

IVA

Prestito di personale alla controllata: Iva detraibile solo se il rimborso è superiore al mero costo

di Angelo Ginex

Master di specializzazione

TEMI E QUESTIONI DEL REDDITO D'IMPRESA

 **Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!**

[accedi al sito >](#)

In tema di Iva, la **controllata** che riceve dalla controllante il **prestito o distacco di personale** ha diritto alla **detrazione Iva** solo nel caso in cui questa **rimborso** una **somma superiore** rispetto alle **retribuzioni** e agli altri **oneri previdenziali e contrattuali** gravanti sul distaccante. In **difetto di prova**, da parte dell'amministrazione finanziaria, dell'esistenza di un **reddito imponibile**, la controllata ha **diritto altresì a dedurre detto costo** dalla **base imponibile Irap**.

È questo l'importante principio sancito dalla **Corte di Cassazione** con **ordinanza n. 5615, depositata ieri 2 marzo**, la quale si innesta nel solco tracciato dalle **Sezioni Unite** con **sentenza 7.11.2011, n. 23021**.

La fattispecie in esame prende le mosse dalla notifica a due società (**controllante e controllata**) degli **avvisi di accertamento** ai fini Iva, Irap e Ires emessi dall'Agenzia delle entrate nei loro confronti in relazione alla **prestazione di prestito di personale** dalla controllante alla controllata.

Le due società proponevano **ricorso** avverso i predetti atti dinanzi alla competente CTP, che, in **accoglimento parziale**, rilevava che la controllante non avesse soltanto prestato il proprio personale alla controllata, ma aveva altresì reso **ulteriori prestazioni**, consistenti nell'**utilizzo di strutture e apparecchiature** della società.

L'Agenzia delle entrate proponeva gravame dinanzi alla CTR Lombardia, la quale, però, **respingeva l'appello** affermando che **l'Amministrazione non aveva fornito la prova necessaria a dimostrare che le cessioni di beni e servizi dalla controllante alla controllata consistessero nel prestito o distacco di personale**.

Pertanto, la medesima proponeva **ricorso per cassazione**, cui resisteva con controricorso solo la

controllante.

Ai fini che qui rilevano, l'Agenzia delle entrate lamentava la violazione e falsa applicazione degli [articoli 2697 cod. civ., 39 e 40 D.P.R. 600/1973, 17 e 19 D.P.R. 633/1972, 17 e 20 Direttiva n. 77/388/CEE, 8, comma 35, L. 67/1988, 11, comma 2, e 25 D.Lgs. 446/1997](#), in quanto **la CTR aveva posto in capo all'Amministrazione finanziaria l'onere di provare l'illegittimità della detrazione dell'Iva operata dalla controllata e della deduzione dei costi dalla base imponibile Irap.**

Ebbene, la Corte della Cassazione, pur ritenendo inammissibile tale **doglianza**, ha inteso comunque esplicitare le ragioni per cui essa risulta **infondata**.

Innanzitutto, è stato evidenziato come la contestazione della **mancata dimostrazione dell'inerenza** all'attività imprenditoriale del prestito di personale, risolvendosi la censura in un'apodittica ed astratta affermazione di erroneità delle statuizioni della CTR, fosse del tutto **estranea alla fattispecie in esame**, potendosi tutt'al più fare riferimento all'[articolo 8, comma 35, L. 67/1988](#), secondo cui: *"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"*.

Ciò detto, la Suprema Corte ha comunque richiamato quanto statuito dalle **Sezioni Unite con sentenza n. 23021 del 7.11.2011**, ove si è affermato che **il rimborso del costo del personale dipendente di una società, distaccato presso un'altra, è esente da Iva soltanto se la controprestazione del distaccatario consiste nel mero rimborso di una somma pari alle retribuzioni e agli altri oneri previdenziali e contrattuali gravanti sul distaccante.**

Sul punto, occorre peraltro sottolineare che, secondo la recente [sentenza 11.03.2020, causa C-94/19](#), della **Corte di giustizia dell'Unione europea, l'articolo 2, punto 1, Direttiva n. 77/388/CEE** deve essere interpretato nel senso che: *"esso osta a una legislazione nazionale in base alla quale non sono ritenuti rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto i prestiti o i distacchi di personale di una controllante presso la sua controllata, a fronte dei quali è versato solo il rimborso del relativo costo, a patto che gli importi versati dalla controllata a favore della società controllante, da un lato, e tali prestiti o distacchi, dall'altro, si condizionino reciprocamente"*.

Quanto poi alla **indeducibilità** per la controllata di detto **costo** ai sensi dell'[articolo 11, comma 2, D.Lgs. 446/1997](#) nella formulazione *ratione temporis* vigente, la Corte di Cassazione ha evidenziato che, al contrario di quanto sostenuto dall'Agenzia delle entrate, proprio sulla base della pronuncia da essa richiamata (cfr., **Cass. ord. 1.07.2013, n. 16461**), **grava sull'Amministrazione l'onere di provare l'esistenza di un reddito imponibile, mentre compete al contribuente dimostrare la sussistenza di componenti negativi del reddito.**

Infatti, è stato precisato che: *"proprio dal citato pronunciamento si evince l'inconsistenza della doglianza: l'Agenzia delle Entrate ritiene di aver individuato e provato un reddito imponibile ai fini IRAP ... al contrario, i giudici di merito hanno negato il presupposto da cui muove l'Agenzia e*

hanno, infatti, ritenuto che difettesse la prova (da parte dell'Erario) dell'esistenza di un reddito imponibile, non costituendo dimostrazione di esso la riqualificazione, unilaterale e immotivata ... di costi relativi a un servizio ricevuto (di per sé deducibili) come un mero rimborso per l'utilizzo di personale concesso "in prestito" (indeducibile)".

Sulla scorta di tali argomentazioni, quindi, il **ricorso** proposto dall'Agenzia delle entrate è stato **rigettato**.