

IVA

Esclusa l'esenzione per i corsi di formazione organizzati da enti pubblici

di Marco Peirolo

Una questione sovente dubbia è quella dell'applicabilità del regime di esenzione da IVA per le docenze svolte da liberi professionisti nell'ambito dei corsi di formazione, aggiornamento e riqualificazione del personale degli **enti pubblici che organizzano i predetti corsi**.

L'aspetto da chiarire è se le prestazioni rese dai docenti rientrino nella previsione dell'[**articolo 14, comma 10, della L. 537/1993**](#), che allo specifico fine di limitare l'insorgenza degli oneri fiscali a carico degli enti pubblici che investono risorse nella formazione del personale dipendente stabilisce che *“i versamenti eseguiti dagli enti pubblici per l'esecuzione di corsi di formazione, aggiornamento, riqualificazione e riconversione del personale costituiscono in ogni caso corrispettivi di prestazioni di servizi esenti dall'imposta sul valore aggiunto ai sensi dell'articolo 10 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633”*.

A sua volta, è noto che l'[**articoli 10, comma 1, del D.P.R. 633/1972, al n. 20**](#), prevede che sono esenti da IVA *“le prestazioni educative dell'infanzia e della gioventù e quelle didattiche di ogni genere, anche per la formazione, l'aggiornamento, la riqualificazione e riconversione professionale, rese da istituti o scuole riconosciuti da pubbliche amministrazioni e da ONLUS (...)”*. Tale disposizione rappresenta il recepimento dell'[**articoli 132, par. 1\), della Direttiva n. 2006/112/CE**](#), già [**articoli 13**](#), parte A, par. 1, della VI Direttiva, che alla lett. i) individua tra le operazioni che gli Stati membri esentano dall'IVA *“l'educazione dell'infanzia o della gioventù, l'insegnamento scolastico o universitario, la formazione o la riqualificazione professionale, nonché le prestazioni di servizi e le cessioni di beni con essi strettamente connesse, effettuate da enti di diritto pubblico aventi lo stesso scopo o da altri organismi riconosciuti dallo Stato membro interessato come aventi finalità simili”*.

Nel caso esposto, esclusa la possibilità di ricondurre le docenze rese dai liberi professionisti nell'ambito dell'[**articoli 10, comma 1, n. 20\), del D.P.R. 633/1972**](#) per **carenza del requisito soggettivo** previsto dalla norma, che infatti fa riferimento alle prestazioni rese da istituti o scuole riconosciuti da pubbliche Amministrazioni e da ONLUS, si tratta di stabilire se l'esenzione sia ammessa in base al citato [**articolo 14, comma 10, della L. 537/1993**](#).

Dall'analisi delle interpretazioni fornite dall'Amministrazione finanziaria **deve escludersi che le prestazioni in esame rientrino nell'ambito applicativo dell'esenzione**.

L'Agenzia delle Entrate, con la [**circolare 22/2008**](#) (§ 6), ha precisato che, *“nel caso in cui l'ente*

pubblico si avvale di un soggetto terzo per l'esecuzione di corsi destinati alla formazione, aggiornamento, riqualificazione e riconversione del proprio personale dipendente, le somme corrisposte dal medesimo ente pubblico all'organizzatore del corso **beneficiano dell'esenzione dall'IVA**, ai sensi dall'articolo 14, comma 10 della legge 24 dicembre 1993, n. 537".

In pratica, ed a *contrariis*, l'esenzione non è applicabile se il corso di formazione, aggiornamento e riqualificazione del personale è organizzato dallo stesso ente pubblico.

Questa conclusione, che vale anche per le docenze, è avallata da ulteriori documenti di prassi.

Con la [**risoluzione 84/2003**](#), l'Agenzia delle Entrate, dopo avere confermato che l'esenzione in esame "si applica nei soli casi in cui gli enti pubblici stipulino convenzioni con terzi per l'esecuzione di corsi formativi, e non anche nell'ipotesi di corsi organizzati e gestiti in via autonoma dall'ente medesimo", ha specificato che "il comma 10 dell'articoli 14 citato fa esplicito riferimento ai «versamenti eseguiti ... per l'esecuzione dei corsi di formazione», con la conseguenza che "la prestazione agevolata consiste nell'effettuazione del corso formativo". Dopodiché, l'Agenzia ha aggiunto che nell'ipotesi in cui "gli enti pubblici procedano alla **gestione diretta dei corsi di formazione**, i versamenti eseguiti dagli stessi per l'acquisizione di beni e servizi - quali i versamenti per la fornitura di energia elettrica, gas, acqua, telefono, per la locazione degli immobili, **nonché per le docenze - non costituiscono il corrispettivo per l'«esecuzione» di un corso formativo**".

Alle medesime conclusioni era già giunta la [**R.M. 164/E/2000**](#), con la quale è stato rappresentato che il Ministero del Lavoro e della Previdenza Sociale, nell'organizzare corsi di formazione per il proprio personale, sostiene spese varie per il **pagamento dei compensi per i docenti**, per l'acquisto di libri di testo e materiale didattico, nonché per la locazione di aule destinate alla realizzazione degli stessi.

In merito alla richiesta di chiarimenti sul trattamento IVA della locazione delle aule adibite allo svolgimento dei predetti corsi, l'Amministrazione istante ha ritenuto che il corrispettivo dovuto al soggetto locatore possa rientrare nel regime di esenzione dall'IVA previsto dall'[**articolo 14, comma 10, della L. 537/1993**](#), in base alla considerazione che la **locazione** degli immobili costituisce un'operazione finalizzata allo **svolgimento** dell'attività di formazione effettuata dalla stessa Amministrazione.

Nella risposta, l'Amministrazione finanziaria ha, tuttavia, rilevato che "la scrivente ha già avuto modo di chiarire, in particolare con la circolare n. 81 del 6 dicembre 1990 della soppressa Direzione Generale delle Tasse e II. II. sugli Affari, che il regime di esenzione (precedentemente di esclusione dall'IVA ex articoli 8, comma 34, della legge 11 marzo 1988, n. 67) si rende applicabile **unicamente ai corrispettivi pagati dagli enti pubblici nell'ambito del rapporto contrattuale posto in essere con i soggetti che eseguono i corsi di formazione**. Non si applica, invece, ai versamenti eseguiti dagli enti pubblici per l'acquisizione di beni e di servizi nei casi in cui gli enti stessi eseguano direttamente i corsi in rassegna.

Pertanto le somme corrisposte dal Ministero del Lavoro per la locazione degli immobili da adibire

ad aule per la realizzazione dei corsi di formazione non sono riconducibili nella previsione oggettiva della disposizione in argomento”.



*La soluzione ai tuoi casi,
sempre a portata di mano.*

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



[richiedi la prova gratuita per 30 giorni >](#)