsentscheid"]), se la persona che intende sottoporre a tassazione sostiene di non essere soggetta alla sovranità di quel Cantone bensì di un altro. Ciò è previsto dalla giurisprudenza del Tribunale federale, che si basa sull'art. 127 cpv. 3 Cost. e sui principi relativi alla doppia imposizione che ne derivano. Insieme alle disposizioni del diritto tributario cantonale (armonizzato) che concerne l'assoggettamento soggettivo alle imposte (art. 3 ss. e art. 20 ss. LAID), tali principi delimitano il campo di applicazione territoriale del diritto tributario dei Cantoni fra loro anche nell'ambito del diritto procedurale. Essi vietano pertanto ai Cantoni non solo di assoggettare alle imposte persone che non sottostanno alla loro sovranità fiscale bensì a

quella di un altro Cantone, ma anche di coinvolgere queste persone in una procedura di tassazione, nella quale sono obbligati a fornire informazioni in merito ai loro elementi imponibili. Il diritto procedurale ad una decisione sul domicilio fiscale sussiste indipendentemente dal fatto che il diritto cantonale preveda un procedimento in materia di domicilio fiscale. Il diritto ad una decisione pregiudiziale è per contro negato, con la conseguenza che il Cantone può procedere direttamente alla tassazione, se il Tribunale federale ha già riconosciuto l'assoggettamento del Cantone in un procedimento precedente e la situazione fattuale non è mutata. I contribuenti non hanno diritto ad una decisione sul domicilio fiscale neppure se non contestano l'assoggettamento fiscale in quanto tale ma unicamente la sua estensione, in quanto, anche se sono assoggettati alle imposte solo limitatamente, sono comunque sottoposti alla procedura di tassazione e in questo ambito sono tenuti a prestare una collaborazione completa (sentenza del TF 9C\_607/2022 del 1° aprile 2025 consid. 2.1, con riferimenti a giurisprudenza e dottrina).

#### **E. 4.3.1**

Con la decisione sul domicilio fiscale l'autorità fiscale si pronuncia sulla sovranità fiscale del Cantone e in tal modo anche sulla propria competenza a procedere alla tassazione. La competenza a decidere sul domicilio fiscale nell'ambito delle imposte cantonali è della stessa autorità che è competente per la tassazione. Una decisione sul domicilio fiscale è sempre finalizzata ad un procedimento di tassazione per uno o più periodi fiscali. Se l'autorità fiscale non ha l'intenzione di sottoporre a tassazione il contribuente, non ha motivo di pronunciarsi sulla sovranità fiscale del Cantone e sulla propria competenza a tassare. Il fatto che un Cantone abbia adottato una decisione sul domicilio fiscale non impedisce alle autorità fiscali di altri Cantoni di rivendicare a loro volta la sovranità fiscale. La decisione sul domicilio fiscale conclude la procedura solo se l'autorità fiscale nega la sovranità fiscale del Cantone (decisione negativa). Se invece riconosce la sovranità fiscale (decisione positiva), la procedura di tassazione continua. La decisione sul domicilio fiscale positiva ha dunque natura accessoria rispetto alla successiva procedura di tassazione (sentenza del TF 9C\_607/2022 del 1° aprile 2025 consid. 2.4 e giurisprudenza citata).

#### **E. 4.3.2**

Una decisione pregiudiziale o incidentale non ha forza di cosa giudicata materiale. Tuttavia, se non viene impugnata, il contribuente non può più contestare la competenza dell'autorità nel procedimento principale, nel rispetto del principio della buona fede, che deve essere rispettato anche dai privati nei confronti delle autorità (sentenza del TF 9C\_607/2022 del 1° aprile 2025 consid. 2.6 e giurisprudenza citata). Anche una decisione sul domicilio fiscale ha pertanto effetti vincolanti, dal profilo del diritto procedurale, nell'ambito della procedura di tassazione pendente. Se una decisione sul domicilio fiscale è formalmente passata in giudicato, il contribuente non può più contestare, nella procedura di tassazione, la sovranità fiscale del Cantone e la sua competenza a sottoporlo a tassazione. Deve dunque sottostare alla procedura di tassazione e prestare, nel suo ambito, una collaborazione completa, in particolar modo fornendo informazioni sui suoi elementi imponibili (sentenza del TF 9C\_607/2022 del 1° aprile 2025 consid. 2.7 e giurisprudenza citata).

#### **E. 4.3.3**

Secondo il Tribunale federale, una decisione sul domicilio fiscale, adottata dall'autorità fiscale cantonale e già passata in giudicato, non vincola tuttavia il Tribunale federale stesso. La tutela giuridica del contribuente sarebbe eccessivamente sacrificata, se la Suprema Corte

fosse legata anche sul piano giuridico sostanziale dalla decisione sul domicilio fiscale del Cantone che ha tassato per secondo il contribuente (sentenza del TF 9C\_607/2022 del 1° aprile 2025 consid. 3.2 e giurisprudenza citata). L'Alta Corte ha pertanto riconosciuto che fosse legittima la decisione dell'autorità fiscale cantonale impugnata, nella misura in cui si era rifiutata di entrare nel merito del reclamo, interposto dal contribuente contro la decisione di tassazione, chiedendo di verificare la competenza per tassare. Per il fatto che il contribuente aveva già ottenuto in precedenza una decisione sul domicilio fiscale, non aveva più un interesse legittimo ad un simile accertamento (sentenza del TF 9C\_607/2022 del 1° aprile 2025 consid. 4.1). Ha per contro ritenuto che il fisco cantonale avesse violato il diritto federale, laddove aveva dichiarato irricevibile il reclamo anche in relazione alla censura con cui il contribuente sosteneva di essere assoggettato alle imposte in un altro Cantone. Esso avrebbe infatti dovuto confrontarsi perlomeno con la censura di violazione delle disposizioni di diritto cantonale sull'assoggettamento soggettivo e dei principi della doppia imposizione intercantonale. Mentre l'autorità di tassazione si sarebbe dovuta limitare a rinviare a quanto già sostenuto nella decisione sull'assoggettamento fiscale, l'autorità di ricorso cantonale si sarebbe invece dovuta confrontare con il merito delle censure di diritto sostanziale sollevate dal contribuente (sentenza del TF 9C\_607/2022 del 1° aprile 2025 consid. 4.2 e giurisprudenza citata).

#### **E. 4.4**

Come già anticipato, secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, una decisione sul domicilio fiscale è sempre finalizzata ad un procedimento di tassazione per uno o più periodi fiscali. In particolare, la decisione può esplicitare i suoi effetti anche retroattivamente e fino alla fine del periodo fiscale in corso al momento della decisione stessa e può includere anche circostanze future già prevedibili (sentenze del Tribunale federale DTF 123 I 289 consid. 1c e 2P.240/1998 del 4 maggio 1999 consid. 1b, in RF 55/2000 p. 177; inoltre sentenza del Tribunale amministrativo del Canton San Gallo B 2020/131 dell'8 ottobre 2020 consid. 3.3.1; anche: Arnold, *Der steuerrechtliche Wohnsitz natürlicher Personen im interkantonalen Verhältnis nach der neueren bundesgerichtlichen Rechtsprechung*, ASA 68 p. 449, p. 486 s.; Looser, in: Zweifel/Beusch [a cura di], *Kommentar DBG*, 4 a ed., Basilea 2022, n. 3 ad art. 147-153 a LIFD, p. 2453). In tempi più recenti, la Suprema Corte ha peraltro affermato che oggetto della decisione sul domicilio fiscale è l'accertamento dell'assoggettamento fiscale soggettivo e della competenza cantonale per la tassazione, con riferimento a uno o più periodi fiscali, comunque determinati. Per il futuro è escluso che una simile decisione possa esplicitare i suoi effetti, poiché i fatti determinanti per stabilire l'assoggettamento soggettivo non si sono ancora verificati. Per questa ragione, dall'autorità fiscale ci si attende che adotti decisioni di assoggettamento che riguardano periodi fiscali precisi e che non faccia uso di formulazioni aperte ("dal periodo fiscale X in avanti"; sentenza 9C\_504/2024 del 19 marzo 2025 consid. 7.4 e giurisprudenza citata, in particolare sentenza 9C\_133/2023 del 22 giugno 2023 consid. 4.3)

#### **E. 5.1**

Ritornando al caso che qui ci occupa, l'autorità fiscale ha ritenuto che l'amministrazione effettiva della ricorrente, a partire dal 2016 si svolga a Lugano e che la società sia pertanto assoggettata alle imposte cantonali per appartenenza personale. Conformemente alla giurisprudenza del Tribunale federale, gli effetti della decisione impugnata si estendono dal periodo fiscale 2016 al periodo fiscale 2018. La decisione sul domicilio fiscale è infatti stata notificata alla contribuente il 3 dicembre 2018. D'altra parte, i fatti su cui si fondano le

decisioni del fisco cantonale si riferiscono perlopiù agli anni dal 2016 al 2018.

### E. 5.2

L'avv. \_\_\_\_\_, insieme alla sua famiglia, ha trasferito il domicilio dal Canton Zugo al Canton Ticino a partire dal 1° aprile 2012. Nel Canton Ticino si è iscritto all'Albo dei fiduciari quale fiduciario commercialista. Negli anni successivi, alcune società, delle quali l'avv. \_\_\_\_\_ era gestore o amministratore, hanno trasferito a loro volta la sede dal Canton Zugo al Canton Ticino: · la \_\_\_\_\_ GmbH (oggi \_\_\_\_\_ Sagl) ha trasferito la sede da \_\_\_\_\_ a Lugano il 3 luglio 2018; · la \_\_\_\_\_ Sagl, la cui unica socia è la \_\_\_\_\_ AG, si è trasferita \_\_\_\_\_ a Lugano il 23 aprile 2019 e ha attualmente il proprio recapito in \_\_\_\_\_, dove è domiciliato lo stesso gerente con la sua famiglia; · la \_\_\_\_\_ AG si è trasferita da \_\_\_\_\_ a Lugano il 23 aprile 2019 e ha attualmente il proprio recapito al domicilio della famiglia \_\_\_\_\_; · la \_\_\_\_\_ AG ha trasferito la propria sede da \_\_\_\_\_ a Lugano il 18 dicembre 2020; in concomitanza con il trasferimento di sede, le quote sociali sono passate dalla \_\_\_\_\_ AG alla \_\_\_\_\_ AG e l'avv. \_\_\_\_\_ ha ceduto la gerenza. Hanno per contro mantenuto la propria sede a \_\_\_\_\_ le società \_\_\_\_\_ GmbH e \_\_\_\_\_ GmbH, che sono tuttavia state liquidate, rispettivamente, nel 2020 e nel 2021. Nel Canton Ticino l'avv. \_\_\_\_\_ è peraltro gestore o amministratore di altre società: · la \_\_\_\_\_ Sagl, costituita nel 2019 dalla \_\_\_\_\_ AG, ha avuto il recapito in \_\_\_\_\_ fino al 12 febbraio 2020, quando le quote sociali sono passate a \_\_\_\_\_, nuovo gerente; · dal 10 settembre 2021 al 24 marzo 2023 \_\_\_\_\_ è stato membro del consiglio di amministrazione della \_\_\_\_\_ SA di Lugano; · il 28 giugno 2013 la \_\_\_\_\_ AG ha costituito la \_\_\_\_\_ Sagl, con sede a Lugano e recapito in \_\_\_\_\_; nel 2020 la Sagl è stata trasformata in SA, di cui \_\_\_\_\_ è tuttora membro del consiglio di amministrazione e che ha tuttora recapito al suo domicilio. L'avv. \_\_\_\_\_ ha anche funto da liquidatore della \_\_\_\_\_ SAGL, dal 2 dicembre 2020 al 4 febbraio 2021. La società in liquidazione ha avuto il proprio recapito c/o \_\_\_\_\_. Dal 2013 l'avv. \_\_\_\_\_ è pure presidente dell'ASSOCIAZIONE \_\_\_\_\_, con sede a Lugano, e membro e segretario della Associazione \_\_\_\_\_, con sede prima a \_\_\_\_\_ e ora a \_\_\_\_\_. L'avv. \_\_\_\_\_, amministratore da sempre della società ricorrente, ha dunque una ben radicata posizione professionale quale fiduciario attivo nel Canton Ticino, fin dall'acquisto del domicilio nel 2012.

### E. 5.3

Per quanto concerne l'attività della ricorrente, la stessa consiste nel fornire prestazioni di servizio nell'ambito del Trust. Tenuto conto dell'attività di fiduciario commercialista esercitata dall'amministratore della ricorrente nel Canton Ticino e dal numero di società che amministra e gestisce in quest'ultimo Cantone, è difficile credere che egli si sia recato regolarmente ( "quasi quotidianamente" o per "3-4 giorni lavorativi a settimana" ) a Baar per gestire la clientela della \_\_\_\_\_ AG. Per quanto riguarda la clientela, l'UTPG ha rilevato che i dati forniti risultano confusi e non sono supportati da informazioni verificabili riguardanti le fatture né da dati sul numero di clienti, che riflettano accuratamente la reale cifra d'affari degli anni 2016 e 2017. In particolare, l'UTPG ha estrapolato la cifra d'affari della ricorrente analizzando la scheda "Dienstleistungsertrag Schweiz" per gli anni 2016 e 2017, evidenziando che il 44,72% e il 53,61% del fatturato totale svizzero proviene dal Canton Ticino, inclusi i ricavi delle società amministrate e con sede presso lo stesso amministratore. In effetti, tra i vari documenti prodotti dalla ricorrente, la maggior parte

delle fatture emesse dalla stessa società è indirizzata a società con sede in Ticino. Per quanto riguarda i ricavi e i clienti relativi ai Trust, la ricorrente non ha fornito prove utili a chiarire la fattispecie. Secondo l'insorgente, si tratterebbe di clienti internazionali e non svizzeri. Se così fosse, non avrebbero alcun legame più stretto con il Canton Zugo di quanti ne abbiano con il Canton Ticino. Ciò che è determinante è il luogo in cui opera la persona che gestisce gli affari del Trust. L'autorità di tassazione ha anche esaminato l'ubicazione dei conti bancari della società. Dal bilancio al 31.12.2016 risulta che la totalità dei conti bancari è gestito dall'\_\_\_\_\_ di Lugano. Nel bilancio alla fine dell'anno successivo compare un conto in una banca di Zurigo. In ogni caso, l'avv. \_\_\_\_\_, cittadino italiano residente a Lugano è l'unico membro del consiglio di amministrazione, abilitato a rappresentare la ricorrente in virtù del suo diritto di firma individuale (sentenza 2C\_1061/2018 del 6 aprile 2022 consid. 7.2.1). Vi sono dunque chiari elementi che supportano la pretesa del fisco ticinese, secondo cui l'amministrazione effettiva della società si troverebbe a Lugano anziché a Baar.

#### **E. 5.4**

Per quanto concerne il Cantone di sede della ricorrente, il fisco cantonale ha rilevato numerosi indizi che conducono alla conclusione che si tratti di una sede puramente formale. In primo luogo, l'insorgente ha prodotto un contratto di locazione, stipulato con la \_\_\_\_\_, società con sede in \_\_\_\_\_, per un ufficio di circa 20 m<sup>2</sup> al costo di CHF 1'000.- (IVA esclusa), comprese le spese accessorie e per la pulizia. Il contratto prevede pure che la locataria abbia diritto all'uso in condivisione ("Mitbenützung") di una sala conferenze, di una fotocopiatrice e di un cucinino ("Kaffeeküche"), oltre al servizio di ritiro e inoltro della corrispondenza ("Post holen und bringen"). Proprio la fornitura di quest'ultima prestazione è tipica di un contratto di domiciliazione e non di una locazione. La ricorrente argomenta che sarebbe la \_\_\_\_\_ a procedere frequentemente al ritiro della sua corrispondenza e non la locatrice dell'ufficio. Si tratta tuttavia di un aspetto poco rilevante, dovendosi tener conto del fatto che la \_\_\_\_\_ e la \_\_\_\_\_ sono riconducibili alla stessa persona, \_\_\_\_\_. La natura del contratto, che prevede prestazioni non caratteristiche di un contratto di locazione, è confermata anche dall'assoggettamento del compenso all'imposta sul valore aggiunto (IVA). Secondo l'art. 21 cpv. 2 cifra 21 della Legge federale del 12 giugno 2009 concernente l'imposta sul valore aggiunto (LIVA; RS 641.20) è infatti esclusa dall'imposta la messa a disposizione per l'uso o il godimento di fondi e parti di fondi. L'assoggettamento all'IVA si spiega solo con la fornitura di servizi da parte del locatore. In secondo luogo, la ricorrente non ha provato di disporre, nel Canton Zugo, di infrastrutture e personale. Da un lato, la sola persona delegata a rappresentare la società, l'avv. \_\_\_\_\_, non ha prodotto alcun documento che comprovi la sua presenza a Baar, mentre la presenza di \_\_\_\_\_ è irrilevante, in quanto priva di potere di firma o di rappresentanza della società. Come già ricordato, la giurisprudenza del Tribunale federale tiene distinte fra loro l'amministrazione effettiva e l'attività puramente amministrativa. Il fatto che eventualmente la dipendente in questione si sia occupata di mansioni amministrative non comporta pertanto che l'amministrazione effettiva della società sia svolta nel Canton Zugo. In ogni caso, l'autorità di tassazione ha anche comprensibilmente sottolineato che la dipendente in questione non ha neppure ritirato le raccomandate inviate alla contribuente dall'UTPG. Anche dal punto di vista delle infrastrutture, il fatto che il contratto consenta l'utilizzo della sala riunioni con due giorni di preavviso e l'uso di una fotocopiatrice e di un cucinino in condivisione costituiscono indizi della disponibilità di un ufficio perlomeno inadeguato allo svolgimento di un'attività

professionale e/o commerciale.

### **E. 5.5**

Per quanto riguarda la presenza dell'avv. \_\_\_\_\_ presso la sede di Baar, contrariamente a quanto sostenuto dalla ricorrente, non è stata dimostrata. Anzitutto, l'avv. \_\_\_\_\_ non risulta disporre di un appartamento o perlomeno di una camera, in cui risiederebbe a Baar. Questo risulta anche dalla risposta alla richiesta di documentazione, inviata alla ricorrente dall'autorità fiscale il 29 marzo 2019. Nella sua email del 10 aprile 2019, l'avv. \_\_\_\_\_ ha affermato che \_\_\_\_\_ si recava a Baar "tutti giorni che non è all'estero o in Ticino per sbrigare faccende in sintesi 3-4 giorni lavorativi a settimana" e che "a volte rientra" (al suo domicilio a \_\_\_\_\_ nello stesso giorno", mentre "a volte prosegue per Zurigo da dove parte per estero". Quanto ai pernottamenti a Baar, ha sostenuto che "il contratto di affitto è stato modificato nel senso che ve n'è uno nuovo... dove sono presi in affitto tre locali (uno adibito a stanza dove dorme)", aggiungendo che "altre volte è ospite del signor \_\_\_\_\_ che confermerà detto assunto". Per quanto concerne quest'ultimo aspetto, la ricorrente ha prodotto uno scritto del 18 aprile 2019 della \_\_\_\_\_ AG, sottoscritto da \_\_\_\_\_, nel quale si conferma la disponibilità di un locale supplementare da utilizzare, trattandosi di un locale vuoto ("Leerbstand"). La dichiarazione è stata chiaramente allestita per le esigenze della ricorrente, nei giorni seguenti la richiesta di informazioni del fisco ticinese. Le medesime considerazioni possono essere estese alla dichiarazione della stessa \_\_\_\_\_ del 3 luglio 2024, allegata alla replica del 4 luglio 2024. D'altronde, è poco credibile che la disponibilità di un locale supplementare non sia neppure menzionata dal contratto di locazione, che contempla le prestazioni di servizio del locatore. Né è plausibile che l'avv. \_\_\_\_\_ abbia dormito in uno stabile commerciale. Anche volendo poi ammettere che, in virtù della relazione di amicizia con \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_ abbia qualche volta ospitato quest'ultimo a casa sua, non vi è alcuna prova del fatto che abbia potuto disporre regolarmente di una camera nella residenza privata del titolare della società che gli ha ceduto in locazione l'ufficio. Infine, dagli atti presentati all'UTPG e a questa Camera, non emerge alcuna prova delle spese sostenute dall'avv. \_\_\_\_\_ durante la sua permanenza settimanale a Baar. In particolare, non risulta che quest'ultimo e la moglie abbiano chiesto la deduzione di spese professionali per il soggiorno al di fuori del Cantone di domicilio.

### **E. 5.6**

Alla luce delle considerazioni che precedono, si deve riconoscere che l'autorità di tassazione ha correttamente concluso che l'amministrazione effettiva della ricorrente sia avvenuta, negli anni 2016 e 2018, nel Canton Ticino. Tale conclusione si impone in particolar modo applicando il criterio della verosimiglianza preponderante ammesso dalla giurisprudenza più recente della Suprema Corte.

### **E. 6**

Il ricorso è respinto. La tassa di giustizia e le spese sono poste a carico della ricorrente, soccombente. Per questi motivi, visto per le spese l'art. 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è respinto. 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 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 giudizio è dato ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale in Lucerna, entro 30 giorni (art. 73 LAID; art. 82 ss. LTF). 4. Intimazione a: - ; - ; - . per la

Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello II

presidente:

La segretaria:

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