

Bundesgericht  
Tribunal fédéral  
Tribunale federale  
Tribunal federal

{T 0/2}  
2C\_518/2010

Sentenza del 9 febbraio 2011  
Il Corte di diritto pubblico

Composizione  
Giudici federali Zünd, Presidente,  
Merkli, Karlen, Stadelmann, Locher, Giudice supplente,  
Cancelliera Ieronimo Perroud.

Partecipanti al procedimento  
A. \_\_\_\_\_ SA,  
patrocinata dall'avv. Renata Loss Campana,  
ricorrente,

contro

Amministrazione imposte del Cantone dei Grigioni, Steinbruchstrasse 18, 7001 Coira,  
Ufficio tassazione delle persone giuridiche (UTPG) del Cantone Ticino, viale S. Franscini 6, 6500  
Bellinzona.

Oggetto  
Doppia imposizione intercantonale (imposta cantonale 2005 - stabilimento d'impresa),

ricorso in materia di diritto pubblico contro la sentenza del 23 marzo 2010 del Tribunale  
amministrativo del Cantone dei Grigioni, 4a Camera nonché la decisione  
su reclamo del 28 maggio 2010 e le tassazioni in materia d'imposta sugli utili immobiliari del 27  
dicembre 2006 emesse dall'Ufficio tassazione persone giuridiche (UTPG) del Cantone Ticino.

Fatti:

A.

La A. \_\_\_\_\_ SA, società anonima la cui sede si trova a Castaneda (GR) e che dispone di un  
capitale azionario interamente liberato di fr. 275'000.--, opera essenzialmente quale impresa di  
costruzioni per sopra e sottostrutture. Essa è pure attiva nel Canton Ticino ove, dal 2005, ha una  
succursale a Lumino e dove ha effettuato, tra l'altro, i seguenti lavori edili:

Comune

Progetti

Inizio - Fine dei lavori

Durata

Lumino

3 case unifamiliari

ottobre 2001 - gennaio 2003

16 mesi

Lumino

Edificazione del mappale xxx

maggio 2003 - dicembre 2004

19 mesi

Giubiasco

Edificazione del mappale yyy

gennaio 2004 - novembre 2004

11 mesi

Giubiasco

Palazzina di 12 appartamenti, di cui 10 venduti nel 2005

maggio 2005 - settembre 2006

17 mesi

Arbedo-Castione

Palazzina di appartamenti (Sciüpina 2)  
luglio 2005 - novembre 2007  
29 mesi  
Bellinzona  
4 case unifamiliari  
settembre 2005 - novembre 2007  
27 mesi

Dal mese di settembre 2005 l'impresa è ininterrottamente attiva su diversi cantieri a Bellinzona.

B.

Il 16 luglio 2008 l'Amministrazione imposte del Cantone dei Grigioni ha emesso una notifica di tassazione per l'anno 2005, basata su un assoggettamento illimitato della ditta; l'utile imponibile è stato fissato a fr. 139'400.-- arrotondati (ossia fr. 128'482.-- quale utile risultante dal conto economico e fr. 11'000.-- a titolo di ripresa fiscale) e il capitale imponibile a fr. 375'800.--. La tassazione è stata confermata su reclamo il 9 novembre 2009. Il gravame presentato dalla A. \_\_\_\_\_ SA il 9 dicembre successivo al Tribunale amministrativo del Cantone dei Grigioni, 4a Camera, è stato respinto con giudizio del 23 marzo 2010, comunicato il 10 maggio successivo.

C.

In precedenza, cioè il 27 dicembre 2006, l'Ufficio tassazione persone giuridiche del Canton Ticino (in seguito: UTPG) ha notificato alla A. \_\_\_\_\_ SA dieci decisioni di tassazione in materia d'imposta sugli utili immobiliari concernenti le vendite avvenute nel 2005 delle dieci corrispondenti proprietà per piani di Giubiasco, per un importo complessivo di fr. 127'860.--. Le tassazioni sono cresciute in giudicato incontestate. Per quanto concerne invece l'imposizione ordinaria, l'UTPG ha considerato che la società aveva uno stabilimento d'impresa in Ticino e, il 7 agosto 2008, l'ha tassata su un utile imponibile di fr. 11'622.-- (fr. 139'482.-- /fr. 127'860.--), più precisamente sul 64 % di questa somma (percentuale corrispondente alla parte dei lavori effettuati in Ticino rispetto alla cifra d'affari globale), cioè fr. 6'694.--, nonché su un capitale imponibile di fr. 166'390.--. Il reclamo interposto dalla A. \_\_\_\_\_ SA contro questa tassazione è stato respinto il 28 maggio 2010.

D.

Il 10 giugno 2010 la A. \_\_\_\_\_ SA ha presentato dinanzi al Tribunale federale un ricorso in materia di diritto pubblico con cui impugna la sentenza del 10 maggio 2010 (recte: 23 marzo 2010) del Tribunale amministrativo del Cantone dei Grigioni, 4a Camera, ricevuta l'11 maggio 2010, la decisione su reclamo emessa il 28 maggio 2010 dall'UTPG e le dieci tassazioni del 27 dicembre 2006. In via principale domanda che la sentenza del 23 marzo 2010 sia annullata, gli atti retrocessi alle autorità fiscali grigionesi affinché effettuino un riparto delle imposte che tenga conto dello stabilimento d'impresa e degli elementi spettanti al Cantone Ticino, segnatamente dell'utile immobiliare pari a fr. 127'860.-- e del fatto che solo l'importo residuo di fr. 11'540.-- può essere oggetto di riparto intercantonale, nonché chiede che il fisco ticinese adegui la tassazione emessa per il 2005. In via subordinata la ricorrente propone che la decisione su reclamo dell'UTPG sia annullata, che venga negata l'esistenza di uno stabilimento d'impresa in Ticino e che le autorità fiscali ticinesi avviino, in suo favore, una procedura di revisione delle dieci tassazioni in materia d'imposta sugli utili immobiliari del 27 dicembre 2006. Adduce, in sostanza, una violazione del divieto della doppia imposizione sgorgante dall'art. 127 cpv. 3 Cost. nonché del divieto dell'arbitrio di cui all'art. 9 Cost.

Chiamato ad esprimersi, il Tribunale amministrativo del Cantone dei Grigioni, 4a Camera, ha proposto la reiezione del ricorso, in quanto ammissibile. Da parte loro l'Amministrazione imposte del Cantone dei Grigioni e la Divisione delle contribuzioni del Dipartimento ticinese delle finanze e dell'economia hanno chiesto che il gravame sia respinto in quanto rivolto contro il proprio giudizio nonché accolto in quanto si riferisca alla decisione dell'altro Cantone. Infine, l'Amministrazione federale delle contribuzioni, Divisione principale imposta federale diretta, imposta preventiva, tasse di bollo, non si è espressa e si è rimessa al giudizio del Tribunale federale.

E.

Il 14 luglio 2010 la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello del Cantone Ticino ha deciso di sospendere la procedura relativa al gravame esperito il 28 giugno 2010 dalla A. \_\_\_\_\_ SA contro la decisione su reclamo emessa il 28 maggio 2010, in attesa del giudizio del Tribunale federale.

Diritto:

1.

Il Tribunale federale esamina d'ufficio e con piena cognizione la sua competenza (art. 29 cpv. 1 LTF), rispettivamente l'ammissibilità dei gravami che gli vengono sottoposti (DTF 136 I 42 consid. 1 pag. 43; 135 II 22 consid. 1 pag. 24; 135 III 1 consid. 1.1 pag. 3; 134 IV 36 consid. 1 pag. 37 con rispettivi rinvii).

2.

2.1 Il ricorso è diretto contro una decisione finale, la sentenza del Tribunale amministrativo del Cantone dei Grigioni, 4a Camera, del 23 marzo 2010, resa in ultima istanza cantonale nell'ambito di una causa di diritto pubblico che non ricade sotto alcuna delle eccezioni previste dall'art. 83 LTF. Presentato in tempo utile (art. 100 LTF) dalla destinataria del giudizio impugnato, che ha un interesse degno di protezione al suo annullamento (art. 89 cpv. 1 LTF), il gravame è pertanto di massima ammissibile quale ricorso in materia di diritto pubblico ai sensi degli art. 82 cpv. 1 lett. a, 86 cpv. 1 lett. d LTF in relazione con l'art. 73 della legge federale del 14 dicembre 1990 sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (LAID; RS 642.14).

2.2 Nell'ambito dei ricorsi in materia di doppia imposizione, congiuntamente alla pronuncia di ultima istanza di uno dei Cantoni interessati, possono pure venir impugnate le decisioni degli altri Cantoni che si prevalgono della propria sovranità fiscale. Questa regola è applicabile anche se le tassazioni degli altri Cantoni sono già cresciute in giudicato e non costituiscono decisioni di un'autorità cantonale di ultima istanza (sentenza 2C\_702/2008 del 15 maggio 2009 consid. 3 pubblicata in: StE 2010 A 24.5 n. 6; DTF 133 I 300 consid. 2.4 pag. 306, 308 consid. 2.4 pag. 312 seg. e rispettivi riferimenti; cfr. anche art. 100 cpv. 5 LTF). Ne discende che la decisione su reclamo del 28 maggio 2010, rispettivamente le dieci tassazioni in materia d'imposta sugli utili immobiliari del 27 dicembre 2006 emesse dall'UTPG costituiscono valido oggetto d'impugnazione, al pari del giudizio querelato in via principale, nonostante non si tratti di decisioni giusta l'art. 86 LTF: anche in proposito il ricorso in materia di diritto pubblico è quindi ricevibile.

2.3 Con il ricorso in materia di diritto pubblico può in particolare venir censurata la violazione del diritto federale (art. 95 lett. a LTF), nozione che comprende anche i diritti costituzionali dei cittadini (DTF 133 III 446 consid. 3.1 pag. 447 seg.). Di principio, il Tribunale federale applica comunque il diritto d'ufficio (art. 106 cpv. 1 LTF); esso non è vincolato né agli argomenti fatti valere nel ricorso né ai considerandi sviluppati dall'istanza precedente. In virtù dell'art. 42 cpv. 2 LTF, il ricorrente è tuttavia tenuto a spiegare in modo conciso perché l'atto impugnato viola il diritto. Egli deve quindi confrontarsi almeno concisamente con i considerandi del giudizio impugnato, esponendo in quale misura sarebbe lesivo del diritto (DTF 134 II 244 consid. 2.1 e 2.3 pag. 245 seg.). Questa esigenza di motivazione è accresciuta quando viene lamentata la violazione di diritti fondamentali. Secondo l'art. 106 cpv. 2 LTF, infatti, il Tribunale federale esamina tali censure soltanto se il ricorrente le ha sollevate e motivate. Ciò significa che egli deve dimostrare in maniera chiara e dettagliata in che misura la decisione cantonale li disattenda (DTF 136 I 49 consid. 1.4.1 pag. 53; 134 II 244 consid. 2.2 pag. 246; 134 I 83

consid. 3.2 pag. 88 con rispettivi rinvii). Nel caso specifico quest'esigenza di motivazione è disattesa nella misura in cui non viene dimostrato, conformemente alle esigenze appena illustrate, in che e perché le autorità cantonali sarebbero cadute nell'arbitrio: in proposito il ricorso sfugge pertanto ad un esame di merito.

Per il resto, il Tribunale federale fonda la sua sentenza sui fatti accertati dall'autorità inferiore (art. 105 cpv. 1 LTF), ciò che vale anche nei procedimenti in materia di violazione del divieto della doppia imposizione (sentenza 2C\_514/2008 dell'8 settembre 2009 consid. 3.1 pubblicata in StR 65/210 138 pag. 140). Esso si scosta da questo accertamento solo qualora esso sia avvenuto in modo manifestamente inesatto o in violazione del diritto ai sensi dell'art. 95 LTF (art. 105 cpv. 2 LTF) e se l'eliminazione del vizio è determinante per l'esito del procedimento (art. 97 cpv. 1 LTF). Se ricorrono questi presupposti, ciò può indurre anche ad una rettifica o a una completazione d'ufficio (art. 105 cpv. 2 LTF).

2.4 In ambito fiscale, il Tribunale federale dispone di pieno potere cognitivo non solo in materia di imposta federale diretta e di violazione del divieto della doppia imposizione ma anche, nella misura in cui si tratta di verificare se il diritto cantonale e la relativa applicazione da parte delle istanze inferiori rispettino i dettami della legge sull'armonizzazione fiscale, in materia d'imposta cantonale (DTF 131 II 710 consid. 1.2 pag. 713; 130 II 202 consid. 3.1 pag. 205 seg.). L'applicazione del diritto cantonale per cui non è necessaria un'armonizzazione può essere invece censurata solo nella misura in cui comporti una violazione del diritto federale, segnatamente del divieto d'arbitrio (DTF 134 I 153 consid. 4.2.2 pag. 157; 133 III 462 consid. 2.3 pag. 466).

3.

3.1 Il divieto della doppia imposizione sgorgante dall'art. 127 cpv. 3 Cost. impedisce che un contribuente sia tassato da due o più Cantoni sullo stesso oggetto per il medesimo periodo di tempo (doppia imposizione attuale), oppure che un Cantone ecceda i limiti della propria sovranità fiscale e, violando norme che regolano casi di conflitto, riscuota un'imposta che solo un altro Cantone è competente a percepire (doppia imposizione virtuale). Inoltre, il Tribunale federale ha dedotto prima dall'art. 46 cpv. 2 vCost., poi dall'art. 127 cpv. 3 Cost. il principio secondo cui un Cantone non può tassare in maniera più onerosa un contribuente perché non soggiace esclusivamente alla sua sovranità fiscale ma, in virtù di determinati rapporti territoriali, è imponibile anche in un altro Cantone (divieto di discriminazione, cfr. DTF 134 I 303 consid. 2.1 pag. 306; 130 I 205 consid. 4.1 pag. 210 e rispettivi rinvii).

3.2 Nel caso concreto, che si riferisce al periodo fiscale 2005, le autorità fiscali grigionesi hanno giudicato che la ricorrente era illimitatamente imponibile nel loro Cantone, allorché quelle ticinesi rivendicano, per il medesimo periodo, una sua imposizione limitata, adducendo che l'interessata possiede uno stabilimento d'impresa in Ticino. Confrontato con una doppia imposizione attuale incombe pertanto al Tribunale federale determinare se vi è competenza fiscale esclusiva di uno solo Cantone oppure se si deve procedere ad un riparto tra di loro.

4.

4.1 Per prassi costante l'utile e il capitale di una società di capitali sono imponibili - sotto riserva degli utili immobiliari conseguiti dai commercianti d'immobili e dagli impresari costruttori generali (cfr. consid. 5 di seguito) - nel luogo ove essa ha il suo domicilio fiscale primario, per quanto non abbia dei domicili fiscali secondari in altri Cantoni, dovuti alla presenza in loco di uno o più stabilimenti d'impresa (DTF 134 I 303 consid. 2.2 pag. 307 con richiami; cfr. pure Ernst Höhn/Peter Mäusli, *Interkantonales Steuerrecht*, 4a ed., Berna/Stoccarda/Vienna 2000, pag. 392; Peter Locher, *Introduzione al diritto fiscale intercantonale*, 2a ed., Lugano 2010, pag. 65 segg.; Daniel de Vries Reilingh, *La double imposition intercantonale*, Berna 2005, pag. 115 segg.). Ai sensi dell'art. 75 cpv. 1 lett. b e cpv. 3 della legge sulle imposte per il Cantone dei Grigioni dell'8 giugno 1986 (LIC; CSC/GR 720.000), sussiste uno stabilimento d'impresa laddove vi è una sede fissa di affari o di lavoro dove si svolge, in tutto o in parte, l'attività di un'impresa. Questa definizione corrisponde, nel suo risultato, a quella della legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (LAID), il cui art. 21 cpv. 1

lett. b, in assenza di una definizione propria, rinvia ai principi d'interpretazione posti dalla giurisprudenza federale in materia di divieto della doppia imposizione (DTF 134 I 303 consid. 1.2 pag. 305 in fine e riferimento di dottrina nonché consid. 2.2 pag. 307; Messaggio a sostegno delle leggi federali sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni e sull'imposta federale diretta [Messaggio sull'armonizzazione fiscale] del 25 maggio 1983 in: FF 1983 III 1 pag. 56, risp. 69; Peter Athanas/Stefan Widmer in: Zweifel/Athanas [a cura di], *Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht vol. I/1, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG]*, 2a ed. Basilea/Ginevra/Monaco 2002, n. 5 ad art. 4 LAID; Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, *Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz*, 2a ed., Zurigo 2006, n. 12 segg. ad art. 4). Conformemente alla giurisprudenza federale richiamata, si è in presenza di uno stabilimento d'impresa quando una società possiede impianti o installazioni materiali permanenti che formano una parte dell'azienda fuori Cantone e per mezzo dei quali l'attività tecnica e commerciale della stessa viene esercitata in misura qualitativamente e quantitativamente rilevante (DTF 134 I 303 consid. 2.2 pag. 307 in fine con richiami).

4.2 Nella presente fattispecie occorre dirimere se la ricorrente, il cui domicilio fiscale primario si trova nel Cantone dei Grigioni, possieda anche uno stabilimento d'impresa nel Canton Ticino. Al riguardo va osservato che, alla differenza della maggior parte delle altre legislazioni cantonali, il diritto tributario grigionese non prevede delle disposizioni particolari volte ad evitare una doppia imposizione (in proposito cfr. Locher, op. cit., pag. 3). Nella sentenza impugnata i giudici cantonali si sono limitati a constatare che "come i Grigioni riconoscono una sovranità fiscale limitata sulle persone giuridiche con stabilimenti d'impresa sul territorio, reciprocamente l'esistenza di uno stabilimento d'impresa sul territorio di un altro Cantone rende necessario un riparto fiscale" (cfr. sentenza grigionese del 23 marzo 2010, consid. 2a). Sennonché l'obbligo di procedere ad un riparto fiscale scaturisce già dalla prassi federale in materia di divieto della doppia imposizione. Non va poi dimenticato che per definire lo stabilimento d'impresa è determinante unicamente la prassi federale esposta in precedenza (consid. 4.1; cfr. pure Locher, op. cit., pag. 40 segg.), non una formulazione, magari più ampia, di

diritto cantonale. Ne

discende che la definizione dello stabilimento d'impresa di cui all'art. 61 cpv. 1 lett. b e cpv. 3 della legge tributaria ticinese del 21 giugno 1994 (LT; RL/TI 10.2.1.1), che riprende quella della legge federale del 14 dicembre 1990 sull'imposta federale diretta (LIFD; RS 642.11), segnatamente all'art. 51 cpv. 1 lett. b e cpv. 2 (che disciplina in parte la situazione delle persone giuridiche senza sede né amministrazione effettiva in Svizzera) può essere applicata nell'ambito di relazioni internazionali. Non invece in quelle intercantionali dove, come già spiegato, vale unicamente quella stabilita dalla giurisprudenza federale relativa all'art. 127 cpv. 3 Cost.

4.3 Per quanto concerne più particolarmente i cantieri di costruzione, il Tribunale federale ha rifiutato a lungo, nella propria prassi relativa all'art. 127 cpv. 3 Cost. (risp. all'art. 46 cpv. 2 vCost.) di considerarli degli stabilimenti d'impresa poiché mancava loro il criterio della permanenza ("Beständigkeit") (cfr. Kurt Locher/Peter Locher, Die Praxis der Bundessteuern, 3a parte: Das interkantonale Doppelbesteuerungsrecht, [Loseblattsammlung], 1946 -, § 8, I D, 2). Un'eccezione è stata fatta unicamente nei confronti dell'ufficio di costruzione permanente di un imprenditore edile generale utilizzato per l'esecuzione di un gran numero di contratti d'appalto (DTF 95 I 431 consid. 3 pag. 435, citata in Locher/Locher, op. cit., § 8, I D, 2 n. 14). Nella DTF 110 la 190 segg. (citata in Locher/Locher, op. cit., § 8, I D, 2 n. 15), il Tribunale federale ha tuttavia modificato la propria giurisprudenza e ha deciso che il criterio della permanenza delle installazioni di cantiere non poteva più essere interpretato in senso strettamente temporale, cioè trattare come degli stabilimenti d'impresa solo le installazioni costruite per una durata indeterminata, ma anche economico. Per il Tribunale federale era indubbio che l'elemento

temporale conservava una certa importanza, dato che le installazioni erette solo temporaneamente non avevano un'importanza economica tale da giustificare un riparto fiscale. Ovvii motivi pratici si opponevano ad un frazionamento così ampio dell'obbligo fiscale. Esso ha poi precisato che importanti e costosi cantieri (notevoli lavori di sovrastruttura, dighe, ecc.) la cui durata di costruzione, di qualche anno, era condizionata tecnicamente già dalla natura e l'ampiezza dell'opera da erigere, non potevano più essere paragonati a cantieri di durata limitata. In presenza di simili installazioni non si giustificava più di privare il Cantone di situazione della possibilità d'imporli (DTF 110 la 190 consid. 4c pag. 195).

4.4 Basandosi sull'art. 61 cpv. 3 LT, secondo cui sono degli stabilimenti d'impresa, tra l'altro, le succursali e i cantieri di costruzione o di montaggio la cui durata è di almeno dodici mesi, l'UTPG ha giudicato che, per il periodo fiscale 2005, la ricorrente disponeva in Ticino di uno stabilimento d'impresa.

4.4.1 Innanzitutto va rilevato che a ragione le competenti autorità ticinesi non hanno considerato a fini fiscali la succursale che la ricorrente possiede dal 2005 a Lumino. Infatti, come constatato in modo vincolante per il Tribunale federale (art. 105 LTF) dalle autorità fiscali del Cantone dei Grigioni in seguito al sopralluogo da loro effettuato, l'iscrizione della medesima nel Registro di commercio ha solo valore formale: essa non dispone in effetti né di un ufficio né di una sede fissa, non versa alcun affitto, non fruisce nemmeno di una buca delle lettere e tutta l'attività amministrativa dell'impresa è eseguita a Grono. È quindi a giusto titolo che la Corte grigionese è giunta alla conclusione che la succursale non aveva alcuna rilevanza dal profilo fiscale così come le autorità fiscali ticinesi non ne hanno preso spunto per pretendere procedere ad una tassazione limitata della ricorrente.

4.4.2 Occorre ancora esaminare se i diversi cantieri di costruzione eretti dalla ricorrente nel Canton Ticino possono essere qualificati di stabilimenti d'impresa ai sensi della prassi federale in materia di divieto della doppia imposizione (consid. 4.1 in fine). Al riguardo occorre precisare innanzitutto che non può essere condivisa l'opinione della Divisione delle contribuzioni ticinese espressa nelle sue osservazioni del 18 agosto 2010, secondo la quale detti cantieri, edificati più o meno contemporaneamente in vari comuni dell'area di Bellinzona, formano "un'unica base fissa". In effetti, ognuno di loro deve adempiere di per sé le esigenze poste dalla giurisprudenza federale per essere trattato come uno stabilimento d'impresa. E, a tal fine, possono essere considerati solo i redditi fissi provenienti da ciascuno di loro. Già per questi motivi non può essere tutelato il modo di procedere delle autorità fiscali ticinesi, che volevano imporre globalmente gli utili conseguiti dalla ricorrente sul territorio cantonale. Oltre a ciò non si è in presenza, nel caso precipuo, d'importanti cantieri di costruzione nel senso stabilito dalla prassi federale. Come ben constatato dai giudici grigionesi (cfr. sentenza impugnata consid. 3b,

pag. 8) i singoli cantieri, destinati alla realizzazione di palazzine di appartamenti e di case unifamiliari, disponevano solo delle usuali installazioni di cantiere (recinzioni, gru, impianti di approvvigionamento idrico, impianto di smaltimento delle acque luride, illuminazione elettrica, WC da cantiere, Verabox attrezzati per uffici di cantiere e per gli operai, ecc.). Inoltre anche i rispettivi costi di costruzione dimostrano che non si è in presenza di un cantiere importante: per quanto concerne,

ad esempio, quello di Giubiasco gli stessi ammontano a poco più di fr. 6 milioni. Infine il caso in esame si differenzia dalla vertenza decisa l'8 giugno 2009 dalla Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello del Cantone Ticino (pubblicata in RtiD 2009 II pag. 465 segg.) e richiamata dalle autorità fiscali ticinesi nelle loro osservazioni (cfr. risposta del 18 agosto 2010, pag. 7) e dalla quale, di conseguenza, niente può essere desunto in concreto. Anche se detta causa concerneva pure un imprenditore edile proveniente da un altro Cantone, quest'ultimo faceva tuttavia parte di un consorzio impegnato nella costruzione di una galleria stradale e il cui volume d'affare era di circa fr. 39 milioni. Visti gli ingenti guadagni realizzati, si giustificava d'imporre limitatamente l'impresa nonché di procedere ad un riparto fiscale. Ciò che non è manifestamente il caso della ricorrente, che in Ticino ha realizzato dei profitti modesti nonché ordinari.

4.5 Dalle considerazioni che precedono discende che i vari cantieri della ricorrente in Ticino non costituiscono degli stabilimenti d'impresa nel senso voluto dalla giurisprudenza federale in materia di divieto della doppia imposizione la quale, come già accennato, prevale sull'art. 61 LT (cfr. Locher, op. cit., pag. 3 in fine). Su questo aspetto la sentenza grigionese querelata merita conferma, mentre va invece annullata la decisione su reclamo emessa il 28 maggio 2010 dall'UTPG.

## 5.

5.1 Occorre ancora valutare la fattispecie dal profilo della tassazione degli utili immobiliari. Per prassi costante, gli utili conseguiti con l'alienazione di immobili appartenenti alla sostanza circolante sono imponibili esclusivamente nel cantone di situazione. Per quanto concerne i commercianti di immobili e gli impresari costruttori generali la giurisprudenza ha tuttavia elaborato delle regole specifiche (cfr. LOCHER, op. cit., pag. 111 segg.). Tra queste, il cantone di situazione deve in particolare ammettere in deduzione una parte delle spese generali sopportate dagli imprenditori, partecipazione che viene di principio determinata forfettariamente a dipendenza se si tratta di un commerciante di immobili o di un impresario costruttore. Questa regola vale sia per i Cantoni che impongono gli utili immobiliari secondo il sistema dualistico, come il Cantone dei Grigioni (cfr. art. 1 cpv. 1 lett. a combinato con l'art. 41 cpv. 1 LIC), sia per quelli, come il Canton Ticino, che non considerano detti utili nel contesto dell'imposta ordinaria sull'utile, ma li assoggettano ad un'imposta speciale (sistema monistico; cfr. art. 123 LT). Altrimenti detto la deduzione dev'essere ammessa anche se la legislazione cantonale non la contempla (cfr. LOCHER, op. cit., pag. 112 seg., con numerosi riferimenti).

5.2 Nel caso concreto l'UTPG ha prelevato sulla vendita delle dieci proprietà per piani avvenuta nel 2005 un'imposta globale sugli utili immobiliari di fr. 127'860.--. Ciò implica che non ha tenuto conto delle regole speciali appena illustrate. Solo così si spiega che l'autorità fiscale ticinese ha considerato che vi era un utile immobiliare allorché, nel contempo, l'autorità fiscale grigionese è giunta al risultato che la vendita delle singole unità di proprietà per piani si era conclusa con una perdita. Ragione per la quale quest'ultima autorità ne ha concluso che poteva imporre illimitatamente la ricorrente in base al saldo documentato del conto economico (con l'aggiunta di una ripresa fiscale) non essendovi, dal suo punto di vista, alcun utile immobiliare la cui tassazione spettava alle autorità fiscali del luogo di situazione.

5.3 È vero che ogni Cantone - nel rispetto delle norme di collisione elaborate dal Tribunale federale alla luce dell'art. 127 cpv. 3 Cost. - può applicare il proprio diritto tributario (armonizzato) per determinare l'imposta dovuta. Nel caso concreto sussistono delle divergenze di opinioni tra i due Cantoni sull'apprezzamento delle prestazioni proprie della ricorrente riguardo al cantiere di Giubiasco. Mentre le autorità fiscali grigionesi hanno ammesso l'importo di fr. 2'210'000.-- dichiarato a tale titolo dalla ricorrente, quelle ticinesi l'hanno approvato solo fino a concorrenza di fr. 2'050'908.65 (cfr. lettera dell'UTPG del 24 aprile 2009 indirizzata all'Amministrazione imposte del Cantone dei Grigioni), motivo per cui è risultato un utile immobiliare. Appurare quale opinione sia corretta non può essere risolto in base agli atti in possesso di questo Tribunale. Ai fini di giudizio detto quesito può comunque rimanere irrisolto. Infatti, le autorità fiscali ticinesi non hanno tenuto conto, nelle dieci decisioni di tassazioni emesse il 27 dicembre 2006, delle soprammenzionate regole particolari elaborate dalla giurisprudenza federale per gli impresari costruttori generali (cfr. consid. 5.1 in fine), motivo per cui le tassazioni

litigiose risultano troppo alte e devono, di conseguenza, essere annullate. La causa viene pertanto rinviata all'UTPG che rielaborerà delle nuove decisioni nel senso dei considerandi. In difetto di una precisa richiesta della ricorrente, occorrerà determinare in base al diritto cantonale l'importo che dovrà essere restituito.

6.

Dalle considerazioni che precedono discende che il ricorso in materia di diritto pubblico esperito contro il Cantone dei Grigioni, in quanto ammissibile, si rivela infondato e come tale dev'essere respinto. Nella misura in cui invece è rivolto contro il Cantone del Ticino il ricorso in materia di diritto pubblico, in quanto ammissibile, si rivela fondato e deve, di conseguenza, essere accolto. La decisione su reclamo del 28 maggio 2010 e le tassazioni emesse il 27 dicembre 2006 vanno quindi annullate e la causa è rinviata all'UTPG il quale dovrà emettere delle nuove decisioni sugli utili immobiliari nel senso dei considerandi.

7.

Visto l'esito del giudizio le spese vanno poste a carico della ricorrente, parzialmente soccombente (art. 66 cpv. 1 LTF) e dello Stato del Cantone del Ticino, intervenuto per difendere i suoi interessi finanziari (art. 66 cpv. 4 LTF), a ragione di metà ciascuno. Lo Stato del Cantone del Ticino rifonderà inoltre alla ricorrente, assistita da un avvocato, un'indennità a titolo di ripetibili della sede federale (art. 68 cpv. 1 LTF).

Per questi motivi, il Tribunale federale pronuncia:

1.

Per quanto ammissibile, il ricorso in materia di diritto pubblico rivolto contro il Cantone dei Grigioni è respinto.

2.

Per quanto ammissibile, il ricorso in materia di diritto pubblico rivolto contro il Cantone del Ticino è accolto. La decisione su reclamo del 28 maggio 2010 così come le dieci tassazioni relative all'imposta sugli utili immobiliari del 27 dicembre 2006 tutte emesse dall'Ufficio tassazione persone giuridiche sono annullate e la causa è rinviata a quest'ultima autorità affinché emetta delle nuove tassazioni in materia d'imposta sugli utili immobiliari nel senso dei considerandi.

3.

Le spese giudiziarie di fr. 2'000.-- sono poste a carico della ricorrente e dello Stato del Cantone Ticino, a ragione di metà ciascuno.

4.

Lo Stato del Cantone del Ticino rifonderà alla ricorrente fr. 1000.-- a titolo di ripetibili della sede federale.

5.

Comunicazione alla patrocinatrice della ricorrente, alla Divisione delle contribuzioni del Dipartimento delle finanze e dell'economia del Cantone del Ticino, all'Amministrazione imposte del Cantone dei Grigioni, al Tribunale amministrativo del Cantone dei Grigioni, 4a Camera, nonché all'Amministrazione federale delle contribuzioni, Divisione principale imposta federale diretta, imposta preventiva, tasse di bollo.

Losanna, 9 febbraio 2011

In nome della II Corte di diritto pubblico  
del Tribunale federale svizzero  
Il Presidente: La Cancelliera:

Zünd Ieronimo Perroud