

Risposta n. 157/2025

OGGETTO: Regime di esenzione Iva previsto dall'articolo 14, comma 10, della legge 24 dicembre 1993, n. 537, per versamenti eseguiti da enti pubblici per l'esecuzione di corsi di formazione, aggiornamento, riqualificazione e riconversione del personale– corrispettivi versati da ente pubblico per l'affidamento del servizio di supervisione del personale dei servizi sociali.

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

QUESITO

L'ente pubblico istante (di seguito, l'"Istante") rappresenta che la Provincia XXX (di seguito, la "Provincia") ha presentato, in qualità di soggetto attuatore, due proposte progettuali di intervento a valere sull'Avviso pubblico del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali (di seguito, "MLPS") n. XXX (di seguito, "Avviso pubblico"), da finanziare nell'ambito del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR), Missione 5 "Inclusione e coesione", Componente 2 "Infrastrutture sociali, famiglie, comunità e terzo settore", Sottocomponente 1 "Servizi sociali, disabilità e

marginalità sociale", Investimento 1.1 - Sostegno alle persone vulnerabili e prevenzione dell'istituzionalizzazione degli anziani non autosufficienti, sub-investimento 1.1.4 - Rafforzamento dei servizi sociali e prevenzione del fenomeno del burn out degli operatori sociali.

Come specificato nell'*Avviso pubblico*, il sub-investimento 1.1.4 *«prevede interventi di rafforzamento dei servizi sociali attraverso l'introduzione di meccanismi di condivisione e supervisione degli assistenti sociali»*.

Come precisato nello stesso *Avviso pubblico*, *«La linea di attività a sostegno degli operatori sociali (1.1.4) ha l'obiettivo di rafforzare la qualità del servizio sociale professionale e in particolare di prevenire il fenomeno del burn out, forma particolare di stress e stato di malessere connessi all'esercizio di professioni di aiuto e di supporto a portatori di particolari bisogni e a persone in difficoltà. A tal fine dovranno essere definite azioni di supervisione consistenti in percorsi di confronto e di condivisione che accompagneranno l'operatore sociale nell'esercizio della professione svolta. [...] Il percorso di supervisione dovrà essere pertanto finalizzato all'analisi delle pratiche professionali agite dagli operatori sociali sul piano metodologico, valoriale, deontologico e relazionale, all'individuazione dei problemi e delle criticità nell'azione svolta, alla condivisione delle conoscenze, pluralità di metodi e di percorsi possibili per la risoluzione dei problemi riscontrati»*.

Nell'*Avviso pubblico* è, inoltre, previsto che *«I progetti dovranno prevedere percorsi di supervisione nell'azione professionale svolta dagli operatori sociali in linea con le previsioni del Piano Operativo approvato con Decreto Direttoriale n. 450 del 9/12/2021 e strutturati in conformità al modello ed ai livelli di servizio definiti dal*

Piano Nazionale degli Interventi e dei Servizi Sociali 2021-2023 - Scheda LEPS 2.7.2 - "Supervisione del personale dei servizi sociali" (di seguito, "Scheda LEPS")» e che i beneficiari di tali proposte progettuali sono assistenti sociali impiegati nei servizi sociali dell'Ambito territoriale e altre figure presenti nei servizi sociali territoriali.

Le proposte progettuali presentate dalla *Provincia* a valere sull'*Avviso Pubblico*, come specificato dall'*Istante* e nello stesso *Progetto* fornito dallo stesso, sono finalizzate a migliorare la qualità, anche tecnica, delle prassi e degli interventi degli assistenti sociali e, in generale, dei professionisti sociali, attraverso la messa a disposizione di strumenti che ne garantiscano il benessere e ne valorizzino e sostengano la competenza professionale, in particolare, mediante attività di supervisione professionale di gruppo, supervisione professionale individuale e supervisione organizzativa di équipe multiprofessionale, aventi l'obiettivo di rafforzarne l'identità professionale.

Come specificato nel *Progetto*, *«Nella supervisione di gruppo monoprofessionale - per quanto attiene la formazione dei gruppi, nel numero di ore e nel numero di partecipanti per ciascun gruppo - saranno rispettati tutti i criteri Leps: gruppi con un numero max di 15 operatori sociali, incontri con una durata minima di 2 ore, un numero minimo di 16 ore di attività per ciascun percorso; anche per quanto riguarda la supervisione individuale e quella organizzativa saranno tenuti presenti le indicazioni da Piano Nazionale degli interventi dei Servizi sociali (15 ore max num ore superv individuale e 6 ore max per la supervisione organizzativa di équipe multiprofessionale)».*

Come stabilito anche con accordo sottoscritto tra l'*Istante* e la *Provincia*, il *Progetto* sarà attuato dall'*Istante* (quale soggetto attuatore di livello locale gestore del

finanziamento) in stretto coordinamento con la *Provincia* (quale soggetto attuatore di livello provinciale gestore del finanziamento).

Al fine di dare attuazione al citato *Progetto*, *Istante*, in qualità di soggetto attuatore di livello locale gestore del finanziamento, intende affidare, mediante gara d'appalto, il servizio per l'organizzazione e la gestione della supervisione per il personale del proprio servizio sociale.

In particolare, in risposta a richiesta di documentazione integrativa, *Istante* ha precisato che l'intera attività di "supervisione" oggetto di quesito è svolta da soggetti terzi rispetto all'*Istante*, che gestiscono i corsi nella loro globalità sotto la loro responsabilità curandone in tutte le varie fasi l'organizzazione e la gestione ed ha allegato copia di uno schema di proposta contrattuale (di seguito, "*Contratto*") con il quale *Istante* affida ad una Società (di seguito "*Società*") in appalto il servizio di supervisione professionale.

Inoltre, in risposta a richiesta di documentazione integrativa, *Istante* ha precisato che il personale destinatario dell'attività di supervisione oggetto di quesito è personale pubblico dipendente dell'*Istante* e che *«per l'attività di supervisione oggetto di quesito è previsto il rilascio di crediti formativi validi ai fini dell'assolvimento dell'obbligo formativo previsto per il mantenimento dell'iscrizione all'Albo degli assistenti sociali»*.

Tuttavia, con successiva nota del 20 dicembre 2024, *Istante* ha chiarito che *«Ad oggi lo scrivente Ente non ha ancora sottoscritto la Convenzione con l'Ordine degli Assistenti Sociali necessaria all'accreditamento di eventi formativi. È intenzione provvedere al convenzionamento nei primi mesi dell'anno prossimo»*.

A tale riguardo, *Istante* chiede di sapere se al corrispettivo che la stessa, in qualità di stazione appaltante, è tenuta a versare a fronte dell'affidamento del servizio di

supervisione all'appaltatore possa applicarsi l'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto di cui all'articolo 10, comma 1, n. 20) del d.P.R. n. 633 del 1972 prevista dall'articolo 14, comma 10, della legge 24 dicembre 1993, n. 537, che dispone che *«i versamenti eseguiti dagli enti pubblici per l'esecuzione di corsi di formazione, aggiornamento, riqualificazione e riconversione del personale costituiscono in ogni caso corrispettivi di prestazioni di servizi esenti dall'imposta sul valore aggiunto, ai sensi dell'articolo 10 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633»*.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* rileva che buona parte della dottrina riconduce la supervisione nell'alveo della formazione, qualificandola, più precisamente, come quel tipo di formazione a carattere permanente che ha, al contempo, come fonte e come fine, l'esperienza, ovvero che è attuata da un esperto della medesima professionalità ed è funzionale allo sviluppo e al consolidamento dell'identità professionale dell'operatore.

Tale qualificazione, inoltre, precisa l'*Istante*, risulta coerente con la definizione di formazione fornita dall'Associazione Italiana Formatori, che la declina quale forma di aiuto ad evolvere in termini di conoscenze, di capacità e di atteggiamenti, mediante la trasmissione di precisi contenuti, ma anche attraverso la riflessione sull'esperienza.

Al riguardo, l'*Istante*, in risposta a richiesta di documentazione integrativa, ha ritenuto che *«La definizione di formazione data dall'associazione italiana formatori include non solo la trasmissione di precisi contenuti ma anche la riflessione sull'esperienza aprendo alla possibilità che la supervisione sia ricondotta ad una attività formativa»*.

Anche lo *"Strumento di accompagnamento al LEPS Supervisione"* elaborato dalla Cabina di Regia nazionale istituita presso la Direzione generale per la Lotta alla povertà e per la programmazione sociale del Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali al fine di coordinare la complessiva implementazione del Livello essenziale di prestazione Sociale *"Supervisione del personale dei servizi sociali"*, definisce la supervisione come un modo non lineare ma complesso di fare formazione.

Inoltre, l'articolo 1, comma 170, della legge 30 dicembre 2021, n. 234, definisce la *"supervisione del personale dei servizi sociali"* un livello essenziale delle prestazioni sociali.

Pertanto, in considerazione della riconducibilità della supervisione nell'ambito della formazione, *l'Istante* ritiene che le prestazioni fornite per la realizzazione del servizio di supervisione per gli operatori sociali siano da considerare esenti ai fini Iva ai sensi del citato articolo 14, comma 10, della legge n. 537 del 1993.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 14, comma 10, della legge 24 dicembre 1993, n. 537, dispone che *«i versamenti eseguiti dagli enti pubblici per l'esecuzione di corsi di formazione, aggiornamento, riqualificazione e riconversione del personale costituiscono in ogni caso corrispettivi di prestazioni di servizi esenti dall'imposta sul valore aggiunto, ai sensi dell'articolo 10 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633»*.

Con la risoluzione n. 182/E del 22 dicembre del 1998 è stato chiarito che tale norma *«ha previsto per le attività formative rese nei confronti di pubbliche amministrazioni lo stesso trattamento di esenzione dall'IVA applicabile alle prestazioni*

didattiche elencate nell'art. 10, punto 20, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633. Tuttavia, come chiarito con circolare n. 150/E del 10 agosto 1994, ai fini dell'esenzione dall'IVA delle operazioni di cui trattasi, non è richiesto che i soggetti che eseguono i corsi nei confronti di enti pubblici debbano avere il riconoscimento formale prescritto per il trattamento di esenzione delle prestazioni didattiche ed educative indicate dall'art. 10 n. 20 citato. In definitiva la disposizione legislativa recata dalla legge n. 537 mira ad evitare che gli enti pubblici sopportino l'onere finanziario dell'IVA che sarebbe altrimenti loro addebitata in via di rivalsa dagli esecutori dei corsi di formazione, in quanto ciò limiterebbe la capacità di spesa pubblica in tale settore».

Con risoluzione 2 novembre 2000, n. 164, è stato ulteriormente precisato che «A tale riguardo la scrivente ha già avuto modo di chiarire, in particolare con la circolare n. 81 del 6 dicembre 1990 della soppressa Direzione Generale delle Tasse e II.II. sugli Affari, che il regime di esenzione [...] si rende applicabile unicamente ai corrispettivi pagati dagli enti pubblici nell'ambito del rapporto contrattuale posto in essere con i soggetti che eseguono i corsi di formazione. Non si applica, invece, ai versamenti eseguiti dagli enti pubblici per l'acquisizione di beni e di servizi nei casi in cui gli enti stessi eseguano direttamente i corsi in rassegna».

Con successiva risoluzione del 4 aprile 2003, n. 84/E, è stato ribadito che «l'esenzione prevista dalla disposizione in esame si applica nei soli casi in cui gli enti pubblici stipulino convenzioni con terzi per l'esecuzione di corsi formativi, e non anche nell'ipotesi di corsi organizzati e gestiti in via autonoma dall'ente medesimo.

Al riguardo si evidenzia che il comma 10 dell'art. 14 citato fa esplicito riferimento ai "versamenti eseguiti...per l'esecuzione dei corsi di formazione". Dal tenore letterale

della norma si evince che la prestazione agevolata consiste nell'effettuazione del corso formativo.

Qualora, invece, gli enti pubblici procedano alla gestione diretta dei corsi di formazione, i versamenti eseguiti dagli stessi per l'acquisizione di beni e servizi - quali i versamenti per la fornitura di energia elettrica, gas, acqua, telefono, per la locazione degli immobili, nonché per le docenze - non costituiscono il corrispettivo per l'"esecuzione" di un corso formativo».

Con risoluzione 25 luglio 2005, n. 100/E, è stato precisato che «Al riguardo è opportuno precisare che l'esenzione [...] si applica quando i soggetti incaricati dell'esecuzione dei corsi provvedono alla effettuazione di operazioni che concretizzano nella loro globalità l'esecuzione di corsi di formazione, di aggiornamento o di riqualificazione. L'esenzione non trova applicazione, invece, quando i soggetti incaricati provvedano all'effettuazione di singole prestazioni (risoluzione n. 430947 del 23 dicembre 1991). Si evidenzia, infine, che l'esenzione da IVA prevista dal citato articolo 10, n. 20), del DPR n. 633 del 1972 riflette unicamente le prestazioni che vengono rese da scuole, istituti o altri organismi e non anche le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nei confronti degli stessi. Pertanto, le eventuali prestazioni rese [...] da docenti esterni, dotati di partita IVA, devono essere assoggettate all'imposta nella misura ordinaria».

Nella risoluzione 27 gennaio 2006, n. 16/E, è stato ulteriormente chiarito che «Dalla lettura della norma si evince che, sotto il profilo soggettivo, mentre sono individuati esattamente gli enti erogatori dei contributi, identificati in tutti gli enti pubblici, nessun limite è posto agli organizzatori dei corsi destinatari degli stessi

contributi, che possono assumere qualsiasi forma giuridica e per i quali non è richiesto alcuno specifico riconoscimento da parte di pubbliche amministrazioni. Sotto il profilo oggettivo risulta, invece, dal tenore letterale della disposizione in esame, che sono riconducibili nel regime di esenzione dall'IVA in argomento i versamenti effettuati da enti pubblici a condizione che:

1) detti versamenti siano erogati a fronte dell'esecuzione di attività di formazione, aggiornamento, riqualificazione e riconversione;

2) i corsi siano destinati al personale.

Le anzidette condizioni evidenziano che la disposizione recata dall'art. 14, comma 10, della legge n. 537 del 1993 non introduce una previsione assoluta ed incondizionata di esenzione dal pagamento dell'IVA per tutte le iniziative formative poste in essere con il contributo degli enti pubblici, ma limita il regime di favore ai corsi aventi per oggetto la formazione, l'aggiornamento, la riqualificazione e la riconversione del personale».

L'ambito operativo del citato articolo 14, comma 10, della legge n. 537 del 1993 è stato oggetto di ulteriori chiarimenti con la circolare 18 marzo 2008, n. 22, con cui è stato precisato che *«nel caso in cui l'ente pubblico si avvale di un soggetto terzo per l'esecuzione di corsi destinati alla formazione, aggiornamento, riqualificazione e riconversione del proprio personale dipendente, le somme corrisposte dal medesimo ente pubblico all'organizzatore del corso beneficiano dell'esenzione dall'IVA, ai sensi dall'articolo 14, comma 10 della legge 24 dicembre 1993, n. 537».*

Nella medesima circolare n. 22 del 2008 è stato precisato che la norma di cui al citato articolo 14, comma 10, è stata predisposta *«al fine di limitare l'insorgenza*

degli oneri fiscali a carico degli enti pubblici che investono risorse nella formazione del personale dipendente».

Da quanto rappresentato nell'istanza, l'*Istante* intende affidare, mediante gara d'appalto, il servizio per l'organizzazione e la gestione della supervisione per il personale del proprio servizio sociale. Dunque, da quanto rappresentato nell'istanza, la gestione del servizio di supervisione oggetto di quesito viene affidata dall'*Istante* ad un soggetto terzo.

Con riferimento, inoltre, alla qualificazione dell'attività di supervisione affidata dall'*Istante* alla Società tra i "corsi destinati alla formazione, aggiornamento, riqualificazione e riconversione del proprio personale dipendente", si osserva che nello "Strumento di accompagnamento all'implementazione della scheda LEPS Supervisione del personale dei servizi sociali" elaborato dal Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali, viene precisato che «La supervisione è un modo non lineare ma complesso di fare formazione [...]. Tale attività è un efficace antidoto contro ogni elemento [...] che interferisce in modo negativo con il corretto esercizio professionale. [...] La supervisione professionale di gruppo e individuale per gli assistenti sociali è considerata livello minimo obbligatorio. La supervisione professionale dedicata agli assistenti sociali si caratterizza per la necessità primaria di sostenere e rafforzare l'identità professionale [...]. 2. La supervisione organizzativa di equipe multiprofessionale [...] risponde alla necessità organizzativa di integrare le competenze dei professionisti coinvolti nel servizio e nella gestione dei casi complessi e si concentra sul rapporto tra identità professionali e tra queste e l'organizzazione di appartenenza. [...] Il supervisore, infine, è tenuto a rendere una relazione finale ai committenti in cui indica i risultati raggiunti

e, laddove presenti ed in accordo con il gruppo, criticità o problematiche rilevate. L'attività di supervisione professionale può dare diritto al riconoscimento dei crediti ai fini dell'obbligo formativo, laddove previsto nei Regolamenti professionali di ciascuna professione coinvolta (assistenti sociali, psicologi, educatori professionali, ecc.). È opportuno che, per gli assistenti sociali e per tutte le altre professioni che lo prevedano, l'ente richieda il riconoscimento dei crediti secondo le modalità previste dalle varie norme in materia. [...] 1.1 La supervisione di gruppo mono professionale degli assistenti sociali prevede un numero minimo di 16 ore annue e un numero minimo di 2 ore per singolo incontro. L'ente datore di lavoro è tenuto a garantire tale livello minimo di supervisione professionale al gruppo degli assistenti sociali, in quanto LEPS. In quanto livello essenziale è un obbligo per l'ente datore di lavoro e un diritto-dovere per il professionista. [...] 1.2 La supervisione individuale prevede un numero minimo di 15 ore annue per ogni gruppo di supervisione che è di norma composto da 15 assistenti sociali; da articolare in base alle diverse che emergono. L'ente datore di lavoro è tenuto a garantire tale livello minimo di supervisione professionale agli assistenti sociali, in quanto LEPS. [...] 2. La supervisione organizzativa di équipe interprofessionale prevede un numero minimo di 6 ore annue e un numero minimo di 2 ore per singolo incontro. È opportuno individuare una cadenza che favorisca la continuità del percorso. [...] 3. La Supervisione mono professionale di altri professionisti presenti nei servizi sociali territoriali può essere attivata dagli ATS, in aggiunta alla supervisione organizzativa d'equipe. È opportuno individuare una cadenza che favorisca la continuità del percorso. [...] La Scheda LEPS Supervisione prevede che il supervisore presenti una proposta progettuale all'inizio del percorso e una relazione finale, va inoltre prevista la firma di un

protocollo di riservatezza. Tale documentazione andrebbe supportata da informazioni che comprovino il percorso effettuato. Si raccomanda l'utilizzo (a cura del supervisore) di un registro presenze per ogni incontro [...] corredato da una breve introduzione sul numero dell'incontro, i temi trattati, la modalità di fruizione, organizzazione in area di lavoro/target particolari e chiusura dell'incontro con una particolare attenzione alle criticità emerse e agli obiettivi di lavoro per l'incontro successivo. Nel caso in cui si tratta di supervisione d'équipe sarà importante annotare la qualifica dei vari professionisti partecipanti e il servizio di afferenza. Inoltre, a ciascun supervisore e a ciascun partecipante, si consiglia l'utilizzo del "diario di bordo" [...]. Le Università rappresentano attori primari nella formazione dei supervisori, così come previsto anche dal Regolamento emanato da Consiglio nazionale dell'Ordine degli Assistenti sociali [...] che riconosce il patrocinio, non oneroso, unicamente a percorsi di alta formazione e di preparazione all'attività di supervisione professionale per il personale dei servizi sociali da loro organizzati direttamente, anche in collaborazione con altre agenzie formative. Questo riconoscimento conferisce responsabilità precise, nonché un'opportunità per continuare a irrobustire e sviluppare, in linea con quanto già avviene in ambito europeo e internazionale, la filiera di formazione accademica di servizio sociale [...].».

Inoltre, nella Scheda LEPS prodotta in risposta a richiesta di documentazione integrativa, è specificato che «*La supervisione professionale si caratterizza come processo di supporto alla globalità dell'intervento professionale dell'operatore sociale, [...] di rivisitazione dell'azione professionale ed è strumento per sostenere e promuovere l'operatività complessa, coinvolgente, difficile degli operatori. [...] L'oggetto del processo di supervisione professionale è fortemente connesso alla qualità tecnica degli*

interventi. Dal punto di vista professionale, con riferimento agli aspetti metodologici, valoriali, relazionali, deontologici ecc., l'obiettivo primario si identifica con il miglioramento della qualità delle prassi degli assistenti sociali e in generale degli operatori sociali. In tale processo sono da prendere in considerazione anche elementi relativi al piano amministrativo delle procedure, nonché elementi propri del rapporto fra assistenti sociali/operatori sociali ed Ente, con il comune obiettivo finale di individuare le criticità emergenti e i possibili miglioramenti della qualità complessiva - professionale e amministrativa - del servizio reso a favore delle persone [...] Il presupposto dal quale iniziare un processo formativo attraverso la supervisione è l'individuazione delle "pratiche professionali messe in atto" che riconquistano senso e significato professionale, individuale e collettivo per contrastare, innanzitutto, forme di burocratizzazione dell'intervento professionale. [...] La supervisione ha lo scopo di aiutare il supervisionato ad assumere al meglio le funzioni esercitate nei confronti delle persone e dell'organizzazione. [...] L'obiettivo generale è la garanzia di un servizio sociale di qualità. [...] Il livello essenziale deve articolarsi in: - Un obbligo per l'ente datore di lavoro di fornire, direttamente o per il tramite dell'ambito la supervisione per l'assistente sociale e per l'operatore sociale che svolge le funzioni di servizio sociale professionale di competenza dell'Ambito. [...] - Un diritto-dovere di supervisione professionale per il professionista che svolge le funzioni di servizio sociale professionale di competenza dell'Ambito sia in gestione diretta che in gestione esternalizzata [...]. L'attività di supervisione professionale può dare diritto al riconoscimento dei crediti ai fini dell'obbligo formativo, laddove previsto nei Regolamenti professionali di ciascuna professione coinvolta (assistenti sociali, psicologi, educatori professionali, ecc.)».

Ciò premesso, si ritiene che i corrispettivi versati dall'ente pubblico per l'esecuzione dell'attività di supervisione possano rientrare nel regime di esenzione Iva previsto dall'articolo 14, comma 10, della legge 24 dicembre 1993, n. 537, qualora tale attività venga accreditata, al momento dell'emissione della fattura relativa al predetto corrispettivo, come corso di formazione, destinato al personale dipendente dell'ente pubblico, per il quale venga previsto il riconoscimento dei crediti formativi a favore di coloro che frequentano il corso di supervisione, affidato a soggetti terzi che gestiscono sotto la loro responsabilità e in tutte le varie fasi l'esecuzione del corso medesimo.

Nel caso di specie, da quanto rappresentato e dalla documentazione prodotta dall'*Istante*, tra cui il *Contratto*, non emerge che l'attività di supervisione affidata dall'*Istante* alla *Società* sia un corso di formazione, che sia stato accreditato come tale o per la frequenza del quale siano stati riconosciuti crediti formativi in favore degli assistenti sociali dipendenti dell'*Istante* supervisionati. Pertanto, sulla base di quanto prodotto e rappresentato dall'*Istante*, non si ritengono sussistenti i presupposti per l'applicazione del regime di esenzione Iva previsto dall'articolo 14, comma 10, della legge 24 dicembre 1993, n. 537 ai corrispettivi versati dall'*Istante* alla *Società* per l'affidamento del servizio di supervisione oggetto di quesito.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello ed esula, altresì, da ogni valutazione circa fatti e/o circostanze non rappresentate nell'istanza e riscontrabili nella eventuale sede di accertamento.

**IL DIRETTORE CENTRALE AD INTERIM
(firmato digitalmente)**