

Giurisprudenza Ue con impatto sul regime IVA del distacco di personale

I principi enunciati dalla Corte di Giustizia esplicano i primi effetti sulle controversie pendenti dinnanzi alla Cassazione

/ Federico BARIDON

Quattro recenti ordinanze della Corte di Cassazione (le nn. [5601](#), [5602](#), 5609 e [5615](#) del 2 marzo 2021) recepiscono il principio della illegittimità della normativa nazionale ([art. 8](#) comma 35 della L. 67/1988 e [art. 30](#) del DLgs. 276/2003) che prevede l'**estraneità** dal campo IVA dei distacchi del personale a fronte dei quali sia previsto il semplice rimborso del costo; tale principio è contenuto nella sentenza della Corte di Giustizia europea [C-94/19](#), che aveva peraltro rimandato al giudice nazionale la verifica della sussistenza di alcuni elementi.

Le controversie oggetto delle ordinanze della Suprema Corte riguardano il diritto alla **detrazione** dell'IVA afferente le somme corrisposte in relazione a prestiti di personale fra società stabilite in Italia. Nei casi in oggetto l'Agenzia delle Entrate aveva contestato la detrazione dell'imposta affermando il principio dell'estraneità al campo IVA di tali corrispettivi e la conseguente illegittimità dell'IVA esposta in fattura; tale conclusione appare peraltro conforme con l'orientamento della Corte di Giustizia europea in materia di diritto alla detrazione di un'IVA non dovuta (*ex pluribus Genius Holding* [C-342/87](#) e [C-564/15](#)).

La Suprema Corte enuncia i principi in base ai quali la Corte di Giustizia europea ritiene che un **distacco di personale** debba essere considerato effettuato "a titolo oneroso" ai sensi dell'art. 2, punto 1 della Sesta direttiva, e cioè quando: fra prestatore e beneficiario intercorra un rapporto giuridico ed avvenga uno scambio di reciproche prestazioni; il compenso ricevuto dal prestatore rappresenti il controvalore effettivo del servizio; sussista un nesso diretto fra il servizio ed il corrispettivo ricevuto.

Per quanto riguarda l'esistenza di un **nesso diretto** fra servizio e corrispettivo, la Corte di Cassazione ribadisce che ciò significa che le due prestazioni siano reciprocamente condizionate; inoltre, l'ammontare del corrispettivo pattuito fra le parti non dovrebbe assumere alcuna rilevanza per la verifica del criterio dell'onerosità, ed è pertanto irrilevante che tale corrispettivo non ecceda i costi sostenuti dalla società distaccante.

Alla luce dei principi enunciati, la Suprema Corte ha innanzitutto enunciato l'inapplicabilità in via generale – e quindi non solamente per il **futuro** – dell'[art. 8](#)

comma 35 della legge n. 67/1988 poiché "recessivo rispetto alla disciplina eurounitaria" rappresentata dalla Giurisprudenza unionale; in conseguenza, la Corte ha disposto il rinvio alla Commissione tributaria regionale affinché venga accertata nel caso di specie la sussistenza dei principi sopraenunciati.

Nei quattro casi sottoposti alla Cassazione, l'applicazione della norma unionale a discapito di quella domestica dovrebbe risolversi in favore del contribuente che ha impugnato l'atto di accertamento.

La facoltà del giudice nazionale di invocare la sopracitata sentenza C-94/19 per contestare un'**interpretazione** conforme alla normativa nazionale vigente – nella fattispecie [l'art. 8](#) comma 35, legge n. 67/1988 – pone però una serie di **interrogativi** che attengono l'efficacia nel tempo della giurisprudenza unionale; ciò appare particolarmente rilevante nel caso in cui l'applicazione diretta della norma unionale possa comportare delle conseguenze negative per il contribuente.

A questo riguardo occorre ricordare il principio di divieto del "reverse direct effect" conseguente all'applicazione del diritto di salvaguardia del **legittimo affidamento** e di certezza del diritto previsti dal diritto unionale e riconosciuti altresì dalla normativa nazionale ([art. 10](#), comma 2 della legge 27 luglio 2000 n. 212, o Statuto del Contribuente); pertanto se l'applicazione diretta di una direttiva europea rappresenta un principio oramai consolidato (purché sussistano le necessarie condizioni e cioè che la direttiva in questione sia incondizionata e sufficientemente precisa, così come affermato nella sentenza della Corte di Giustizia europea [C-434/17](#)), non sembra invece possibile che ciò possa risolversi a sfavore del contribuente.

Pertanto, un eventuale comportamento del contribuente contrario ai principi enunciati nella sopracitata sentenza ma conforme alla normativa interna e tenuto in data antecedente alla stessa – e anche ragionevolmente fino alla avvenuta abrogazione della norma interna confliggente con il diritto europeo – non dovrebbe poter essere invocata dall'Amministrazione finanziaria a sostegno di una sua pretesa in virtù di una **richiesta di applicazione** diretta della norma comunitaria (vedi sentenza [C-441/14](#)).