

Risposta n. 287/2025

OGGETTO: Esenzione IVA articolo 10, primo comma, n.20) decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 – Finanziamento ex decreto legge 20 giugno 2017, n. 91 (c.d. agevolazione "Resto al Sud" – Riconoscimento per atto concludente

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

QUESITO

TIZIO (in seguito, "Istante" o "Contribuente") riferisce di essere il legale rappresentante di una ditta individuale, la cui attività consiste nell'erogazione di corsi di lingua straniera (codice ATECO 85.59.30), *"con un'offerta didattica rivolta a studenti di ogni età: sia bambini, adolescenti che adulti, professionisti, privati, aziende, e finalizzata all'acquisizione di competenze linguistiche a vari livelli, dal principiante all'avanzato"*.

L'Istante rappresenta che il progetto imprenditoriale relativo a tale attività ha ottenuto un finanziamento e il riconoscimento formale da parte dell'autorità competente. Tale riconoscimento attesterebbe, secondo il Contribuente, la valenza e la sostenibilità

del progetto didattico, nonché la sua importanza nel panorama formativo ed economico nazionale.

L'Istante chiarisce che "i corsi di lingua offerti hanno natura intrinsecamente educativa e formativa. Essi sono strutturati con programmi didattici specifici, docenti qualificati e materiali didattici idonei a garantire un apprendimento sistematico e progressivo delle lingue straniere".

Chiede pertanto conferma della possibilità di beneficiare del regime di esenzione IVA previsto dall'articolo 10, primo comma, n.20), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (in breve "Decreto IVA") per i corsi erogati in quanto il finanziamento ottenuto costituirebbe - a suo dire - un "riconoscimento per atto concludente", idoneo a soddisfare il requisito del riconoscimento da parte di pubbliche amministrazioni, previsto dalla citata norma.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Il Contribuente ritiene che la sua ditta individuale possa applicare ai corsi da essa erogati il regime di esenzione IVA di cui all'articolo 10, primo comma, n. 20) del Decreto IVA.

Come chiarito dalla circolare 18 marzo 2008, n. 22/E, l'applicazione del regime di esenzione è subordinato alla contestuale sussistenza dei seguenti due requisiti:

1. il requisito oggettivo che attiene alle prestazioni, le quali 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;

2. il requisito soggettivo che attiene al prestatore, il quale deve essere un istituto o una scuola, riconosciuto da una pubblica amministrazione.

L'Istante ritiene, in particolare, che il finanziamento ottenuto costituisca il "*riconoscimento per atto concludente*" della specifica attività didattica e formativa svolta, cui fa riferimento il paragrafo 5 della circolare n. 22/E del 2008. A suo dire, infatti, tale ente "*opera un'attenta selezione e valutazione dei progetti, conferendo loro una legittimazione e un'ufficialità che trascende la mera attività commerciale e che, per sua natura, implica un implicito riconoscimento pubblico della rilevanza e della conformità agli obiettivi di interesse generale*".

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Non si concorda con la soluzione prospettata dal Contribuente per le seguenti motivazioni.

Come noto, l'articolo 10, primo comma, n. 20), del Decreto IVA prevede l'esenzione dall'IVA:

1. 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...*» (c.d. requisito oggettivo)

2. quando sono «*...,rese da istituti o scuole riconosciuti da pubbliche amministrazioni (...)*» (c.d. requisito soggettivo).

In merito al requisito soggettivo, la *ratio* della norma è quella "*di concedere l'esenzione non a tutti i soggetti che svolgono attività didattica, ma esclusivamente a quei soggetti che lo Stato riconosce perché, sulla base dei requisiti posseduti (quali l'idoneità*

professionale 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" (cfr. risoluzione n. 134/E del 26 settembre 2005; risposta a interpello n. 750 del 2021).

A tal riguardo, la circolare 18 marzo 2008, n. 22/E precisa altresì che, con il venir meno della procedura della "presa d'atto", *"gli istituti interessati che svolgono prestazioni didattiche e formative nelle aree presenti negli assetti ordinamentali dell'Amministrazione scolastica (es. corsi monotematici di lingua straniera, ecc.) potranno ottenere una preventiva valutazione rilevante come "riconoscimento" utile ai fini fiscali anche da altri soggetti pubblici diversi dal Ministero della Pubblica Istruzione. Detto riconoscimento potrà effettuarsi anche per atto concludente come precisato nel successivo paragrafo 5"*.

In merito al riconoscimento per "atto concludente", il paragrafo 5 della citata circolare chiarisce che: *"sono riconducibili nell'ambito applicativo del beneficio dell'esenzione dall'IVA di cui all'articolo 10, n. 20) del DPR n. 633 del 1972, 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.

Il finanziamento del progetto da parte dell'Ente pubblico costituisce in sostanza il riconoscimento per atto concludente della specifica attività didattica e formativa posta

in essere. Tale riconoscimento è idoneo a soddisfare il requisito di cui all'articolo 10, n. 20) del DPR n. 633 del 1972 per fruire del regime di esenzione dall'IVA.

Si precisa che l'esenzione in questi casi è limitata all'attività di natura educativa e didattica specificatamente approvata e finanziata dall'ente pubblico e non si riflette sulla complessiva attività svolta dall'ente" (n.d.r. enfasi aggiunta).

Quest'ultima precisazione è riscontrabile anche nelle premesse alla citata circolare in cui è puntualizzato che uno degli obiettivi di questo documento di prassi è quello di fornire chiarimenti "*sull'attività didattica e formativa resa in esecuzione di **progetti approvati e finanziati dagli enti pubblici***" (n.d.r. enfasi aggiunta): quanto a dire che il riconoscimento per atto concludente mediante finanziamento, attiene a **quelle prestazioni educative, didattiche e formative rese in esecuzione di uno specifico progetto** finanziato dall'ente pubblico, previa valutazione da parte di quest'ultimo dell'idoneità del progetto al perseguimento degli obiettivi formativi di interesse pubblico che **l'ente stesso è preposto a tutelare.**

Nel caso di specie, l'ente erogatore è BETA che finanzia non uno specifico progetto didattico, formativo e/o educativo bensì un'iniziativa imprenditoriale a condizione che quest'ultima soddisfi i requisiti previsti dalla disciplina di riferimento

Dal provvedimento di concessione allegato emerge, infatti, che l'Istante è beneficiario degli incentivi previsti dalla misura agevolativa "*Resto al Sud*", disciplinata *in primis* dal decreto-legge 20 giugno 2017, n. 91, convertito con modificazioni dalla Legge 3 agosto 2017, n. 123, e dal relativo regolamento attuativo di cui al decreto interministeriale 9 novembre 2017, n. 174.

Si tratta di una misura finalizzata a sostenere la nascita e lo sviluppo di nuove attività imprenditoriali e libero-professionali in determinate zone e Regioni dello Stato italiano, previo riscontro del possesso da parte del richiedente di determinati requisiti e condizioni.

Per quanto qui d'interesse, l'articolo 1, commi 8 e 9, del decreto n. 91 del 2017 prevede che gli incentivi previsti da questa agevolazione sono erogati sottoforma di *«finanziamenti ...così articolati:*

a) 50 per cento come contributo a fondo perduto erogato dal soggetto gestore della misura;

b) 50 per cento sotto forma di prestito a tasso zero, concesso da istituti di credito (n.d.r. previamente convenzionati, da rimborsare)...entro otto anni complessivi dalla concessione del finanziamento», in relazione al quale BETA riconosce un contributo in conto interessi e una garanzia di restituzione del prestito a valere sul Fondo di Garanzia delle PMI, resa direttamente a favore dell'istituto di credito, nell'interesse ovviamente del soggetto ammesso al beneficio (cfr. articolo 1, commi 8 e 9, del decreto n. 91 del 2017).

Per i successivi commi 10, 11 e 13 del citato articolo 1:

- «10. Sono finanziate le attività imprenditoriali relative a produzione di beni nei settori dell'artigianato, dell'industria, della pesca e dell'acquacoltura, ovvero relative alla fornitura di servizi, ivi compresi i servizi turistici (...);

- «11. I finanziamenti ... non possono essere utilizzati per spese relative alla progettazione, alle consulenze e all'erogazione degli emolumenti ai dipendenti delle imprese individuali e delle società, nonché agli organi di gestione e di controllo delle società stesse. (...).». L'articolo 4, comma 1, del decreto 9 novembre 2017, n. 174 prevede

altresì che «Sono ammissibili... le spese,...,necessarie alle finalità del programma di spesa, sostenute dal soggetto beneficiario e relative all'acquisto di beni e servizi rientranti nelle seguenti categorie:

a) opere edili relative a interventi di ristrutturazione e/o manutenzione straordinaria connessa all'attività del soggetto beneficiario nel limite massimo del trenta per cento del programma di spesa;

b) macchinari, impianti ed attrezzature nuovi di fabbrica;

c) programmi informatici e servizi per le tecnologie dell'informazione e della telecomunicazione (TIC) connessi alle esigenze produttive e gestionali dell'impresa;

d) spese relative al capitale circolante inerente allo svolgimento dell'attività d'impresa nella misura massima del venti per cento del programma di spesa; sono ammissibili le spese per materie prime, materiali di consumo, semilavorati e prodotti finiti, utenze e canoni di locazione per immobili, eventuali canoni di leasing, acquisizione di garanzie assicurative funzionali all'attività finanziata»;

- «13. L'erogazione dei finanziamenti ... è condizionata alla costituzione (n.d.r. del soggetto richiedente) nelle forme e nei termini di cui al comma 6 e al conferimento in garanzia dei beni aziendali oggetto dell'investimento, ovvero alla prestazione di altra idonea garanzia, al soggetto che eroga il finanziamento. I soggetti beneficiari della misura, di cui al comma 2, sono tenuti ad impiegare il contributo a fondo perduto esclusivamente ai fini dell'attività di impresa».

Tali incentivi inoltre sono erogati previa presentazione di un progetto imprenditoriale da cui deve risultare la descrizione dell'attività proposta, l'analisi del

mercato e delle relative strategie, gli aspetti tecnico-produttivi ed organizzativi e quelli economico-finanziari. (cfr. articolo 5, comma 3, del decreto 9 novembre 2017, n. 174)

A seguito dell'approvazione da parte di BETA, il progetto deve essere avviato successivamente alla presentazione della domanda e ultimato entro ventiquattro mesi dal provvedimento di concessione, salvo imprevisti non imputabili al soggetto richiedente (cfr. articolo 4 del citato decreto).

Appare evidente, dunque, che la misura incentivante "*Resto al Sud*" è tesa a finanziarie nei modi descritti un'iniziativa imprenditoriale, intesa nella sua globalità, previa valutazione della meritevolezza e della sostenibilità economico-finanziaria della stessa, senza alcun giudizio da parte dell'ente erogatore sull'offerta formativa proposta agli utenti da parte dell'Istante. Nella fattispecie in esame, in sostanza, l'approvazione e il finanziamento di BETA non attengono "*alla specifica attività didattica e formativa posta in essere*" dal Contribuente, bensì alla "*complessiva attività*" che quest'ultimo intende avviare con le agevolazioni di "*Resto al Sud*", previa valutazione della "bontà" della stessa dal punto di vista imprenditoriale.

I finanziamenti che l'Istante ottiene da BETA non possono dunque essere intesi alla stregua di un "*riconoscimento per atto concludente*" nei termini chiariti dal paragrafo 5 della circolare 22/E del 2008 e pertanto, mancando il c.d. requisito soggettivo, non sussistono, nel caso di specie, le condizioni per beneficiare del regime di esenzione dall'IVA di cui all'articolo 10, primo comma, n. 20) del Decreto IVA.

IL DIRETTORE CENTRALE
(firmato digitalmente)