

Risposta n. 487/2021

OGGETTO: MASTER post lauream non universitari accreditati ASFOR - Trattamento IVA - Aliquota ordinaria

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

QUESITO

Alfa Società Cooperativa (di seguito, "Istante" "Società", o "Contribuente") opera nel settore della formazione manageriale *post lauream*, della formazione continua manageriale e professionale, dei programmi finanziati dal FSE e dall'UE ed in quella della consulenza alle aziende e alle P.P.A.A., nonché dei servizi alle imprese e ai giovani.

L'Istante fa presente che i MASTER *post lauream* non universitari dalla stessa erogati, in Business Management - Concentration, in Amministrazione, Finanza & Controllo di Gestione; Gestione delle Risorse Umane & Organizzazione; Marketing & Communication Management, non sono finanziati con risorse pubbliche, ma sono accreditati ASFOR nella categoria dei Master in General Management.

ASFOR, Associazione tra soggetti con personalità giuridica, è l'Associazione Italiana per la Formazione Manageriale il cui obiettivo è quello di sviluppare la cultura di gestione in Italia e di qualificare l'offerta di Formazione Manageriale, adottandola

continuamente alla dinamica della domanda.

Con particolare riguardo all'accREDITAMENTO ASFOR, la Società ritiene che tale accREDITAMENTO varrebbe quale riconoscimento legale, preventivo e permanente, che prescinde dall'eventuale finanziamento pubblico, in applicazione dell'articolo 1, comma 537 della legge 30 dicembre 2020, n. 178 laddove si stabilisce che, al fine di accedere al credito di imposta di cui al comma 536 è previsto che: *"Nei casi in cui i percorsi formativi siano erogati da istituti di formazione avanzata o da scuole di formazione manageriale pubbliche o private diversi da quelli di cui al periodo precedente, devono essere in possesso degli accREDITamenti ASFOR, EQUIS o AACSB e devono avere una durata complessiva non inferiore a 1.000 ore, di cui almeno 700 di formazione in aula e comunque almeno il 30 per cento di stage con riferimento alla durata complessiva prevista per i percorsi formativi"*.

La Società dichiara, inoltre, di essere iscritta nell'Elenco Regionale degli Organismi Formativi di cui all'articolo 25, comma 1, della legge Regione Puglia 7 agosto 2002, n. 15 (atto dirigenziale 1887 del 10 novembre 2020). Tale iscrizione è avvenuta all'esito della partecipazione al relativo bando "Avviso pubblico per la presentazione delle domande di accREDITAMENTO e di variazione degli organismi formativi e disposizioni per il mantenimento dell'accREDITAMENTO", pubblicato nel Bollettino Ufficiale della Regione Puglia n. 65 del 13 giugno 2019 e relativa rettifica pubblicata nel Bollettino Ufficiale della Regione Puglia n. 68 del 20 giugno 2019, in attuazione di quanto deciso con Delibera della Giunta Regionale - Regione Puglia - n. 1474 del 2 agosto 2018 recante le "Nuove linee guida per l'accREDITAMENTO degli organismi Formativi" (rettificata con Delibera della Giunta Regionale - Regione Puglia - n. 358 del 26 febbraio 2019).

Ciò detto, relativamente alle operazioni attive di vendita sul mercato dei percorsi formativi e segnatamente dei MASTER *post lauream* non universitari, l'Istante chiede se alle stesse possa applicarsi il regime di esenzione IVA, di cui all'articolo 10, primo comma, n. 20) del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (in seguito, "Decreto IVA").

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Alla luce dei vari accreditamenti e riconoscimenti menzionati, l'Istante ritiene che le prestazioni erogate dietro corrispettivo nel campo della educazione, dell'infanzia e gioventù, dell'insegnamento scolastico o universitario, della formazione o riqualificazione professionale, a prescindere dall'eventuale finanziamento pubblico, previsto ed ottenuto in qualunque forma, diretta o indiretta, ivi compresa la vendita dei master *post lauream* non universitari in Business Management - Concentration, in Amministrazione, Finanza & Controllo di Gestione; Gestione delle Risorse Umane & Organizzazione; Marketing & Communication Management, presentino i requisiti indicati dall'articolo 10, primo comma, n. 20) del Decreto IVA e, dunque, siano da assoggettare al relativo regime di esenzione.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 10, primo comma, n. 20), del Decreto IVA (in seguito, semplicemente "articolo 10, n. 20)" dispone 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 ..."*.

Come chiarito nella circolare n. 22/E del 18 marzo 2008, la disposizione appena citata, coerentemente con quanto previsto dall'articolo 132 della Direttiva CE n. 112 del 2006, subordina l'applicazione del beneficio dell'esenzione 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 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.

Con riguardo al presupposto oggettivo, premesso che ogni valutazione in merito alla natura delle prestazioni riferite dall'Istante consiste in un accertamento tecnico non di competenza della scrivente, si assume in questa sede che la Società - come dalla stessa dichiarato - soddisfi il requisito oggettivo richiesto dal menzionato articolo 10, n. 20).

Quanto al presupposto soggettivo si fa presente quanto segue.

Per gli organismi privati operanti nelle materie di competenza di soggetti pubblici diversi dall'Amministrazione della Pubblica Istruzione, al paragrafo 4 della circolare n. 22/E del 2008 è precisato che il riconoscimento utile ai fini fiscali continua a essere effettuato dai soggetti 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 (*cf.* risoluzione n. 53/E del 15 marzo 2007).

Inoltre, per il paragrafo 5 della menzionata circolare, sono riconducibili nell'ambito applicativo del beneficio dell'esenzione dall'IVA di cui all'articolo 10, n. 20), le prestazioni educative, didattiche e formative approvate e finanziate da enti pubblici (Amministrazioni statali, Regioni, Enti locali, Università, ecc.). Nel finanziamento della gestione e dello svolgimento del progetto educativo e didattico è insita, infatti, l'attività di controllo e di vigilanza da parte dell'ente pubblico avente ad oggetto i requisiti soggettivi e la rispondenza dell'attività resa agli obiettivi formativi di interesse pubblico che l'ente è preposto a tutelare.

Ciò detto, si fa presente che l'Istante afferma di essere iscritto nell'Elenco Regionale degli Organismi Formativi di cui all'articolo 25, comma 1, della legge Regione Puglia 7 agosto 2002, n. 15 (atto dirigenziale 1887 del 10 novembre 2020), a seguito della partecipazione all'avviso pubblico "per la presentazione delle domande di

accreditamento e di variazione degli organismi formativi e disposizioni per il mantenimento dell'accreditamento" sopra menzionato e relativa rettifica. Dall'esame della Delibera della Giunta Regionale - Regione Puglia - n. 1474 del 2 agosto 2018 recante le "Nuove linee guida per l'accreditamento degli organismi Formativi" e dell'avviso pubblico in esame, al punto 4, titolato "Destinatari dell'accreditamento", risulta che:

- "Sono tenuti all'accreditamento tutti gli Organismi pubblici o privati - con unità operative in Regione Puglia - che intendano organizzare ed erogare attività di formazione, finanziate con risorse pubbliche";

- "Gli Organismi di formazione che realizzano esclusivamente attività di formazione professionale autonomamente finanziata, non sono tenuti al rispetto di quanto previsto nel presente documento". Inoltre, viene precisato che "con attività autonomamente organizzata si intendono i corsi di formazione che non ricevono finanziamenti pubblici ma che vengono riconosciuti e autorizzati dalla Regione Puglia su istanza dell'organismo formativo nel rispetto della disciplina di riferimento regionale in materia".

Dall'istanza e dalla richiesta di documentazione integrativa risulta che, nel caso in esame, i MASTER *post lauream* non universitari non sono finanziati da enti pubblici - pertanto l'accreditamento e la relativa iscrizione della Società nell'Elenco Regionale degli Organismi Formativi di cui all'articolo 25, comma 1, della legge Regione Puglia 7 agosto 2002, n. 15, non è riferibile a tale specifica attività formativa - ed inoltre gli stessi non sono riconosciuti o autorizzati specificatamente.

In applicazione delle conclusioni contenute nella circolare 22/E del 2008 e alla luce delle considerazioni che precedono, secondo cui l'accreditamento e l'iscrizione nell'Elenco Regionale degli Organismi Formativi della Società non è riferibile alla formazione nell'ambito dell'offerta di MASTER *post lauream* non universitari, non si ritiene integrato il requisito del riconoscimento ai fini della esenzione da IVA, di cui all'articolo 10, n. 20).

Con riguardo, infine, al fatto che l'Istante ritiene che il riconoscimento del credito di imposta previsto dai commi da 536 e 537 dell'articolo 1 della legge n. 178 del 2020, possa valere, di per sé, quale implicito ed indiretto riconoscimento per atto concludente da parte dello Stato della specifica attività didattica e formativa posta in essere dal Contribuente, nel senso chiarito dalla circolare n. 22/E del 2008, ai fini dell'esenzione IVA, si fa presente che tale interpretazione non può essere condivisa dal momento che la concessione del credito di imposta in esame non garantisce alcuna funzione di controllo e vigilanza da parte dell'ente pubblico e la rispondenza dell'attività resa agli obiettivi formativi di interesse pubblico che l'Ente è preposto a tutelare, requisito espressamente previsto dalla circolare 22/E del 2008 per consentire il riconoscimento dell'esenzione IVA.

Alla luce delle considerazioni sin qui esposte, si ritiene dunque che nel caso in esame le prestazioni rese dall'Istante relative alle operazioni attive di vendita sul mercato dei percorsi formativi e segnatamente dei MASTER *post lauream* non universitari siano soggette all'aliquota IVA ordinaria del 22 per cento.

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)