



C&P Account Management
Studio Associato Commerciale Tributario

Via Sabotino 46- 00195 Roma (Rm) - Tel. 06/97274634 Fax. 06/97274651
Via Orazio Coccanari, 45/47 - 00011 Tivoli (Rm) - Tel. 0774/533997- 0774/552218 Fax. 0774/509476
Via Consalvo da Cordova, 15 - 76121 Barletta (Bt) - Tel: 0883/825314 Fax: 0883/825310
Via Singen, 20 - 00040 Pomezia (Rm) - Tel: 06/91802320 - Fax 06/91802320
Via Maria Puteolana, 7 - 80078 Pozzuoli (Na) - Tel: 081/5268374
E-mail: segreteria.roma@cpaccountmanagement.it
E-mail: segreteria.tivoli@cpaccountmanagement.it
E-mail: segreteria.barletta@cpaccountmanagement.it
E-mail: segreteria.pomezia@cpaccountmanagement.it
E-mail: segreteria.pozzuoli@cpaccountmanagement.it

Ai gentili clienti e Loro Sedi

Attività di formazione finalizzate al conseguimento della patente di guida: imponibilità IVA con effetto retroattivo

Gentile cliente, con la presente desideriamo informarLa che la risoluzione Agenzia delle Entrate 2.9.2019 n. 79/E, accogliendo i principi stabiliti dalla Corte UE nella causa C-449/17, ha precisato che **l'attività di insegnamento della guida per il conseguimento della patente automobilistica non può essere equiparata alla formazione scolastica o universitaria**, per la quale spetta l'esenzione a norma dell'art. 132 della direttiva 2006/112/CE e **deve essere**, pertanto, **assoggettata ad IVA**. Devono quindi **considerarsi ormai superati i chiarimenti contenuti nella R.M. 22.7.98 n. 83** e nella risoluzione 26.9.2005 n. 134/E, **nelle quali si ritenevano esenti le attività di scuola guida**; pertanto, i soggetti passivi che abbiano fatto legittimo affidamento su tali documenti di prassi **saranno tenuti a emettere una nota di variazione in aumento con riguardo a tutte le operazioni effettuate e registrate in annualità ancora accertabili ai fini IVA**. Il soggetto passivo **sarà tenuto altresì alla presentazione di una dichiarazione integrativa per ogni anno ancora accertabile**, nella quale, in considerazione del mutamento del regime IVA da esente a imponibile, **potrà essere esercitato il diritto alla detrazione dell'imposta corrisposta sugli acquisti relativi all'attività esercitata. Non verranno**

C&P ACCOUNT MANAGEMENT – STUDIO ASSOCIATO COMMERCIALE TRIBUTARIO

Via Sabotino 46- 00195 Roma (Rm) - Tel. 06/97274634 Fax. 06/97274651
Via Orazio Coccanari, 45/47 - 00011 Tivoli (Rm) -Tel. 0774/533997- 0774/552218 Fax. 0774/509476
Via Consalvo da Cordova, 15 - 76121 Barletta (Bt) - Tel: 0883/825314 Fax: 0883/825310
Via Singen, 20 - 00040 Pomezia (Rm) - Tel: 06/91802320 - Fax 06/91802320
Via Maria Puteolana, 7 - 80078 Pozzuoli (Na) - Tel: 081/5268374
E-mail: segreteria.roma@cpaccountmanagement.it
E-mail: segreteria.tivoli@cpaccountmanagement.it
E-mail: segreteria.barletta@cpaccountmanagement.it
E-mail: segreteria.pomezia@cpaccountmanagement.it
E-mail: segreteria.pozzuoli@cpaccountmanagement.it

comunque **irrogate sanzioni**, né richiesti interessi relativamente alle prestazioni poste in essere antecedentemente alla data del 2.9.2019 (data di pubblicazione della risoluzione), **così come previsto dallo Statuto del contribuente** (art. 10 comma 2 della L. 212/2000).

Premessa

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:

- *"l'educazione dell'infanzia o della gioventù, l'insegnamento scolastico o universitario, la formazione o la 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" (lett. i));*
- *"le lezioni impartite da insegnanti a titolo personale e relative all'insegnamento scolastico e universitario" (lett. j).*

Osserva

Con sentenza del 14 marzo 2019, causa C-449/17, **la Corte di Giustizia UE ha interpretato la nozione di "insegnamento scolastico o universitario"**, di cui al citato articolo 132, paragrafo 1, lettere i) e j)), precisando che *"l'insegnamento della guida automobilistica in una scuola guida, (...), pur avendo ad oggetto varie conoscenze di ordine pratico e teorico, resta comunque un insegnamento specialistico che non equivale, di per se stesso, alla trasmissione di conoscenze e di competenze aventi ad oggetto un insieme ampio e diversificato di materie, nonché al loro approfondimento e al loro sviluppo, caratterizzanti l'insegnamento scolastico o universitario"*.

Sulla base di tali considerazioni, secondo la Corte di Giustizia UE, "la nozione di "insegnamento scolastico o universitario", ai sensi dell'articolo 132, paragrafo 1, lettere i) e j)), della Direttiva n. 112 del 2006 **deve essere interpretata nel senso che essa non comprende l'insegnamento della guida automobilistica impartito da una scuola guida**, (...), ai fini dell'ottenimento delle patenti di guida per i veicoli delle categorie B e C1, di cui all'articolo 4, paragrafo 4, della direttiva 2006/126/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 20 dicembre 2006, concernente la patente di guida".

C&P ACCOUNT MANAGEMENT – STUDIO ASSOCIATO COMMERCIALE TRIBUTARIO

Via Sabotino 46- 00195 Roma (Rm) - Tel. 06/97274634 Fax. 06/97274651

Via Orazio Coccanari, 45/47 - 00011 Tivoli (Rm) -Tel. 0774/533997- 0774/552218 Fax. 0774/509476

Via Consalvo da Cordova,15 – 76121 Barletta (Bt) – Tel: 0883/825314 Fax: 0883/825310

Via Singen, 20 - 00040 Pomezia (Rm) - Tel: 06/91802320 – Fax 06/91802320

Via Maria Puteolana, 7 – 80078 Pozzuoli (Na) - Tel: 081/5268374

E-mail: segreteria.roma@cpaccountmanagement.it

E-mail: segreteria.tivoli@cpaccountmanagement.it

E-mail: segreteria.barletta@cpaccountmanagement.it

E-mail: segreteria.pomezia@cpaccountmanagement.it

E-mail: segreteria.pozzuoli@cpaccountmanagement.it

Premessa

In forza dei suddetti principi e in considerazione della valenza interpretativa della sentenza in commento, l'Agenzia delle Entrate ha affermato che **l'attività avente ad oggetto lo svolgimento di corsi teorici e pratici necessari al rilascio delle patenti di guida, debba considerarsi imponibile agli effetti dell'IVA.**

Osserva

Devono, quindi, **considerarsi definitivamente superati i precedenti chiarimenti** contenuti nella R.M. 22 luglio 1998 n. 83 e nella risoluzione 26 settembre 2005 n. 134, **secondo cui le attività didattiche e formative di scuola guida potevano essere annoverate fra le operazioni esenti.**

Ciò premesso, i **soggetti passivi che abbiano fatto legittimo affidamento sui documenti di prassi precedentemente emanati** dall'Amministrazione finanziaria (R.M. n. 83/98 e ris. n.134/2005) **saranno tenuti a emettere una nota di variazione in aumento con riguardo a tutte le operazioni effettuate e registrate in annualità ancora accertabili ai fini IVA.**

Osserva

L'art. 26 comma 1 del DPR 633/72 dispone, infatti, che **debbano essere seguite le disposizioni di cui all'art. 21 del DPR 633/72**, ogni qual volta, successivamente all'emissione della fattura, **l'ammontare imponibile di un'operazione o quello della relativa imposta venga ad aumentare "per qualsiasi motivo".**

Il soggetto passivo sarà, inoltre, tenuto alla presentazione di una dichiarazione integrativa per ogni anno ancora accertabile, nella quale, in considerazione del mutamento del regime IVA da esente a imponibile, **potrà essere esercitato il diritto alla detrazione dell'imposta corrisposta sugli acquisti relativi all'attività esercitata.**

Osserva

Conseguentemente, **il contribuente è tenuto a versare l'eventuale maggiore IVA risultante da ciascuna dichiarazione integrativa, ovvero a recuperare in detrazione l'eventuale**

C&P ACCOUNT MANAGEMENT – STUDIO ASSOCIATO COMMERCIALE TRIBUTARIO

Via Sabotino 46- 00195 Roma (Rm) - Tel. 06/97274634 Fax. 06/97274651

Via Orazio Coccanari, 45/47 - 00011 Tivoli (Rm) -Tel. 0774/533997- 0774/552218 Fax. 0774/509476

Via Consalvo da Cordova,15 – 76121 Barletta (Bt) – Tel: 0883/825314 Fax: 0883/825310

Via Singen, 20 - 00040 Pomezia (Rm) - Tel: 06/91802320 – Fax 06/91802320

Via Maria Puteolana, 7 – 80078 Pozzuoli (Na) - Tel: 081/5268374

E-mail: segreteria.roma@cpaccountmanagement.it

E-mail: segreteria.tivoli@cpaccountmanagement.it

E-mail: segreteria.barletta@cpaccountmanagement.it

E-mail: segreteria.pomezia@cpaccountmanagement.it

E-mail: segreteria.pozzuoli@cpaccountmanagement.it

eccedenza a credito, secondo le modalità stabilite dal citato articolo 8 commi 6-ter e 6- quater del D.P.R. n. 322 del 1998.

Considerato, infine, che l'operatore IVA si è conformato, nel caso di specie, a precedenti indicazioni dell'Amministrazione finanziaria, **non verranno irrogate sanzioni**, né richiesti interessi relativamente alle prestazioni poste in essere antecedentemente alla data della risoluzione, **così come previsto dallo Statuto del contribuente** (art. 10 comma 2 della L. 212/2000).

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.

Cordiali saluti

C&P ACCOUNT MANAGEMENT – STUDIO ASSOCIATO COMMERCIALE TRIBUTARIO

Via Sabotino 46- 00195 Roma (Rm) - Tel. 06/97274634 Fax. 06/97274651

Via Orazio Coccanari, 45/47 - 00011 Tivoli (Rm) -Tel. 0774/533997- 0774/552218 Fax. 0774/509476

Via Consalvo da Cordova,15 – 76121 Barletta (Bt) – Tel: 0883/825314 Fax: 0883/825310

Via Singen, 20 - 00040 Pomezia (Rm) - Tel: 06/91802320 – Fax 06/91802320

Via Maria Puteolana, 7 – 80078 Pozzuoli (Na) - Tel: 081/5268374

E-mail: segreteria.roma@cpaccountmanagement.it

E-mail: segreteria.tivoli@cpaccountmanagement.it

E-mail: segreteria.barletta@cpaccountmanagement.it

E-mail: segreteria.pomezia@cpaccountmanagement.it

E-mail: segreteria.pozzuoli@cpaccountmanagement.it