

26 febbraio 2025

I recenti chiarimenti dell’Agenzia delle Entrate in materia di prestiti e/o distacchi di personale

Con la risposta n. 38 pubblicata il 18 febbraio 2025 ("Risposta 38"), l’Agenzia delle Entrate ("AdE") ha confermato l’assoggettamento ad imposta sul valore aggiunto ("Iva") dei distacchi e/o prestiti di personale stipulati a partire dal 1° gennaio 2025, a prescindere dall’assenza di un *mark up* (i.e. anche se il distacco avviene a fronte del mero rimborso analitico delle spese sostenute dalla distaccante per ogni singolo lavoratore distaccato), in conformità al decreto legge 17 settembre 2024, n. 131 ("DL 131/2024") e alla sentenza della Corte di Giustizia dell’Unione Europea ("CGUE"), causa C-94/19 dell’11 marzo 2020.

Nella specie, la CGUE, con la sentenza San Domenico Vetraria, ha affermato l’incompatibilità dell’articolo 8, comma 35, della legge 11 marzo 1988, n. 67 ("L. 67/1988") – ai sensi del quale non sono rilevanti ai fini Iva i prestiti o i distacchi di personale a fronte dei quali è versato solo il rimborso del relativo costo – con l’articolo 2, punto 1 della Direttiva 2006/112/CE ("Direttiva Iva"), nella misura in cui gli importi versati a favore della società distaccataria da un lato e i prestiti o distacchi alla distaccante dall’altro si dovessero condizionare reciprocamente.

Invero, secondo i giudici unionali non può essere esclusa a priori l’irrelevanza ai fini Iva del distacco del personale a fronte del rimborso del mero costo; giacché l’operazione sarebbe rilevante ai fini Iva ogni qualvolta **tra le parti sussiste un nesso diretto** in forza del quale le due prestazioni **si condizionano reciprocamente**, vale a dire che l’una è effettuata a condizione che sia resa anche l’altra, e viceversa. Tale principio vale altresì nel caso in cui l’importo versato dalla distaccataria sia pari, superiore o inferiore al costo del personale in quanto una simile circostanza non è tale da compromettere il nesso diretto esistente tra la prestazione di servizi effettuata e il corrispettivo ricevuto.

A seguito della pronuncia della CGUE, il legislatore nazionale con l’articolo 16-ter del DL 131/2024 ha definitivamente abrogato l’articolo 8, comma 35 della L. 67/1988. Ne consegue che dal 1° gennaio 2025 i distacchi e/o prestiti di personale i cui corrispettivi sono pagati a fronte di specifiche condizioni devono essere assoggettati ad Iva, fatti salvi i comportamenti pregressi.

Nella specie, il secondo comma dell’articolo 16-ter del DL 131/2024 dispone l’abrogazione della norma di cui all’art. 8 comma 35 della L. 67/1988 per i contratti stipulati a far data dal 1 gennaio 2025, facendo **“salvi i comportamenti adottati anteriormente a tale data per i contribuenti che hanno operato in conformità alla sentenza della Corte di Giustizia dell’Unione Europea dell’11 marzo 2020, nella causa C-94/19, o in conformità all’articolo 8, comma 35, della legge n. 67 del 1988, per i quali non siano intervenuti accertamenti definitivi”**.

Il caso oggetto dell’interpello

Con riferimento alla fattispecie oggetto della Risposta 38, l’istante è una società *in house* di un ente pubblico ("Istante") che presta in favore dei propri soci servizi di progettazione, sviluppo e gestione di sistemi informatici e telematici.

L'Istante ha acconsentito alla richiesta da parte di una società ("**Beta**") – impegnata a realizzare per conto dell'Istante progetti per lo sviluppo dei servizi digitali finanziari con fondi P.N.R.R. – di distaccare temporaneamente alcuni dei propri dipendenti presso quest'ultima. A tal fine, le parti si sono accordate per un distacco che prevederebbe il solo rimborso del costo complessivo sostenuto dalla distaccante per ogni singolo lavoratore distaccato, comprensivo degli oneri contributivi e assicurativi.

L'Istante, ritenendo che tale modalità di remunerazione non preveda la corresponsione di un corrispettivo in favore della distaccante che condizioni reciprocamente la messa a disposizione del personale distaccato, propone che le somme così corrisposte siano da intendersi fuori campo Iva.

Contrariamente, l'AdE, valorizzando i principi enunciati dai giudici unionali nella sentenza San Domenico Vetraria, e dopo aver eseguito un'analisi sul reale rapporto tra la messa a disposizione del personale e l'obbligo di rimborso del mero costo assunto dalla distaccataria, nonché ad esito dell'analisi delle pattuizioni contrattuali e delle modalità con cui avviene il distacco, giunge alla conclusione che tra le parti si realizza un reciproco condizionamento tra gli impegni assunti da una nei confronti dell'altra, tali per cui le somme erogate da Beta non rappresenterebbero il mero rimborso dei costi del personale, bensì il corrispettivo per una vera e propria prestazione di servizi. Ne consegue che per l'AdE le somme erogate vadano assoggettate ad Iva ad aliquota ordinaria; tale conclusione, inoltre, rimarrebbe tale indipendentemente dalla circostanza che la somma erogata possa essere pari, inferiore o superiore al costo effettivamente sostenuto dalla distaccante.

Il presente documento viene consegnato esclusivamente per fini divulgativi.
Esso non costituisce riferimento alcuno per contratti e/o impegni di qualsiasi natura.
Per ogni ulteriore chiarimento o approfondimento Vi preghiamo di contattare:

Fabio Chiarenza
Partner

Responsabile di Diritto tributario
Roma
+39 06 478751 | fchiarenza@gop.it

Marco Frulio
Senior Counsel

Diritto tributario
Milano
+39 02 763741 | mfrulio@gop.it

Martina La Palma
Associate

Diritto tributario
Milano
+39 02 763741 | mlpalma@gop.it



INFORMATIVA EX ART. 13 del Reg. UE 2016/679 - Codice in materia di protezione dei dati personali

I dati personali oggetto di trattamento da parte dallo studio legale Gianni & Origoni (lo "Studio") sono quelli liberamente forniti nel corso di rapporti professionali o di incontri, eventi, workshop e simili, e vengono trattati anche per finalità informative e divulgative. La presente newsletter è inviata esclusivamente a soggetti che hanno manifestato il loro interesse a ricevere informazioni sulle attività dello Studio. Se Le fosse stata inviata per errore, ovvero avesse mutato opinione, può opporsi all'invio di ulteriori comunicazioni inviando una e-mail all'indirizzo: relazioniesterne@gop.it. Titolare del trattamento è lo studio Gianni & Origoni, con sede amministrativa in Roma, Via delle Quattro Fontane 20.