



NUOVA DISCIPLINA IVA PER I DISTACCHI DI PERSONALE: IL CRITERIO DEL CORRISPETTIVO

Pubblicato il 19 Maggio 2025 di Sabatino Pizzano



L'Agenzia delle Entrate ha finalmente fatto chiarezza sulla nuova disciplina IVA applicabile ai distacchi di personale attraverso la circolare n. 5 del 16 maggio 2025. Il documento - atteso da diversi mesi - fornisce le prime indicazioni operative dopo la riforma introdotta dall'art. 16-ter del DL 131/2024 (c.d. "decreto Salva-infrazioni"), che ha abrogato la previgente normativa nazionale che escludeva dalla rilevanza IVA i distacchi di personale con mero rimborso dei costi.

La riforma e il contesto normativo

La novità più rilevante è l'abrogazione dell'art. 8 comma 35 della L. 67/88, norma che per anni ha rappresentato il riferimento in materia. Quella disposizione, ormai superata, stabiliva che non fossero considerati rilevanti ai fini IVA "i prestiti o i distacchi di personale a fronte dei quali è versato solo il rimborso del relativo costo".

Il cambiamento si è reso necessario per adeguare la normativa italiana ai principi contenuti nella sentenza della Corte di Giustizia UE dell'11 marzo 2020 (causa C-94/19, c.d. "San Domenico Vetraria"), che aveva evidenziato l'incompatibilità della norma nazionale con i principi della direttiva 2006/112/CE.

Ora, per valutare la rilevanza IVA delle prestazioni di distacco bisogna fare riferimento agli ordinari requisiti (soggettivo, oggettivo e territoriale) che determinano l'applicazione dell'imposta. Vediamoli nel dettaglio.

Requisito soggettivo: chi deve applicare l'IVA

Sul piano soggettivo, l'Agenzia chiarisce che le prestazioni di distacco richiedono l'esercizio dell'attività in forma d'impresa.

Nel caso di datori di lavoro che siano enti non commerciali, la questione si fa più complessa: la presenza di un'organizzazione d'impresa deve essere verificata solo nei casi in cui il distacco abbia ad oggetto il personale originariamente impiegato dal distaccante nella propria attività istituzionale. Se il personale afferisce all'attività istituzionale dell'ente, quindi, il requisito soggettivo non sussiste.

L'Agenzia ritiene inoltre che siano estranee al presupposto impositivo, per criterio generale, le operazioni di distacco effettuate tra società partecipanti al medesimo Gruppo IVA.

Quando si applica l'IVA: il criterio dell'onerosità

I chiarimenti più interessanti della circolare riguardano il campo di applicazione oggettivo della norma, fugando alcuni dubbi emersi negli ultimi mesi.

Il distacco di personale effettuato "verso corrispettivo" costituisce, in linea di principio, una prestazione di servizi ai sensi dell'art. 3 comma 1 del DPR 633/72. In base alle indicazioni della Corte di Giustizia UE, sussiste un nesso diretto tra la prestazione di distacco e il pagamento del corrispettivo "quando le due prestazioni si condizionano reciprocamente", vale a dire che l'una è effettuata solo a condizione che lo sia anche l'altra, e viceversa.

L'Agenzia specifica gli elementi per qualificare come "corrispettivo" la somma pagata per il distacco:

- quando il pagamento della somma sia ritenuto dalle parti condizione essenziale per l'esecuzione dell'operazione di distacco, e viceversa;
- indipendentemente dal suo ammontare, non rilevando il fatto che l'importo sia inferiore o superiore ai costi che il datore di lavoro ha sostenuto per il personale distaccato.

Particolarmente interessante il richiamo alla sentenza della Corte di Cassazione n. 20589/2021, che ha stabilito che ai fini dell'onerosità della prestazione non assume rilevanza l'assenza di un "mark up" per il distaccante. In altre parole, anche il mero ribaltamento dei costi, senza alcun ricarico, rende l'operazione rilevante ai fini IVA.

Territorialità delle operazioni di distacco

Sul piano della territorialità delle prestazioni di distacco, l'Agenzia conferma l'applicazione delle regole ordinarie.

Per le operazioni B2B si applica il criterio generale di territorialità - le prestazioni sono rilevanti in Italia quando eseguite in favore di un distaccatario soggetto passivo stabilito in Italia (art. 7-ter del DPR 633/72).

Per le operazioni B2C, invece, la prestazione è rilevante solo se il distaccante è soggetto passivo in Italia e il distaccatario (non soggetto passivo) è domiciliato o residente nell'UE. Se il committente è extra UE, la prestazione è fuori campo IVA in Italia (art. 7-septies lett. e) del DPR 633/72).

Un punto importante: ai fini della territorialità IVA, in nessun caso assume rilevanza il luogo di svolgimento della prestazione lavorativa del personale distaccato.

Decorrenza e regime transitorio

In merito alla decorrenza, la nuova disciplina si applica ai contratti stipulati o rinnovati dal 1° gennaio 2025. La circolare precisa che la stipula o il rinnovo può essere ravvisato *"sulla base di qualsiasi tipologia di atto o di documento idoneo ad attestare la data di formazione dell'accordo tra le parti"*, purché vi sia un riscontro oggettivo dell'operazione da cui desumere la data di inizio e fine rapporto (come le comunicazioni obbligatorie al Ministero del lavoro).

L'Agenzia fa anche salvi i comportamenti adottati dai contribuenti prima del 1° gennaio 2025, sia quelli conformi alla sentenza della Corte di Giustizia UE, sia quelli conformi alla previgente normativa, per i quali non siano intervenuti accertamenti definitivi.

Altre forme di messa a disposizione del personale

La circolare si sofferma anche su fattispecie contigue al distacco.

Per la somministrazione di manodopera, l'Agenzia ribadisce che continua ad applicarsi la specifica disciplina ex art. 26-bis della L. 196/97, secondo cui l'intero corrispettivo costituisce la base imponibile IVA del servizio, inclusa l'eventuale quota imputata al rimborso dei costi sostenuti per il personale.

La circolare fornisce inoltre indicazioni sulla rilevanza IVA della codatorialità e dell'avvalimento di personale, con analisi specifiche dei relativi presupposti impositivi.

Osservazioni conclusive e impatti operativi

La nuova disciplina IVA sul distacco del personale rappresenta un cambiamento significativo rispetto al passato. Le imprese dovranno ora prestare particolare attenzione alla strutturazione dei contratti di distacco, che diventano rilevanti ai fini IVA indipendentemente dalle modalità di determinazione del corrispettivo.

Il principio fondamentale che emerge dalla circolare è che il distacco di personale, quando effettuato a fronte di un corrispettivo, rientra sempre nel campo di applicazione dell'IVA, indipendentemente dall'ammontare di tale corrispettivo e dal fatto che questo

copra solo i costi sostenuti dal distaccante.

www.studiopizzano.it

© RIPRODUZIONE RISERVATA