

Prot. n. 148/2020
Circ. n. 19/2020

Roma, 15 Maggio 2020

A tutte le Scuole Edili/Enti unificati
Ai Formedil regionali

e. p.c. Ai componenti il CdA del Formedil

loro sedi

Oggetto: Parere pro veritate sulla corretta applicazione del regime IVA ai corsi di formazione realizzati dalle Scuole Edili/Enti unificati.

In relazione alle richieste di chiarimento pervenute da alcune Scuole Edili/Enti unificati, circa il regime IVA da applicarsi sulle attività formative oggetto di fatturazione, il Formedil Nazionale ha richiesto un parere pro-veritate al *Dott. Stefano Puecher* che si allega alla presente circolare.

Rinviando ad un'attenta e approfondita lettura del parere in questione, ci si limita ad osservare come lo stesso abbia evidenziato una serie di casistiche utili ad individuare i casi di esenzione dal pagamento dell'IVA.

A disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti, si inviano cordiali saluti .

IL VICEPRESIDENTE
Barbara Cerutti



IL PRESIDENTE
Ernesto Bruni Zani



All.: c.s.

Studio Puccher Passavalli
Dotteri Commercialisti
00195 Roma - Via Col di Lana 28
Tel. 06.3700143 (r.a.) - Fax 06.37511564

Stefano Puccher Passavalli

Mario Felinetti

Eduardo Puccher Passavalli

Stefano Agnani

Filippo Di Lillo

Mario D'Orsico

Alla c.a. del Comitato di Presidenza
del Formedil Nazionale
Via A. Guattani n. 24,
00161 - Roma

e p.c. alla c.a. del Direttore Giuseppe Moretti

Roma 10 marzo 2020

Oggetto: parere sulla corretta applicazione del regime IVA ai corsi di formazione realizzati dagli Enti Unici/Scuole Edili

Spett. le Comitato di Presidenza

in considerazione della Vostra cortese richiesta, relativa allo studio della problematica inerente il corretto regime IVA applicabile all'attività di formazione professionale svolta dagli Enti Unici Paritetici – Scuole di formazione/Comitati Paritetici territoriali, Vi significhiamo quanto segue.

1. Genesi della normativa comunitaria e nazionale

L'articolo 132, paragrafo 1) della Direttiva CE del 28 novembre 2006, n. 112 individua tra le operazioni che gli Stati membri esentano dall'IVA, alla lettera i) "l'educazione dell'infanzia o della gioventù, l'insegnamento scolastico o universitario, la formazione o la

e-mail: studio@studiopuccher.it

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”.

In forza del citato art. 132 della Direttiva CE n. 112 del 2006, gli Stati membri possono esentare dall’IVA le operazioni educative dell’infanzia e della gioventù e di insegnamento scolastico universitario, ivi compresa la formazione o la riqualificazione professionale, sempre che le stesse siano effettuate da enti di diritto pubblico aventi lo stesso scopo o da altri organismi riconosciuti dallo Stato membro interessato come aventi finalità simili.

Il legislatore italiano con l’articolo 10, n. 20) del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1973, n. 633 stabilisce 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 Onlus ...”*.

Quanto disposto dall’articolo 10, n. 20) del DPR n. 633 del 1972, coerentemente con quanto previsto dall’articolo 132 della Direttiva CE n. 112 del 2006, subordina l’applicazione del beneficio dell’esenzione dall’IVA al verificarsi di due requisiti, uno di carattere oggettivo e l’altro di carattere soggettivo, stabilendo che le prestazioni a cui si riferisce:

- a) Devono essere di natura educativa dell’infanzia e della gioventù o didattica di ogni genere, ivi compresa l’attività di formazione, aggiornamento, riqualificazione e riconversione professionale;
- b) Devono essere rese da istituti o scuole riconosciuti da pubbliche amministrazioni.

Relativamente al requisito del riconoscimento, degli istituti o scuole private che svolgono attività di natura educativa, didattica o formativa, il legislatore comunitario nulla

specifica o determina in merito alle condizioni e alle procedure per il riconoscimento dei prestatori di servizi ammessi all'esenzione dall'IVA, rinviando la statuizione della disciplina del riconoscimento al legislatore nazionale.

L'articolo 10, n. 20) del DPR n. 633 del 1972, nel recepire la normativa comunitaria, non fornisce alcuna indicazione sulle condizioni per il riconoscimento, assumendo altresì quest'ultimo come presupposto da cui consegue l'applicazione del beneficio dell'esenzione dall'IVA.

La disciplina dei requisiti e delle forme di riconoscimento viene operata da norme diverse da quelle fiscali e per lo più, come vedremo in seguito, delegando il tutto alla normativa degli enti locali nazionali.

In relazione all'individuazione del requisito soggettivo, la C.M. 150/1994 aveva precisato che *“i corsi di formazione svolti nei confronti di soggetti diversi dagli enti pubblici possono fruire del trattamento di esenzione dell'IVA previsto dall'art. 10, n. 20 ... **ma a condizione che siano eseguiti da istituti o scuole riconosciuti da pubbliche amministrazioni e che il riconoscimento prescritto dalla richiamata norma sia relativo ai corsi stessi. Per fattispecie diverse non si rende applicabile l'esenzione dell'IVA**”*.

Nel corso degli anni l'Agenzia delle Entrate si è espressa più volte, sottolineando che il regime di esenzione è applicabile a qualsiasi organismo svolgente attività di formazione, sempre che lo stesso abbia ottenuto il riconoscimento da parte di una pubblica amministrazione ovvero sottoposto al controllo del Ministero competente.

Se evidenzia, come i vari pronunciamenti vanno nella direzione di considerare il riconoscimento, necessario per l'esenzione fiscale, come un atto che deve necessariamente effettuato da i soggetti pubblici competenti per materia, con le modalità previste per le

specifiche attività educative, didattiche e formative, come, ad esempio, l'iscrizione in apposito albi o attraverso l'istituto dell'accREDITAMENTO.

2. Il riconoscimento da parte delle Pubbliche Amministrazioni

Documento di prassi a cui si deve far riferimento, in tema di riconoscimento da parte della Pubbliche Amministrazioni, è la già citata Circolare n. 22/E del 18/03/2008 emanata dall'Agenzia delle Entrate, che nella sua trattazione definisce quali siano gli istituti o le scuole riconosciute da pubbliche amministrazioni.

Dalla lettura della predetta circolare possiamo ragionevolmente ipotizzare che gli Enti Unici Paritetici e le Scuole di Formazione/Comitati Paritetici, possono rientrare tra quei soggetti che sono individuati e trattati nel punto 4) della Circolare n. 22/E del 18/03/2018.

Il punto 4) la suddetta circolare è riferito agli **Organismi privati operanti nelle materie di competenza di soggetti pubblici diversi dall'amministrazione della Pubblica Istruzione** ed in particolare recita che *“per questi organismi, pertanto, il riconoscimento utile ai fini fiscali continua ad essere effettuato dai soggetti pubblici competenti per materia (Regioni, enti Locali, ecc.), con le modalità previste per le specifiche attività educative, didattiche e formative, ad esempio con l'iscrizione in appositi albi o attraverso l'istituto dell'accREDITAMENTO”*.

Gli Enti Unici Paritetici e le Scuole di Formazione/Comitati Paritetici, a cui il presente scritto è rivolto, **se accREDITATI presso le Regioni di propria competenza**, seguendo, quindi, quanto indicato dall'Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 22/E del 18/03/2018, detti Enti avrebbero quindi i requisiti per beneficiare del trattamento in “esenzione IVA” per i corsi dagli stessi offerti.

Si potrebbe obiettare che il semplice riferimento a quanto previsto dalla suddetta circolare, per il riconoscimento quale Ente riconosciuto, dalla pubblica amministrazione, allo svolgimento dell'attività di istruzione e/o formazione professionale possa essere troppo semplicistico, a tal proposito si ritiene che ci sono altri documenti di prassi che qualificano ulteriormente gli Enti Unici Paritetici e le Scuole di Formazione/Comitati Paritetici, quali organismi a cui la pubblica amministrazione demanda il ruolo di veicolo attuatore delle attività di istruzione e formazione professionale, nello specifico ci riferiamo a due circolari del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, la n. 20/2011 e la n. 13/2012.

La **Circolare del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali n. 20/2011** ha ad oggetto l'attività di formazione in materia di salute e sicurezza svolta da enti bilaterali e organismi paritetici e o realizzata in collaborazione con essi.

La stessa fu emanata al fine di fornire i dovuti chiarimenti in merito all'attività di formazione svolta dagli enti bilaterali e dagli organismi paritetici o realizzata dal datore di lavoro in collaborazione con i medesimi, con riferimento alla salute e sicurezza sul lavoro.

Il **decreto legislativo 9 aprile 2008, n. 81**, nel rivisitare la normativa in materia di salute e sicurezza sul lavoro, **attribuisce un ruolo fondamentale alla bilateralità, quale strumento di supporto alle imprese ed ai lavoratori per una corretta gestione delle attività di prevenzione e sicurezza sui luoghi di lavoro**, in particolare vengono attribuiti agli organismi espressione del sistema contrattuale una serie di rilevanti compiti e funzioni, quali individuati principalmente all'art. 51 del provvedimento, a condizione che tali enti abbiano determinate caratteristiche, espressamente individuate dalla legge.

L'art. 51 al comma 3-bis. afferma che *“Gli organismi paritetici svolgono o promuovono attività di formazione, anche attraverso l'impiego dei fondi interprofessionali di cui all'articolo*

118 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, e successive modificazioni, e dei fondi di cui all'articolo 12 del decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276, nonché, su richiesta delle imprese, rilasciano una attestazione dello svolgimento delle attività e dei servizi di supporto al sistema delle imprese, tra cui l'asseverazione della adozione e della efficace attuazione dei modelli di organizzazione e gestione della sicurezza di cui all'articolo 30, della quale gli organi di vigilanza possono tener conto ai fini della programmazione delle proprie attività;"

I criteri identificativi dei soggetti abilitati a svolgere i compiti che il D.Lgs. n. 81/2008 riserva agli enti bilaterali vanno rinvenuti innanzi tutto alla definizione di cui all'articolo 2, comma 1, del D.Lgs. n. 81/2008. Tali disposizioni individuano con chiarezza come gli **organismi bilaterali debbano essere costituiti "a iniziativa di una o più associazioni dei datori di lavoro e dei prestatori di lavoro comparativamente più rappresentative"** nell'ambito del sistema contrattuale di riferimento. Se ne evince che ove si ponga in concreto il problema della legittimazione di un organismo che si qualifica come "paritetico" a svolgere alle funzioni che il D.Lgs. n. 81/2008 riserva a tali enti, esso va innanzi tutto risolto verificando la sussistenza ed effettività del requisito sopra riportato.

A rafforzare ulteriormente il ruolo degli **Organismi Paritetici**, è intervenuta anche la *Conferenza Stato Regioni che nell'accordo integrativo del 25 luglio 2012*, che ha individuato in questi ultimi i **soli soggetti a cui il datore di lavoro potrà rivolgersi al fine di richiedere la collaborazione per lo svolgimento delle attività formative in materia di salute e sicurezza sul lavoro.**

Altro strumento di legittimazione degli Enti Unici Paritetici – Scuole di Formazione/Comitati Paritetici Territoriali è la **Circolare del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali n. 13/2012**, che si occupa di definire quali siano le Organizzazioni sindacali

e datoriali comparativamente più rappresentative includendo di fatto le Scuole Edili/CPT quali Organismi Paritetici legittimati all'attività formativa ai sensi dell'art. 37 del T.U. in materia di salute e sicurezza del lavoro essendo la Parti costituenti, degli stessi, nell'elenco redatto dal Ministero del Lavoro.

3. Trattamento IVA delle attività di formazione e didattica svolte dagli Enti Unici Paritetici – Scuole di Formazione/Comitati Paritetici Territoriali

Di seguito tratteremo le diverse casistiche di corsi di formazione professionale ed in materia di salute e sicurezza sul lavoro.

a) Corsi di formazione, aggiornamento e riqualificazione del personale degli enti pubblici.

Di sovente capita che, gli enti pubblici si rivolgano agli Enti Unici Paritetici – Scuole di Formazione/Comitati Paritetici Territoriali per l'organizzazione e lo svolgimento di corsi destinati alla formazione, aggiornamento e riqualificazione e riconversione del proprio personale dipendente, in questo caso le somme corrisposte dal medesimo ente pubblico all'organizzatore del corso beneficiano dell'**esenzione dall'IVA, ai sensi dell'art.14, comma 10 della Legge 24 dicembre 1993, n. 537.**

Il citato articolo 14 delle Legge 537, al fine di limitare l'insorgenza degli oneri fiscali a carico degli enti pubblici che investono risorse nella formazione del proprio personale dipendente, ha stabilito 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".

b) Corsi di formazione approvati e finanziati da enti pubblici.

Nel caso di *prestazioni educative, didattiche e di formazione approvate e finanziate da enti pubblici* (Amministrazioni statali, Regioni, Enti Locali, Università), *il finanziamento dello stesso già presuppone un riconoscimento del carattere formativo delle prestazioni erogate*. Si parla pertanto, in tal caso, di *riconoscimento per atto concludente*, sufficiente per considerare le suddette *prestazioni esenti IVA ai sensi dell'articolo 10 del D.P.R. n. 633/72*.

c) Corsi di formazione resi ai soci, associati o partecipanti, nell'ambito delle proprie finalità istituzionali.

La casistica fa riferimento ai corsi che vengono svolti, dagli Enti Unici Paritetici – Scuole di Formazione/Comitati Paritetici Territoriali, nei confronti del personale dipendente delle imprese iscritte in Cassa Edile.

Al fine di comprendere ed individuare l'esatto trattamento rispetto all'imposta IVA dei suddetti corsi possiamo far riferimento anche agli articoli 143 e 148 del TUIR, che pur facendo riferimento alla sfera delle imposte dirette ci danno comunque delle chiare indicazioni.

L'art. 148 del TUIR al comma 1, afferma che *"Non si considera commerciale l'attività svolta nei confronti degli associati o partecipanti, in conformità delle*

finalità istituzionali, delle associazioni, dai consorzi e dagli altri enti non commerciali di tipo associativo ...”

Il comma 3) dell’articolo 148 del TUIR che recita “*per le associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale di formazione extra-scolastica della persona non si considerano commerciali le attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali. Effettuate verso il pagamento di corrispettivi specifici nei confronti degli iscritti, associati e partecipanti, di altre associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento, atto costitutivo o statuto fanno parte di un’unica organizzazione locale o nazionale, dei rispettivi associati o partecipanti e dei tesserati delle rispettive organizzazioni nazionali, nonché le cessioni anche a terzi di proprie pubblicazioni cedute prevalentemente agli associati”*.

L’articolo 143, comma 1), del TUIR prevede “*... Per i medesimi enti non si considerano attività commerciali le prestazioni di servizi non rientranti nell’articolo 2195 del codice civile rese in conformità’ alle finalità istituzionali dell’ente senza specifica organizzazione e verso pagamento di corrispettivi che non eccedono i costi di diretta imputazione”*.

Nelle situazioni individuate dagli articoli 143 e 148 del TUIR di cui sopra, il legislatore riconosce, a determinate condizioni, e per quanto riguarda le imposte dirette, il connotato di non commercialità delle attività di formazione svolte dagli Enti non Commerciali.

In virtù di quanto previsto dagli articoli 143 e 148 riteniamo si possa affermare che i corsi svolti dagli Enti Unici Paritetici – Scuole di Formazione/Comitati Paritetici Territoriali essendo rivolti a lavoratori del comparto dell’edilizia, dipendenti di imprese iscritte in Cassa Edile rientrano senz’altro nell’alveo di quelle attività che il TUIR riconosce non aventi il carattere della commercialità qualora svolte da Enti non Commerciali.

Pertanto nel momento in cui i **corsi di formazione svolti dagli Enti Paritetici nei confronti di iscritti alla Cassa Edile** sono riconosciuti come attività non commerciali, per ciò che concerne le imposte dirette, nel rispetto delle previsioni dei suddetti articoli del TUIR, per quanto riguarda l’IVA gli stessi possono essere considerati a nostro avviso come **operazioni fuori campo IVA ai sensi dell’articolo 4 del D.P.R. 633/72.**

d) Corsi di formazione a pagamento resi a chiunque tranne iscritti alla Cassa Edile.

Per quanto riguarda questa fattispecie a nostro avviso ci si deve rifare a quanto prevede l’art. 10 del D.P.R. 633/72, ed in particolare alla previsione che per poter beneficiare dell’esenzione dall’IVA l’attività formativa deve essere svolta da scuole **riconosciute da pubbliche amministrazioni.**

In virtù di quanto detto in precedenza i possiamo a nostro avviso ritenere che i corsi di cui al presente capoverso possono beneficiare dell’esenzione dall’IVA in forza del riconoscimento ottenuto da parte di pubbliche amministrazioni dagli Enti Paritetici.

Studio Puccher Passavalli
Dotteri Commercialisti
00195 Roma - Via Col di Lana 25
Tel. 06.3700143 (r.a.) - Fax 06.37511564

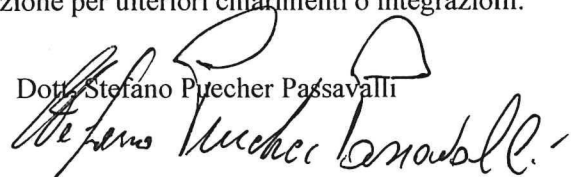
e) Corsi di formazione riconosciuti a livello legislativo.

Per quanto riguarda i corsi del presente paragrafo ci si riferisce a quelle attività formative poste in essere ad esempio sulla base di quanto previsto dal Decreto 81/2008, e quindi facenti riferimento al settore della sicurezza.

Pertanto avendo tali corsi un riconoscimento legislativo si ritiene possano senz'altro beneficiare dell'**esenzione IVA ai sensi dell'articolo 10 del D.P.R. 633/72**. In questo caso l'esenzione vale sia per corsi svolti nei confronti degli iscritti in Cassa Edile che per quelli svolti nei confronti di terzi.

Ringraziando per la fiducia, si rimane a disposizione per ulteriori chiarimenti o integrazioni.

Dot. Stefano Puccher Passavalli



e-mail: studio@studiopuccher.it

