



RPLT
RP legalitax

IVA nelle prestazioni con distacco o prestito di personale

di Gianpaolo Mazzuferi e Francesca Iacometti

L'art.16-ter del dl 131/2024 (decreto cd. "Salva-infrazioni") risolve finalmente l'annosa questione dell'assoggettamento ad IVA dei distacchi e prestiti di personale.

Si prevede, infatti, l'abrogazione dell'art.8, comma 35, legge 67/1988, per effetto del quale non sono da intendersi rilevanti ai fini del tributo i distacchi o i prestiti del personale a fronte dei quali venga previsto il rimborso del puro costo.

L'intervento legislativo in commento recepisce le conclusioni della Corte di Giustizia Ue (sentenza dell'11 marzo 2020, causa C-94/19), la quale aveva ritenuto non compatibile con il diritto comunitario il suddetto regime di irrilevanza IVA previsto dall'art.8, comma 35, legge 67/1988. Secondo la sentenza, infatti, il distacco del personale configura una prestazione di servizi rilevante ai fini del tributo, ricorrendo

(i) il requisito di onerosità dell'operazione e

(ii) la presenza di un nesso diretto tra il servizio reso e il corrispettivo ricevuto.

Sino ad allora la normativa era stata interpretata nel senso che i distacchi o i prestiti al puro costo devono intendersi estranei al campo di applicazione del tributo, mentre l'applicazione di un qualsivoglia mark-up oppure di un corrispettivo inferiore avrebbe avuto quale conseguenza l'applicazione dell'IVA sull'intero corrispettivo. In altre parole, l'applicazione dell'art.8, comma 35, legge 67/1988 sarebbe limitata ai soli casi di perfetta coincidenza tra costo del personale distaccato e importo riaddebitato, diversamente l'operazione si configurerebbe quale mero prestito di personale interamente assoggettato ad IVA.

Sulla scorta della decisione unionale anche la giurisprudenza di legittimità si è pronunciata più volte in favore della rilevanza IVA di tali somme (si vedano, al riguardo, le sentenze nn.5601, 5609 e 5615 del 2 marzo 2021 e n.22700 del 12 agosto 2024), disapplicando quindi la normativa interna anche in violazione del principio di certezza del diritto, considerato che le sentenze pregiudiziali della Corte di Giustizia non dovrebbero assumere alcun effetto nei confronti dei contribuenti in assenza di modifiche alla normativa nazionale.

L'abrogazione dell'art.8, comma 35, legge 67/1988 opera esclusivamente in riferimento ai distacchi e prestiti di personale stipulati o rinnovati a decorrere dal 1° gennaio 2025. Sono fatti salvi, inoltre, i comportamenti pregressi dei contribuenti, tanto nell'ipotesi in cui abbiano applicato l'IVA conformemente alla citata sentenza della Corte di Giustizia quanto nel caso in cui non abbiano applicato l'imposta in osservanza della normativa interna vigente.

Ora, è lecito domandarsi se e in che modo tali modifiche debbano intersecarsi con il regime IVA della somministrazione di personale, per cui si prevede l'applicazione dell'IVA sul solo margine (i.e., le somme eccedenti i rimborsi degli oneri retributivi e previdenziali) ex art.26-bis, legge 196/1997.

In passato, infatti, la Corte di Cassazione (cfr. sentenza n.19129 del 7 settembre 2010) aveva equiparato, ai fini IVA, il distacco alla somministrazione di personale, chiarendo quindi come dovesse essere assoggettato ad IVA solo il margine del distaccante e non l'intero corrispettivo.



Sebbene tale orientamento sia stato poi superato (cfr. ex multis sentenza Sezioni Unite n.23021 del 7 novembre 2011), se è vero che, in base al dlgs n.276/2003, il distacco configura null'altro che una particolare tipologia di somministrazione di personale per la quale non occorre alcuna autorizzazione, anche in seguito all'abrogazione del comma 35 cit. la base imponibile IVA del distacco dovrebbe essere limitata all'eventuale mark-up, talché l'operazione (il distacco) rimarrebbe comunque al di fuori del campo di applicazione dell'imposta.

Sul punto sarebbe opportuno un chiarimento da parte dell'Amministrazione finanziaria.

È bene precisare poi che non dovrebbe variare alcunché sotto il profilo della territorialità nei rapporti B2B, in quanto le prestazioni effettuate nei confronti di soggetti non residenti non integrano in ogni caso il presupposto territoriale ai sensi dell'art.7-ter del decreto IVA.

I gruppi societari che ricorrono a tale strumento sono chiamati quindi a valutare gli effetti tributari delle novità in commento, con possibili effetti negativi per quelle realtà connotate da diritto di detrazione limitato (e.g., settore sanitario, finanziario, assicurativo), per le quali il distacco diverrà ancor più oneroso.



Gianpaolo Mazzuferi
Dottore Commercialista |
Associate

gianpaolo.mazzuferi@rplt.it



Francesca Iacometti

