

TI_GERICHTE 30.2019.30 vom 10. Februar 2020

TI Tribunale d'appello, 2020-02-10, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_30.2019.30

FR: TI_GERICHTE 30.2019.30 du 10 février 2020

IT: TI_GERICHTE 30.2019.30 del 10 febbraio 2020

Volltext

Raccomandata

Incarto n.30.2019.30

cs

Lugano

10 febbraio 2020

In nome della Repubblica e Cantone Ticino

Il Tribunale cantonale delle assicurazioni

composto dei giudici:

Daniele Cattaneo, presidente,

Raffaele Guffi, Ivano Ranzanici

redattore:

Christian Steffen, vicecancelliere

segretario:

Gianluca Menghetti

statuendo sul ricorso del 3 ottobre 2019 di

RI 1

contro

la decisione su opposizione del 2 settembre 2019 emanata da

CO 1

in materia di contributi AVS

ritenuto, in fatto

1.2. Ritenendo tale importo come reddito determinante, l'amministrazione, con tassazione d'ufficio del 12 dicembre 2018, ha fissato i contributi paritetici dovuti dalla società dal 1° gennaio 2013 al 31 dicembre 2017 per un importo complessivo di fr. 214'890.70 (allegato doc. C).

1.3. In seguito alle contestazioni sollevate dalla società, dopo numerosi scambi di corrispondenza ed incontri, la CO 1 ha parzialmente ammesso alcune censure sollevate da RI 1 e con decisione su opposizione del 2 settembre 2019 ha ridotto la ripresa a fr. 953'068, pari a fr. 161'780.30 di contributi (doc. 62 e allegato).

1.4. RI 1, rappresentata dagli avv. RA 1, è insorta al TCA contro la predetta decisione su opposizione, chiedendo in via principale l'annullamento della decisione ed il non assoggettamento al prelievo dei contributi delle indennità di alloggio ed in via subordinata l'annullamento della decisione e l'assoggettamento delle indennità di alloggio limitatamente a fr. 20'924 (doc. I).

La ricorrente afferma di aver accettato le riprese relative ai dipendenti _____ (fr. 4'251), _____ (fr. 13'711), _____ (fr. 1'500), _____ (fr. 1'500), _____ (fr. 1'500) e quelle inerenti le poste ■Diversi alloggio personale estero■ (fr. 26'993) e ■Diversi ind. Pasto■(fr. 96'196).

Per quanto concerne invece la posizione ■Diversi Vitto e alloggio■, la cui ripresa complessiva ammonta a fr. 807'416, di cui fr. 388'448 relativi alle indennità pasto e fr. 418'968 relativi all'indennità alloggio, la società contesta l'assoggettamento quale salario determinante limitatamente alla parte ■indennità alloggio■, relativamente alle indennità giornaliera di alloggio pari a fr. 14.90 versate ai dipendenti attivi sul cantiere _____ di _____ nel periodo 2014-2017 (doc. I, pag. 3).

L'insorgente rileva preliminarmente che i dipendenti per i quali è stata effettuata la ripresa salariale prima del 2014 erano tutti attivi presso il _____ ed in seguito ad un accordo con quest'ultimo sono stati assunti alle medesime condizioni precedenti dalla qui ricorrente. Relativamente al salario ed all'assoggettamento ai contributi AVS, i dipendenti hanno ricevuto lo stesso trattamento di cui beneficiavano in precedenza. L'insorgente sostiene di aver considerato in perfetta buona fede le indennità previste dal Contratto nazionale mantello nello stesso modo in cui erano state trattate dal _____ presso la Cassa di compensazione _____.

A questo proposito ha prodotto un'e-mail di un consulente della _____, intervenuto quale ispettore di _____, che rileva come tali indennità non sono mai state assoggettate al prelievo di contributi AVS in accordo con l'allora cassa di compensazione per la quale la _____ opera in qualità di organo di revisione.

In via principale l'insorgente sostiene che l'indennità giornaliera per alloggio rientra nei criteri che caratterizzano le indennità per spese generali che sono escluse dal salario determinante ai sensi dell'art. 9 OAVS e delle Direttive sul salario determinante (n. 3001 e seguenti). Le spese di alloggio sono generate dall'attività lavorativa in aggiunta alle spese di mantenimento che occorrerebbe sostenere in maniera uguale o analoga anche senza attività lucrativa. Si tratta di spese che il lavoratore non avrebbe sostenuto se non avesse svolto l'attività lavorativa sul cantiere _____ e che sono state indennizzate dalla ricorrente, senza che esse possano essere computate nel salario determinante.

In via subordinata la ricorrente afferma che potrebbe entrare in linea di conto l'applicazione del regime riservato ai lavoratori espatriati che le direttive trattano in maniera specifica (marg. n. 3008 DSD). I dipendenti sono _____ che vengono impiegati in tutto il mondo in ragione delle loro qualità. Trattandosi di persone che hanno una residenza abituale all'estero, possono essere considerati lavoratori espatriati secondo la definizione usuale del diritto del lavoro, fiscale o delle assicurazioni sociali. Di conseguenza l'importo di fr. 14.90 al giorno va considerato quale indennità per adeguate spese di abitazione e non va computata nel salario determinante AVS per almeno un anno (sentenza 9C_176/2014) e di conseguenza la ripresa salariale va ridotta ad un massimo di fr. 20'924.

In terzo luogo la ricorrente ritiene che la sentenza 30.2014.30 del 23 ottobre 2014 del TCA relativa alla medesima ricorrente e che ha confermato l'assoggettamento al prelievo dei contributi sociali dell'utilizzo a titolo gratuito dell'alloggio non trova applicazione. In concreto non vi è un reddito in natura poiché la prestazione è stata versata in denaro. L'art. 13 OAVS e la marg. n. 2078 DSD non sarebbero applicabili. Inoltre i dipendenti avevano a disposizione solo una stanza sprovvista di servizi igienici e di cucina. All'interno degli alloggi era vietato cucinare. Per i pasti era messa a disposizione una mensa, mentre i servizi igienici erano in comune. Mancando il presupposto della pluralità dei locali la società contesta che l'indennità versata dalla ricorrente possa essere considerata, per analogia, reddito in natura d'altra specie e che possa essere assoggettata ai contributi AVS.

Infine la ricorrente fa valere la propria buona fede poiché quando i medesimi lavoratori erano dipendenti del _____, affiliato alla Cassa di compensazione _____, le indennità litigiose, versate con le medesime modalità, non facevano parte del salario determinante.

1.5. Con risposta del 25 ottobre 2019, cui ha allegato l'intero incarto, la Cassa propone la reiezione del ricorso.

Essa evidenzia che l'importo ripreso per le indennità per alloggio ammonta a fr. 374'283 e non a fr. 418'968 come sostenuto dalla ricorrente (doc. III).

L'amministrazione, con riferimento pure alla Circolare _____ inviata alle imprese e ai consorzi occupati sui cantieri _____, sottolinea come l'indennità per alloggio in altri casi simili è stata assoggetta al prelievo dei contributi ed è stata considerata reddito anche dall'autorità fiscale (cfr. sentenza 30.2014.30 del 23 ottobre 2014). Il fatto che i dipendenti sono occupati nel periodo di attività sempre nello stesso cantiere fa sì che quest'ultimo divenga il loro luogo di lavoro abituale. Per cui non si può applicare l'art. 9 OAVS ed il marg. n. 3003 DSD visto che i dipendenti non sono in trasferta per motivi professionali ma sempre occupati nel medesimo cantiere. Del resto l'indennità di fr. 14.90 viene prima versata al dipendente e poi tolta. Quindi è la società che paga la struttura dove sono alloggiati i dipendenti. Questi ultimi alloggiano pertanto a titolo gratuito presso le strutture messe a disposizione dal _____.

Circa lo statuto di espatriato, per la Cassa esso viene determinato dall'autorità fiscale (Oespa) e non a discrezione del datore di lavoro. I dipendenti della ricorrente non rientrano nel concetto di espatriati poiché la documentazione comprovante l'accettazione di tale statuto da parte dell'autorità fiscale non è mai stata prodotta. Secondo l'amministrazione il marg. n. 3008 DSD fa infatti riferimento al quadro fiscale, come confermato dall'UFAS.

Infine, secondo la Cassa, non sono dati i presupposti per riconoscere la buona fede, né per ammettere un'uguaglianza giuridica nell'illegalità.

1.6. Il 18 novembre 2019 la ricorrente ha prodotto nuove prove, rilevando di aver invertito, per una svista, l'importo relativo all'indennità giornaliera di alloggio con quello relativo all'indennità giornaliera per il pasto ed ha rettificato l'ammontare oggetto di contestazione in fr. 370'895.90 (doc. VII).

L'importo della domanda subordinata scende conseguentemente a fr. 9'476.40.

Quali ulteriori mezzi di prova la ricorrente ha prodotto nuova documentazione, ha confermato la richiesta di richiamare l'incarto dalla CO 1 e dalla Cassa di compensazione _____ ed ha domandato l'audizione testimoniale di _____, di _____ e di _____.

_____ del _____.

1.7. In data 20 novembre 2019 l'Amministrazione ha preso atto del conteggio effettuato dalla società ricorrente, secondo cui l'indennità per alloggio ammonta complessivamente a fr. 370'895.90, aggiungendo che tale importo, che differisce di poco da quello da noi rilevato (sulla base degli elementi a nostra disposizione) non è contestato.

L'Amministrazione ha inoltre aggiunto di considerare superflua la testimonianza dei testi proposti dall'insorgente (doc. IX).

in diritto

2.1. Oggetto del contendere è la questione di sapere se l'indennità giornaliera per l'alloggio di fr. 14.90 versata ai dipendenti della società ricorrente nel periodo dal 2014 al 2017 per un importo complessivo di fr. 374'823 va ripresa in quanto parte del salario determinante oppure no.

2.2. I contributi degli assicurati che esercitano un'attività lucrativa sono calcolati in percento del reddito proveniente da qualsiasi attività lucrativa dipendente e indipendente (art. 4 cpv. 1 LAVS).

Dal reddito di un'attività dipendente, chiamato "salario determinante", è prelevato un contributo del 4,2% (art. 5 cpv. 1 LAVS nel tenore in vigore fino al 31 dicembre 2019 applicabile al caso di specie [cfr. DTF 140 V 154 consid. 7.1; DTF 130 V 156 consid. 5.1]); dal 1° gennaio 2020 la norma prevede che è prelevato un contributo del 4,35 per cento).

Giusta l'art. 5 cpv. 2 LAVS, il salario determinante comprende qualsiasi retribuzione del lavoro a dipendenza d'altri per un tempo determinato od indeterminato. Esso comprende inoltre le indennità di rincaro e altre indennità aggiunte al salario, le provvigioni, le gratificazioni, le prestazioni in natura, le indennità per vacanze o per giorni festivi ed altre prestazioni analoghe, nonché le mance.

L'art. 5 cpv. 4 LAVS prevede che il Consiglio federale può escludere dal salario determinante le prestazioni di carattere sociale, nonché le elargizioni fatte da un datore di lavoro a favore dei suoi dipendenti in occasione di avvenimenti particolari.

Questo reddito ingloba dunque tutte le prestazioni percepite dal salariato che hanno una relazione economica con il rapporto di lavoro (DTF 124 V 100 consid. 2 pag. 102 con riferimenti), incluse le indennità che il salariato ha ricevuto, indipendentemente se sono state effettuate durante il tempo libero ed i fine settimana.

Per ottenere il salario determinante ai fini dell'AVS, è necessario dedurre le indennità versate dal datore di lavoro a titolo di risarcimento spese. Queste spese, che incombono al salariato, vengono rimborsate separatamente dal datore di lavoro quale risarcimento delle spese, sia incluse nel salario quali spese generali (art. 9 OAVS).

Per l'art. 9 cpv. 1 OAVS sono spese generali quelle cui il salariato deve far fronte nell'ambito della propria attività. Le indennità per spese generali non rientrano nel salario determinante.

Ai sensi dell'art. 9 cpv. 2 OAVS non fanno parte delle spese generali le indennità periodiche per gli spostamenti del salariato dal luogo di domicilio al luogo di lavoro abituale e per i pasti usuali presi a domicilio o sul luogo di lavoro abituale; tali indennità rientrano di norma nel salario determinante.

2.3. Conformemente al marginale n. 3003 delle Direttive sul salario determinante (di seguito: DSD, sia nella versione rivista valida dal 1° gennaio 2009 al 31 dicembre 2018 che nella versione in vigore dal 1° gennaio 2019), edite dall'UFAS, configurano, di norma, spese generali rimborsabili: spese di viaggio (viaggio, vitto e alloggio), ma non le spese sostenute dal salariato per gli spostamenti dal luogo di domicilio al luogo di lavoro (art. 9 cpv.2 OAVS; v. anche marginali 3006 e seguenti DSD), le spese di rappresentanza e quelle per la clientela (cfr. anche sentenza H 57/04 del 20 aprile 2006, consid. 7.1 in: RtiD II-2006 n. 46 pag. 214; sentenza H 257/03 dell'11 gennaio 2005, consid. 4.3.1); le spese per il materiale e per il vestiario professionale; le spese d'uso di locali di servizio, nella misura in cui essi sono utilizzati per lo svolgimento dell'attività lucrativa; le spese di trasloco in caso di cambiamento di domicilio per motivi professionali da parte del salariato e le spese di formazione e di perfezionamento professionali (spese per corsi, esami, libri e materiale didattico) che sono in stretta relazione con l'attività professionale del salariato.

Ai sensi del marginale n. 3006 DSD non rientrano nelle indennità per le spese generali:

■ l'indennizzo regolare del viaggio dal domicilio al luogo di lavoro abituale;

■ l'indennizzo regolare dei pasti usuali a domicilio o sul posto di lavoro abituale.

Di principio si deve dedurre l'importo effettivo delle spese generali.

Per costante giurisprudenza del Tribunale federale, si può ammettere l'esistenza di spese generali ai sensi dell'art. 9 OAVS soltanto se l'esercizio dell'attività professionale obbliga il salariato ad effettuare spese supplementari (sentenza 9C_412/2007 del 9 luglio 2008, consid. 3.2; Pratique VSI 1994 pag. 84 consid. 3b).

Spetta poi al datore di lavoro o al salariato fornire la prova o per lo meno rendere verosimile che le spese fatte valere siano state effettivamente sostenute (Pratique VSI 1996 pag. 265 consid.3b; Pratique VSI 1994 pag. 171; RCC 1983 pag. 310, RCC 1979 pag. 79).

Occorre infatti dimostrare i costi rimborsati, siccome si tiene conto soltanto delle spese effettive (sentenza H 257/03, consid. 4.3.2). Il rimborso spese concesso sotto forma d'importi forfetari deve ad ogni modo corrispondere complessivamente alle spese che sono effettivamente risultate (sentenza 9C_412/2007, consid. 3.2; sentenza H 216/96 dell'11 settembre 1997; Pratique VSI 1994 pag. 170).

Di conseguenza, gli interessati sono tenuti a fornire indicazioni precise, producendo un conteggio esaurientemente dettagliato ed allegando le relative pezze giustificative (RCC 1960 pag. 34; sentenza H 216/96 dell'11 settembre 1997). Le prove offerte devono essere concrete e non generiche.

A tale principio è possibile derogare solo nei casi in cui, pur essendo dimostrata l'esistenza di spese generali, l'importo dettagliato delle stesse non può essere comprovato in modo certo a causa di circostanze speciali (Pratique VSI 1994 pagg. 171-172). In tal caso, la loro valutazione incombe alla Cassa di compensazione, che dovrà stimarne l'ammontare fissando un importo forfetario (sentenza 9C_412/2007, consid. 3.2; sentenza H 57/04, consid. 7.1 = RtiD II-2006 no. 46 pag. 214; sentenza H 257/03, consid. 4.3.2; cfr. marginale n. 3014 DSD), tenuto conto delle spese che il datore di lavoro e/o il salariato rendono verosimili e che sono usuali nella professione considerata (Pratique VSI 1994 pagg. 171-172; RCC 1990 pag. 41; RCC 1979 pag. 77; RCC 1955 pag. 101; Rdat II-1992 n. 60 pag. 140; vedi pure: RCC 1983 pag. 310 e RCC 1982 pag. 356).

L'amministrazione non può quindi limitarsi a constatare che il contribuente non è riuscito a provare o a rendere verosimile l'esistenza di tali spese. Essa deve piuttosto agire d'ufficio, affinché le necessarie prove siano raccolte, in quanto ciò sia possibile senza eccessive difficoltà.

A tale scopo è sufficiente invitare il contribuente ad intraprendere i passi necessari ed a fornire i documenti utili.

Alla luce del principio inquisitorio a cui è tenuta, la Cassa deve dunque provvedere ad entrare in possesso della documentazione probatoria necessaria, se ciò non crea difficoltà eccessive (citata sentenza H 257/03, consid. 4.3.2; RCC 1990 pag. 42 consid. 4).

2.4. In concreto la Cassa di compensazione ha effettuato una ripresa complessiva di fr. 374'823 (fr. 17'554 nel 2014, fr. 26'090 nel 2015, fr. 54'355 nel 2016 e fr. 276'824 nel 2017), corrispondente all'importo versato ai dipendenti della società ricorrente quale indennità per l'alloggio (doc. III, pag. 3).

L'amministrazione ritiene che l'importo giornaliero di fr. 14.90 versato ai dipendenti della società per il pagamento dell'alloggio presso il cantiere _____ di _____ debba essere assoggettato al prelievo dei contributi sociali quale utilizzo a titolo gratuito di un alloggio come è già stabilito con sentenza 30.2014.30 del 23 ottobre 2014 di questo Tribunale relativa alla qui ricorrente (cfr. anche punto 12 della decisione su opposizione impugnata, doc. 62).

2.5. Per l'art. 7 lett. f OAVS le prestazioni in natura regolari costituiscono salario determinante.

A norma dell'art. 11 cpv. 1 OAVS il vitto e l'alloggio dei lavoratori occupati nell'azienda e del personale domestico sono valutati 33 franchi il giorno. È fatto salvo l'articolo 14. Per il cpv. 2 se il datore di lavoro non dà vitto e alloggio completo, l'importo totale è ripartito come segue: colazione fr. 3.50, pranzo fr. 10.-, cena fr. 8.- e alloggio fr. 11.50.

Secondo l'art. 13 OAVS le prestazioni in natura di altra specie sono valutate, caso per caso, dalla cassa di compensazione secondo le circostanze.

Il marg. n. 2062 DSD (nel tenore in vigore fino al 31 dicembre 2018 = 2078 dal 1° gennaio 2019) prevede in particolare che è considerato reddito in natura di altra specie, se regolare, l'assegnazione di un'abitazione gratuita unicamente per il salariato o per tutta la famiglia, rispettivamente per il partner registrato. Quest'ultimo caso si verifica quando è messo a disposizione del salariato più di un locale.

Ai sensi del marg. n. 2064 DSD (nel tenore in vigore fino al 31 dicembre 2018 = 2080 dal 1° gennaio 2019) se il datore di lavoro mette un alloggio a disposizione del salariato e quest'ultimo è tenuto a versargli la pigione, tale importo dev'essere riconosciuto al momento del calcolo dei contributi, se non si discosta molto dal valore locativo usuale di quella località.

In una sentenza del 13 dicembre 1982, pubblicata in RCC 1983 pag. 515, l'allora TFA (dal 1° gennaio 2007: TF), ha stabilito che l'affitto pagato dal datore di lavoro per un appartamento messo a disposizione di uno dei suoi salariati è un elemento del salario determinante ai sensi dell'art. 13 OAVS. Nella misura in cui il vantaggio concesso al proprio dipendente costituisce una parte della sua remunerazione, non vi è alcun motivo per

non calcolare i contributi sulla base effettiva del vantaggio conseguito.

Con sentenza del 7 settembre 1988 pubblicata in RCC 1989 pag. 405 e seguenti l'Alta Corte ha stabilito che il valore della messa a disposizione gratuita da parte del datore di lavoro di un appartamento, come pure il valore dell'utilizzazione di un'automobile a scopi privati costituiscono salario determinante quali prestazioni in natura aventi carattere regolare. Nel caso giudicato dall'allora TFA una squadra di pallacanestro metteva gratuitamente a disposizione dei suoi giocatori stranieri i veicoli nonché, ad un giocatore americano, un appartamento di 5 locali e mezzo, non ammobiliato ed in parte utilizzato per depositare il materiale della squadra di pallacanestro, occupato al 50% e per 8 mesi all'anno dal giocatore e la cui locazione ammontava a fr. 710 al mese. La cassa di compensazione ha considerato che le prestazioni in natura versate dal club sportivo ai suoi giocatori costituivano salario determinante. Il TFA ha confermato la ripresa.

Con sentenza del 17 gennaio 1996, pubblicata in Pratique VSI 1996, pag. 165 l'Alta Corte, in un caso in cui non era contestato l'assoggettamento del vantaggio ottenuto, ma l'ammontare dell'importo da assoggettare a contribuzione, ha affermato che quando il datore di lavoro mette gratuitamente a disposizione del salariato un appartamento indipendente dal suo e il cui valore locativo supera sensibilmente le norme minime fissate nell'art. 11 OAVS, il vantaggio concesso deve essere calcolato conformemente all'art. 13 OAVS.

L'Alta Corte si è così espressa:

"Par contrat du 30 janvier 1981; les époux W. ont été engagés en qualité de «couple de direction» au service de Maison S., entreprise qui loue des studios et appartements dans un immeuble dudit lieu. Un appartement de quatre pièces est mis à la disposition du couple, au 10^e étage de l'immeuble. Les charges de l'appartement incombent à l'employeur. Dès l'origine, le loyer déclaré dans le salaire pour cet appartement fut de 300 francs par mois. A la suite d'un contrôle d'employeur, la caisse de compensation a constaté que le loyer déclaré était sensiblement inférieur aux montants usuels locaux. Elle a fixé à 9780 francs par an la valeur locative de l'appartement occupé par le couple, ce qui entraînait une augmentation du revenu-en nature soumis à cotisations pour la différence entre ce montant et le loyer déclaré de 300 francs par mois (3600 francs par an).

(.).

b. Les premiers juges considèrent que les époux W. sont engagés dans une entreprise non agricole au sens de l'art. 11 RAVS (ancien). Cette disposition, selon eux, l'emporte sur l'art. 13 RAVS, en tant que «lex specialis». Par conséquent, c'est un montant mensuel de 270 francs au maximum (30x 9) qui doit être soumis à cotisations pour la mise à disposition d'un logement par l'employeur en faveur de ces mêmes époux.

c. La recourante et l'OFAS critiquent à juste titre cette solution. En effet, à l'art. 11 RAVS précité, le Conseil fédéral n'a en principe voulu viser que les seules prestations fournies directement par l'employeur, au sein même de sa propre communauté domestique (RCC 1983 p. 515).

Lorsque l'employeur met gratuitement à la disposition du salarié un appartement indépendant du sien, dont la valeur locative dépasse sensiblement les normes minimales précitées, l'avantage concédé doit être estimé conformé à l'art. 13

RAVS (Käser, Unterstellung und Beitragswesen in der obligatorischen AHV, p. 133, note

4.97). Peu importe, à cet égard, que l'appartement se trouve dans un immeuble appartenant à l'employeur (RCC 1989 p. 405, 1983 p. 515; arrêt non publié Commune de V du 27 février 1991 [H 63/89]).

Le fait que l'employeur consent un loyer de faveur, ou même renonce à percevoir un loyer, pour compenser certaines difficultés de la fonction de l'employé, n'y saurait rien changer. La somme non réclamée par l'employeur n'en constitue pas moins une prestation en nature, complémentaire au salaire et qui doit, à ce titre, être comptabilisée dans le revenu soumis à cotisations (arrêt Commune de V, déjà mentionné), comme d'ailleurs dans le revenu imposé par l'autorité fiscale (arrêt du 7 octobre 1986 en la cause G. [A. 234/1982], publié dans *Steuerentscheid*, 1987, B 101.2 n° 3). Tout au plus convient-il de tenir compte, dans l'estimation du loyer, d'éventuels inconvénients de service (arrêt commune de V).

4. Pour l'estimation de la prestation en nature sous la forme de la mise à disposition d'un appartement, l'autorité administrative fixe en principe la valeur effective de l'avantage en opérant la différence entre la valeur locative et le loyer payé, si celui-ci est sensiblement plus bas que les loyers fixés habituellement dans la région concernée. Elle jouit pour ce faire d'un large pouvoir d'appréciation (ATFA 1965 p. 153 = RCC 1966 p. 31; RCC 1989 p. 405, 1983 p. 515, 1981 p. 354).

En l'espèce, la caisse de compensation a retenu un montant de 9780 francs par année au titre d'avantage en nature concédé par l'employeur, soit un loyer de 815 francs par mois. Ce montant se situe certainement dans les normes du marché. Il semble même peu élevé, s'agissant d'un appartement de quatre pièces à Genève, où les loyers sont notoirement élevés et si l'on considère, en outre, que les charges de l'appartement incombent à l'employeur. Il n'y a en tout cas pas lieu, dans ces circonstances, de retrancher du loyer retenu par l'administration un certain montant au titre d'inconvénients de service.

Au demeurant, il faut relever que c'est l'employeur lui-même qui, à la demande de la caisse, a suggéré de fixer à 815 francs par mois le montant du loyer de l'appartement en cause."

Va ancora segnalata la sentenza 30.2006.10 del 6 novembre 2006 dove il TCA ha confermato la ripresa quale reddito in natura dell'assegnazione di un'abitazione gratuita (appartamento di 2 locali e mezzo) messa a disposizione del direttore della società ricorrente che sosteneva che il locale era adibito ad ufficio.

Circa l'utilizzo privato dell'auto aziendale e l'applicazione dell'art. 13 OAVS, cfr. anche la sentenza 9C_8/2016 del 1° settembre 2016.

Cfr. infine la sentenza H 443/00 del 19 febbraio 2002 dove il Tribunale federale ha confermato l'aumento dell'importo ripreso ad un datore di lavoro per la messa a disposizione dell'alloggio alle proprie dipendenti.

2.6. In concreto la ricorrente afferma che i suoi dipendenti alloggiavano nel villaggio del cantiere _____ di _____, ossia in una zona adibita ad alloggi dei lavoratori, costituiti da container a destinazione abitativa, in cui erano presenti piccole camere con letto e tavolino e nelle quali i lavoratori potevano riposarsi durante il periodo lavorativo o quando non potevano tornare al loro domicilio poiché di solito abitavano all'estero.

Gli alloggi erano concessi dietro pagamento di una sorta di pigione di fr. 14.90 al giorno.

Con l'assunzione dei dipendenti da parte della società ricorrente, con il medesimo assetto contrattuale e salariale precedente, si è continuato a trattenere dal salario netto dei lavoratori la pigione per la locazione della camera. Nella relazione contrattuale tra RI 1 e i suoi dipendenti è stata mantenuta l'indennità per alloggio di fr. 14.90 al giorno per l'inconvenienza dovuta all'impossibilità per i lavoratori di tornare alla loro abituale residenza durante i periodi di occupazione. Il conteggio dello stipendio del lavoratore indicava il riconoscimento dell'indennità di vitto di fr. 14.90 versata dal datore di lavoro e parallelamente una trattenuta di fr. 14.90 per il pagamento delle pigioni che dovevano essere versate al _____.

La ricorrente era debitrice del riversamento delle pigioni dei suoi lavoratori nei confronti del _____, che le fatturava periodicamente il costo del vitto e dell'alloggio.

Secondo la ricorrente la camera non veniva messa a disposizione del lavoratore gratuitamente bensì comportava un costo di fr. 14.90 al giorno. Per tale costo, necessario per l'attività lavorativa, al lavoratore era riconosciuta una indennità di fr. 14.90.

Per l'insorgente, dal punto di vista matematico dei rapporti di dare e avere, di fatto al lavoratore veniva versata contabilmente l'indennità dalla datrice di lavoro e nel contempo gli veniva contabilmente dedotta la pigione di medesimo importo che doveva essere versata dalla ricorrente al _____.

Secondo la società ricorrente l'indennità per l'alloggio va assimilata alle indennità per spese generali che non fanno parte del salario determinante ai sensi dell'art. 9 OAVS e delle DSD (n. 3001 e seguenti).

Le spese di alloggio sono infatti generate dall'attività lavorativa in aggiunta alle spese di mantenimento che il dipendente dovrebbe sostenere in maniera uguale o analoga anche senza attività lucrativa. Si tratta di spese che il lavoratore non avrebbe sostenuto se non avesse svolto l'attività lavorativa sul cantiere _____.

2.7. La tesi della società ricorrente, per i motivi che seguono, non può essere seguita, sia che, come sostiene la società, si voglia considerare l'indennità per l'alloggio quale prestazione in denaro, sia che, come invece sostiene la Cassa, la si consideri quale prestazione in natura.

Dalle tavole processuali si evince che l'insorgente versava agli impiegati del cantiere _____ di _____ un'indennità giornaliera complessiva di fr. 32.90, di cui fr. 18 quale indennità pasto, la cui ripresa non è contestata, e fr. 14.90 quale indennità di alloggio (cfr. doc. 37).

Quest'ultima indennità veniva immediatamente dedotta e stornata sullo stesso foglio paga a favore della medesima società per il pagamento al _____ della locazione delle strutture (cfr. allegato al doc. 54, pag. 1 e 2).

Considerato che i dipendenti erano occupati sempre presso lo stesso cantiere, che era diventato in sostanza il loro luogo di lavoro abituale per il quale ottenevano un contributo per il loro alloggio, l'indennità, manifestamente, non rientra nelle spese generali di trasferta rimborsabili secondo l'art. 9 OAVS ed il marginale n. 3003 DSD citati dalla ricorrente.

Inoltre, ribadito che l'indennità giornaliera per l'alloggio di fr. 14.90 viene versata dalla società ricorrente al dipendente e poi immediatamente stornata a favore della

medesima società (cfr. allegato al doc. 54, pag. 1 e 2), la quale è poi direttamente responsabile per il pagamento al _____ della locazione dei container siti nel cantiere _____ di _____ dove alloggiano i propri dipendenti, occorre concludere che si tratta di un vantaggio in denaro concesso ai lavoratori che costituisce una parte della loro remunerazione soggetta a contribuzione.

La ripresa si giustifica già solo per questo motivo.

Come infatti emerge anche dalla citata sentenza pubblicata in RCC 1983, pag. 515 (cfr. anche sentenza H 443/00 del 19 febbraio 2002), l'Alta Corte ha già avuto modo di rammentare che quando il datore di lavoro mette a disposizione del lavoratore un alloggio tramite versamento di un affitto il cui ammontare è dedotto dal salario i contributi, di principio, vanno versati anche su tale importo (■ [] A cet égard, le cas ne diffère guère de celui où l'employeur met à disposition du salarié un logement moyennant versement d'un loyer dont le montant doit être déduit du revenu en espèces. Or, en pareille hypothèse, les cotisations paritaires sont perçues, sous réserve d'une fraude à la loi, sur le montant de ce loyer (RCC 1966, p. 31) []■).

Del resto l'art. 7 lett. b OAVS prevede che il salario determinante comprende le indennità di residenza e nelle DSD, al marg. n. 2005 (nel tenore in vigore fino al 31 dicembre 2018 = marg. n. 2002 DSD in vigore dal 1° gennaio 2019) figura che ■ anche i supplementi del datore di lavoro per il pagamento della pigione fanno parte del salario determinante■.

Allo stesso risultato si giunge anche seguendo la tesi dell'amministrazione secondo cui la ripresa va giustificata con il fatto che i dipendenti hanno potuto utilizzare a titolo gratuito l'alloggio poiché l'indennità loro versata viene subito dedotta dal salario dal medesimo datore di lavoro per pagare la locazione alla proprietaria dei container. In tal caso, non occorre valutare l'ammontare della prestazione in natura, poiché emerge direttamente dall'ammontare dell'indennità riconosciuta e la ripresa si fonda sull'art. 7 lett. f OAVS (cfr. consid. 2.5).

In questo caso, non è d'aiuto alla ricorrente la circostanza secondo cui i dipendenti disponevano unicamente di un locale (una camera).

Infatti, nella citata sentenza 30.2014.30 del 23 ottobre 2014, concernente la qui convenuta ed a cui si rinvia, il TCA, ha già stabilito che se è vero che la DSD al marg. n. 2062 prevede che laddove al dipendente viene assegnata un'abitazione gratuita, essa va ritenuta quale reddito in natura d'altra specie quando il salariato dispone di più di un locale, ciò non significa tuttavia che se l'assicurato utilizza solo un locale (o una camera) o lo deve condividere con altre persone, non si è in presenza di una prestazione in natura ai sensi dell'art. 5 cpv. 2 LAVS.

Infatti per l'art. 7 lett. f OAVS, le prestazioni in natura se sono regolari fanno di norma parte del reddito determinante (cfr. anche Greber, Duc, Scartazzini, Commentaire des articles 1 à 16 de la loi fédérale sur l'assurance vieillesse et survivants [LAVS], Basilea e Francoforte sul Meno, 1996, pag. 164, n. 48 seg. ad art. 5).

Nella misura in cui le prestazioni in natura sono riconosciute regolarmente, e non sono occasionali (cfr. anche Greber, Duc, Scartazzini, Commentaire des articles 1 à 16 de la loi fédérale sur l'assurance vieillesse et survivants [LAVS], Basilea e Francoforte sul Meno, 1996, pag. 164, n. 48 seg. ad art. 5), come in concreto, esse vanno assoggettate ai contributi sociali.

Per cui, rettamente, la Cassa ha assoggettato l'importo giornaliero di fr. 14.90 per il pagamento dell'alloggio al prelievo dei contributi AVS.

2.8. In via subordinata la ricorrente sostiene che potrebbe entrare in linea di conto l'applicazione del regime riservato ai lavoratori espatriati che le DSD trattano in maniera specifica (marg. n. 3008 in vigore, nella versione tedesca, dal 2009).

Secondo la società i suoi dipendenti sono _____ specializzati nello _____ che vengono impiegati in tutto il mondo in ragione delle loro qualità. Trattandosi di persone che hanno una residenza abituale all'estero, possono essere considerati lavoratori espatriati secondo la definizione usuale del diritto del lavoro, fiscale o delle assicurazioni sociali. Di conseguenza l'importo di fr. 14.90 al giorno va considerato quale indennità per adeguate spese di abitazione e non va computata nel salario determinante AVS per almeno un anno (sentenza 9C_176/2014). La ripresa salariale deve essere conseguentemente ridotta.

2.9. Il marginale n. 3008 DSD prevede che le indennità per adeguate spese di abitazione degli espatriati possono essere riconosciute come spese generali durante al massimo un anno se è comprovato il mantenimento di un'abitazione durevolmente a disposizione per uso proprio all'estero o in Svizzera.

Con sentenza 9C_176/2014 del 20 maggio 2014 il Tribunale federale ha dovuto giudicare il caso di un assicurato che si era trasferito in Thailandia ed al quale la Cassa di compensazione aveva fissato i contributi paritetici per il 2008 e parte del 2009 quale dipendente. In quell'occasione il TF non ha ritenuto arbitraria l'interpretazione del marginale n. 3008 DSD del Tribunale cantonale di Basilea Campagna secondo cui la deduzione delle spese di abitazione è possibile durante un anno dal trasferimento nel Paese dove viene svolto il lavoro (consid. 4.2: **[]**Die Vorinstanz hat Rz. 3008 WML so verstanden, dass im Zusammenhang mit einer - im Sinne des AHVG beitragspflichtigen - erwerblichen Tätigkeit stehende Wohnkosten im Ausland während eines Jahres nach dem Wegzug dorthin vom massgebenden Lohn abgezogen werden können. Der Beschwerdeführer vermag nicht darzutun, inwiefern diese Interpretation der Ausnahmeregelung Bundesrecht widerspricht []).

Ritenuto che al 1° gennaio 2008 l'assicurato si trovava in Thailandia da oltre un anno, la deduzione non poteva essere riconosciuta.

2.10. In concreto, in data 6 giugno 2019 la Cassa ha interpellato l'UFAS, chiedendo, con riferimento al marginale n. 3008 DSD: **[]**è corretto che il concetto degli espatriati faccia riferimento all'Ordinanza concernente gli espatriati, OESPA, del 3 ottobre 2000 ()? **[]** (doc. 53).

La giurista dell'UFAS ha risposto:

Per la definizione di espatriato può pertanto essere fatto riferimento alle norme dell'Oespa.

L'ordinanza del DFF sulla deduzione di spese professionali particolari di espatriati ai fini dell'imposta federale diretta (Ordinanza concernente gli espatriati, Oespa; RS 642.118.3), all'art. 1 (campo di applicazione), nella versione in vigore fino al 31 dicembre 2015, prevedeva che l'ordinanza era applicabile agli impiegati con funzione dirigenziale distaccati temporaneamente in Svizzera dal loro datore di lavoro straniero (lett. a) e agli specialisti di ogni genere che svolgono in Svizzera un compito temporaneo (lett. b). Per specialisti si intendono i lavoratori che, grazie alle loro particolari qualifiche professionali, sono usualmente impiegati in campo internazionale, nonché persone che nello stato di

domicilio esercitano un'attività indipendente e sono attivi in Svizzera come salariati al fine di svolgere un compito concreto temporaneo.

Dal 1° gennaio 2016, in seguito ad una modifica del 9 gennaio 2015, la definizione di espatriato è divenuta più restrittiva (cfr. anche Laura Cristilli, Diritto tributario svizzero, il regime fiscale degli espatriati in Svizzera, in: *Novità fiscali*, n. 9, settembre 2015 consultabile in: novitafiscali.supsi.ch), nel senso che l'art. 1 Oespa prevede che gli impiegati con funzione dirigenziale e gli specialisti con particolari qualifiche professionali, distaccati temporaneamente in Svizzera dal loro datore di lavoro straniero (espatriati), possono dedurre ai fini dell'imposta federale diretta le spese professionali particolari, in aggiunta alle spese professionali secondo l'ordinanza del 10 febbraio 1993 sulle spese professionali. Queste spese professionali particolari sono considerate come altre spese professionali ai sensi dell'articolo 26 capoverso 1 lettera c LIFD (cpv. 1). Un'attività lucrativa è considerata temporanea se è esercitata per un periodo di cinque anni al massimo (cpv. 2). Il diritto alla deduzione delle spese professionali particolari si estingue in ogni caso quando l'attività lucrativa temporanea viene sostituita da un'attività permanente (cpv. 3).

Pur essendo la procedura retta dal principio inquisitorio, va comunque rammentato che questo principio non è incondizionato, ma trova il suo correlato nell'obbligo delle parti di collaborare. Questo obbligo comprende in particolare quello di motivare le pretese di cui le parti si avvalgono e quello di apportare, nella misura in cui può essere ragionevolmente richiesto da loro, le prove dettate dalla natura della vertenza o dai fatti invocati: in difetto di ciò esse rischiano di dover sopportare le conseguenze dell'assenza di prove.

L'obbligo di accertamento d'ufficio dei fatti, correlato dal dovere di collaborazione delle parti, non rende comunque privo d'efficacia il principio secondo cui l'onere della prova incombe alla parte che da un fatto deriva un suo diritto e del conseguente fardello in caso di mancata prova. L'art. 8 CC prevede infatti che, ove la legge non disponga altrimenti, chi vuol dedurre il suo diritto da una circostanza di fatto da lui asserita deve fornirne la prova.

Tuttavia non va dimenticato che in considerazione del principio di unità e coerenza dell'ordinamento giuridico vanno possibilmente evitate divergenti valutazioni dell'autorità fiscale e dell'amministrazione AVS. Quest'ultima eviterà pertanto di distanziarsi, nella misura del possibile, dalle decisioni adottate dall'autorità fiscale se esse appaiono sostenibili (sentenza 9C_514/2008 del 19 maggio 2009 consid. 4.2). Al parallelismo tra qualifica fiscale e assicurativa sociale non va possibilmente rinunciato (sentenza 9C_514/2008 del 19 maggio 2009 consid. 4.2).

Il mancato rispetto del principio unitario dell'ordinamento giuridico rischia altrimenti di mettere a repentaglio l'accettazione dello stesso ordinamento da parte dei contribuenti (sentenza 9C_514/2008 del 19 maggio 2009 consid. 4.2).

2.13. Secondo la giurisprudenza un'informazione sbagliata o una decisione errone possono obbligare l'amministrazione a concedere a un amministrato un vantaggio contrario alla legge se (a) l'autorità è intervenuta in una situazione concreta nei confronti di determinate persone, (b) l'autorità ha agito entro i limiti della propria competenza o comunque è supposta avere agito entro tali limiti, (c) l'amministrato non ha potuto rendersi conto immediatamente dell'inesattezza dell'informazione ricevuta, (d) facendo affidamento sull'informazione ricevuta egli ha preso delle disposizioni non reversibili senza pregiudizio, (e) da quando l'informazione è stata resa non è intervenuta una modifica del quadro

giuridico (DTF 131 II 627 consid. 6.1 pag. 636, 130 I 26 consid. 8.1 pag. 60 e rispettivi rinvii).

Questi principi si applicano per analogia in caso di mancanza di informazione, la condizione c) dovendo tuttavia essere formulata nel seguente modo: che l'amministrato non ha avuto conoscenza del contenuto dell'informazione omessa o che il contenuto era talmente evidente che non doveva attendersi un'altra informazione (sentenza 8C_320/2010 del 14 dicembre 2010, DTF 131 V 472 consid. 5, sentenza 8C_66/2009 consid. 8.4 non pubblicato in DTF 135 V 399).

2.14. In concreto, manifestamente, le condizioni per riconoscere la buona fede dell'insorgente non sono adempiute.

Il mancato assoggettamento al prelievo dei contributi sociali delle indennità per alloggio versate ai dipendenti del _____ concerne infatti un'altra società ed un'altra Cassa di compensazione.

La Cassa convenuta non ha mai fornito informazioni errate, né ha mai omesso di fornire informazioni.

Del resto la ricorrente è già stata oggetto di una ripresa salariale per la messa a disposizione di alloggi gratuiti ai propri dipendenti, che è sfociata nella sentenza 30.2014.30 del 23 ottobre 2014, cresciuta incontestata in giudicato, con cui questo Tribunale ha confermato la correttezza dell'agire della Cassa.

Anche se la situazione concreta è in parte diversa, l'insorgente, alla luce della citata sentenza, avrebbe pertanto dovuto informarsi presso l'amministrazione per verificare la correttezza del suo agire.

Inoltre, accertata, per i motivi sopra esposti, la correttezza della decisione su opposizione impugnata, la ricorrente potrebbe pretendere un trattamento contrario unicamente se fossero eccezionalmente adempiuti i presupposti per ammettere una parità di trattamento nell'illegalità, in deroga al principio della legalità (cfr. DTF 134 V 34 consid. 9; sentenza 9C_648/2014 del 3 marzo 2015, consid. 2.2).

Ciò presuppone tuttavia l'esistenza di una prassi illegale dell'autorità competente, in concreto la CO 1, dalla quale la stessa non intenda scostarsi. Ora, nel caso di specie non risulta in alcun modo che la Cassa convenuta abbia in passato istituito una prassi contraria alla legge. Né tantomeno si può seriamente dedurre dalle sue prese di posizione l'intenzione di mettere in atto una simile prassi.

2.15. La ricorrente chiede l'assunzione di numerose prove (cfr. doc. VII).

Essa ha richiamato l'incarto della Cassa di compensazione convenuta, già trasmesso con la risposta di causa (doc. III, pag. 6).

Il richiamo/edizione dell'incarto della Cassa di compensazione _____ dell'intero dossier relativo all'assoggettamento dei lavoratori sul cantiere _____ di _____, si rivela invece superfluo, giacché, per i motivi esposti al considerando che precede, l'interessata non può far valere la propria buona fede, indipendentemente dall'agire della precedente Cassa.

Per lo stesso motivo non è necessario sentire quale testimone _____ del Sindacato _____. La ricorrente afferma che _____ egli ha partecipato, in rappresentanza di _____.

_____, al passaggio dei lavoratori da _____ ad RI 1 e potrà riferire in merito alla gestione dei rapporti di lavoro quando datrice di lavoro erano le _____ anche dal profilo dei contributi sociali e degli accordi intervenuti, conformemente alle convenzioni applicabili■.

Senonché, gli accordi tra datori di lavoro, le condizioni di assunzione dei lavoratori da parte dell'insorgente e la gestione dei rapporti di lavoro da parte del precedente datore di lavoro anche dal profilo dei contributi sociali, non vincolano la Cassa di compensazione convenuta, così come non possono essere una ragione per applicare illegalmente le norme.

Neppure l'audizione di _____, che si occupava della gestione del personale presso il _____ e che può riferire in merito al trattamento delle indennità di alloggio e gli accordi presi successivamente con RI 1 per la gestione, alle stesse condizioni, delle buste paga dei lavoratori■ è atta a sovvertire l'esito del procedimento. Come più volte affermato, indipendentemente dell'assoggettamento delle indennità per l'alloggio negli anni precedenti l'assunzione dei lavoratori da parte della società ricorrente, la decisione su opposizione impugnata è corretta poiché conforme alla legislazione in vigore. Eventuali diversi trattamenti da parte di un'altra Cassa di compensazione nei confronti di un altro datore di lavoro non permettono alla ricorrente di sfuggire al pagamento dei contributi sociali.

Va qui rammentato che, conformemente alla costante giurisprudenza, qualora l'istruttoria da effettuare d'ufficio conduca l'amministrazione o il giudice, in base ad un apprezzamento coscienzioso delle prove, alla convinzione che la probabilità di determinati fatti deve essere considerata predominante e che altri provvedimenti probatori non potrebbero modificare il risultato, si rinuncerà ad assumere altre prove (apprezzamento anticipato delle prove; Kieser, Das Verwaltungsverfahren in der Sozialversicherung, pag. 212 no. 450, Kölz/Häner, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 2a ed., pag. 39 no. 111 e pag. 117 no. 320; Gygi, Bundesverwaltungsrechtspflege, 2a ed., pag. 274; cfr. anche STFA dell'11 gennaio 2002 nella causa C., H 103/01; DTF 122 II 469 consid. 4a, 122 III 223 consid. 3c, 120 Ib 229 consid. 2b, 119 V 344 consid. 3c e riferimenti). Tale modo di procedere non costituisce una violazione del diritto di essere sentito desumibile dall'art. 29 cpv. 2 Cost. (e in precedenza dall'art. 4 vCost.; DTF 124 V 94 consid. 4b, 122 V 162 consid. 1d, 119 V 344 consid. 3c e riferimenti).

2.16. In queste condizioni l'assoggettamento al prelievo dei contributi sociali delle indennità per alloggio merita conferma.

Tuttavia, rilevato che in sede di produzione di nuove prove, come ammesso dall'amministrazione il 20 novembre 2019 (doc. IX), la ricorrente ha comprovato che l'ammontare delle indennità per l'alloggio raggiunge i fr. 370'895.90 (doc. VII), in luogo dei fr. 374'823 calcolati dalla Cassa (doc. III, punto 6., pag. 3), la ripresa complessiva va ridotta da fr. 953'068 a fr. 949'140.90 (953'068 ■ 374'823 + 370'895.90).

Spetterà alla Cassa, cui l'incarto va rinviato, fissare nuovamente l'ammontare definitivo dei contributi.

In questa limitatissima misura il ricorso va parzialmente accolto e alla ricorrente, rappresentata in causa, vanno riconosciute ripetibili ridotte.

Per questi motivi

dichiara e pronuncia

§ La decisione su opposizione impugnata è modificata nel senso che la ripresa complessiva va ridotta da fr. 953'068 a fr. 949'140.90 e l'incarto è rinviato alla Cassa per un nuovo calcolo dei contributi. Per il resto il ricorso è respinto.

Per il Tribunale cantonale delle assicurazioni

Il presidente

Daniele Cattaneo

Il segretario

Gianluca Menghetti

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