

Distacchi di personale: dall'1 gennaio 2025 i nuovi criteri di assoggettamento all'Iva

Con la pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale della L. 14 novembre 2024 n. 166, sono entrate in vigore le disposizioni relative all'assoggettamento a IVA dei prestiti e dei **distacchi del personale** previste dall'art. 16-ter del DL 131/2024 (c.d. "DL salva infrazioni Ue").

Il nuovo regime, introdotto per sanare l'avvio di una procedura di infrazione da parte della Commissione europea, stabilisce in sintesi che:

- i prestiti e i distacchi di personale non beneficiano più dell'esclusione da IVA (l'art. 8 comma 35 della L. 67/88 è abrogato) e rientrano, dunque, in via ordinaria tra le **operazioni** che, se effettuate verso un corrispettivo, sono **soggette a imposta**;
- le nuove disposizioni si applicano ai prestiti e ai distacchi di personale stipulati o rinnovati a decorrere dal 1° gennaio 2025.

Considerata l'**incertezza** creatasi a seguito della sentenza della Corte di Giustizia Ue dell'11 marzo 2020, causa C-94/19, rispetto alla quale la norma nazionale (il richiamato art. 8 comma 35 della L. 67/88) risultava in contrasto, il DL 131/2024 dispone la salvaguardia dei comportamenti adottati dai contribuenti "anteriormente a tale data" (il 1° gennaio 2025), se non sono intervenuti accertamenti definitivi.

Sino a tale momento, pertanto, sono considerate **valide** sia le operazioni per le quali non è stata applicata l'IVA, coerentemente con il tenore della norma interna, sia quelle per le quali è stata applicata l'imposta, in conformità con i principi della Corte di Giustizia Ue nella causa C-94/19.

Il regime di salvaguardia, peraltro, dovrebbe ritenersi esteso anche ai **soggetti distaccatari** che, nel primo caso, abbiano omissis di regolarizzare le operazioni senza addebito dell'IVA e che, nel secondo caso, abbiano esercitato il diritto alla detrazione dell'imposta addebitata in rivalsa.

Per i contratti stipulati o rinnovati dal 1° gennaio 2025, appare pacifico che la prestazione di distacco risulterà soggetta a IVA indipendentemente dall'entità del corrispettivo pattuito.

In questo modo è rispettato il principio della Corte di Giustizia Ue, secondo cui si applica l'imposta se tra il distaccante e il distaccatario intercorre un rapporto giuridico nell'ambito del quale si verifica uno **scambio di reciproche prestazioni**. Detto principio è stato, tra l'altro, accolto dalla giurisprudenza nazionale (es. Cass. nn. 5601/2021, 5609/2021, 5615/2021 e 22700/2024).

Qualche ulteriore riflessione è necessaria per i contratti che sono stipulati o **rinnovati** entro il **31 dicembre 2024**.

Stando al tenore letterale dell'art. 16-ter comma 2 del DL 131/2024, sono **fatti salvi i comportamenti** adottati dai soggetti passivi "anteriormente a tale data", da intendersi come data in cui il contratto è stato stipulato o rinnovato.

Oltre che aderente alla formulazione letterale della norma, ciò appare coerente con la natura temporanea dei contratti di prestito e distacco del personale (art. 30 del DLgs. 276/2003).

Pertanto, resterebbe ferma la possibilità di escludere da IVA il corrispettivo, ove esso rappresenti il **mero ribaltamento** del costo del personale distaccato (Cass. n. 16234/2024), senza che il comportamento del soggetto passivo possa essere sindacato.

Soltanto per questi contratti, sarebbe quindi ancora possibile allinearsi all'interpretazione della Cassazione, secondo cui,

se il corrispettivo eccede il costo del personale, l'IVA dovrebbe essere applicata sul solo margine di cui beneficia il distaccante (Cass. n. 19129/2010).

L'esclusione da IVA non può, però, concernere il caso in cui il distacco del personale rientri nell'ambito di un **contratto più ampio**, per cui la prestazione di servizi, nella sua unitarietà, rientra nell'ambito di applicazione del tributo (cfr. risposta a interpello Agenzia delle Entrate n. 224/2019).

Possibili effetti sulle somministrazioni di manodopera

È da valutare se i principi formulati dalla Corte di Giustizia Ue, recepiti a livello normativo per i contratti di distacco e prestito di personale dal DL 131/2024, possano estendersi a **ulteriori istituti**.

È il caso, ad esempio, delle somministrazioni di manodopera, per le quali, ai sensi dell'art. 26-bis della L. 196/97, è assoggettato a IVA il solo margine del somministratore, mentre non rientrano nella base imponibile i rimborsi degli oneri retributivi e previdenziali eventualmente sostenuti che il somministratore è tenuto a corrispondere al lavoratore.

Potrebbe essere considerato soggetto a imposta l'intero corrispettivo pattuito, se tra le parti sussiste un rapporto giuridico con uno **scambio** di reciproche **prestazioni**.

L'assoggettamento a IVA dell'intera prestazione può, nondimeno, essere contestata dall'Amministrazione finanziaria in merito all'esercizio del diritto alla detrazione da parte del soggetto beneficiario, laddove il contratto di somministrazione di manodopera risulti illecito e non genuino (da ultimo, Cass. nn. 20591/2024, 25606/2024 e 25427/2024).

(MF/ms)