

Roma, 05 novembre 2007

OGGETTO: *Art. 10, n. 20) del DPR n. 633 del 1972 – IVA. Esenzione – Corsi di formazione per l'accesso alla professione di autotrasportatore svolti da enti autorizzati*

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 10 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, è stato esposto il seguente

QUESITO

Il Centro Studi "ALFA" fa presente di essere un organismo associativo senza fine di lucro "costituito fra imprese esercenti l'attività di consulenza per la circolazione dei mezzi di trasporto e di autoscuola", aderenti all'Unione, per lo svolgimento di "attività di ricerca e formazione attinenti l'attività di circolazione dei mezzi, dei loro conducenti e delle diverse imprenditorialità esistenti nel campo dei trasporti su strada".

Il Centro istante riferisce, altresì, di essere "autorizzato dal Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti ad effettuare i corsi di preparazione agli esami di capacità professionale per gli autotrasportatori di cose per conto di terzi (...) e per autotrasportatori di viaggiatori (...)".

Ciò premesso, l'interpellante chiede chiarimenti in merito al trattamento tributario applicabile, ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, all'attività di formazione professionale per l'accesso alle professioni di autotrasportatore da esso resa.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

A parere del Centro Studi “ALFA”, l’attività di formazione finalizzata all’accesso alla professione di autotrasportatore da esso svolta è riconducibile nell’ambito applicativo del regime di esenzione dall’IVA previsto dall’art. 10, n. 20), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

L’istante ritiene, infatti, di rientrare fra gli “*istituti o scuole riconosciuti da pubbliche amministrazioni*” menzionati dall’anzidetta disposizione, essendo in possesso dell’autorizzazione del Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti (ora Ministero dei Trasporti) per lo svolgimento di corsi di preparazione agli esami di capacità professionale degli autotrasportatori, concernente sia gli specifici corsi di formazione sia le relative sedi.

A sostegno della propria tesi l’interpellante richiama le pronunce amministrative in materia, fra le quali la risoluzione n. 430379 del 17 gennaio 1992, che ha riconosciuto il beneficio dell’esenzione dall’IVA all’attività di insegnamento svolta dalle autoscuole, autorizzate dall’Amministrazione provinciale, e la risoluzione n. 129 del 18 settembre 2001, che ha ritenuto esenti dall’imposta le prestazioni didattiche rese dalla scuola di pilotaggio aereo per la formazione di piloti civili, autorizzata dal Ministero dei Trasporti.

PARERE DELL’AGENZIA DELLE ENTRATE

Ai sensi dell’art. 10, n. 20), del DPR n. 633 del 1972, si considerano 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 e scuole riconosciuti da pubbliche amministrazioni*”.

Tale disposizione, quindi, subordina il beneficio dell'esenzione dall'IVA al verificarsi di due requisiti, uno di carattere oggettivo e l'altro soggettivo, stabilendo che le prestazioni a cui si riferisce:

a) devono essere di natura educativa dell'infanzia e della gioventù o didattica, ivi compresa l'attività di formazione, aggiornamento, riqualificazione e riconversione professionale;

b) devono essere rese da istituti o scuole riconosciuti da pubbliche amministrazioni.

Con riferimento al requisito soggettivo, con risoluzione n. 53/E del 15 marzo 2007 è stato ribadito che:

- alla terminologia usata dalla norma "*istituti o scuole*" deve essere attribuito "*valore meramente descrittivo*", in relazione ai soggetti che normalmente presiedono a tale attività, e non il significato di un'indicazione tassativa di soggetti ammessi a fruire del regime di esenzione;
- l'esenzione deve ritenersi operante anche se il riconoscimento di istituti o scuole è effettuato, per ragioni di specifica competenza, da un'amministrazione dello Stato che non sia quella scolastica;
- il riconoscimento deve riguardare specificatamente il corso educativo, didattico, che l'organismo intende realizzare.

Relativamente all'attività didattica svolta dalle autoscuole finalizzata al conseguimento dell'abilitazione alla guida, la risoluzione n. 430379 del 17 gennaio 1992 aveva chiarito che il controllo e la vigilanza esercitati dalla pubblica amministrazione conferiscono alle anzidette autoscuole, istituite previa autorizzazione dell'Amministrazione provinciale, il requisito del riconoscimento richiesto dal citato articolo 10, n. 20) del DPR n. 633 del 1972 ai fini dell'esenzione IVA.

Con la risoluzione n. 134/E del 26 settembre 2005 è stato precisato che il regime di esenzione dall'IVA previsto dall'art. 10, n. 20), del DPR n. 633 del 1972 si applica anche ai corsi tenuti dalle autoscuole per il "*recupero punti*" e per

il conseguimento del certificato di idoneità per la guida dei ciclomotori, introdotti con il decreto legislativo 15 gennaio 2002, n. 9, che ha riconosciuto le autoscuole come soggetti abilitati a svolgere tale tipologia di corsi.

La citata risoluzione n. 134/E del 2005 ha chiarito, in motivazione, che la *ratio* della disposizione di cui all'art. 10, n. 20) del DPR n. 633 del 1972 è quella di concedere l'esenzione non a tutti i soggetti che svolgono attività didattica, ma esclusivamente a quei soggetti che la pubblica amministrazione riconosce perché, sulla base dei requisiti posseduti (quali l'idoneità 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.

Con la risoluzione n. 129 del 18 settembre 2001 è stata peraltro ritenuta applicabile l'esenzione dall'IVA prevista dall'art. 10, n. 20), del DPR n. 633 del 1972 alle prestazioni didattiche rese dalla scuola di pilotaggio aereo per la formazione e l'aggiornamento di piloti civili, in base all'autorizzazione ad essa rilasciata dalla Direzione generale dell'Aviazione Civile del Ministero dei Trasporti e successivamente rinnovata dall'Ente a cui sono state devolute, con il decreto legislativo 25 luglio 1997, n. 250, le funzioni tecniche e amministrative già attribuite alla predetta Direzione generale.

Ciò premesso, con riferimento alla fattispecie in esame, si osserva quanto segue.

Il decreto legislativo 22 dicembre 2000, n. 395, in attuazione della direttiva del Consiglio dell'Unione europea n. 98/76/CE del 1° ottobre 1998, modificativa della direttiva n. 96/26/CE del 29 aprile 1996, concernente, tra l'altro, *“l'accesso alla professione di trasportatore su strada di merci e di viaggiatori”*, stabilisce i requisiti necessari ai fini dell'esercizio dell'attività di autotrasportatore, fra i quali l'idoneità professionale, il cui accertamento è connesso al superamento di un esame.

L'art. 8 dello stesso d. lgs. n. 395 dispone, fra l'altro, che *“possono partecipare alle prove d'esame (...) le persone (...) che abbiano assolto*

all'obbligo scolastico e superato un corso di istruzione secondaria di secondo grado ovvero un corso di preparazione agli esami di cui al presente articolo presso organismi autorizzati".

Con circolare n. 5/2006/APC del 9 novembre 2006, concernente “*corsi di formazione ed esami d'idoneità professionale autotrasportatori di merci e viaggiatori per conto di terzi*”, il Ministero dei Trasporti – Dipartimento per i trasporti terrestri ha fornito istruzioni sia in merito alle modalità di attuazione dell'esame di idoneità professionale per autotrasportatore sia in relazione allo svolgimento dei corsi di formazione professionale per la preparazione all'anzidetto esame.

Al paragrafo 2 della citata circolare n. 5/2006/APC, rubricato “*disposizioni per gli enti che svolgono i corsi*”, sono state definite:

- le caratteristiche che, a partire dal 1° gennaio 2007, i corsi in argomento devono possedere (materie e ore di lezione, durata dei corsi e delle lezioni, programma dei corsi, ecc.);
- la procedura per la comunicazione di inizio dei corsi da parte degli enti autorizzati;
- gli adempimenti di fine corso da parte degli stessi enti;
- le modalità per il rilascio di attestati di frequenza;
- il numero minimo dei docenti per lo svolgimento del corso nonché i requisiti professionali richiesti ai docenti per il conferimento degli incarichi di insegnamento;
- la gestione dell'elenco degli enti abilitati.

In particolare, il paragrafo 2-C) della suddetta circolare stabilisce che “*la comunicazione di inizio corsi dovrà pervenire (...) con la documentazione completa almeno 30 giorni prima della data prevista di inizio del corso medesimo. A tale comunicazione dovrà essere allegato il calendario delle lezioni e l'elenco dei docenti che le impartiscono, al fine di consentire l'effettuazione dei controlli sulla regolarità dei corsi stessi*”.

Al paragrafo 2-D) viene precisato che al termine del corso l'ente autorizzato dovrà inviare ai competenti uffici *“il verbale di fine corso, che dovrà contenere anche un quadro riassuntivo delle ore svolte da ogni singolo partecipante, unitamente al registro di classe in originale relativo al corso stesso”*.

Il paragrafo 2-F) della medesima circolare stabilisce che *“l’attestato di frequenza verrà rilasciato soltanto in seguito alla prevista verifica del verbale di fine corso e dei registri di classe, il cui esito verrà comunicato agli Enti di volta in volta interessati”*.

Il successivo paragrafo 2-G) prevede che venga redatto un elenco completo degli Enti autorizzati ad effettuare i corsi di formazione, il quale *“sarà reso disponibile sul sito Internet del Ministero dei Trasporti. A tal fine, la competente struttura del Ministero procederà a verificare periodicamente l’operatività dei diversi enti di formazione accreditati”*.

In forza della ricostruzione sopra operata può ritenersi che l’autorizzazione rilasciata dal Ministero dei Trasporti nonchè il controllo e la vigilanza esercitati dal medesimo Ministero sulla base delle disposizioni richiamate possano conferire agli enti autorizzati che svolgono corsi di formazione per l’accesso alla professione di autotrasportatore in argomento il requisito del riconoscimento richiesto dall’art. 10, n. 20), del DPR n. 633 del 1972 ai fini dell’applicabilità del relativo regime di esenzione dall’IVA.

Pertanto, nel caso di specie, potranno beneficiare del regime di esenzione dall’IVA di cui all’art. 10, n. 20), del DPR n. 633 del 1972 i corsi di preparazione all’esame di idoneità professionale per autotrasportatori svolti dal Centro Studi “ALFA” sempre che siano realizzati sulla base delle autorizzazioni del competente Ministero dei Trasporti nonchè sotto il controllo e la vigilanza della stessa Amministrazione secondo quanto stabilito dalla normativa in materia sopra richiamata e dalla circolare citata.

La risposta di cui alla presente nota, sollecitata con istanza di interpello presentata alla Direzione Regionale , viene resa dalla scrivente ai sensi dell'articolo 4, comma 1, ultimo periodo del D.M. 26 aprile 2001, n. 209.