

## IVA

---

### **Scuole guida: applicazione dell'Iva con effetto retroattivo**

di **Alessandro Bonuzzi**

Con la recente [risoluzione 79/E del 2 settembre 2019](#), l'Agenzia delle entrate ha fornito un **nuovo indirizzo** sul **regime Iva** applicabile alle **lezioni di guida fornite dalle scuole guida**.

L'intervento è destinato a creare non pochi **affanni operativi** poiché prevede un'**applicazione retroattiva** della nuova interpretazione per gli **anni ancora accertabili** ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.

La vicenda trae origine dalla [sentenza C-449/17 del 14 marzo 2019](#) con cui la **Corte di Giustizia Ue** ha interpretato la nozione di **"insegnamento scolastico o universitario"** in tema di **esenzione Iva**.

In **ambito nazionale** la norma di riferimento, che deriva dall'[articolo 132 Direttiva 112/2006/CE](#), è l'[articolo 10, comma 1, numero 20, D.P.R. 633/1972](#), secondo cui sono **esenti** *"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 enti del Terzo settore di natura non commerciale, comprese le prestazioni relative all'alloggio, al vitto e alla fornitura di libri e materiali didattici, ancorché fornite da istituzioni, collegi o pensioni annessi, dipendenti o funzionalmente collegati, nonché le lezioni relative a materie scolastiche e universitarie impartite da insegnanti a titolo personale**"*.

Sulla base di tale previsione, in passato, l'Agenzia delle entrate ha ritenuto che le **attività didattiche tipiche delle auto scuole dovessero rientrare tra quelle esenti**. In particolare, con la [risoluzione 134/E/2005](#), è stato chiarito che l'**esenzione**:

- doveva riguardare *"quei soggetti che lo Stato **riconosce** perché, sulla base dei requisiti posseduti (quali l'ideoneità professionale dei docenti, l'efficienza delle strutture e del materiale didattico, ecc.), sono in grado di offrire **prestazioni didattiche** aventi finalità simili a quelle erogate dagli organismi di diritto pubblico"*;
- era comunque *"limitata alle operazioni aventi comunque **natura didattica, finalizzate al conseguimento dell'abilitazione alla guida**, con l'effetto che restano soggette al tributo le altre prestazioni di natura diversa rese dalle predette autoscuole"*.

Non è di questo avviso la **Corte di Giustizia** che nella sentenza richiamata ha stabilito che *"la nozione di **"insegnamento scolastico o universitario"** ai fini del regime Iva, si riferisce, in generale, a un **sistema integrato di trasmissione di conoscenze e di competenze** avente ad oggetto un **insieme***

**ampio e diversificato di materie, nonché all'approfondimento e allo sviluppo di tali conoscenze e di tali competenze da parte degli allievi e degli studenti, di pari passo con la loro progressione e con la loro specializzazione in seno ai diversi livelli costitutivi del sistema stesso".**

Siccome "l'insegnamento della guida automobilistica in una scuola guida, (...), pur avendo ad oggetto varie conoscenze di ordine pratico e teorico, resta comunque un **insegnamento specialistico che non equivale, di per sé stesso, alla trasmissione di conoscenze e di competenze aventi ad oggetto un insieme ampio e diversificato di materie, nonché al loro approfondimento e al loro sviluppo, caratterizzanti l'insegnamento scolastico o universitario**", "la nozione di **insegnamento scolastico o universitario**", ai sensi dell'articolo 132, paragrafo 1, lettere i) e j), della Direttiva n. 112 del 2006 deve essere interpretata nel senso che essa **non comprende l'insegnamento della guida automobilistica impartito da una scuola guida, (...), ai fini dell'ottenimento delle patenti di guida per i veicoli delle categorie B e C1, di cui all'articolo 4, paragrafo 4, della direttiva 2006/126/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 20 dicembre 2006, concernente la patente di guida**".

Pertanto, secondo i giudici unionali, alle **attività di insegnamento fornite dalle scuole guida non può applicarsi il regime di esenzione Iva**, atteso che i termini con i quali sono state designate le esenzioni "devono essere **interpretati restrittivamente**, dato che tali esenzioni costituiscono **deroghe al principio generale ...**, secondo cui l'Iva è riscossa per ogni prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso da un soggetto passivo".

Ebbene, con la [risoluzione 79/E/2019](#), l'Agenzia delle entrate si è **adeguata** all'indirizzo espresso dalla **sentenza C-449/17** con **efficacia ex tunc**; dunque, l'attività avente ad oggetto lo svolgimento di corsi teorici e pratici necessari al rilascio delle patenti di guida deve considerarsi **imponibile** agli effetti dell'Iva **con impatto**, non solo sulle operazioni effettuate successivamente alla pubblicazione della risoluzione in commento, ma **anche sulle operazioni pregresse, effettuate e registrate in annualità ancora accertabili ai fini Iva**.

Per tali operazioni, si dovrà emettere una **nota di variazione in aumento** ai sensi dell'[articolo 26, comma 1, D.P.R. 633/1972](#), presentando una **dichiarazione integrativa** per ciascun anno solare antecedente al 2019 ancora accertabile ai sensi dell'[articolo 8, comma 6-bis, D.P.R. 322/1998](#).

Resta ferma la possibilità, sempre mediante l'**integrativa**, di **recuperare l'Iva a credito** derivante dalla **riduzione o annullamento del pro-rata di indebitabilità** conseguente al venir meno delle operazioni esenti.

È comunque **scongiurata** l'applicazione di **sanzioni e interessi** poiché il contribuente si è "**conformato a indicazioni contenute in atti dell'amministrazione finanziaria**".

Seminario di specializzazione

## **LA REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO: INQUADRAMENTO TEORICO E SUGGERIMENTI PRATICI PER LA SUA REDAZIONE**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)