

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'idoneità 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 >](#)