

## La formazione universitaria non va tassata

di [Federico Gavioli](#)

Publicato il 4 Settembre 2010

Le somme destinate a tirocini formativi universitari non sono tassabili, perché si tratta di attività che non assumono carattere imprenditoriale in quanto costituiscono oggetto dell'attività istituzionale degli atenei.

### Agenzia Entrate: tirocini universitari non tassabili

L'Agenzia delle Entrate nel rispondere ad un interpello di un Ateneo universitario, con la risoluzione n.79/E del 5 agosto 2010, ha chiarito che **le somme destinate a tirocini formativi universitari non sono tassabili**, perché si tratta di attività che non assumono carattere imprenditoriale in quanto costituiscono oggetto dell'attività istituzionale degli Atenei stessi. L'Ateneo nell'istanza di interpello fa presente di essere destinataria, unitamente ad altri Atenei italiani, di specifici finanziamenti relativi ad un particolare



programma, promosso e approvato dal Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali e gestito da una società, ente strumentale del medesimo Ministero. Il programma in sostanza, ha per obiettivo la realizzazione di azioni volte a creare un rapporto sistematico tra università e imprese, sviluppando e promuovendo, attraverso percorsi formativi, orientamento al lavoro e tirocini, servizi di placement universitario finalizzati ad incrementare l'occupazione e l'occupabilità dei giovani laureati. L'Università chiede di conoscere il trattamento tributario, sia ai fini IRES, sia ai fini IVA, delle somme erogate alla stessa Università dalla citata società che gestisce il programma. In particolare, con riferimento all'IRES, l'Università chiede di sapere se le predette somme possano fruire della decommercializzazione prevista dall'art. 74, comma 2, lett. a), del DPR 917/86 e se alle stesse sia applicabile la ritenuta d'acconto di cui all'art. 28, comma 2, del DPR 600/73. In sintesi l'Ateneo con riferimento alle attività rilevanti ai fini della tassazione IRES chiede di sapere come comportarsi per i casi di:

- promozione e sviluppo dei servizi di placement universitario finalizzati all'incremento dell'occupazione e dell'occupabilità;
- sperimentazione di percorsi assistiti di accompagnamento al lavoro di giovani laureati, promozione e sostegno di tirocini formativi finalizzati all'incremento dell'occupazione e dell'occupabilità;
- promozione e sostegno di percorsi formativi di giovani laureati non occupati per l'acquisizione di competenze nel trasferimento di tecnologie e prodotti della ricerca verso imprese che intendono perseguire programmi di innovazione;
- promozione e sostegno di percorsi formativi per giovani laureati e ricercatori che intendono avviare spin-off utilizzando il patrimonio di conoscenze ed applicazioni derivanti dalla ricerca.

## L'analisi delle Entrate

Per quanto concerne il trattamento fiscale ai fini IRES e, in particolare, la riconducibilità delle attività realizzate dall'Università istante nell'ambito applicativo dell'art. 74, comma 2, lett. a) del DPR 917/86, le Entrate osservano che, in base a tale disposizione, non costituisce esercizio di attività commerciale, e quindi non produce reddito imponibile, l'esercizio di funzioni statali da parte di enti pubblici. Con risoluzione n.37 del 2 maggio 1994, l'amministrazione finanziaria ha chiarito che le Università statali per le attività svolte nell'esercizio di funzioni statali (didattica e scientifica) non sono assoggettate ad imposizione ai fini IRPEG/IRES; concorrono invece a formare il reddito complessivo degli enti in argomento i redditi delle attività svolte in regime di diritto privato, anche se connesse all'esercizio di funzioni statali (es. redditi derivanti da aziende agrarie, da attività svolte sulla base di rapporti convenzionali o contrattuali). L'art. 10 del decreto 3 novembre 1999, n. 509, del Ministero dell'Università e della Ricerca scientifica e tecnologica, tra le attività formative indispensabili per la realizzazione degli obiettivi dei corsi di studio universitari ha ricompreso le attività formative utili per l'inserimento nel mondo del lavoro, nonché attività formative volte ad agevolare le scelte professionali tra cui, in particolare, i tirocini formativi e di orientamento di cui al decreto 25 marzo 1998, n. 142, del Ministero del lavoro. I tecnici delle Entrate evidenziano che il Ministero dell'Istruzione, dell'Università e della Ricerca (MIUR), con nota del 19 aprile 2010, ha precisato che l'attività formativa volta ad agevolare l'inserimento dei laureandi nel mondo del lavoro compresa la promozione di tirocini formativi e di orientamento di cui al DM 142/1998, è da considerarsi a tutti gli effetti una funzione propria degli Atenei che rientra fra i fini istituzionali degli stessi in quanto attività volta a completare il percorso formativo degli studenti universitari, fornendo loro le competenze necessarie affinché possano inserirsi in maniera efficace nel mercato del lavoro. Di conseguenza le attività indicate dall'Ateneo istante non costituiscono esercizio di

attività commerciale, ai sensi dell'art. 74, comma 2, lett. a), del DPR 917/86, e le somme percepite in relazione al programma non concorrono quindi alla formazione del reddito imponibile, ai fini IRES per l'Ateneo stesso. Per converso le Entrate osservano però che per le attività realizzate nell'ambito delle azioni indicate ai suindicati punti nn. 3) e 4), queste sono svolte nell'esercizio d'impresa e i corrispettivi percepiti per dette attività costituiscono reddito d'impresa, soggetto ad IRES.

### **Applicazione della ritenuta**

Con riferimento all'applicabilità della ritenuta d'acconto del 4 per cento ai redditi soggetti ad IRES, ai sensi dell'art. 28, comma 2, del DPR 600/1973, i tecnici delle Entrate osservano che la stessa deve essere effettuata sui contributi, esclusi quelli per l'acquisto di beni strumentali, corrisposti ad imprese da:

- Regioni;
- Province;
- Comuni;
- altri enti pubblici e privati.

Nel caso di specie le somme ricevute dall'Università non devono essere assoggettate dall'erogante alla ritenuta d'acconto del 4 per cento di cui all'art. 28, comma 2, del DPR n. 600/1973, in quanto non costituiscono redditi soggetti ad IRES. Analogamente, le somme percepite per le citate azioni nn. 3) e 4), essendo dei corrispettivi per le prestazioni rese in attuazione del programma non devono essere assoggettate all'anzidetta ritenuta d'acconto del 4 per cento, atteso che la stessa è applicabile solo a quegli importi che si configurino come contributi. Ai fini IVA ai sensi dell'art. 4, primo comma, del DPR 633/72, per esercizio di imprese si intende l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva delle attività commerciali di cui all'art. 2195 del codice civile, anche se non organizzate in forma d'impresa, nonché l'esercizio di attività, organizzate in forma d'impresa, dirette alla prestazione di servizi che non rientrano nell'art. 2195 del codice civile. L'Agenzia delle Entrate è del parere che per le somme erogate dalla società all'Ateneo per le azioni nn. 1) e 2) nell'ambito del programma costituiscano dei contributi, che non assumono la natura di corrispettivi, messi a disposizione per sostenere l'attività svolta dall'Università stessa. Tali attività di placement e di promozione dei tirocini formativi di cui alle citate azioni nn. 1) e 2) vengono realizzate dall'Università istante nell'esercizio delle proprie funzioni istituzionali e come tali devono considerarsi escluse dal campo di applicazione dell'IVA. Per converso le somme percepite dall'Ateneo per le azioni nn. 3) e 4) si configurano quali corrispettivi percepiti, nell'ambito di un rapporto giuridico sinallagmatico, per lo svolgimento da parte dello stesso Ateneo di una attività a carattere imprenditoriale consistente nella realizzazione delle citate azioni, aventi ad oggetto la promozione e il sostegno di specifici percorsi formativi; tali somme, ricorrendo sia il presupposto oggettivo che soggettivo per l'applicazione dell'IVA, devono essere assoggettate

all'imposta.

Federico Gavioli 1 Settembre 2010