

BGer 9C_154/2025 vom 27. August 2025

Bundesgericht, 2025-08-27, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_154_2025

FR: TF 9C_154/2025 du 27 août 2025

IT: TF 9C_154/2025 del 27 agosto 2025

Erwägungen

E. 1.1

La richiesta di congiungere l'incarto 9C_706/2024 con la presente procedura è stata respinta con giudizio 9C_706/2024 di data odierna (ivi, consid. 1). Sulla questione non occorre tornare.

E. 1.2

L'impugnativa concerne una causa di diritto pubblico che non ricade sotto le eccezioni previste dall' art. 83 LTF ed è diretta contro una decisione finale (art. 90 LTF) resa in ultima istanza cantonale da un tribunale superiore (art. 86 cpv. 1 lett. d e cpv. 2 LTF). Essa è stata presentata nei termini (art. 100 cpv. 1 LTF), dai destinatari del giudizio contestato, con interesse a insorgere (art. 89 cpv. 1 LTF), e va esaminata come ricorso in materia di diritto pubblico (art. 82 segg. LTF).

E. 1.3

Nella misura in cui le critiche presentate non sono rivolte contro la sentenza cantonale, bensì direttamente contro la decisione dell'autorità fiscale, non vanno però approfondite (sentenza 9C_224/2023 del 4 marzo 2024 consid. 1.2). Eventuali critiche contro la decisione di rinvio dell'11 novembre 2014 sono per contro lecite (art. 93 cpv. 3 LTF).

E. 2.1

Di principio, il Tribunale federale verifica liberamente l'applicazione del diritto federale (art. 106 cpv. 1 LTF ; DTF 144 II 313 consid. 5.1 e 5.3). Salvo in caso di violazioni manifeste, si confronta però solo con gli argomenti proposti (art. 42 cpv. 2 LTF ; DTF 138 I 274 consid. 1.6). La denuncia della lesione di diritti fondamentali, va esposta con precisione (art. 106 cpv. 2 LTF ; DTF 143 II 283 consid. 1.2.2).

Sul piano dei fatti, il Tribunale federale si fonda sugli accertamenti dell'autorità inferiore (art. 105 cpv. 1 LTF). Può rettificarli o completarli d'ufficio se sono manifestamente inesatti, cioè arbitrari, o risultano da una lesione del diritto ai sensi dell' art. 95 LTF (art. 105 cpv. 2 LTF ; DTF 140 III 115 consid. 2). Nuovi fatti e nuove prove sono ammessi alle condizioni previste dall' art. 99 LTF .

E. 2.2

Il ricorso rispetta i requisiti in materia di motivazione solo in parte. Nella misura in cui li disattende, sfugge a un esame di questa Corte.

Siccome non vengono validamente messi in discussione, con censure che ne dimostrino l'arbitrarietà, i fatti che risultano dal querelato giudizio vincolano il Tribunale federale (art. 105 cpv. 1 LTF ; sentenza 9C_646/2022 del 7 febbraio 2023 consid. 2, in cui si indica che, senza specifiche critiche, pure aggiunte e precisazioni non sono ammesse). Infine,

l'esistenza delle condizioni previste dall' art. 99 LTF non è dimostrata, di modo che i documenti allegati al ricorso e relativi al merito, che non si trovino già agli atti, non vanno considerati. Fatti e documenti nuovi in senso proprio, cioè successivi alla sentenza impugnata, sono comunque inammissibili (DTF 139 III 120 consid. 3.1.2).

E. 3

La procedura riguarda la percezione, da parte delle autorità fiscali ticinesi, dell'imposta federale diretta 2014. Davanti alla Corte cantonale, i ricorrenti avevano impugnato la decisione su reclamo del 27 novembre 2024, con cui era stato accertato un reddito imponibile di fr. 871'600.-.

Decidendo di non attendere la pronuncia del Tribunale federale nella causa 9C_706/2024, i Giudici ticinesi hanno respinto le critiche relative sia alla constatazione dell'assenza di una decisione su reclamo, avvenuta con sentenza di rinvio dell'11 novembre 2024, sia all'emanazione della decisione su reclamo ancora mancante (giudizio impugnato, consid. 2). Essi hanno quindi respinto le censure con le quali veniva ribadita la prescrizione del diritto di tassare (giudizio impugnato, consid. 3) e ammesso la competenza del Cantone Ticino a prelevare l'imposta federale diretta, senza fare capo alla procedura giusta l' art. 108 LIFD (RS 642.11; giudizio impugnato, consid. 4).

E. 4.1

In un primo capitolo del gravame, i ricorrenti contestano l'argomentazione, contenuta nel considerando 2 del giudizio impugnato, con la quale la Corte cantonale ha ribadito la correttezza della sua sentenza di rinvio dell'11 novembre 2024, emanata in materia di imposta federale diretta per il periodo fiscale 2014.

A loro avviso, il ragionamento sviluppato in quella sede "costituisce un ribaltamento delle logiche in ambito procedurale", che comporta rimproveri a loro "carico" per errori dell'autorità fiscale e una violazione del principio di celerità.

E. 4.2

Contrariamente a quanto sostenuto nell'impugnativa, l'argomentazione con la quale l'istanza inferiore ha confermato la correttezza della sua decisione di rinvio dell'11 novembre 2024 dev'essere condivisa. Al riguardo, va infatti osservato che:

(a) per adire la commissione cantonale di ricorso - costituita nel Cantone Ticino dalla Camera di diritto tributario - giusta l' art. 140 LIFD , è necessaria una decisione su reclamo ai sensi dell' art. 135 LIFD ;

(b) quando la Corte cantonale è stata adita per la prima volta, una decisione su reclamo ai sensi dell' art. 135 LIFD , frutto di un riesame della decisione di tassazione, non era stata ancora pronunciata perché, nonostante la decisione del 15 dicembre 2021 fosse denominata come decisione su reclamo, essa era in realtà una decisione di tassazione ai sensi dell'art. 131 LFD;

(c) davanti all'assenza di una decisione su reclamo ai sensi dell' art. 135 LIFD - quale valido oggetto di impugnazione che si esprimeva su una decisione di tassazione giusta l' art. 131 LIFD - è corretta anche la decisione di non entrare in materia sul ricorso (in senso conforme, con riferimento alla necessità di un "taugliches Anfechtungsobjekt", cfr. ad esempio la sentenza 2C_403/2022 del 12 dicembre 2022 consid. 1.7);

(d) non è infine data nemmeno l'ipotesi prevista dall' art. 132 cpv. 2 LIFD , che permette alle autorità fiscali, con il consenso del reclamante, di trasmettere un reclamo contro una decisione di tassazione già esaustivamente motivata all'autorità cantonale di ricorso; questo perché, in materia di imposta federale diretta 2014, l'autorità fiscale si è pronunciata per la prima volta proprio in sede di reclamo.

E. 4.3

Le critiche presentate contro l'argomentazione con la quale la Corte cantonale ha ribadito la correttezza della sentenza di rinvio da essa emanata l'11 novembre 2024 vanno quindi respinte.

In effetti, non si comprende neppure come, pronunciando l'inammissibilità del gravame - senza rimproverare nulla ai ricorrenti, ma solo perché mancava un valido oggetto di impugnazione (art. 140 cpv. 1 LIFD) - la Corte cantonale possa avere leso anche il principio di celerità e ciò non viene del resto spiegato (art. 106 cpv. 2 LTF).

E. 5.1

In un secondo capitolo del gravame, gli insorgenti sostengono che se, esprimendosi sul ricorso relativo alla causa 9C_706/2024, il Tribunale federale "dovesse decidere che la CdT avrebbe dovuto entrare nel merito delle contestazioni" da loro sollevate in materia di imposta federale diretta, esso dovrebbe anche constatare, in relazione al presente ricorso, che la Corte cantonale ha violato l'effetto devolutivo, essendosi pronunciata "senza attendere le considerazioni vincolanti del Tribunale federale".

Tuttavia, come risulta dal considerando B.f., con il giudizio nella causa 9C_706/2024 il Tribunale federale non ha concluso che la Corte cantonale avrebbe dovuto esaminare le contestazioni in materia di imposta federale diretta, bensì che il ricorso contro la decisione di rinvio dell'11 novembre 2024 era inammissibile, di modo che la critica non andrebbe trattata.

E. 5.2

Siccome la censura relativa alla violazione dell'effetto devolutivo torna anche in relazione ad altri aspetti, va però constatato che:

(a) il ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale è un rimedio ordinario e devolutivo, che ha di regola carattere riformatorio (art. 107 LTF ; DTF 144 I 208 consid. 3.1; 138 II 169 consid. 3.3);

(b) ciò significa anche che con l'inoltro di un gravame formalmente corretto, l'autorità che ha emanato l'atto impugnato davanti al Tribunale federale perde il potere decisionale in merito all'oggetto del litigio (DTF 136 V 2 consid. 2.5; sentenza 9C_401/2024 e 9C_535/2024 del 4 giugno 2024 consid. 2.2.3.3 con riferimenti).

E. 5.3

Ora, il Tribunale federale si è di recente chiesto se l'effetto devolutivo sia dato anche se il ricorso in sede federale è stato interposto senza esaurire le possibilità di impugnazione cantonali (art. 86 LTF ; sentenza 9C_401/2024 e 9C_535/2024, citata, consid. 2.2.3.3) e la stessa domanda si potrebbe porre davanti al mancato rispetto delle condizioni previste dall' art. 93 LTF , che comporta anch'esso l'inammissibilità del ricorso al Tribunale federale. Come nel caso menzionato, la questione non dev'essere tuttavia approfondita.

Se si dovesse constatare che - emanando la decisione del 12 febbraio 2025, senza attendere la sentenza nell'incarto 9C_706/2024 - l'istanza inferiore ha agito in modo scorretto, bisognerebbe infatti rilevare che l'annullamento della sentenza impugnata e il rinvio dell'incarto alla Corte cantonale per nuovo giudizio sarebbe una soluzione eccessivamente formalistica e fine a se stessa: da un lato, perché la pronuncia dell'istanza inferiore non cambierebbe; d'altro lato, poiché i contribuenti avrebbero le stesse facoltà di ricorso che sono già state loro garantite, in sede cantonale così come in questa sede, sia nei confronti del giudizio del 12 febbraio 2025 che nei confronti del giudizio di rinvio dell'11 novembre 2024, che ha potuto essere impugnato con il primo davanti al Tribunale federale (art. 93 cpv. 3 LTF).

E. 5.4

Già solo per evitare il rischio di complicare ulteriormente una procedura già piuttosto complessa, la Camera di diritto tributario avrebbe però fatto senz'altro meglio a trattare il ricorso contro la decisione su reclamo del 27 novembre 2024 soltanto dopo la pronuncia da parte del Tribunale federale nella causa 9C_706/2024.

Esaminate le censure relative all'argomentazione contenuta nel considerando 2 del giudizio impugnato e all'asserita violazione dell'effetto devolutivo, resta da valutare la denuncia della lesione dell' art. 127 cpv. 3 Cost. e dell' art. 108 LIFD .

E. 6.1

La denuncia della violazione dell' art. 127 cpv. 3 Cost. e quella dell' art. 108 LIFD sono in realtà connesse.

I ricorrenti fanno notare che in materia di imposta federale diretta vi è "una doppia imposizione attuale" di cui la Corte cantonale era a conoscenza perché, con replica del 31 gennaio 2025, era stata messa al corrente del fatto che "nel frattempo" il Canton Svitto aveva emesso "tutte le notifiche cantonali, comunali e federali dal 2014 al 2022". Ciò nonostante, essa ha pronunciato la sentenza impugnata e questo, a loro avviso, contrasta con l' art. 127 cpv. 3 Cost.

In parallelo, non sono d'accordo con il diniego della necessità di fare capo alla procedura prevista dall' art. 108 LIFD , pronunciato dalla Camera di diritto tributario riferendosi alla sentenza 9C_447/2024 del 15 gennaio 2025. Nel loro caso, la situazione sarebbe infatti differente.

E. 6.2

Ora, il divieto della doppia imposizione intercantonale riguarda le imposte cantonali, non l'imposta federale diretta.

Un richiamo dell' art. 127 cpv. 3 Cost. in relazione all'imposta federale diretta non è quindi pertinente (sentenze 9C_216/2023 del 31 ottobre 2023 consid. 9.1; 2C_974/2019 del 17 dicembre 2020 consid. 12).

E. 6.3

Contrariamente a quanto sostenuto nel ricorso, la sentenza della Corte cantonale dev'essere condivisa anche in relazione alla decisione di non fare capo alla procedura prevista dall' art. 108 LIFD .

E. 6.3.1

In effetti, è vero che se il luogo della tassazione è controverso o incerto ed entrano in linea di conto più Cantoni, questo luogo va deciso dall'Amministrazione federale delle contribuzioni e che ancora di recente il Tribunale federale ha rilevato nel mancato coinvolgimento di questa autorità un motivo di nullità (art. 108 cpv. 1 LIFD ; DTF 151 II 101 consid. 3.3. segg. 150 II 244 consid. 4).

Come osservato dalla Corte cantonale, nella sentenza 9C_447/2024 il Tribunale federale ha però anche indicato:

(a) di avere constatato la nullità esprimendosi su decisioni che avevano definito il domicilio in modo errato, in relazione al mantenimento delle quali non vi era nemmeno un particolare interesse giuridico, da contrapporre all'interesse ad un'applicazione stretta dell' art. 108 cpv. 1 LIFD (ivi, consid. 5.2);

(b) che in fattispecie in cui il domicilio fiscale è stato definito correttamente si può decidere altrimenti, perché vi è un chiaro interesse giuridico a confermare la medesima soluzione in materia di imposta federale diretta e anche motivi di economia procedurale portano ad optare per questa scelta (ivi, consid. 5.3).

E. 6.3.2

La stessa situazione si riscontra nel caso in esame. Con sentenza 9C_706/2024 di data odierna, il Tribunale federale ha infatti concluso che il centro degli interessi dei ricorrenti al 31 dicembre 2014 non era nel Cantone Svitto ma era ancora nel Cantone Ticino, con la conseguenza che, in materia di imposte cantonali, essi continuavano ad esservi illimitatamente imponibili (precedente consid. B.f).

Analogamente a quanto riscontrato per il caso trattato nella sentenza 9C_447/2024, l'interesse giuridico a confermare questa soluzione in materia di imposta federale diretta è quindi dato.

E. 6.3.3

D'altra parte, sono date anche le stesse ragioni di economia processuale, che hanno contribuito a non riconoscere la nullità nella recente sentenza 9C_447/2024.

In effetti, se venisse meno una decisione in materia di imposta federale diretta conforme a quanto deciso in materia di imposta cantonale, a causa della constatazione della nullità della decisione presa dalle autorità giudiziarie ticinesi, l'Amministrazione federale delle contribuzioni dovrebbe per forza pronunciare una nuova decisione sul luogo di domicilio e questo nonostante essa sia di principio legata da quanto concluso in materia di imposte cantonali e il Tribunale federale, competente in ultima istanza anche in procedure giusta l' art. 108 cpv. 1 LIFD , si sia già pronunciato sul domicilio fiscale in materia di imposta cantonale (DTF 150 II 244 consid. 4.5; sentenza 9C_434/2024 del 10 febbraio 2025 consid. 4.3). Chiarito il luogo di domicilio, sarebbe poi necessaria una nuova tassazione (sentenza 9C_447/2024, citata, consid. 5.3).

E. 6.4

Siccome dall'impugnativa non risulta che le decisioni di tassazione "nel frattempo" emesse dal Cantone Svitto siano cresciute in giudicato, dopo avere ricevuto il presente giudizio i ricorrenti sono quindi invitati a rivolgersi alle autorità fiscali del Cantone Svitto, rendendole attente al fatto che l'imposta federale diretta, sarà incassata dal Cantone Ticino.

Di principio, nonostante l' art. 127 cpv. 3 Cost. non trovi applicazione alla fattispecie (precedente consid. 6.2), anche l'imposta federale diretta va infatti percepita una sola volta (sentenze 9C_216/2023, citata, consid. 11; 2C_597/2019 del 14 aprile 2022 consid. 3.2).

E. 7

Per quanto precede, il ricorso dev'essere respinto. Le spese giudiziarie sono poste a carico dei ricorrenti, in solido (art. 66 cpv. 1 e 5 LTF). Non si assegnano ripetibili (art. 68 cpv. 3 LTF).

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