

TI_GERICHTE 80.2022.105 vom 29. November 2022

TI Tribunale d'appello, 2022-11-29, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2022.105

FR: TI_GERICHTE 80.2022.105 du 29 novembre 2022

IT: TI_GERICHTE 80.2022.105 del 29 novembre 2022

Erwägungen

E. 1.1

Per quanto concerne il periodo fiscale 2017, impugnata è una decisione con cui l'autorità fiscale si è pronunciata in merito al reclamo interposto contro una tassazione d'ufficio. Nella decisione si indica dapprima che i reclami presentati sono irricevibili, poiché la manifesta inesattezza della tassazione d'ufficio non sarebbe stata né motivata né comprovata. Tuttavia, l'autorità fiscale, nonostante abbia dichiarato "irricevibile il reclamo", è comunque entrata nel merito nella censura relativa all'assoggettamento illimitato alle imposte nel Canton Ticino dei coniugi _____ per i periodi fiscali 2017 e 2018.

E. 1.2

La Camera di diritto tributario, autorità di ricorso in materia fiscale contro le decisioni degli Uffici di tassazione, è competente a pronunciarsi nel merito dei ricorsi a condizione che il gravame sia ricevibile in ordine. Essa deve pertanto esaminare preliminarmente se il ricorso è ricevibile, ovvero tempestivo, sufficientemente motivato, spedito nei termini di legge e presentato da una persona legittimata, ma anche se una eventuale decisione dell'Ufficio di tassazione, che abbia dichiarato irricevibile il reclamo del contribuente, sia fondata. Se l'irricevibilità del reclamo è stata pronunciata a torto, gli atti verranno retrocessi all'autorità di tassazione per la decisione di merito, mentre, in caso contrario, la Camera confermerà la decisione di irricevibilità.

2. Diritto a una decisione pregiudiziale sull'assoggettamento? 2.1. Dagli atti emerge che, nei periodi fiscali 2015 e 2016, _____ aveva il domicilio a _____. La moglie e la figlia, che frequentava la Scuola _____ a _____, erano invece domiciliate a _____. Per questi periodi fiscali, risulta dagli atti che le autorità fiscali del Canton Ticino e del Canton Grigioni si erano accordate per eseguire un " (...) riparto di 50%-50% tra i cantoni TI e GR considerando anche il fatto, che al momento la famiglia è domiciliata a _____. Qualora anche la moglie sposta definitivamente il domicilio in _____, questa spartizione non verrà più fatta" (cfr. e-mail del 27.3.2017 del funzionario grigionese _____ a _____; e-mail 28.3.2017 del funzionario del fisco ticinese _____). Nel mese di luglio del 2017, moglie e figlia hanno spostato il proprio domicilio a _____. Dopo una serie di accertamenti, con scritto del 1.10.2021, il fisco ticinese si è rivolto ai contribuenti, indicando, che non vi erano più i presupposti per procedere ad un riparto "50% e 50%" con il Canton Grigioni – come eseguito negli anni precedenti – poiché erano emersi indizi di una certa consistenza che situavano il centro degli interessi della famiglia _____ nel Canton Ticino. Motivo per il quale veniva richiesta la presentazione della dichiarazione fiscale, in assenza della quale si sarebbe proceduto ad una tassazione d'ufficio in base agli art. 204 cpv. 2 LT e 130 cpv. 2 LIFD. Non avendo prodotto quanto richiesto, l'Ufficio di tassazione aveva, come visto, emanato

una tassazione d'ufficio contro la quale sono stati presentati due distinti reclami, uno da _____, l'altro da _____, con i quali si contestava preliminarmente l'assoggettamento illimitato in Ticino. I gravami sono stati dichiarati irricevibili siccome non veniva comprovata la manifesta inesattezza della tassazione d'ufficio. Tuttavia, nella tassazione d'ufficio l'autorità fiscale era comunque entrata nel merito delle censure inerenti l'assoggettamento illimitato in Ticino. Si tratta preliminarmente di verificare se la procedura seguita dall'UT è o meno corretta.

2.2. 2.2.1. Occorre in primo luogo stabilire se, nel caso di specie, era necessario adottare una decisione pregiudiziale di assoggettamento illimitato alle imposte nel Canton Ticino.

2.2.2. Il contribuente che contesta di essere sottoposto alla sovranità fiscale di un Cantone può esigere che quest'ultimo adotti una decisione pregiudiziale separata per quanto concerne la questione dell'assoggettamento. Il diritto del contribuente ad ottenere una decisione separata sull'assoggettamento si fonda sul diritto federale, indipendentemente dal fatto che il diritto cantonale lo preveda o meno. Un Cantone non può procedere direttamente ad una tassazione d'ufficio quando il contribuente contesta di essere assoggettato alla sovranità fiscale cantonale (De Vries Reilingh , La double imposition intercantonale, 2 a ed., Berna 2013, n. 1202, p. 350). Il diritto di ottenere una decisione pregiudiziale sull'assoggettamento non è dato al contribuente se ha perduto il diritto di ricorrere. L'eventuale perdita del diritto di ottenere una decisione pregiudiziale sull'assoggettamento non viene tuttavia esaminata d'ufficio, ma dev'essere sollevata dalle autorità fiscali coinvolte, rispettivamente dal Cantone interessato (De Vries Reilingh , op. cit., pn. 1203, p. 350). Il contribuente perde il diritto di ricorrere, ad esempio, quando omette di adempiere ai propri obblighi fiscali e non dà seguito ad una diffida e ad un termine supplementare accordato dall'autorità fiscale, di modo tale che quest'ultima è obbligata a procedere ad una tassazione d'ufficio (De Vries Reilingh, op. cit., n. 1397, p. 400; sentenza TF 2C_396/2011 del 26.4.2012 consid. 3.2.2.).

2.3. 2.3.1. I principi sopra esposti sono stati sviluppati in relazione a situazioni nelle quali un Cantone pretendeva di tassare una persona che, fino ad allora, non era assoggettata del tutto alle imposte cantonali. Ci si domanda se la situazione sia diversa nel caso in cui un contribuente sia già assoggettato alle imposte cantonali per appartenenza economica (p. es. quale proprietario di sostanza immobiliare), ma il Cantone voglia estendere l'assoggettamento, in particolar modo se ritiene adempiuti i presupposti per l'appartenenza personale e dunque per un assoggettamento illimitato. Il Tribunale federale si è confrontato con la questione se il Cantone debba adottare una decisione pregiudiziale di assoggettamento anche quando l'assoggettamento alla sovranità fiscale cantonale in sé non è contestato ma è litigioso unicamente il tipo di assoggettamento (limitato o illimitato) (sentenza 2C_396/2011 del 26.4.2012, in RDAF 2012 II p. 503 e segg.).

2.3.2. Il caso di cui si è occupata la Suprema Corte concerneva un medico, che aveva trasferito il proprio domicilio nel Canton Ticino nel corso del 2003. Nel periodo fiscale 2005, l'autorità fiscale ticinese aveva aggiunto al reddito da attività dipendente delle remunerazioni dell'ammontare di fr. 285'365.- (salario netto pari a fr. 266'250.-), provenienti da due società a garanzia limitata che erano da lui controllate (e la cui sede era nel Canton Zurigo). La decisione fiscale ticinese era cresciuta in giudicato. Con decisione di tassazione dopo reclamo (tassazione d'ufficio) del 12.4.2010, l'Amministrazione fiscale del Canton Zurigo aveva deciso che le remunerazioni versate al contribuente, nel 2005, dalle due società avrebbero dovuto essere qualificate come reddito da attività indipendente ed imposte nel Canton Zurigo. Il reddito imponibile del medico veniva pertanto stabilito in fr. 641'200.-. I ricorsi cantonali presentati dal contribuente contro la tassazione d'ufficio zurighese erano stati respinti il 16.3.2011 dal Tribunale

amministrativo del Canton Zurigo. Il contribuente aveva presentato ricorso al Tribunale federale, lamentando una doppia imposizione intercantonale. Ora, non era contestato che nel 2003 il medico avesse trasferito il proprio domicilio nel Canton Ticino; il contribuente era rimasto inoltre proprietario di due immobili nel Canton Zurigo e quindi parzialmente assoggettato in tale Cantone. Per il periodo 2005, il Canton Zurigo aveva presupposto che il ricorrente fosse assoggettato in maniera illimitata nel Cantone, dove esercitava la propria attività lucrativa: motivo per il quale, l'Amministrazione fiscale cantonale aveva esatto dal contribuente la presentazione di una dichiarazione fiscale per indipendenti, comprensiva della contabilità e dei conti annuali. Malgrado tale richiesta e la seguente diffida, il contribuente non aveva prodotto tali documenti al fisco zurighese. Motivo per il quale le autorità fiscali zurighesi avevano proceduto ad una tassazione d'ufficio. Il ricorrente considerava tale modo di procedere illecito, pretendendo che il Canton Zurigo avrebbe dovuto adottare, a titolo pregiudiziale, una decisione con la quale si determinava il domicilio fiscale. L'Alta Corte ha ricordato che, nel caso in cui una persona, assoggettata in un determinato Cantone, contesta la sovranità fiscale del Cantone in questione, quest'ultimo deve determinarsi sull'assoggettamento tramite una decisione pregiudiziale (di determinazione del domicilio fiscale) ed attendere che passi in giudicato prima di poter procedere con la procedura di tassazione. L'art. 127 cpv. 3 Cost vieta all'autorità di procedere ad una tassazione d'ufficio quando il contribuente contesta la sovranità fiscale. Tale regola discende direttamente dal divieto di doppia imposizione intercantonale, e ciò indipendentemente dal fatto che il diritto di procedura cantonale conosca o meno tale procedura. Le vie di ricorso cantonali come anche il ricorso al Tribunale federale sono aperte contro tale decisione pregiudiziale. Tuttavia, tali vie di ricorso non sono più aperte al contribuente se quest'ultimo ha perduto il suo diritto di contestare la tassazione di un altro Cantone. Ciò si verifica non solamente quando, avendo conoscenza della pretesa di un altro Cantone, il contribuente riconosce senza riserve il suo assoggettamento, ad esempio accettando esplicitamente o implicitamente la tassazione; egli perde pure il suo diritto ad una decisione pregiudiziale quando non adempie al suo dovere di collaborare nella procedura di tassazione, per esempio quando non presenta la dichiarazione fiscale, il bilancio ed il conto economico come anche i giustificativi della sua contabilità oppure rifiuta di dare altre indicazioni necessarie al calcolo oppure all'esclusione degli elementi imponibili e non dà seguito a tali richieste malgrado un termine attribuitogli, di modo tale che una decisione di tassazione d'ufficio diventa necessaria. In tale caso, il contribuente non può più contestare la sovranità fiscale del Cantone, quando si oppone alla tassazione d'ufficio. Tale eccezione, non dev'essere considerata d'ufficio, ma dev'essere sollevata dalle autorità dei Cantoni coinvolti. Venendo alla questione se una decisione pregiudiziale si imponga anche nel caso in cui il contribuente sia comunque già assoggettato alle imposte cantonali, per appartenenza economica, l'Alta Corte ha affermato che è lecito dubitarne, poiché quando il contribuente deve sottoporsi in ogni caso ad una tassazione, una tale procedura di accertamento è di principio superflua. Ha poi aggiunto che, tale questione dev'essere comunque lasciata aperta quando il contribuente ha perduto il suo diritto di sollevarla, in particolare quando ha violato i suoi doveri d'informazione e di collaborazione nella procedura. Proprio per il fatto che il contribuente, nel caso in discussione, non aveva prestato collaborazione nei confronti del fisco zurighese, pur essendo già assoggettato limitatamente in questo Cantone quale proprietario di immobili, il Tribunale federale ha potuto lasciare aperta la questione della necessità di adottare una decisione pregiudiziale sull'assoggettamento. 2.4. È pertanto dubbio che il contribuente, già assoggettato alle

imposte cantonali in virtù di un'appartenenza economica e in quanto tale tenuto a collaborare con le autorità fiscali di quel Cantone, abbia diritto ad una decisione pregiudiziale sull'assoggettamento per appartenenza personale. 3. Assoggettamento alle imposte per appartenenza personale 3.1. Ritornando al caso che ci occupa, come visto, l'autorità fiscale ticinese ha ritenuto che, nel 2017, vi fossero indizi tali per cui ritenere che il centro degli interessi della _____ fosse situato nel Canton Ticino. 3.2. La questione se, essendo i coniugi _____ comunque proprietari di sostanza immobiliare nel Canton Ticino, avessero diritto ad una decisione pregiudiziale (separata) circa l'assoggettamento illimitato, può essere lasciata aperta anche in questa sede. In ogni caso, infatti, nessun diritto procedurale dei contribuenti sarebbe stato violato. Pur non adottando una decisione separata, l'autorità fiscale si è comunque espressa in merito alla questione dell'assoggettamento illimitato, nelle decisioni impugnate. In altri termini, la questione dell'assoggettamento è stata inglobata nella decisione di tassazione con la quale sono stati determinati gli elementi imponibili. In particolare, nonostante abbia dichiarato irricevibili i reclami dei contribuenti, l'UT è comunque entrato nel merito della questione dell'assoggettamento illimitato nella sua decisione. Motivo per il quale su quest'aspetto, la scrivente Camera può entrare nel merito del gravame. 3.3. Il diritto fiscale del Canton Ticino e quello federale ammettono, in linea di principio, che il contribuente è assoggettato all'imposta in modo illimitato in un solo luogo, segnatamente quello in cui, secondo l'art. 2 cpv. 1 LT e l'art.

E. 3

cpv. 1 LAID, la persona fisica ha domicilio o dimora fiscale. Il domicilio fiscale è di conseguenza caratterizzato da un elemento oggettivo, costituito dall'effettiva residenza in un luogo, e da un elemento soggettivo, costituito dall'intenzione di rimanervi in modo duraturo. Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale relativa all'art. 127 cpv. 3 Cost., medesimo principio vale in ambito intercantonale. Anche in questo contesto, il domicilio fiscale principale di una persona fisica si trova nel luogo in cui, di fatto, si situa il centro dei suoi interessi (decisione TF n. 2C_107/2013 del 7 giugno 2013 e giurisprudenza citata). A tal fine, non è determinante la dichiarazione di volontà della persona, bensì la sua condotta esteriore. Il luogo ove la persona assoggettata possiede il centro dei suoi interessi personali va, in altre parole, desunto dall'insieme delle circostanze oggettive e concrete nel singolo caso, non invece dalle sue dichiarazioni (DTF 132 I 29 consid. 4.1; 125 I 54 consid. 2a; 123 I 289 consid. 2b).

E. 3.4

Secondo l'art. 2 cpv. 3 LT e l'art. 3 cpv. 1 LAID, la dimora fiscale nel Canton Ticino è data invece quando una persona vi soggiorna senza interruzioni apprezzabili: · almeno 30 giorni esercitandovi un'attività lucrativa; · almeno 90 giorni senza esercitare un'attività lucrativa. La dimora fiscale non presuppone la permanenza in un determinato luogo, né tanto meno l'intenzione di rimanervi durevolmente. Per poter essere considerata qualificata, essa richiede tuttavia un soggiorno "in blocco", vale a dire senza interruzioni apprezzabili. Come dimostrano le disposizioni relative all'imposta alla fonte (art. 114 LT; art. 91 LIFD), un assoggettamento illimitato per appartenenza personale è in particolare da escludere in presenza di interruzioni regolari del soggiorno, seppure brevi. Di principio, per potere ancora essere qualificata come "transitoria", un'interruzione non può inoltre superare il periodo stesso di permanenza (Locher , Introduzione al diritto fiscale intercantonale, 3 a ediz., Berna 2015, p. 27).

E. 3.5

Di norma, la determinazione del domicilio fiscale principale non si fonda su prove certe, ma è il risultato dell'apprezzamento di una serie di indizi relativi alla professione del contribuente, alla sua situazione familiare, ecc. (sentenze 2C_301/2017 consid. 4.1.; 2C_92/2012 del 17.8.2012 consid. 4.1.; 2C_397/2010 del 6 dicembre 2010 consid. 2.4.2.).

E. 3.6.1

Il Tribunale federale si è già chinato su diverse fattispecie di coppie sposate al fine di determinare il domicilio fiscale delle stesse.

E. 3.6.2

Per contribuenti sposati e conviventi, i legami costituiti dai rapporti personali e familiari vengono considerati più forti di quelli intessuti nel luogo di esercizio della professione; per questa ragione, gli stessi vengono imposti dove risiede la famiglia anche nel caso in cui vi si rechino solo nei fine settimana rispettivamente nel tempo libero (DTF 125 I 54 consid. 2b/aa pag. 56 segg.; 125 I 458 consid. 2d pag. 467 segg.; 121 I 14 consid. 4 a pag. 16; sentenze 2C_1045/2016 del 3 agosto 2017 consid. 3.4; 2C_163/2015 del 20 agosto 2015 consid. 5.2; 2C_92/2012 del 17 agosto 2012 consid. 4.1; 2C_171/2012 del 12 luglio 2012 consid. 3.1 e 2C_969/2010 del 3 agosto 2011 consid. 3.1). Ciò vale nella misura in cui esercitano un'attività lucrativa dipendente, senza ricoprire funzioni dirigenziali (DTF 132 I 29 consid. 4.2 seg. pag. 36 segg.; sentenze 2C_753/2011 del 14 marzo 2012 consid. 4.3.1 e 2C_809/2008 del 6 agosto 2009 consid. 3.1).

E. 3.6.3

Nel caso in cui il contribuente non rientra dalla sua famiglia il fine settimana, oppure non vi fa rientro con la regolarità necessaria, si ritiene che il suo domicilio fiscale principale è al luogo di lavoro: il luogo di residenza della famiglia rappresenta un domicilio fiscale secondario (DTF 132 I 29 consid. 4.2. in de Vries Reilingh , *La double imposition intercantonale*, 2a ed., 2013, p. 76, n. 226).

E. 3.6.4

Qualora i coniugi oppure i partner registrati soggiornino assieme in più luoghi ed intrattengano delle relazioni con queste differenti località, il loro domicilio fiscale si trova, di principio, nel luogo in cui hanno i legami più stretti (DTF 123 I 289 consid. 2b e 2c in de Vries Reilingh , *op. cit.*, p. 76, n. 227). In particolare, nella sentenza citata, il Tribunale federale ha già stabilito che il domicilio fiscale del marito si trova nel luogo in cui risiede in settimana con la moglie e da dove si reca quotidianamente al lavoro; poco importa che la coppia passi regolarmente il fine settimana ad un altro indirizzo (che nel caso giudicato era la fattoria del fratello del marito), luogo in cui la coppia non dispone di un appartamento. Ad ogni modo, si deve giudicare nella stessa maniera anche il caso di una coppia che risiede al luogo di lavoro durante la settimana e che passa regolarmente il fine settimana presso i genitori del marito (de Vries Reilingh , *op. cit.*, p. 76 - 77, n. 228).

E. 3.6.5

In determinate circostanze – eccezionali – il domicilio fiscale principale può trovarsi al luogo di soggiorno frequentato regolarmente durante il fine settimana ed il tempo libero. Il tribunale federale, nella sentenza 2C_969/2010 del 3.8.2011 si è occupato del caso di due pensionati coniugati, che soggiornavano alternativamente a due indirizzi differenti: l'Alta Corte ha indicato che, per tale tipologia di contribuenti, che soggiornano alternativamente a

due indirizzi differenti, il centro dei loro interessi personali si determina, principalmente in funzione della durata dei rispettivi soggiorni, dell'intensità dei contatti famigliari e delle relazioni sociali, come pure delle rispettive condizioni di abitazione.

E. 3.7.1

Ritornando al caso che qui ci occupa, si possono trarre le seguenti conclusioni. Per quanto attiene alla professione svolta dai coniugi _____, si ha che nel 2017 e nel 2018 il marito era impiegato presso la _____. Con scritto 7.4.2022, la _____, indica che il contribuente ha lavorato come dirigente nel periodo settembre 2015 – aprile 2019. La datrice di lavoro specificava: “ Dato il suo ruolo dedicato principalmente alla gestione e allo sviluppo della clientela, la sua presenza costante in ufficio non era richiesta e neppure necessaria. Il signor _____ svolgeva la sua attività principalmente in esterno e gli incontri con i clienti avvenivano solo saltuariamente presso i nostri uffici di _____ ”. Dalla disamina tuttavia della documentazione presentata per il 2018 (come già indicato, nel 2017 non è stato presentato alcunché) emerge, dal certificato di salario che il contribuente aveva il trasporto gratuito dal domicilio al luogo di lavoro (è stata crociata la casella F) e sono stati ripresi fr. 3'076.- quali “ Quota privata automobile di servizio ”. Nelle osservazioni concernenti la dichiarazione d'imposta 2018 (quella presentata al Canton Grigioni, ma trasmessa in copia al Canton Ticino), ma che può essere presa in considerazione anche per il 2017 – visto che il contribuente era sempre alle dipendenze dello stesso datore di lavoro - viene indicato: “ Non è stato calcolato alcun vantaggio veicoli aziendali in quanto il tragitto casa – lavoro giornaliero è _____ – _____, perché il contribuente soggiorna settimanalmente presso la sua residenza in Ticino. Il lunedì ed il venerdì rientra dal lavoro a _____, e nel fine settimana risale _____. Viceversa per venire in Ticino, domenica sera va a _____ ”. Per quanto concerneva la moglie si sa che la stessa, nel 2017 era impiegata al 30% presso la _____, percependo un salario netto di fr. 9'706.-. Dal Modulo delle spese professionali si evince che la contribuente ha chiesto in deduzione fr. 1'571.- [relativi a 66 giorni lavorativi] alla trasferte tra domicilio (Melide) e luogo di lavoro (Comano), La figlia minorenni _____, era iscritta, sia nel 2017 che nel 2018 alla “ The american School in Switzerland ” a _____ (cfr. reclamo 2017, pag. 2). Ad accompagnarla a scuola, durante la settimana era la madre. Dalla compulsazione degli atti (gli unici presentati per il 2017 sono quelli della moglie) si evince che _____ deteneva i propri conti bancari presso Istituti di credito ubicati in Ticino (p. es.: _____, Succursale di _____: capitale imponibile pari a fr. 1'514'173.48; UBS, Paradiso fr. 161'308.16). La contribuente deteneva inoltre tutte le quote sociali della _____ (radiata dal registro di commercio il 13.4.2022), della quale era gerente, con sede in via _____, società attiva nel campo della compravendita di prodotti per animali. Ora, il fatto che la famiglia disponga anche a _____ di un abitazione di proprietà, rispettivamente che il marito abbia partecipato a raduni di auto d'epoca organizzati in _____ (comunque nei fine settimana) e che detenga le quote sociali di una società attiva in tale settore (e dalla quale per inciso non percepisce alcun introito, cfr. DF 2018), nulla muta al fatto che, nel 2017, il centro degli interessi della famiglia _____ si trovava in Ticino, luogo in cui, durante la settimana marito e moglie svolgevano la propria attività lucrativa e, nel quale la figlia era scolarizzata.

4. Accordo transattivo e buona fede 4.1. Il ricorrente sostiene che il Commissario fiscale del _____, _____, gli avrebbe proposto, il 27.3.2017, un accordo, precedentemente discusso con i “colleghi ticinesi”, secondo cui a partire dal 2015 e sino a quando la moglie avrebbe spostato definitivamente il domicilio in _____, reddito e

sostanza sarebbero stati tassati nella misura del 50% ciascuno tra i Cantoni Ticino e Grigioni. Tale accordo sarebbe stato rispettato per il 2015 ed il 2016 ma non per il 2017 ed il 2018, anni nei quali la moglie aveva spostato il domicilio nel Canton Grigioni. Secondo il ricorrente un accordo transattivo in materia fiscale, analogamente a qualunque contratto, vincolerebbe per entrambe le parti. In particolare l'accordo transattivo raggiunto tra l'autorità fiscale cantonale ed il contribuente sarebbe pienamente valido anche senza l'adesione delle altre autorità di tassazione degli altri Cantoni che partecipano alla ripartizione degli elementi imponibili.

4.2. Prima di confrontarsi con il tenore del preteso accordo, devono essere delimitati fra loro gli istituti del riling e dell'accordo transattivo (cfr. p. es. la sentenza del TF 2C_123/2014 del 30.9.2015, in RDAF 2015 II p. 563 = RF 70/2015 p. 971, consid. 7.1 e 7.2). Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, sebbene l'autorità di tassazione sia vincolata nella sua azione al principio di legalità e non possa pertanto concludere con i contribuenti accordi fiscali per regolare una concreta fattispecie, quanto all'esistenza, all'estensione o al modo di imposizione, in deroga alle disposizioni legali, tuttavia giurisprudenza e dottrina ammettono due eccezioni a questa regola:

- in primo luogo, se la base legale lascia margini di incertezza e l'autorità procede applicando la regola che il legislatore avrebbe adottato se avesse regolamentato il caso specifico;
- in secondo luogo, quando nell'ambito della procedura di tassazione né il fisco né il contribuente hanno precisa conoscenza di taluni elementi di fatto e la determinazione di questi ultimi richiederebbe sforzi considerevoli, allora su questi punti le parti possono concludere accordi anche in assenza di base legale; la convenzione non deve comunque risultare contraria al diritto materiale (cfr. sentenza del 9 novembre 2007 n. 2C_75/2007 e 2C_76/2007, in RtiD I-2008 n. 14t consid. 4.3, con riferimento a: RDAF 2006 II p. 419 consid. 3.1; ASA 74 p. 737 consid. 4.2; RDAF 1999 II p. 97 consid. 7b/aa).

Questi accordi devono essere distinti dal riling, che può invece essere definito come l'approvazione anticipata, da parte dell'autorità fiscale competente, delle conseguenze fiscali prospettate dal contribuente con riferimento ad un'operazione prevista. In effetti, tenuto conto della complessità del diritto tributario e di determinate fattispecie, il contribuente, prima di porre in essere un'operazione, può rivolgersi al fisco mediante una domanda di riling, al fine di determinare il modo in cui questa operazione sarà trattata fiscalmente. Il fisco conferma allora che l'operazione prospettata sarà imposta nel modo descritto nella domanda di riling. Trattandosi di una procedura informale (non disciplinata dalla legge), può assumere diverse forme; nella maggior parte dei casi, il contribuente sottopone all'autorità competente un documento, che descrive l'operazione prevista in modo circostanziato e indica le conseguenze fiscali che ne dovrebbero scaturire; il fisco sottoscrive questo documento «per accordo», se ritiene che il trattamento fiscale richiesto corrisponda al diritto applicabile. I riling non costituiscono delle decisioni; non sono pertanto impugnabili con reclamo o ricorso. Possono tuttavia avere conseguenze giuridiche in virtù dei principi della buona fede e della tutela dell'affidamento (cfr. la sentenza del Tribunale federale 2C_123/2014, 2C_124/2014 del 30 settembre 2015 consid. 7.2 e riferimenti). Diversamente dal riling, l'accordo transattivo concerne dunque il trattamento fiscale di una fattispecie che si è già verificata (Locher, Kommentar DBG, vol. III, Basilea 2015, Einführung zu Art. 122 ff., n. 58, p. 417 s.).

4.3. 4.3.1. Dall'analisi degli atti emerge quanto segue. Quello che il contribuente definisce "accordo" è una e-mail del 27.3.2017 del Commissario fiscale _____ dal seguente tenore: "Egregio _____ Ho contattato i miei colleghi ticinesi e abbiamo discusso come procedere. Siccome la moglie è residente in Ticino ma non percepisce nessun reddito d'attività lucrativa, proponiamo un riparto 50%-50% tra i

Cantoni TI e GR considerando anche il fatto che al momento la famiglia è domiciliata a _____. Qualora anche la moglie sposta definitivamente il domicilio in Engadina, questa spartizione non verrà più fatta. Se lei è d'accordo, per il 2015 e anni seguenti, tassiamo come sopracitato". Agli atti, vi è inoltre un'e-mail del 28.3.2017, del funzionario del fisco ticinese _____, dal seguente contenuto: "(...), ho sentito il sig. _____ dell'autorità fiscale di _____, ho spiegato la situazione della separazione tra i coniugi e mi ha confermato che la situazione di separazione era per il 2013 e il 2014 solamente, nel 2015 sono ritornati assieme e l'intenzione della famiglia è quella di trasferirsi a _____, ma per ora la moglie e la figlia sono a _____, mentre il sig. _____ è domiciliato a _____ ma spesso soggiorna a _____. Vista la situazione del 1.1.2015 essendo ancora coniugati ed il marito principalmente a _____ abbiamo concordato un'imposizione al 50% di tutti gli elementi tra Grigioni e Ticino (...)". 4.3.2. Ora, ci si potrebbe interrogare in merito alla natura contrattuale di due messaggi di posta elettronica, inviati da funzionari di due diverse autorità fiscali ad un contribuente. La volontà di quest'ultimo non è mai stata manifestata, anche se si può ritenere implicita. In ogni caso, la questione non merita di essere approfondita ulteriormente. Infatti, l'eventuale accordo transattivo non potrebbe per sua natura esplicitare i propri effetti anche in relazione a fattispecie non ancora concluse. In altri termini, nessuna delle due autorità fiscali cantonali poteva proporre un accordo transattivo che si riferisse ad un periodo fiscale non ancora concluso. Indipendentemente dal suo contenuto, dunque, l'eventuale accordo stipulato nel mese di marzo del 2017 non potrebbe riferirsi all'assoggettamento dei contribuenti nei periodi fiscali 2017 e 2018. D'altra parte, la sola presa di posizione che potrebbe vincolare il fisco ticinese fa esplicito riferimento alla "situazione del 1.1.2015" e nulla lascia intendere che si sia voluta impegnare anche per i periodi fiscali seguenti. Non si può neppure ignorare il fatto che lo stesso funzionario fiscale del Canton Grigioni _____ nell'e-mail del 27.3.2017 con cui proponeva al ricorrente una ripartizione degli elementi imponibili a metà con il Canton Ticino, affermava tuttavia che "al momento la famiglia è domiciliata a _____". Era dunque opinione della stessa autorità fiscale grigionese che _____ unitamente alla figlia _____, risiedessero a _____. 5.

Determinazione degli elementi imponibili 5.1. Per quanto attiene alla determinazione dei redditi e della sostanza imponibili si rileva quanto segue. Dopo aver già preso una prima decisione, ed averla poi annullata, l'autorità fiscale ticinese, con scritto 1.10.2017, si è rivolta ai contribuenti tramite la fiduciaria _____, chiedendo la presentazione della DF 2017. _____ (separatasi giudizialmente dal marito nel 2019) indica di non aver mai ricevuto tale comunicazione e produce, a sostegno della sua tesi, la corrispondenza telematica con la sua attuale rappresentante fiscale (_____). Non avendo ricevuto la DF 2017 (neppure dopo una proroga concessa alla _____ via e-mail), l'autorità fiscale ha emesso una decisione di tassazione d'ufficio. 5.2. Secondo l'art. 130 cpv. 2 LIFD (di uguale tenore l'art. 204 cpv. 2 LT), l'autorità di tassazione, esegue la tassazione d'ufficio, in base ad una valutazione coscienziosa, se il contribuente, nonostante diffida, non soddisfa i suoi obblighi procedurali oppure se gli elementi imponibili non possono essere accertati esattamente per mancanza di documenti attendibili. Può tener conto di coefficienti sperimentali, dell'evoluzione patrimoniale e del tenore di vita del contribuente. 5.3. Nel 2017 i coniugi erano tassati congiuntamente (sentenza TF 2C_1145/2013 del 20.9.2014 consid. 2.2.): si sono separati giudizialmente nel mese di novembre 2019. Ora, in una simile situazione, la diffida avrebbe dovuto essere trasmessa separatamente anche alla moglie. In effetti, in una corrispondenza telematica tra _____ e _____ (sua

rappresentante fiscale) si può leggere che la lettera del 1.10.2021, con la quale si prospettava la tassazione d'ufficio in assenza di presentazione della DF 2017 non le è stata intimata. In realtà, dagli atti si desume che, con lettera trasmessa già il 3.7.2019 all'Amministrazione cantonale del Canton Grigioni (ed in copia per conoscenza all'UT di Lugano), quale rappresentante legale della contribuente si era anche presentato l'avv. _____ per il 2017 (al quale è subentrata – così come è possibile desumere dagli atti _____). Giusta l'art. 117 cpv. 4 LIFD (cfr. art. 190 cpv. 3 LT a contrario), se i coniugi sono separati legalmente o di fatto, le notificazioni vanno indirizzate separatamente a ciascuno di loro. Ciò vale anche nel caso in cui, i coniugi abbiano due domicili civili separati (Zweifel/Hunziker, in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar DBG, 4 a ed., Basilea 2022, n. 48 ad art. 117 LIFD, p. 2069 s.; Jaques, in: Noël/ Aubry Girardin [a cura di], Commentaire romand LIFD, 2 a ed., Basilea 2017, n. 13 ad art. 113 LIFD). Nel caso in cui le modalità di notificazione non sono state osservate, la notifica è irregolare, con la conseguenza che si applicano le regole generali in merito ai vizi di notifica (Zweifel/Hunziker, op. cit., n. 49 ad art. 117 LIFD, p. 2070). 5.4. Per quanto attiene alla moglie, si può pertanto ritenere che la diffida non le sia stata validamente notificata. Ora, la diffida, è una condizione necessaria per procedere alla tassazione d'ufficio e deve menzionare le conseguenze della mancata esecuzione dell'atto richiesto, cioè la notificazione di una tassazione d'ufficio e la multa per violazione degli obblighi di procedura (2C_463/2009 del 21.12.2009, consid. 3). 5.5. L'UT ha dichiarato irricevibili entrambi i gravami presentati rispettivamente da _____ e da _____. Ora, diversamente dal marito, con il reclamo _____ ha prodotto la dichiarazione fiscale 2017 presentata nel Canton Grigioni, con la quale si attestavano i suoi redditi e la sua sostanza. In una simile situazione, il reclamo presentato da _____ non poteva essere dichiarato irricevibile in relazione ai suoi redditi ed alla sua sostanza. 5.6. 5.6.1. Motivo per il quale, il gravame presentato da _____ non poteva essere dichiarato irricevibile. 5.6.2. Ora se è vero che il ricorso alla Camera di diritto tributario è stato presentato unicamente _____, nondimeno si rileva che, nel periodo fiscale 2017 i coniugi sono tassati insieme: entrambi sono pertanto partecipanti alla procedura, visto che la decisione ha delle conseguenze per la posizione fiscale di entrambi (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar DBG, 3 a ed., Zurigo 2016, n. 12 ad art. 142 LIFD e n. 10 ad art. 134 DBG). 5.7. Motivo per il quale, unicamente in relazione alla sostanza ed ai redditi di pertinenza di _____, la decisione su reclamo IC/IFD 2017 dev'essere annullata. II. Periodo fiscale 2018

E. 6

Assoggettamento alle imposte per appartenenza personale Per quanto concerne l'assoggettamento illimitato si rimanda alle considerazioni già espresse per il periodo fiscale 2017. Con ogni evidenza il centro degli interessi della famiglia _____ era nel Canton Ticino, come del resto si evince facilmente anche consultando la DF 2018 trasmessa al Canton Grigioni, nella quale il contribuente indica che durante la settimana era a _____ luogo dal quale si recava tutti i giorni al posto di lavoro, a Lugano, e che la figlia, minorenni, frequentava la Scuola _____. Dalla compulsazione della documentazione bancaria emerge inoltre che pure i conti del marito erano, per la maggior parte, presso istituti bancari del Canton Ticino (cfr. _____). Anche gli importanti mutui ipotecari contratti dal contribuente per gli immobili di sua proprietà erano stati accordati dalla _____ e dalla _____. 7.

Determinazione degli elementi imponibili 7.1. Per quanto concerne il periodo fiscale 2018, i

signori _____ sono stati correttamente tassati congiuntamente (come detto la separazione giudiziale è sopraggiunta unicamente nel mese di novembre del 2019). Per i motivi già indicati in precedenza e meglio quelli relativi al periodo fiscale 2017, l'autorità fiscale ticinese non era tenuta ad emettere una decisione pregiudiziale di assoggettamento.

7.2. Dagli atti si evince che la dichiarazione fiscale è stata presentata il 28.4.2020 unicamente da _____. Quest'ultimo ha compiegato copia della dichiarazione fiscale presentata al fisco grigionese. Sennonché, già da una prima disamina della stessa emerge come non siano riportati gli elementi imponibili di _____. La DF è infatti stata sottoscritta unicamente da _____. È lecito pertanto chiedersi per quale motivo, l'autorità fiscale ticinese non si sia rivolta pure a _____, dal momento che era anch'ella parte alla procedura di tassazione, invitandola ad adempiere ai propri obblighi fiscali e meglio a presentare i propri elementi imponibili inerenti il 2018. La decisione di tassazione dell'8.12.2021 è stata trasmessa anche in copia per conoscenza a _____, che, per quanto risulta dagli atti in possesso della Camera di diritto tributario, non ha presentato reclamo.

7.3. L'unione dei redditi e della sostanza dei coniugi si basa sul principio costituzionale dell'imposizione secondo la capacità contributiva (art. 127 cpv. 2 Cost). L'imposizione congiunta si basa sulla considerazione che un coniuge o un partner registrato partecipi in egual misura al reddito dell'altro partner, che la capacità contributiva di un partner è determinata anche dal reddito e dalla sostanza dell'altro e che i partner formano una certa unità in termini civili ed economici (DTF 141 II 318 consid. 2.2.1). Pertanto, per la valutazione della capacità contributiva della coppia di coniugi o dei partner registrati si deve utilizzare il reddito complessivo (e a livello cantonale anche il patrimonio complessivo) (Locher, Kommentar DBG, vol. I, 2 a ed., Basilea 2019, n. 4 ad art. 9 LIFD). La tassazione congiunta inizia il 1° gennaio dell'anno in cui i coniugi si sposano o viene registrata l'unione. In caso di divorzio, separazione giudiziale o separazione effettiva, i coniugi sono valutati separatamente per l'intero periodo d'imposta. È determinante la situazione personale alla fine del periodo fiscale, cioè al 31 dicembre dell'anno civile corrispondente; se i coniugi sono divorziati o separati legalmente o di fatto in quel momento, vengono valutati separatamente per l'intero periodo fiscale (art. 42 al. 2 LIFD; cfr. anche art. 18 cpv. 2 LAID; sentenza TF 2C_1145/2013 del 20 settembre 2014, consid. 2.2; König/Maduz, Kommentar zum DBG [a cura di Zweifel/Beusch], 3a edizione, 2017, n. 4 ad art. art. 42 LIFD).

7.4. Così stando le cose, occorre, anche per il 2018, annullare la decisione limitatamente agli elementi imponibili di _____.

E. 8

Il ricorso è evaso ai sensi dei considerandi. Le decisioni che concernono le tassazioni IC/IFD 2017 e IC/IFD 2018 sono annullate limitatamente ai redditi ed alla sostanza di pertinenza di _____. Per il resto, in particolar modo per quanto concerne l'assoggettamento dei contribuenti e la definizione degli elementi imponibili del marito il ricorso è respinto. La tassa di giustizia e le spese sono poste a carico di _____ proporzionalmente alla sua soccombenza. Al ricorrente, patrocinato, vengono riconosciute congrue ripetibili. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1.

1.1. Il ricorso è respinto, nella misura in cui concerne l'assoggettamento dei contribuenti alle imposte cantonali e la determinazione degli elementi imponibili del marito.

1.2. Il ricorso è accolto, nella misura in cui concerne la determinazione degli elementi imponibili della moglie. § Di conseguenza, le decisioni dopo reclamo del 18 marzo 2018 sono annullate limitatamente ai redditi ed alla sostanza di pertinenza di _____.

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 del ricorrente in ragione
di 2/3 (fr. 1'400.-). 3. Al ricorrente, patrocinato, vengono riconosciuti fr. 500.- a titolo di
ripetibili. 4. Contro il presen 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.