

Risposta n. 321/2023

OGGETTO: Attività di natura educativa e didattica – trattamento ai fini IVA

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

GAMMA (di seguito, "Istante" o "Società") afferma di svolgere corsi di formazione di lingua inglese e di aver ottenuto il riconoscimento all'applicazione del regime di esenzione IVA così come previsto dall'articolo 10, comma 1, n. 20), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (in breve, "Decreto IVA").

L'Istante rappresenta che dovrà erogare corsi di lingua per conto di due diverse società, ossia:

- a) ALFA, anch'essa in possesso dei requisiti di esenzione;
- b) BETA, priva dei requisiti di esenzione.

Dato che dovrà fatturare questa prestazione a tali soggetti, chiede chiarimenti in merito all'applicazione del regime di esenzione di cui all'articolo 10, comma 1, n. 20),

del Decreto IVA, fermo restando che il corso verrà fatturato ai discenti direttamente da ALFA e BETA.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Essendo un ente di formazione riconosciuto in possesso dei necessari requisiti soggettivi e oggettivi, l'Istante ritiene di poter erogare corsi in regime di esenzione IVA, sia nei confronti di ALFA che di BETA.

In particolare, è intenzione della Società adottare il seguente comportamento:

"1) esegue i corsi e fattura ad ALFA in esenzione IVA. ALFA fatturerà ai propri clienti in esenzione IVA.

2) esegue i corsi e fattura a BETA in esenzione IVA. BETA fatturerà ai propri clienti applicando l'IVA".

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In recepimento dell'articolo 132 della Direttiva CE n. 112 del 2006 (c.d. Direttiva IVA), l'articolo 10, primo comma, n. 20) del Decreto IVA prevede l'esenzione dall'IVA per *«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, (...)».*

Detta disposizione subordina l'applicazione del beneficio dell'esenzione dall'IVA al verificarsi di due requisiti, uno di carattere oggettivo e l'altro soggettivo. Le prestazioni a cui si riferisce devono perciò essere:

a) di natura educativa dell'infanzia e della gioventù o didattica di ogni genere, ivi compresa l'attività di formazione, aggiornamento, riqualificazione e riconversione professionale (requisito oggettivo);

b) erogate da istituti o scuole riconosciuti da pubbliche amministrazioni (requisito soggettivo).

Chiarimenti in merito alla norma in commento sono contenuti in numerosi documenti di prassi, ai quali l'Istante è invitato a fare riferimento per ulteriori approfondimenti (primi fra tutti la circolare n. 22/E del 18 marzo 2008, le risoluzioni 25 luglio 2005, n. 100/E, 15 marzo 2007, n. 53/E, 3 luglio 2008, n. 269/E, nonché le risposte a interpello nn.6 e 85 del 2021 e n. 469 del 2022).

In conformità con quanto precisato dalla circolare n. 22/E del 2008 (paragrafo 3), a seguito del parere tecnico vincolante espresso dall'Ufficio Scolastico Regionale per il Lazio, la Direzione regionale del Lazio dell'Agenzia delle entrate ha riconosciuto all'Istante, il regime di esenzione IVA previsto dall' articolo 10, primo comma, n. 20) del Decreto IVA.

È bene ricordare che tale regime non vale per tutte le attività espletate dalla Società, essendo circoscritto all'attività di natura educativa e didattica specificatamente riconosciuta.

L'Istante, pertanto, deve valutare se, in base agli accordi stipulati con gli istituti interessati, l'attività che rende a loro favore sia la stessa attività di insegnamento per la quale ha ottenuto il riconoscimento e non consista invece in una mera messa a disposizione di insegnanti, in cui il docente "*svolge temporaneamente compiti di insegnamento sotto la responsabilità di quest'ultimo istituto*" (cfr sentenza della Corte di

Giustizia UE, C-434/05 del 14 giugno 2007, par. 19, 22, 23). In quest'ultima fattispecie non ricorrono i presupposti per l'esenzione IVA in commento perché, come chiarito dalla stessa Corte, *"la messa a disposizione (di personale) dell'istituto destinatario di un docente in tali condizioni non può essere considerata, in quanto tale, come un'attività idonea a rientrare nella nozione di «insegnamento» ai sensi dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. i), della sesta direttiva"*. (cfr. par .22).

Nel rimandare a tale sentenza per ogni ulteriore chiarimento, si ritiene che le prestazioni che la Società intende effettuare a favore dei discenti di Alfa e Beta siano esenti da IVA ai sensi dell'articolo 10, primo comma, n. 20) del Decreto IVA al ricorrere delle seguenti condizioni:

1. permangano in capo all'Istante i presupposti di fatto e di diritto in base ai quali la Direzione regionale del Lazio ha reso il citato parere;
2. le prestazioni siano identiche a quelle oggetto di "riconoscimento" e non consistano nella mera messa a disposizione di docenti, nel senso chiarito dalla Corte di Giustizia UE.

Al ricorrere dunque di questi presupposti (*i.e.* requisiti soggettivo e oggettivo), l'Istante può fatturare le prestazioni pattuite in esenzione da IVA agli istituti "suoi committenti", "riconosciuti" o meno. Resta inteso che il concreto ricorrere di dette condizioni richiede un accertamento tecnico non esperibile in sede di interpello.

In merito, invece, alla prestazione di insegnamento che gli istituti suoi committenti a loro volta fatturano ai propri discenti, torna dirimente il possesso del requisito del "riconoscimento". Mentre per le prestazioni d'insegnamento erogate da ALFA (in possesso dei requisiti per l'esenzione) si ritiene applicabile l'esenzione IVA

in commento, la mancanza dei medesimi requisiti in capo a BETA non permette di considerare le prestazioni rese da quest'ultima esenti da IVA ai sensi l'articolo 10, n. 20) del Decreto IVA.

Firma su delega della Direttrice centrale

**IL CAPO SETTORE
(firmato digitalmente)**