

Risposta n. 82/2024

OGGETTO: Corsi di formazione obbligatori per l'abilitazione all'esercizio della professione forense – Trattamento fiscale ai fini IVA – Articolo 10, primo comma, n. 20), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

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

QUESITO

Alfa S.P.A. (in seguito, "Società" o "Istante") rappresenta di operare nel mondo della formazione forense, erogando corsi di preparazione alle professioni legali *"in presenza, ..., nonché online in modalità sincrona, grazie all'impiego di una piattaforma molto intuitiva ed utile per l'interazione diretta tra studenti e corpo docenti"*.

L'Istante riferisce inoltre che, a seguito dell'introduzione delle nuove regole per l'accesso alle professioni di avvocato stabilite con il Decreto del Ministero della Giustizia n. 17 del 9 febbraio 2018, ha provveduto ad accreditarsi presso il Consiglio Nazionale Forense (con delibera n. ... del 2022), per l'organizzazione e l'erogazione dei corsi di

formazione di cui all'articolo 43 della Legge n. 247 del 31 dicembre 2012, obbligatori per tutti gli iscritti al registro dei praticanti avvocati dopo il primo aprile 2022.

Come ulteriormente precisato nella documentazione integrativa, siffatto accreditamento non deve essere rinnovato e, dunque, la Società "*è stata riconosciuta come Scuola Forense, pertanto può erogare il corso obbligatorio previsto per l'abilitazione alla professione forense*", denominato "*Scuola Forense Alfa*".

L'Istante chiede di conoscere l'esatto trattamento fiscale ai fini IVA dei corsi da essa tenuti: chiede, in particolare, se sia possibile applicare il regime di esenzione IVA disposto dall'articolo 10, primo comma, n. 20), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (in breve, "Decreto IVA").

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante - dopo aver delineato il quadro normativo di riferimento e richiamato le principali sentenze nonché i documenti di prassi - ritiene che ai corsi di formazione dalla stessa impartiti debba applicarsi l'esenzione da IVA di cui al citato 10, primo comma, n. 20).

Ciò in quanto il Consiglio Nazionale Forense (in breve, CNF) ha natura pubblicistica in quanto organismo legittimato a svolgere attività amministrativa e giurisdizionale dalla normativa che ne ha previsto l'introduzione e ne disciplina le funzioni (cfr. L. n. 247 del 31 dicembre 2012 e articoli 52 e ss. del r.d.l. n. 1578 del 27 novembre 1933).

Ne consegue che, "*Le peculiarità intrinseche del CNF nonché la sua comprovata natura pubblica lo rendono, a parere dell'istante società, un "soggetto pubblico*

competente per materia" idoneo a riconoscere gli enti privati di formazione ex art. 10, comma 20".

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 10, primo comma, n. 20), del Decreto IVA prevede l'esenzione ai fini dell'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 (...)»*.

La circolare 18 marzo 2008, n. 22/E stabilisce che l'applicazione di questa esenzione è subordinata al verificarsi di due requisiti, uno di carattere oggettivo e l'altro soggettivo. A tal fine, in particolare, le prestazioni devono 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 [ndr. - **requisito oggettivo**];*

*b) rese da istituti o scuole riconosciuti da pubbliche amministrazioni [ndr. - **requisito soggettivo**]"*.

Con specifico riferimento a quest'ultimo requisito, la citata circolare prevede che per gli organismi privati operanti nelle aree riconducibili alla competenza di Amministrazioni ed enti pubblici, *"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"* (cfr.

paragrafo 4, circolare n. 22/E del 2008). Il requisito soggettivo è ovviamente finalizzato a concedere l'esenzione non a tutti i soggetti che svolgono attività didattica o formativa, 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 o formative aventi finalità simili a quelle erogate dagli organismi di diritto pubblico (cfr. risoluzione n. 134 del 2005, richiamata dalla risoluzione n. 308 del 2007).

Il riconoscimento di un ente, che può avvenire anche nella forma di accreditamento, non conferisce tuttavia automaticamente l'esenzione IVA a tutte le possibili attività formative organizzate dal soggetto accreditato (finanziabili pubblicamente o meno). Occorre che sia riscontrato anche il **requisito oggettivo**, riguardante lo specifico corso: la risoluzione 15 marzo 2007, n. 53 chiarisce infatti che *"il riconoscimento di cui all'art. 10, n. 20) del D.P.R. n. 633 del 1972 deve riguardare specificatamente il corso educativo, didattico, che l'organismo intende realizzare"* (cfr. sul punto anche la risposta n. 25 del 14 gennaio 2022, che richiama la precedente risoluzione n. 47/E del 18 aprile 2011).

In merito alla fattispecie oggetto del presente interpello si osserva *in primis* che per l'articolo 24, comma 3, della legge n. 247 del 2012 il Consiglio Nazionale Forense (in breve, anche "CNF"):

- è un ente pubblico non economico a carattere associativo istituito *«...per garantire il rispetto dei principi previsti dalla presente legge e delle regole deontologiche, nonché con finalità di tutela della utenza e degli interessi pubblici*

connessi all'esercizio della professione e al corretto svolgimento della funzione giurisdizionale (...)»;

- è dotato di autonomia patrimoniale e finanziaria, determina la propria organizzazione con appositi regolamenti, nel rispetto delle disposizioni di legge, ed è soggetto esclusivamente alla vigilanza del Ministro della giustizia.

Si evidenzia altresì che per l'articolo 43 della citata legge il tirocinio previsto per accedere alla professione di avvocato «*1. ..., oltre che nella pratica svolta presso uno studio professionale, consiste altresì nella frequenza obbligatoria e con profitto, per un periodo non inferiore a diciotto mesi, di corsi di formazione di indirizzo professionale tenuti da ordini e associazioni forensi, nonché dagli altri soggetti previsti dalla legge.*

2. Il Ministro della giustizia, sentito il CNF, disciplina con regolamento:

a) le modalità e le condizioni per l'istituzione dei corsi di formazione di cui al comma 1 da parte degli ordini e delle associazioni forensi giudicate idonee,(...);

b) i contenuti formativi dei corsi di formazione(...);

c) la durata minima dei corsi di formazione, prevedendo un carico didattico non inferiore a centosessanta ore per l'intero periodo;

d) le modalità e le condizioni per la frequenza dei corsi di formazione da parte del praticante avvocato nonché quelle per le verifiche intermedie e finale del profitto (...)».

Per quanto sinora rilevato, il CNF appare un soggetto idoneo ad effettuare il riconoscimento ai fini fiscali nei termini prima chiariti, sia con riferimento al requisito soggettivo che a quello oggettivo.

In merito al requisito oggettivo, il decreto ministeriale 9 febbraio 2018, n. 17, rubricato "*Regolamento recante la disciplina dei corsi di formazione per l'accesso alla*

professione di avvocato, ai sensi dell'articolo 43, comma 2, della legge 31 dicembre 2012, n. 247", all'articolo 2 prevede che:

1. questi corsi obbligatori di formazione possono essere «...*organizzati dai consigli dell'ordine e dalle associazioni forensi giudicate idonee, nonché dagli altri soggetti previsti dalla legge ...*»

2. in quest'ultima ipotesi, cioè quando la formazione è erogata da «*altri soggetti previsti dalla legge*», «*i corsi devono essere accreditati dai consigli dell'ordine, sentito il Consiglio nazionale forense, ..., o dallo stesso **Consiglio qualora i corsi abbiano rilevanza nazionale**. In tale ultima ipotesi il **Consiglio nazionale forense** adotta il relativo provvedimento entro il termine di trenta giorni*», decorsi inutilmente i quali scatta il silenzio-assenso. L'interessato presenta apposita istanza di accreditamento contenente una serie di informazioni, tra cui «*b) esaustive indicazioni su organizzazione e durata del corso, date di inizio e fine delle attività formative, sede e spazi disponibili, capacità ricettiva, sistema di controllo delle presenze*».

Con delibera n. ... del 2022, rubricata "*Richieste di riconoscimento scuole di formazione per l'accesso alla formazione*", prodotta dalla Società in sede di documentazione integrativa, il CNF "*delibera ... di accreditare, esaminata l'istanza di accreditamento e la documentazione allegata ..., ai sensi dell'art. 2 del D.M. 09/02/2018 n. 17, la Scuola Alfa per l'organizzazione dei corsi di formazione di cui all'art. 43 della L. 247 del 31/12/2012*".

In sede di documentazione integrativa, l'Istante precisa che Alfa è stata riconosciuta come Scuola Forense e pertanto può erogare il corso obbligatorio previsto per l'abilitazione alla professione forense, denominato "Scuola Forense".

Se ne deduce che l'accreditamento rilasciato ai sensi dell'articolo 43 della Legge n. 247 del 31 dicembre 2012 e dell'articolo 2 del Decreto del Ministero della Giustizia n. 17 del 9 febbraio 2018, di cui alla citata delibera, riguarda il soggetto erogatore (*i.e.* Istante), in relazione all'organizzazione del corso di formazione denominato "*Scuola Forense Alfa*".

In merito al requisito oggettivo, si ritiene opportuno far presente che secondo quanto precisato dalle Linee guida di attuazione del DM 9 febbraio 2018, n. 17 "*L'accreditamento (n.d.r. di cui all'articolo 2 del medesimo DM) è riferito allo specifico corso indicato nell'istanza e non è estensibile a sue eventuali ripetizioni*" (cfr. paragrafo IV.2.5). Si invita pertanto l'Istante a valutare la compatibilità con questa disposizione, della seguente affermazione resa in sede di documentazione integrativa in risposta ad apposita domanda formulata da questa Agenzia: "*Si chiarisce che l'accreditamento presso il Consiglio Nazionale Forense non deve essere rinnovato*".

Nel caso in esame, dunque, in base alla documentazione e alle informazioni rese dalla Società, possono ritenersi sussistenti in capo all'Istante entrambi i requisiti, oggettivo e soggettivo, richiesti dall'articolo 10, primo comma, n. 20) del Decreto IVA, ai fini dell'applicazione del regime di esenzione da IVA ai corsi di formazione per l'accesso alla professione di avvocato tenuti dalla Società.

LA DIRETTRICE CENTRALE
(firmato digitalmente)