Aspetti Iva del distacco di personale

Autore : Studio Cerato & Associati

Categoria : Tutto IVA

Tagged as : Agenzia delle entrare, distacco del personaleIVA

Data : 17 Maggio 2018

Nel corso degli ultimi anni, la giurisprudenza di legittimità si è occupata più volte del trattamento ai fini Iva del distacco di personale. In particolare, la sentenza della Corte di Cassazione del 7.11.2011, n. 23021, ha rimesso in discussione il trattamento Iva delle somme erogate a fronte di prestiti o distacchi del personale, stabilendo che laddove il corrispettivo erogato dall'impresa distaccataria nei confronti dell'impresa distaccante non corrisponda al mero rimborso del costo del lavoro, l'operazione si deve considerare per intero rilevante ai fini Iva. Si ricorda che l'art. 8, co. 35, della Legge 11.3.1988, n. 67, con norma di interpretazione autentica, stabilisce che "non sono da intendere rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto i prestiti o i distacchi di personale a fronte dei quali è versato solo il rimborso del relativo costo".

La stessa Agenzia delle Entrate, chiamata più volte ad esprimersi sulla materia, è oscillata nel tempo assumendo diverse posizioni, e da ultimo stabilendo, con la R.M. 5.8.2002, n. 346/E, che considerata l'irrilevanza Iva nel solo caso di "ribaltamento" del mero costo del lavoro, ai sensi della Legge n. 67/1988, l'operazione deve qualificarsi come rilevante ai fini Iva (ed imponibile) nel caso in cui siano rimborsate somme superiori od anche inferiori. Secondo la citata sentenza n. 23021 del 7.11.2011, l'art. 8, co. 35, della Legge n. 67/1988 introduce un'eccezione al regime ordinario dell'Iva, prevedendo che il distacco del personale, pur integrando in astratto una prestazione di servizi soggetta ad Iva, non può essere considerato tale "nel caso in cui il beneficiario rimborsi al concedente il solo costo del personale utilizzato. Tale rimborso deve essere, però, esattamente uguale alle retribuzioni ed agli altri oneri perché ciò che occorre ai fini della irrilevanza è, come riconosciuto dalla dottrina e dall'Amministrazione finanziaria, che si tratti di una operazione sostanzialmente neutra, ovverosia di una vicenda che non comporti un guadagno per il distaccante, ma nemmeno un risparmio per il distaccatario, visto che, in caso contrario, non vi sarebbe ragione di riservarle un trattamento diverso dal normale".

A tale proposito, la conclusione cui è pervenuta la Cassazione nella precedente sentenza n. 19129/2010 non sembra convicente né per quanto riguarda l'ipotesi della non rilevanza ai fini Iva del rimborso inferiore al costo del personale sostenuto, né per l'ipotesi di rimborso superiore al costo sostenuto. E proprio in tale ultima ipotesi, si legge nella sentenza, si "giunge addirittura a scomporre artificiosamente la controprestazione del distaccatario, attribuendole due diverse funzioni e nature malgrado l'indibbia unitarietà economica e funzionale del servizio. Certamente, nulla avrebbe impedito al legislatore del 1988

d introdurre una sorta di franchigia, prevedendo in ogni caso l inapplicabilità dell imposta per le somme corrispondenti ai costi . La conclusione di assoggettare ad imposta l intero corrispettivo attirbuito al distaccante, nell ipotesi in cui lo stesso sia differente al mero ristoro del costo del lavoro, è confermato dall introduzione successiva della disciplina dei contratti di lavoro temporaneo (cd. lavoro interinale), ad opera della Legge n. 196/1997. Secondo quanto stabilito dall art. 26-bis della predetta legge, sono esclusi dalla bae imponibile Iva i rimborsi degli oneri retributivi e previdenziali che il soggetto utilizzatore deve rifondere alla società di lavoro temporaneo. Secondo la Cassazione, il legislatore ha da un lato smentito l ipotesi della identità fra il trattamento Iva dei distacchi di personale e quello dei contratti di somministrazione di lavoro e, dall altro, chiarito che la diversa regola per questi valevole non era più fondata sull irrilevanza dell operazione, ma sulla esenzione sempre e comunque dei rimborsi che, pertanto, non dovevano scontare l imposta nemmeno nel caso in cui il corrispettivo globale avesse superato l ammontare dei costi dei lavoratori . In altre parole, secondo quanto si legge nella sentenza in commento, secondo la Cassazione, laddove il legislatore ha voluto escludere l imponibilità del rimborso del costo del lavoro lo ha fatto espressamente, e ciò costituisce conferma dell impossibilità di leggere allo stesso modo l art. 8, co. 35, della Legge n. 67/1988, in materia di distacco del personale, che proprio per la sua differente formulazione impone invece di distinguere le due diverse fattispecie , ossia:

- irrilevanza ai fini Iva dell operazione, se e solamente se il rimborso erogato dal soggetto distaccatario corrisponde al costo del lavoro sostenuto dall impresa distaccante;
- rilevanza ai fini Iva dell operazione, se l importo del corrispettivo erogata dall impresa distaccataria è differente (perché superiore o inferiore) al costo del lavoro sostenuto dall impesa distaccante.