



CONFCOMMERCIO
IMPRESE PER L'ITALIA

Fiscalità d'Impresa

Roma, 30/12/2024

Prot. 0010343

Com. n. 122

Oggetto: IVA - Nuovo regime fiscale del distacco di personale – Analisi dell'art. 16-ter del D.L. n. 131/2024 - Aspetti operativi.

Premessa

Il Consiglio dei Ministri, in data 4 settembre 2024, ha approvato il decreto-legge n. 131/2024 (c.d. decreto salva infrazioni), recante disposizioni urgenti per l'attuazione di obblighi derivanti da atti dell'Unione europea e da procedure di infrazione e pre-infrazione pendenti nei confronti dello Stato italiano.

L'iter di conversione in legge del presente provvedimento è iniziato, il 24 settembre 2024, presso le Commissioni riunite II Giustizia e VI Finanze della Camera e si è concluso il 14 novembre 2024 con la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale n. 267 della legge di conversione 14 novembre 2024, n. 166.

Durante l'esame presso le Commissioni è stato approvato un emendamento che ha introdotto nel D.L. n. 131/2024 l'art. 16-ter, recante disposizioni sul trattamento del prestito o distacco di personale agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto.

Nello specifico, la disposizione prevede che *«Il comma 35 dell'articolo 8 della legge 11 marzo 1988, n.67, è abrogato. Le disposizioni di cui al comma 1 si applicano ai prestiti e ai distacchi di personale stipulati o rinnovati a decorrere dal 1° gennaio 2025; sono fatti salvi i comportamenti adottati dai contribuenti anteriormente a tale data 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.67del 1988, per i quali non siano intervenuti accertamenti definitivi»*.

L'art. 16-ter, dunque, abroga la disposizione che prevedeva l'irrilevanza, ai fini dell'IVA, dei prestiti o distacchi del personale a fronte dei quali è versato solo il rimborso del relativo costo.

Per espressa previsione normativa, l'abrogazione si applica ai distacchi e prestiti del personale stipulati o rinnovati a decorrere dal 1° gennaio 2025.

In ossequio al principio del legittimo affidamento, la medesima disposizione, al comma 2, fa salvi i comportamenti adottati dai contribuenti anteriormente a tale data, sia nel caso in cui abbiano applicato l'IVA in conformità alla citata sentenza della Corte di Giustizia dell'Unione europea, sia nel caso in cui non abbiano applicato l'IVA in base alla normativa interna al tempo vigente.

La clausola di salvaguardia soffre di un'unica eccezione, in quanto non pregiudica gli accertamenti divenuti definitivi.

L'introduzione dell'art. 16-ter del D.L. n. 131/2024 risponde all'esigenza di dare attuazione alla sentenza della Corte di Giustizia dell'Unione europea dell'11 marzo 2020, causa C-94/19, relativa alla questione pregiudiziale sollevata dalla Corte di Cassazione in merito alla compatibilità dell'articolo 8, comma 35, l. n. 67 del 1988 con le disposizioni della direttiva IVA.

Tanto premesso, nel prosieguo del presente documento, si analizzerà il potenziale impatto della nuova disposizione sul corretto trattamento IVA da riservare alle operazioni di distacco del personale realizzate dal 1° gennaio 2025.

1. Il distacco del personale

Sotto il profilo civilistico, l'istituto del distacco del personale è disciplinato dall'art. 30, comma 1, D.Lgs. n. 276/2003, ai sensi del quale «L'ipotesi del distacco si configura quando un datore di lavoro, per soddisfare un proprio interesse, pone temporaneamente uno o più lavoratori a disposizione di altro soggetto per l'esecuzione di una determinata attività lavorativa».

Il distacco - o prestito - di personale si verifica quando taluni prestatori di lavoro subordinato vengono destinati, dal datore di lavoro che li ha assunti e che li retribuisce, a svolgere la loro attività in favore di un altro soggetto.

L'art. 30, comma 2, D.Lgs. n. 276/2003 prevede che «in caso di distacco il datore di lavoro rimane responsabile del trattamento economico e normativo a favore del lavoratore». Pertanto, non si verifica alcuna interruzione del rapporto di lavoro, ma



soltanto una diversificazione del soggetto in favore del quale la prestazione viene effettivamente resa.

Rispetto al normale e fisiologico dispiegarsi del rapporto di lavoro, nulla muta cioè – in caso di distacco – in ordine al quanto ed al chi deve erogare la remunerazione ai lavoratori distaccati, questi restando il datore di lavoro (distaccante) ed alle medesime condizioni contrattuali ab origine stabilite con i dipendenti.

Il menzionato art. 30 prevede, altresì, al comma 3, che il distacco, il quale comporti un mutamento di mansioni, deve avvenire con il consenso del lavoratore interessato; inoltre, quando comporti un trasferimento a una unità produttiva sita a più di 50 km da quella in cui il lavoratore è adibito, il distacco può avvenire soltanto per comprovate ragioni tecniche, organizzative, produttive o sostitutive.

Tanto premesso, devono, in ogni caso, sussistere due distinte condizioni per l'applicazione della disciplina del distacco, ai sensi dell'art. 30, comma 1, D.lgs. n. 267/2003, ossia (i) la temporaneità del distacco e (ii) l'interesse del distaccante.

Quanto al primo requisito, la permanenza del dipendente si riflette sulla durata del distacco, che è temporanea, in quanto coincide con la persistenza, in chiave oggettiva, dell'interesse del distaccante a consentire lo svolgimento della prestazione lavorativa a favore di altro soggetto. In altri termini, il carattere temporaneo coincide con quello di non definitività, indipendentemente dall'entità e dalla durata del periodo di distacco, fermo restando che la durata sia funzionale alla persistenza dell'interesse del distaccante.

Venendo, invece, al secondo requisito, il concetto di "proprio interesse" deve essere necessariamente inteso nel suo senso più ampio. A tal riguardo, l'interesse organizzativo, diverso dalla mera somministrazione di lavoro altrui, richiede che l'esecuzione della prestazione del dipendente distaccato a favore del terzo beneficiario della prestazione comporti un vantaggio di varia natura per l'attività produttiva del datore di lavoro distaccante. In altri termini, l'interesse del distaccante deve riguardare l'attività istituzionalmente svolta dal medesimo e, dunque, consistere in una qualsiasi motivazione tecnica, produttiva ed organizzativa facente capo al medesimo soggetto economico.

Data la genericità della nozione di "proprio interesse", si è assistito ad un diffuso utilizzo di detto istituto, anche dovuto all'avvento della crisi economica e della progressiva flessibilità delle forme di lavoro che hanno determinato l'evoluzione di nuovi modelli organizzativi e di strutture aziendali aggregate (es. gruppi, consorzi e reti di imprese etc.). Dunque, come accennato, la legittimità dell'estensione trova il fondamento giuridico proprio nei requisiti di applicabilità dell'art. 30, D.Lgs. n. 267/2003, nonché nella circostanza che l'istituto del distacco si rende applicabile in modo ampio e



trasversale, essendo sufficiente il rispetto dei requisiti generali della temporaneità e dell'interesse del distaccante.

A questo riguardo, ad esempio, gli orientamenti dell'Agencia delle Entrate e del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali hanno ritenuto legittima l'estensione dell'ambito applicativo dell'istituto del distacco, di cui al comma 1 dell'art. 30, D.Lgs. n. 276/2003, (i) ai "gruppi d'impresa" (Cfr. Circ. Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali nn. 3 del 2004 e 28 del 2005), (ii) ai "consorzi" (Cfr. Ris. Agenzia entrate n. 35 del 2009) e alle imprese aggiudicatarie di appalto pubblico (Cfr. nota n. 1565 del 2006 del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali).

In ragione della sua diffusione, lo stesso legislatore ha sentito l'esigenza di ampliare la sua applicazione anche ai fenomeni sempre più comuni delle reti d'impresa. L'art. 7, comma 2, lett. 0a), d.l. n. 76 del 2013, conv. con modif., dalla l. n. 99 del 2013, ha disposto l'introduzione del comma 4-ter all'art. 30, D.lgs. n. 276 del 2003. Tale comma dispone che *«Qualora il distacco di personale avvenga tra aziende che abbiano sottoscritto un contratto di rete di impresa che abbia validità ai sensi del decreto-legge 10 febbraio 2009, n. 5, convertito, con modificazioni, dalla legge 9 aprile 2009, n. 33, l'interesse della parte distaccante sorge automaticamente in forza dell'operare della rete, fatte salve le norme in materia di mobilità dei lavoratori previste dall'articolo 2103 del codice civile. Inoltre per le stesse imprese è ammessa la codatorialità dei dipendenti ingaggiati con regole stabilite attraverso il contratto di rete stesso»*.

Ciò posto, si osserva che l'interesse del distaccante, nell'ambito dei fenomeni societari dei gruppi d'impresa, delle reti d'impresa e dei consorzi, si ravvisa nell'esistenza di esigenze organizzative, produttive, commerciali e finanziarie comuni derivanti dai fisiologici rapporti "incrociati" fra le società controllate, collegate, controllanti, consorziate o associate. Le medesime esigenze e i medesimi rapporti di gruppo caratterizzano il distacco nelle reti d'impresa, nei gruppi d'impresa e nei consorzi.

Quanto affermato, si rinviene anche esaminando l'interpello n. 1 del 2016 del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali. L'atto di prassi in esame, ai fini di applicabilità ai gruppi d'impresa ha evidenziato che il distacco si configura legittimo allorquando venga condiviso un medesimo disegno strategico finalizzato al raggiungimento di un unitario risultato economico che trova rappresentazione finanziaria nel bilancio consolidato di gruppo.

A completezza di quanto rilevato fino ad ora, si ritiene comunque che l'operazione di distacco, debba essere coerente con lo scopo e l'oggetto sociale previsti nello statuto (Sentenza Cassazione 18449 del 2015). Si deve cioè intravedere una stretta correlazione tra le motivazioni alla base dell'operazione di distacco e l'oggetto sociale.



2. Trattamento del distacco del personale ai fini dell'imposta sul valore aggiunto

2.1. L'art. 8, comma 35, legge n. 67 del 1988

Nel sistema domestico, ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, il distacco è stato oggetto di una specifica disciplina.

Il legislatore nazionale è intervenuto con l'art. 8, comma 35, l. n. 67 del 1988, con il quale è stato stabilito 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*».

L'art. 8, comma 35, l. n. 67 del 1988 stabiliva, quindi, la non assoggettabilità ad IVA del distacco del personale effettuato dietro rimborso del "mero costo" del dipendente distaccato, in quanto ritenuto, nei fatti, assimilabile ad una prestazione sprovvista di corrispettivo.

Il dettato normativo, dunque, intendeva quale condizione unica ed essenziale per beneficiare della disposizione in esame che il distaccante addebitasse al distaccatario il costo del personale senza previsione di alcun margine o "mark-up" e neppure di uno "sconto".

Il principio è stato, nel tempo, assimilato anche dalla giurisprudenza delle Corti di Cassazione.

Nello specifico, con la sentenza n. 23021 del 2011, i Giudici di legittimità, riferendosi all'art. 8, comma 35, l. n. 67 del 1988, osservavano che «*Quest'ultimo ha effettivamente introdotto una eccezione al regime normale, prevedendo che il distacco di personale che, come si è detto, integrerebbe in astratto una prestazione di servizi soggetta all'IVA non può, in concreto, più 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, ovvero sia 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*».

2.2 La giurisprudenza della Corte di Giustizia

Nel quadro normativo e giurisprudenziale così delineato si è innestata un'importante sentenza della Corte di Giustizia dell'Unione europea, pronunciata sulla scorta di un rinvio pregiudiziale con il quale la Corte di Cassazione¹ chiedeva (i) se l'art. 8, comma

¹ Ord. Cass. n. 2385 del 2019.



35, l. n. 67/1988 fosse compatibile con il diritto unionale, tenuto conto che, in base alle indicazioni della stessa Corte di Giustizia, è irrilevante ai fini della rilevanza IVA di un'operazione, se il controvalore della prestazione sia uguale, superiore o inferiore al costo sostenuto dal prestatore; (ii) se gli artt. 2 e 6 della sesta direttiva n. 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977, nonché il principio di neutralità fiscale fossero da interpretare nel senso che ostano a una legislazione nazionale in base alla quale non sono da intendere rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto i prestiti o i distacchi di personale della controllante a fronte dei quali è versato solo il rimborso del relativo costo da parte della controllata.

In risposta alle questioni pregiudiziali sollevate dal Giudice italiano, la Corte di Giustizia (sent. 11 marzo 2020, causa C-94/19) ha dichiarato l'incompatibilità dell'art. 8, comma 35, l. n. 67/1988 con le disposizioni della Direttiva n. 2006/112/CE.

Più precisamente, la Corte di Giustizia, ribadendo il principio di carattere generale sull'onerosità della prestazione ha affermato che *«nell'ambito del sistema dell'IVA le operazioni imponibili presuppongono l'esistenza di un negozio giuridico tra le parti implicante la stipulazione di un prezzo o di un controvalore. Così, quando l'attività di un prestatore consista nel fornire esclusivamente prestazioni senza corrispettivo diretto, non vi è base imponibile e tali prestazioni non sono, quindi, soggette all'IVA (sentenza del 22 giugno 2016, Český rozhlas, C-11/15, EU:C:2016:470, punto 20 e giurisprudenza ivi citata). Ne risulta che una prestazione di servizi è effettuata «a titolo oneroso», ai sensi dell'articolo 2, punto 1, della sesta direttiva, e configura pertanto un'operazione imponibile soltanto quando tra il prestatore e il beneficiario intercorra un rapporto giuridico nell'ambito del quale avvenga uno scambio di reciproche prestazioni, e il compenso ricevuto dal prestatore costituisca il controvalore effettivo del servizio prestato al beneficiario. Ciò si verifica quando sussiste un nesso diretto tra il servizio reso e il corrispettivo ricevuto (v., in tal senso, sentenze del 22 giugno 2016, Český rozhlas, C-11/15, EU:C:2016:470, punti 21 e 22 nonché giurisprudenza ivi citata; del 22 novembre 2018, MEO - Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, punto 39, nonché del 3 luglio 2019, UniCredit Leasing, C-242/18, EU:C:2019:558, punto 69).».*

Nel caso di distacco del personale, nell'ambito del quale è versato dal distaccatario solo il rimborso del relativo costo sostenuto dal distaccante, i Giudici europei hanno ritenuto sussistente l'onerosità dell'operazione e, dunque, il requisito oggettivo ai fini IVA.

Secondo la Corte di Giustizia, infatti, se le prestazioni del distaccante e del distaccatario si condizionano reciprocamente, cioè il pagamento del corrispettivo (i.e. il rimborso del costo) da parte del distaccatario costituisce condizione necessaria per il distacco del personale da parte del distaccante, sussiste un nesso diretto tra le prestazioni



medesime. Di conseguenza, sostengono i Giudici europei, si dovrebbe ritenere che l'operazione sia stata effettuata a titolo oneroso ed essa sarebbe soggetta all'IVA, dal momento che le condizioni di cui all'articolo 2, punto 1, della sesta direttiva – ossia il requisito oggettivo - sono soddisfatte (*«le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate a titolo oneroso all'interno del paese da un soggetto passivo che agisce in quanto tale»*).

La Corte ha, altresì, sostenuto che *«È irrilevante, a tale riguardo, l'importo del corrispettivo, in particolare la circostanza che esso sia pari, superiore o inferiore ai costi che il soggetto passivo ha sostenuto a suo carico nell'ambito della fornitura della sua prestazione (v., in tal senso, sentenze del 20 gennaio 2005, Hotel Scandic Gåsabäck, C-412/03, EU:C:2005:47, punto 22, nonché del 2 giugno 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, punto 45 e giurisprudenza ivi citata). Infatti, una simile circostanza non è tale da compromettere il nesso diretto esistente tra la prestazione di servizi effettuata e il corrispettivo ricevuto (sentenza del 2 giugno 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, punto 46 e giurisprudenza ivi citata)»*.

In conclusione, quindi, *«l'articolo 2, punto 1, della sesta direttiva deve essere interpretato nel senso che esso osta a una legislazione nazionale in base alla quale non sono ritenuti rilevanti ai fini dell'IVA 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»*.

Successivamente, i Giudici di legittimità hanno avuto modo di soffermarsi sulla portata temporale delle conclusioni della menzionata sentenza della Corte di Giustizia.

E, in particolare, con l'ordinanza n. 5615 del 2 marzo 2021, è stato osservato che *«il disposto della L. n. 67 del 1988, art. 8, comma 35, laddove prevede 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", è recessivo rispetto alla disciplina Eurounitaria, solo occorrendo a tal fine accertare, secondo la giurisprudenza della CGUE, che sussista un nesso diretto tra le due prestazioni ai fini del reciproco condizionamento, vale a dire che l'una è effettuata solo a condizione che lo sia anche l'altra, e viceversa. La C.T.R., dunque, nell'esame dell'appello dell'Agenzia, dovrà anche valutare - sulla base degli elementi di prova regolarmente acquisiti - se detta condizione di reciprocità delle prestazioni nel rapporto tra La Carpi soc. coop. e la controllata G.D.M. Auto s.r.l. sia riscontrabile o meno, traendone le dovute conseguenze alla luce della citata pronuncia della CGUE.»* (così anche le ordinanze nn. 5601, 5609 del 2 marzo 2021; sentenza n. 529 del 14 gennaio 2021).



Da ultimo, si segnala che la sentenza n. 22700 del 12 agosto 2024, la Cassazione ha avuto modo di osservare che «la richiamata norma, secondo la quale *"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"* va disapplicata, in base a quanto stabilito dalla Corte di giustizia UE, nella causa C-94/19 dell'11.03.2020 (San Domenico Vetraria Spa/Agenzia delle entrate)».

L'orientamento assunto dalla suprema Corte di cassazione ha generato non pochi dubbi circa la possibile disapplicazione della norma domestica sul distacco del personale. La posizione espressa dai giudici di legittimità offrirebbe un'applicazione in *malam partem* del diritto unionale e una interpretazione contra legem del diritto nazionale, in quanto la norma domestica sul trattamento IVA del distacco del personale era vigente al deposito delle menzionate sentenze.

3. Le novità normative create dall'art. 16-ter del D.L. n. 131/2024

Come anticipato e in ragione di quanto rilevato, l'art. 16-ter, D.L. n. 131/2024 dispone che «*Il comma 35 dell'articolo 8 della legge 11 marzo 1988, n.67, è abrogato. Le disposizioni di cui al comma 1 si applicano ai prestiti e ai distacchi di personale stipulati o rinnovati a decorrere dal 1° gennaio 2025; sono fatti salvi i comportamenti adottati dai contribuenti anteriormente a tale data 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.67del 1988, per i quali non siano intervenuti accertamenti definitivi.*»

Con il primo comma, è stata disposta l'abrogazione dell'art. 8, comma 35, l. n. 67 del 1988.

Da un punto di vista oggettivo, la norma (comma 2) trova applicazione per i prestiti e distacchi rinnovati o stipulati dal 1° gennaio 2025.

Quanto al termine "stipulati", deve intendersi l'atto formale della sua conclusione. Nella disciplina generale dei contratti, il contratto è concluso nel momento in cui chi ha fatto la proposta ha conoscenza dell'accettazione dell'altra parte (1326 c.c.).

Quanto al termine "rinnovati", è opportuno osservare quanto segue. La norma e la relativa relazione illustrativa non forniscono ulteriori dettagli al fine di verificarne l'effettiva portata oggettiva. È dunque opportuno ricavare il suo significato dai principi generali.

A tal riguardo, tenuto conto che l'intento della norma è di identificare un confine temporale oltre il quale applicare il nuovo regime IVA, l'ipotesi del "rinnovo" si dovrebbe riferire ad un contratto di distacco il cui termine è spirato oltre la data individuata dal



legislatore con l'articolo 16-ter. Si tratta cioè dell'esistenza di un termine essenziale, spirato il quale il contratto cessa di produrre effetti tra le parti.

Pertanto, alla scadenza del contratto, le parti procedono con una nuova negoziazione avente ad oggetto medesimo oggetto e causa. A questo proposito, secondo costante giurisprudenza, il rinnovo realizza una nuova negoziazione tra i medesimi soggetti, con un rinnovato esercizio dell'autonomia negoziale (cfr., ex multis, Consiglio di Stato, sez. V, n. 01635 del 2023 Consiglio di Stato, sez. V, 8 agosto 2018, n. 4867).

Ma lo stesso effetto, ovvero sia di intervenire sul termine del contratto superando la sua inefficacia e la conseguente caducazione del medesimo, sarebbe prodotto anche dalla fattispecie della proroga.

A tal proposito, la proroga del contratto ha la mera funzione di spostare in avanti la scadenza conclusiva del rapporto, mantenendo inalterato il regolamento negoziale.

In assenza di ulteriori indicazioni fornite dalla stessa norma e dalla sua relazione di accompagnamento, si ritiene che si tratti di contratti il cui termine sia spirato dopo il 1° gennaio 2025 e, per specifica previsione contrattuale o per volontà espressa delle parti, rinnovato o prorogato oltre detta data. In caso di rinnovo o proroga per un contratto scaduto prima di tale data, le operazioni di distacco potrebbero ricadere nel precedente regime di esclusione IVA.

Al fine di identificare il corretto trattamento IVA da applicare alle operazioni di distacco, è necessario, dunque, collocare temporalmente i contratti stipulati o rinnovati. Pertanto, la stipulazione o il rinnovo deve avere data certa, così da consentire l'applicazione del corretto trattamento IVA.

A questo riguardo, l'art. 30, D.Lgs. n. 276/2003 non prevede requisiti di forma per la comunicazione del distacco, che pertanto può avvenire anche verbalmente. Tuttavia, si è evidenziata l'opportunità che la comunicazione avvenga per iscritto con una lettera, firmata per accettazione dal dipendente, al fine di fissare le condizioni e modalità che regoleranno i rapporti tra i soggetti coinvolti.

Requisito oggi divenuto rilevante per adempiere agli obblighi di comunicazione e di conservazione della documentazione attestante l'autenticità del distacco previsti dal D.Lgs. n. 136/2016 così come integrato dal D.L. n. 50/2017 convertito con modificazioni in L. n. 96/2017 con riguardo alle attività di trasporto su strada; cfr. sul punto anche la Circolare INL n. 1/2017).

Ciò premesso, solo le operazioni (rectius prestazioni) scaturenti da tali contratti stipulati (rectius conclusi) o rinnovati (ivi inclusi quelli prorogati), a partire dal 1° gennaio 2025, ricadono nel nuovo regime IVA del distacco del personale.

Stando al tenore letterale della norma in commento, in assenza di indicazioni da parte dell'Amministrazione finanziaria, i distacchi di personale stipulati o



rinnovati (prorogati) prima di tale data dovrebbero soggiacere alle regole precedenti, in luogo del nuovo regime IVA introdotto dall'articolo 16-ter, cit..

Quanto ai rinnovi (proroghe), non si dovrebbero rilevare criticità qualora il termine del distacco sia spirato naturalmente prima della data del 1° gennaio 2025.

In questo caso, l'eventuale rinnovo/proroga ricadrebbe nella fisiologica negoziazione tra le parti e dunque ricadrebbe nella vecchia disciplina IVA.

Discorso diverso, nel caso le parti rinnovino o proroghino in anticipo – prima, cioè, del 1° gennaio 2025 - rispetto alla scadenza naturale del distacco – dopo, cioè, del 1° gennaio 2025.

In questo caso, in assenza di indicazioni puntuali, il comportamento adottato – sebbene rispettoso della disciplina civilistica - potrebbe prestarsi ad un sindacato da parte dell'Amministrazione finanziaria, avente ad oggetto un uso distorto dell'istituto del distacco, con il solo intento di mantenere il precedente regime di esclusione IVA.

Va da sé che il nuovo regime sarà rilevato a partire dal 1° gennaio 2025, nel rispetto delle regole ordinarie sulla effettuazione delle operazioni, ai sensi e per gli effetti dell'art. 6, D.P.R. n. 633 del 1972, secondo cui «Le prestazioni di servizi si considerano effettuate all'atto del pagamento del corrispettivo.» e poi precisare che «Se anteriormente al verificarsi degli eventi indicati nei precedenti commi o indipendentemente da essi sia emessa fattura, o sia pagato in tutto o in parte il corrispettivo, l'operazione si considera effettuata, limitatamente all'importo fatturato o pagato, alla data della fattura o a quella del pagamento.»

Proseguendo l'analisi, sarebbero, dunque, salvi i comportamenti pregressi adottati dai contribuenti, anteriormente a tale data, sia (i) nel caso in cui abbiano applicato l'IVA in conformità alla citata sentenza della Corte di Giustizia dell'Unione europea, sia (ii) nel caso in cui non abbiano applicato l'IVA in base alla normativa interna al tempo vigente.

Detti comportamenti sarebbero salvi alla ulteriore condizione che non siano intervenuti accertamenti definitivi.

Con il termine "accertamento definitivo", deve intendersi un accertamento avente ad oggetto una contestazione in merito al trattamento IVA dell'operazione di distacco avverso il quale non più possibile esperire alcuna azione di opposizione da parte del suo destinatario.

In questo senso, in quanto compatibile, è opportuno richiamare le precisazioni dell'Amministrazione finanziaria (Circ. Agenzia entrate n. 35 del 2013) sulla portata dell'art. 60, D.P.R. n. 633 del 1972, la quale sul concetto di accertamento definitivo ha



osservato che debba riferirsi – facendo riferimento alla normativa *medio tempore*² vigente - all'«*accertamento reso definitivo attraverso uno degli istituti sotto elencati: accertamento con adesione, di cui agli articoli 6 e seguenti del d.lgs. 19 giugno 1997, n. 218; adesione ai contenuti dell'invito al contraddittorio di cui ai commi 1 bis e seguenti, dell'articolo 5 del d.lgs. n. 218 del 1997; adesione ai processi verbali di constatazione di cui all'articolo 5-bis del d.lgs. n. 218 del 1997; acquiescenza di cui all'articolo 15 del d.lgs. n. 218 del 1997; conciliazione giudiziale di cui all'articolo 48 del d.lgs. n. 546 del 1992; mediazione di cui all'articolo 17-bis del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546; o, per mancata impugnazione dell'atto di accertamento nei termini previsti dalla legge, ovvero, a seguito del passaggio in giudicato della sentenza, nell'ipotesi di contestazione, dell'amministrazione finanziaria in sede giudiziale, della pretesa.*»

La previsione di cui al comma 2 trova fondamento nella tutela del legittimo affidamento del contribuente, e si è resa necessaria per fugare il clima di incertezza che, successivamente alla sentenza di incompatibilità della CGUE, si era venuta a creare sull'eventuale efficacia retroattiva della pronuncia dei Giudici europei e sulla conseguente sorte dei comportamenti tenuti dai contribuenti..

4. La rilevanza dei distacchi a seguito dell'introduzione dell'art. 16-ter del D.L. n. 131/2024

4.1 Per gli enti commerciali

A partire dal 1° gennaio 2025, il venir meno del regime derogatorio previsto dall'art. 8, comma 35, l. n. 67 del 1988 comporterà l'attrazione nel campo di applicazione dell'IVA dei distacchi del personale che prevedono il mero rimborso del costo, effettuati dalle società ed in generale dagli enti che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali o agricole.

Invero, l'abrogazione del regime di favore avrà quale effetto la riespansione delle regole ordinarie in materia di imponibilità delle operazioni IVA di cui all'art. 4 del Decreto IVA. Come specificato al paragrafo 3.2, l'art. 4, comma 2 introduce una presunzione di commercialità per gli enti commerciali, tale per cui le cessioni di beni e/o le prestazioni di servizi effettuate da soggetti la cui funzione principale è quella di svolgere attività d'impresa (commerciale o agricola) si considerano in ogni caso effettuate nell'esercizio d'impresa.

Ne deriva che, per gli Enti commerciali, i distacchi del personale si qualificheranno, in ogni caso, come prestazioni di servizi rilevanti ai fini IVA, a nulla rilevando che il

² Tale definizione deve tenere conto, da ultimo, delle modifiche apportate dal decreto legislativo 12 febbraio 2024, n. 13 in riferimento al decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218 e del decreto legislativo 14 novembre 2024, n. 175 in riferimento al d.lgs. n. 546 del 1992.



quantum corrisposto dal distaccatario al distaccante sia inferiore, pari o superiore al costo del personale distaccato.

Gli effetti del mutamento normativo non sembrerebbero essere rilevanti per le entità che godono di un pro-rata di detraibilità totale, in quanto riceverebbero una prestazione assoggettata ad IVA che sarebbe oggetto di completa detrazione.

Discorso differente si presenta nel caso dei gruppi finanziari, quali banche, assicurazioni, servizi postali e medici, per i quali il diritto alla detrazione dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) è intrinsecamente limitato.

In tali casi tanto un distacco quanto un'ordinaria prestazione se assoggettati ad Iva determinano un incremento di costo del 22 per cento.

Per tali fattispecie, una soluzione normativa e operativa particolarmente efficace per mitigare l'aggravio economico derivante da tali limitazioni è rappresentata dall'adozione del Gruppo IVA, disciplinato dagli articoli da 70-bis a 70-duodecies del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.

Tale strumento consente alle entità partecipanti al gruppo di operare come un unico soggetto passivo ai fini IVA, eliminando la rilevanza fiscale delle operazioni infragruppo e, conseguentemente, l'impatto economico derivante dall'applicazione del tributo sulle stesse.

In assenza dell'adozione del Gruppo IVA, le imprese appartenenti ai suddetti settori saranno tenute a rivalutare la prassi relativa al distacco del personale. In particolare, tale prassi dovrà essere rivista o quanto meno adattata alla necessità di assoggettare tali operazioni al regime impositivo IVA, nonostante ciò comporti inevitabilmente un aumento del costo complessivo delle stesse.

4.2 Per gli enti non commerciali

Per gli enti non commerciali, ivi inclusi quelli di tipo associativo – salvo quanto si dirà appresso -, l'abrogazione del regime derogatorio previsto dall'art 8, comma 35, l. n. 67 del 1988, e l'applicazione del nuovo trattamento per gli accordi rinnovati o stipulati a partire dal 1° gennaio 2025, non determineranno l'automatica attrazione in campo IVA dei distacchi del personale che prevedono il mero rimborso del costo.

Invero, anche volendo considerare pacifica la circostanza per cui il distacco del personale, quale prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso, integri il requisito oggettivo ai fini IVA, per l'imponibilità dell'operazione sarà necessario verificare che la stessa sia effettuata dall'Ente nell'ambito di un'attività di natura commerciale (o attività economica ai sensi del diritto unionale), che permetta di considerare integrato il requisito soggettivo ai fini IVA, ai sensi dell'art. 4 del D.P.R. n. 633/1972.



In tal senso, per quanto riguarda gli enti non commerciali, l'art. 4, comma 4, primo periodo del Decreto IVA, prevede che *«si considerano effettuate nell'esercizio di imprese soltanto le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte nell'esercizio di attività commerciali o agricole»*.

Diversamente, è necessario verificare se sono effettuate nell'esercizio di attività, organizzate in forma d'impresa, dirette alla prestazione di servizi che non rientrano nell'articolo 2195 del codice civile.

Dalla lettera della norma emerge che, al contrario degli enti commerciali, per gli enti che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali non opera una presunzione assoluta di commercialità. Per tali soggetti, invero, è necessario verificare in concreto se svolgano attività commerciali o organizzate in forma di impresa e le cessioni di beni e/o prestazioni di servizi effettuate siano alle stesse riferite o, al contrario, ineriscano allo svolgimento di un'attività istituzionale non commerciale.

È opportuno, quindi, verificare se il personale oggetto del distacco per l'ente distaccante inerisca ad una attività istituzionale non commerciale o, viceversa, si riferisca ad una attività commerciale, ovvero organizzata in forma di impresa.

Nel primo caso, l'operazione è, senza ombra di dubbio, esclusa dal campo di applicazione dell'imposta, salvo – ipotesi assai remota - che il distacco non integri di per sé un'attività organizzata in forma di impresa.

Tale circostanza potrebbe verificarsi, ad esempio, quando le operazioni di distacco potrebbero essere ripetute nel tempo e di entità considerevole, facendo intravedere l'impiego specifico di mezzi e risorse.

Nel secondo caso, afferendo già ad un'attività commerciale, il distacco del personale sarà attratto nel campo di applicazione dell'IVA.

Nei casi in cui risulti soddisfatto anche il requisito soggettivo dell'operazione, con il venir meno della disciplina derogatoria di cui all'art. 8, comma 35 della l. n. 67/1988, il distacco del personale può costituire una prestazione di servizi rilevante ai fini IVA, senza che abbia rilievo che il quantum del corrispettivo sia inferiore, pari o superiore al costo del personale distaccato.

In quest'ultimo caso, gli enti non commerciali, che non ne siano già in possesso, dovranno dotarsi di apposita Partita IVA, ed attenersi agli adempimenti IVA connessi (fatturazione delle operazioni, loro registrazione, liquidazione periodica dell'imposta e presentazione della dichiarazione annuale).

Da ultimo, è opportuno soffermarsi sulla fattispecie del distacco effettuato **dall'ente non commerciale di tipo associativo** ai propri soci, associati o partecipanti dietro il pagamento del puro costo.



Secondo l'articolo 4, comma 4, D.P.R. n. 633 del 1972, «*Si considerano fatte nell'esercizio di attività commerciali anche le cessioni di beni e le prestazioni di servizi ai soci, associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi specifici, o di contributi supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto...».*

In altri termini, la corrispettività delle controprestazioni (i.e. i corrispettivi specifici) conferisce alle operazioni poste in essere dall'ente non commerciale il carattere della commercialità, integrandosi in tal modo il requisito soggettivo (i.e. l'esercizio di impresa) del tributo.

Pertanto, qualora un ente associativo distacchi un suo lavoratore presso un socio, associato o partecipante a fronte del pagamento di un corrispettivo specifico, è presumibile ritenere che tale operazione integri il requisito soggettivo IVA e sia, dunque, assoggettata al tributo³.

La deroga, tuttavia, non opera per alcune categorie di enti associativi, in ragione della particolare funzione sociale svolta.

Invero, il secondo periodo, ultima parte, dell'art. 4, comma 4 del Decreto IVA prevede espressamente che sono escluse da tale presunzione di commercialità le cessioni di beni e prestazioni di servizi «*effettuate in conformità alle finalità istituzionali da associazioni politiche, **sindacali e di categoria**, religiose, assistenziali, culturali sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona, anche se rese nei confronti di associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento o statuto fanno parte di una unica organizzazione locale o nazionale, nonché dei rispettivi soci, associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali»* (evidenziazioni nostre).

Dalla lettura della disposizione, emerge che qualora uno degli enti associativi indicati nella norma provveda, in conformità alle sue finalità istituzionali, a distaccare un suo lavoratore presso un socio, associato, partecipante a fronte del pagamento di un corrispettivo specifico, l'operazione realizzata sarà fuori dal campo IVA per mancanza del requisito soggettivo⁴.

L'esclusione da IVA dei corrispettivi specifici che gli Enti Associativi incassano sulle Operazioni IVA rese ai propri associati, tuttavia, è destinata ad essere modificata per effetto dall'art. 5, commi da 15-quater a 15-sexies, D.L. 21 ottobre 2021, n. 146, convertito dalla L. 17 dicembre 2021, n. 215.

³ In tal senso, se fino al 31 dicembre 2024 è ipotizzabile per tali enti avvalersi del regime derogatorio ex art. 8, comma 35, l. n. 67/1988, con riferimento ai distacchi effettuati a fronte del mero rimborso del costo, a partire dal 1° gennaio 2025 le medesime operazioni saranno assoggettate ad IVA.

⁴ Per ulteriori approfondimenti circa la corretta applicazione dell'attuale regime IVA, si vedano le Circ. Agenzia entrate nn. 12 e 45 del 2009.



Per le operazioni effettuate dal 1° gennaio 2026⁵, verrà meno, infatti, la previsione della de-commercializzazione delle cessioni dei beni e delle prestazioni di servizi effettuate, in conformità alle finalità istituzionali, dagli enti associativi e rese in favore di soci, associati o partecipanti verso il pagamento di corrispettivi specifici o di contributi supplementari.

Fermo restando quanto verrà previsto in occasione del riordino dell'imposta sul valore aggiunto in sede di attuazione della riforma fiscale nonché il rispetto dei requisiti che compongono il presupposto IVA (oggettivo, soggettivo e territoriale), ed in attesa dei primi chiarimenti da parte dell'Amministrazione finanziaria⁶, ai sensi della nuova formulazione dell'art. 4, comma 4, secondo periodo, e dell'art. 10, comma 4 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, sarà prevista una presunzione di commercialità delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi ai soci, associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi specifici o di contributi supplementari. Tale regola sarà, in parte, mitigata dalla previsione del successivo art. 10, comma 4, n. 1), dello stesso decreto, che qualificherà come esenti ai fini IVA le medesime operazioni, se rese da particolari categorie di enti associativi.

Pertanto, per tali categorie di enti associativi, le operazioni di distacco del personale che fino al 31 dicembre 2025 sarebbero escluse dal campo di applicazione dell'IVA, a partire dal 1° gennaio 2026⁷ per gli accordi rinnovati o stipulati, potrebbero rilevare ai fini dell'imposta sul valore aggiunto pur beneficiando del regime di esenzione.

In attesa della effettiva decorrenza del predetto trattamento IVA e di specifiche indicazioni da parte dell'Amministrazione finanziaria, la possibile attrazione in campo IVA dei distacchi di personale posti in essere, potrebbe determinare una serie di conseguenze fiscali.

Nello specifico, gli enti non commerciali di tipo associativo, che non ne siano già in possesso, dovrebbero dotarsi di apposita Partita IVA, ed attenersi agli adempimenti IVA connessi (fatturazione delle operazioni, loro registrazione, liquidazione periodica dell'imposta e presentazione della dichiarazione annuale).

Tuttavia, con specifico riferimento agli enti associativi che svolgono solo operazioni IVA esenti, gli adempimenti prescritti potranno essere notevolmente semplificati.

⁵ Con l'art. 3, comma 10, dl 27 dicembre 2024, n. 202 "All'articolo 1, comma 683, della legge 30 dicembre 2021, n. 234, il secondo periodo è sostituito dal seguente: «In attesa della razionalizzazione della disciplina dell'imposta sul valore aggiunto per gli enti del terzo settore, in attuazione dell'articolo 7 della legge 9 agosto 2023, n. 111, le disposizioni di cui al comma 15-quater dell'articolo 5 del decreto-legge 21 ottobre 2021, n. 146, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2021, n. 215, si applicano a decorrere dal 1° gennaio 2026.»"

⁶ Sarà premura del Settore Fiscalità di Impresa della Confederazione fornire ulteriori aggiornamenti indicazioni.

⁷ Sarà premura del Settore Fiscalità di Impresa della Confederazione fornire ulteriori aggiornamenti e indicazioni.



L'attrazione alle regole IVA comporta, infatti, la facoltà di optare per la dispensa dagli adempimenti contabili (a condizione che non si eserciti una delle operazioni per le quali non trova applicazione tale esenzione i.e.: prestazioni sanitarie di diagnosi, cura e riabilitazione, cura e ricovero rese da enti ospedalieri, etc.), restando fermo l'obbligo dell'apertura della P.IVA.

La dispensa dagli adempimenti consiste in un'esenzione degli obblighi relativi alla fatturazione e alla registrazione (art. 36-bis, D.P.R. n. 633/1972).

L'esercizio della facoltà della dispensa implica, tuttavia, la perdita del diritto alla detrazione dell'IVA relativa agli acquisti e alle importazioni.

Diversamente, gli enti già in possesso della partita IVA, in quanto in via residuale esercitano un'attività commerciale, dovendo considerare in campo IVA ed esenti le operazioni prima ritenute fuori campo IVA, dovranno valutare se applicare per l'IVA assolta agli acquisti il c.d. pro-rata generale di detrazione, ai sensi dell'art. 19, comma 5, D.P.R. n. 633/1972, ovvero optare per la separazione delle attività, ai sensi dell'art. 36, D.P.R. n. 633/1972.

5. Aspetti operativi

5.1 Alcuni casi pratici

a) Accordo di distacco stipulato o rinnovato dal 1° gennaio 2025 di due unità dietro pagamento del rimborso del puro costo da una associazione ad altra associazione, entrambe afferenti al medesimo sistema organizzativo.

Ferme restando le formalità prescritte dalla disciplina giuslavoristica, in questo caso, le operazioni di distacco sono effettuate in conformità agli scopi istituzionali e, dunque, non si riferiscono ad una attività commerciale. Inoltre, si rileva la marginalità – si tratta infatti di sole due unità - delle operazioni di distacco rispetto alle attività istituzionali non commerciali. Le operazioni, dunque, sono escluse dal campo di applicazione dell'IVA per carenza del requisito soggettivo, ai sensi dell'articolo 4, D.P.R. n. 633 del 1972.

b) Accordo di distacco stipulato o rinnovato dal 1° gennaio 2025 di due unità dietro pagamento del rimborso del puro costo da qualsivoglia associazione del livello del sistema confederale ad altra associazione costituita assieme alle parti sociali firmatarie dei contratti collettivi (enti bilaterali, fondi sanitari etc.).

Ferme restando le formalità prescritte dalla disciplina giuslavoristica, in questo caso, le operazioni di distacco sono effettuate in conformità agli scopi istituzionali e, dunque, non si riferiscono ad una attività commerciale. Inoltre, si rileva la marginalità – si tratta infatti di sole due unità - delle operazioni di distacco rispetto alle attività istituzionali non



commerciali. Le operazioni, dunque, sono escluse dal campo di applicazione dell'IVA per carenza del requisito soggettivo, ai sensi dell'articolo 4, D.P.R. n. 633 del 1972.

c) Accordo di distacco stipulato o rinnovato dal 1° gennaio 2025 di due unità dietro pagamento del rimborso del puro costo da qualsivoglia associazione del livello del sistema confederale alla società di servizi di cui l'associazione è unica socia.

Ferme restando le formalità prescritte dalla disciplina giuslavoristica, occorre prestare attenzione che le operazioni di distacco siano effettuate in conformità agli scopi istituzionali; solo in questo caso, tali operazioni non si riferiscono ad una attività commerciale. Inoltre, si rileva la marginalità – si tratta infatti di sole due unità - delle operazioni di distacco rispetto alle attività istituzionali non commerciali. Le operazioni, dunque, sono escluse dal campo di applicazione dell'IVA per carenza del requisito soggettivo, ai sensi dell'articolo 4, D.P.R. n. 633 del 1972.

d) Accordo di distacco stipulato o rinnovato dal 1° gennaio 2025 di due unità dietro pagamento del rimborso del puro costo dalla società di servizi al proprio socio – qualsivoglia associazione del livello del sistema confederale.

L'inquadramento della società di servizi, quale soggetto passivo IVA presunto – articolo 4, comma 2, n. 1, Decreto IVA, determina che le relative operazioni di distacco siano rilevanti ai fini IVA e, dunque, imponibili.

e) Accordo di distacco stipulato o rinnovato dal 1° gennaio 2025 di due unità dietro pagamento del rimborso del puro costo da qualsivoglia associazione del livello del sistema confederale alla propria socia – altra associazione afferente il sistema confederale.

Ferme restando le formalità prescritte dalla disciplina giuslavoristica, le operazioni di distacco sono effettuate in conformità agli scopi istituzionali; tali operazioni non si riferiscono ad una attività commerciale. Inoltre, si rileva la marginalità – si tratta infatti di sole due unità - delle operazioni di distacco rispetto alle attività istituzionali non commerciali. Le operazioni sono effettuate in favore di un proprio socio. Le operazioni sono escluse dal campo di applicazione dell'IVA per carenza del requisito soggettivo, ai sensi dell'articolo 4, comma 4, D.P.R. n. 633 del 1972. Quando decorreranno le novità IVA riservate alle operazioni effettuate dagli enti non commerciali di tipo associativo nei confronti dei propri soci, associati e partecipanti dietro il pagamento di corrispettivi specifici o quote supplementari, occorrerà valutare l'applicazione del regime di esenzione riservato ai gli non commerciali di tipo associativo.



In particolare, salvo quanto verrà previsto in occasione del riordino dell'imposta sul valore aggiunto in sede di attuazione della riforma fiscale nonché il rispetto dei requisiti che compongono il presupposto IVA (oggettivo, soggettivo e territoriale), ed in attesa dei primi chiarimenti da parte dell'Amministrazione finanziaria⁸, ai sensi della nuova formulazione dell'art. 4, comma 4, secondo periodo, e dell'art. 10, comma 4 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, sarà prevista una presunzione di commercialità delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi ai soci, associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi specifici o di contributi supplementari. Tale regola sarà, in parte, mitigata dalla previsione del successivo art. 10, comma 4, n. 1), dello stesso decreto, che qualificherà come esenti ai fini IVA le medesime operazioni, se rese da particolari categorie di enti associativi.

f) Accordo di distacco rinnovato entro il 31 dicembre 2024 per sua scadenza naturale entro tale data di due unità dietro pagamento del rimborso del puro costo dalla società di servizi al proprio socio – qualsivoglia associazione del livello del sistema confederale.

Stando al tenore letterale della disposizione e in attesa dei primi chiarimenti da parte dell'Amministrazione finanziaria, dette operazioni continuerebbero ad applicare il previgente regime di esclusione dal campo di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto.

5.2 Indicazioni operative sulle operazioni di distacco

Al fine di applicare correttamente la disciplina giuridico-tributaria, per le operazioni di distacco, è opportuno prestare attenzione:

1. Alla conformità con lo statuto e, in particolare, all'oggetto sociale;
2. Al concreto interesse del distaccante;
3. Alla motivazione esplicitata nel contratto di distacco;
4. Agli aspetti formali e sostanziali connessi alla redazione di un accordo stipulato *ex novo* o di un rinnovo;
5. Agli adempimenti comunicativi richiesti per le operazioni di distacco;
6. Alla documentazione delle operazioni di distacco;
7. Al corretto inquadramento giuridico-tributario ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, alla verifica conseguente dei relativi requisiti che compongono il presupposto dell'imposta (es. sussistenza del requisito oggettivo, soggettivo -

⁸ Sarà premura del Settore Fiscalità di Impresa della Confederazione fornire ulteriori aggiornamenti e indicazioni.



CONFCOMMERCIO
IMPRESE PER L'ITALIA

attività esercitata forma organizzata di impresa – e territoriale) e conseguenti adempimenti dichiarativi.

A questo riguardo, in allegato alla presente nota informativa, si mette a disposizione del Sistema la bozza esemplificativa di una lettera di distacco (Allegato 1) e di un contratto di distacco (Allegato 2).

L'occasione è gradita per porgere i più cordiali saluti.

Il Responsabile
Dott. Vincenzo De Luca

All. n. 2