

# L'imposta di bollo nelle Università (DPR 642/72)



UNIVERSITÀ DI PISA

Incontro del 4 Ottobre 2016

# Premessa

- ❑ Dato il carattere dell'incontro si forniranno spunti essenzialmente operativi.
- ❑ Importante però accompagnarli con la fonte normativa primaria o di prassi perché non si applichi il bollo o meno solo “perché così si è sempre fatto”
- ❑ Punto di riferimento saranno ovviamente le circolari emanate dalla Direzione Generale anche a seguito del parere dell'Avvocatura dello Stato che aggiornano e sostituiscono ogni altra disposizione precedentemente emanata (Prot. 0030416/2016 del 10/06/2016 Rep. 21/2016 e Prot. 0036219/2016 del 15/07/2016 Rep. 27/2016)
- ❑ Avendo graditi ospiti anche da altri Atenei il discorso sarà condotto con un profilo di operatività generale, non solo con riferimento alla specificità dell' Ateneo pisano.

# Avvertenze

- ❑ Non mi soffermerò sul concetto di “documento digitale” in quanto ben illustrato dalla collega che mi ha preceduto.
- ❑ Ricordo solo che un atto digitale è sempre “originale” in quanto il duplicato informatico spedito tra i contraenti ai sensi dell’articolo 23 bis comma 1 del D.lgs 7 marzo 2005 (cosidetto CAD) è indistinguibile dall’originale (mantiene la firma elettronica in formato ad es CADES .p7m) ed è esso **spesso** originale
- **Avverto che i quesiti pervenuti sono stati incorporati nelle slides nelle sezioni di competenza.**

## Concetti basilari da anticipare: il bollo virtuale art. 15 non è il bollo telematico sulle FEPA e i registri

- ❑ L'imposta di bollo si può corrispondere in diversi modi (contrassegno telematico, F23) ma attualmente gli unici modi usabili in Ateneo sono due:
  - **BOLLO VIRTUALE ARTICOLO 15 DPR 642/72**
  - **BOLLO "TELEMATICO" SOLO SU FATTURE ELETTRONICHE E REGISTRI TENUTI IN MODALITA' INFORMATICA di cui al DM 17.06.2014**
- ❑ Quindi il bollo virtuale non è il bollo telematico avendo tempistiche e modalità diverse di dichiarazione/versamento, come si vedrà.

## Quesito sulle modalità di pagamento/imputazione dell'imposta di bollo

### **DOMANDA**

Nel caso, come spesso avviene, che facciamo pagare il bollo al soggetto committente, specialmente se si tratta di un privato, possiamo continuare ad accettare contratti con apposta la marca elettronica direttamente dal committente?

### **RISPOSTA**

Occorre intendersi bene. Nel contratto si può stabilire chi sia l'obbligato giuridico al bollo cioè colui che avrà rapporti col fisco per quel bollo (presenterà quindi la dichiarazione annuale se è autorizzato al bollo virtuale o apporrà il contrassegno se non è autorizzato al bollo virtuale). Poi è possibile che l'altra parte ci dia finanziariamente la provvista per pagare quel bollo. Se quindi per "far pagare" al committente si intende che viene pattuito che è lui l'obbligato al versamento con il fisco va benissimo l'apposizione del contrassegno (è un fatto suo), se invece è l'Ateneo l'obbligato il bollo va corrisposto sempre in maniera virtuale anche se è il committente a fornirci la provvista.

## **Concetti basilari da anticipare: IVA e Imposta di Bollo sono tributi alternativi ma solo sulle fatture**

- ❑ IVA e bollo sono tributi alternativi, nel senso che se è evidenziata IVA non si applica il bollo mentre se non c'è IVA si applica il bollo : ma questo solo sulle fatture per il disposto dell'articolo 13 della tariffa Parte I annessa al DPR 642/72 e dell'articolo 6 della Tabella annessa al DPR 642/72.
- ❑ Sugli atti contrattuali invece , anche se emerge IVA, il bollo è sempre dovuto ai sensi dell'articolo 2 della Tariffa – Parte I annessa al DPR 642/72 (in materia di registro invece c'è alternatività sui contratti)

## Concetti basilari da anticipare: cosa vuol dire addebitare il bollo virtuale

- Quando è l'Ateneo debitore del bollo addebitarlo in maniera virtuale significa annotarlo nel tracciato Excel suggerito nella circolare del Direttore Generale Prot. 0030416/2016 del 10/06/2016 Rep. 21/2016.
- Ad es. stipulo un contratto il 15 ottobre:

Tipo Atto	Voce di tariffa	Fogli	Righe	Importo bollo	Note
Contratto: "Analisi etc" Repertorio nr. del _____	Art. 2 tariffa parte prima	2	125	32	

La dizione da apporre sugli atti, contratti e documenti per i quali l'Ateneo è debitore del bollo e applica la modalità virtuale attiva dal 1 Luglio 2016

- **“IMPOSTA DI BOLLO ASSOLTA IN MANIERA VIRTUALE – AUTORIZZAZIONE AGENZIA DELLE ENTRATE DI PISA NR. 27304 DEL 7/06/2016”**

# Caratteristiche dell'imposta di bollo

- ❑ E' una imposta "cartolare" (che si applica anche ai documenti informatici) che a differenza del registro non tassa i presupposti giuridici ma la semplice esistenza dell'atto.
- ❑ L'art. 22 del DPR 642/72 configura il bollo come imposta "solidale" in base alla quale sono obbligati solidalmente al pagamento tutte le parti che sottoscrivono, ricevono, accettano o negoziano atti o registri non in regola con le disposizioni sul bollo o li enunciano o li allegano ad altri atti o documenti
- ❑ Tutti coloro che fanno uso, ai sensi dell'articolo 2, di un atto , documento o registro non soggetto al bollo fin dall'origine (e non hanno partecipato alla sua formazione) senza farlo munire del bollo sono responsabili della violazione e per non incorrere in sanzioni hanno il dovere , se ne vengono in possesso, di presentarlo entro 15 giorni all' Agenzia delle Entrate per la regolarizzazione.
- ❑ Non si applica sugli atti formati all'estero.

# Quesito su atti “esteri”

## DOMANDA

Nel caso di contratti stipulati con soggetti NON italiani (europei ed extra europei) è comunque necessario sottoporre l'atto all'imposta di bollo?

## RISPOSTA

Il bollo è un'imposta “cartolare”, dunque non ha riguardo al soggetto che forma gli atti ed al suo status soggettivo bensì alla tipologia di atto. Se il soggetto è straniero e l'atto è formato in Italia il bollo si applica pienamente, se il soggetto è straniero (ma anche italiano) e l'atto è formato all'estero allora non si applica il bollo (art. 2 comma 2 DPR 642/72) salvo che non debba essere presentato al fisco per la registrazione.

# Se il bollo è un'imposta solidale.... 1

- ....allora il porlo a carico dell'uno o dell'altro contraente è **questione da pattuire....**
- ...è caduta anche la normativa del vecchio regolamento del codice degli appalti pubblici (art. 139 DPR 207/2010) che poneva in quell'ambito a carico del fornitore l'imposta di bollo....
- Barcolla pericolosamente anche il principio che ci ha imposto il Mepa e la risoluzione 96 del 16.12.2013...tuttavia ...facciamo finta di nulla...anche perché la regola è ancora riportata sul sito Mepa e nessuno ha revocato la Risoluzione 96...ma temo che prima o poi qualcuno se ne accorgerà!! 😊

# Se il bollo è un'imposta solidale ....2

- Conseguentemente la circolare Prot. 0030416/2016 del 10/06/2016 dispone (solo alcuni esempi per far capire il concetto):

Tipologia di atto	Rif. Normativo	Importo bollo	Soggetto obbligato
Ctr MEPA	Art. 2 Tariffa	16 euro/ foglio	Fornitore. Inserire in ordine "imposta di bollo a carico fornitore. Ris.ADE 96/2013"
Ctr d'opera occasionali/professionali contestuali o a scambio corrispondenza	Art. 2 tariffa	16 euro/ foglio	Per prassi assolve l'imposta il fornitore. Ammessa la possibilità di pattuizione
Ctr beni, servizi e forniture fuori MEPA firma contestuale	Art. 2 tariffa	16euro/foglio	Per prassi assolve il fornitore

# Posso rifiutare il pagamento di un ordine eseguito privo di bollo?

- No. L'articolo 19 del DPR 642/72 è chiaro nel disporre:
  - ❑ *“...i giudici, i funzionari ed i dipendenti dell'Amministrazione dello Stato, degli enti pubblici territoriali e dei rispettivi organi di controllo, i pubblici ufficiali, i cancellieri ed i segretari, nonché gli arbitri, non possono rifiutarsi di ricevere in deposito o accettare la produzione o assumere a base dei loro provvedimenti allegare o enunciare nei loro atti, i documenti, gli atti ed i registri non in regola con le disposizioni del presente decreto.”*
  - ❑ L'art. 19 prosegue dicendo che in tal caso di sarebbe l'obbligo, entro 30 giorni, di inviarli all'Agenzia delle Entrate per la loro regolarizzazione..... ☹

# Se quindi il fornitore non mette il bollo che si fa?

- Intanto si paga la fattura laddove sia adempiuto correttamente a ciò che è nel contratto.
- Per il bollo, in ordine di priorità:
  - **Si cerca, si deve arrivare all'assolvimento del bollo a carico del fornitore → capacità di persuasione**
  - Per arrivarci si minaccia di fare quello che prescrive l'art. 19 mandando tutto all'Agenzia delle Entrate
  - In casi estremi e pietosi si pone il bollo a debito nostro nel file con cui si addebitano i bolli "virtuali" (può succedere ad es in caso di contratti d'opera gratuita) apponendo la dizione "Bollo assolto in maniera virtuale etc."

# Problema del controllo

- ❑ Se l'imposta è solidale si pone il problema di controllarne l'assolvimento.
- ❑ Il Direttore Generale, nelle circolari citate, venendo incontro alle necessità di non appesantire l'attività degli uffici, ha suggerito controlli a campione soprattutto per gli ordini Mepa.
- ❑ Se non ostativo alla funzionalità della struttura nulla vieta , laddove l'imposta sia a carico del fornitore di:
  - Farsi mandare uno scanner dell'ordine con sopra il contrassegno telematico sbarrato
  - Comunicare il numero di autorizzazione all'assolvimento del bollo in modalità virtuale laddove la Ditta/professionista sia abilitato a tale modalità

## Per chi ha il bollo virtuale: possiamo renderci noi debitori del tributo verso il Fisco ma farci dare i soldi per il bollo dal fornitore?

- Si. Questo è un comportamento molto in uso ad es. nelle banche che “traslano” l’onere sui clienti. In questo modo si risolve alla radice il problema del controllo perché il versamento, in sede di procedura per il bollo virtuale, sarebbe dell’Ateneo.
- In pratica l’ onere del bollo “passa” giuridicamente sull’Ateneo (che lo denuncerà nel proprio resoconto di imposta virtuale) ma la provvista per pagarlo la danno i fornitori: è fondamentale chiarire la differenza con il caso in cui contrattualmente si stabilisce che l’onere del bollo grava giuridicamente e economicamente sul fornitore
- Suggerimento operativo**: adottare il comportamento in questione solo per importi significativi (ad es nel settore edilizia)

# Aspetti pratici del riaddebito

- ❑ Il riaddebito finanziario dell'imposta di bollo è fuori base imponibile IVA art. 15 c. 3 DPR 633/72 (Risoluzione Ministero delle Finanze 22.05.1989 nr. 550494)
- ❑ Lo si può operare disgiuntamente dal rapporto contrattuale con bonifico del fornitore ed incasso con generico di entrata (sistema UGOV)
- ❑ Poiché il riaddebito è un'entrata legata all'esecuzione del contratto possiamo considerarlo un ricavo che troverà contropartita nel costo in occasione del versamento al fisco? Il fisco pare pensarla così':
- ❑ “La circolare 136 del 5.7.2000 del Ministero delle Finanze pare chiara in tal senso (circolare emanata in seguito a quesiti delle banche dove tale modalità è la prassi seppur sul lato ricavi)→ vedi slide successiva

# La CM 136/E del 5.07.2000 (estratto)

- *“L’elemento caratteristico della fattispecie in esame è costituito infatti dalla specifica traslazione economica delle imposte di bollo in esame che gli istituti di credito effettuano – contrattualmente...come tali dette imposte concorrono, tanto al risultato d’esercizio quanto al reddito d’impresa”*
- **MA NON SONO UN ESPERTO IN MATERIA E AFFIDO LA RIFLESSIONE AI COLLEGHI COMPETENTI.**

# Quesito su inadempienza dell'obbligato al bollo

## **DOMANDA**

nel caso il committente non assolva all'imposta di bollo, dobbiamo assolverla noi nelle modalità che ci avete comunicato apponendo il timbro che contiene le informazioni comunicate nella circolare

## **RISPOSTA**

Risposta nella slide nr.13.

# La struttura del DPR 642/72

- - Principi generali (artt. Da 1 a 42)
- - Allegato A - Tariffa – Parte I – *Atti, documenti e registri soggetti all'imposta fin dall'origine*
- Allegato A – Tariffa – Parte II – *Atti, documenti e registri soggetti all'imposta in caso d'uso*
- Allegato B Tabella – *Atti, documenti e registri esenti dall'imposta di bollo in modo assoluto*

# Come si leggono le disposizioni sul bollo

- ❑ L'imposta di bollo non è quella di registro e quindi ogni "carta" o "bit", patrimoniale o non patrimoniale è teoricamente soggetto.
- ❑ Per stabilire se un atto è soggetto o meno occorre leggere con attenzione le fattispecie della "Tariffa" e della "Tabella" e collocare gli atti di conseguenza. Con questo criterio sono state costruite le circolari: (Prot. 0030416/2016 del 10/06/2016 Rep. 21/2016 e Prot. 0036219/2016 del 15/07/2016 Rep. 27/2016)

# La base di commisurazione dell'imposta di bollo (art 5 Dpr 642/1972)

- Il foglio si intende composto da quattro facciate
- La pagina da una facciata
- Per i tabulati meccanografici l'imposta è dovuta per ogni 100 linee o frazione di 100 linee effettivamente utilizzate
- Per le riproduzioni con mezzi meccanici, fotografici, chimici e simili il foglio si intende composto da quattro facciate, semprechè queste siano unite o rilegate tra loro in modo da costituire un unico atto recante nell'ultima facciata la dichiarazione di conformità all'originale.
- Per i registri ed i documenti informatici si applica il bollo ogni 2500 registrazioni

# Tariffa Parte I – Notai e operazioni col Registro Imprese

- ❑ Art. 1 comma 1 - Atti rogati, ricevuti, autenticati da notai o altri pubblici ufficiali e certificati, estratti di qualunque atto o documento e copie conformi all'originale rilasciate dagli stessi (16 euro per ogni foglio)
  
- ❑ Art. 1 comma 1 –bis - Atti rogati, ricevuti, autenticati da notai o altri pubblici ufficiali gestiti col Modello Unico Informatico (vedi slides successive, per quanto di più frequente interesse 45 euro)
  
- ❑ Art. 1 comma 1-ter Domande in via telematica o su supporto informatico al registro Imprese (ad es, deposito bilanci, nomina/revoca/cessazione amministratori): 17,50/foglio euro se ditte individuali, 59/foglio euro se società di persone , 65 euro se società di capitali

# Tariffa parte I - Contratti

- ❑ Articolo 2 – Scritture private concernenti convenzioni o dichiarazioni anche unilaterali con le quali si creano, si modificano, si estinguono si accertano o si documentano rapporti giuridici di ogni specie, descrizioni, constatazioni e inventari destinati a far prova tra le parti che li hanno sottoscritti (16 euro ogni foglio)
- ❑ **Questa è la base giuridica della sottoposizione a bollo dei contratti e convenzioni anche della PA**

# Bollo su contratti digitali

- ❑ Stampa specializzata e dottrina erano orientati a considerare lecita l'applicazione del DM 16 Giugno 2014 come modi di assolvimento del bollo sui contratti digitali...invece.

# Sembrava tutto pacifico.....invece la Ris. 43/2015

**RISOLUZIONE N. 43/E**

  
Direzione Centrale Normativa

*Roma, 28 aprile 2015*

**OGGETTO:** *Interpello ordinario - Art. 11, legge 27 luglio 2000, n. 212. Pagamento imposta di bollo su documenti informatici rilevanti ai fini tributari - DM 17 giugno 2014*

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione del DM 17 giugno 2014, è stato esposto il seguente

**QUESITO**

ALFA Spa, con sede legale a ... , rappresenta di assolvere l'imposta di bollo sui documenti informatici (fatture e registri) ai sensi dell'art. 7 del DM 23 gennaio 2004 e decore del 22 ottobre 2010.

## PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze 17 giugno 2014, recante "Modalità di assolvimento degli obblighi fiscali relativi ai documenti informatici ed alla loro riproduzione su diversi tipi di supporto", pubblicato in Gazzetta Ufficiale il 26 giugno 2014, ha introdotto all'art. 6 nuove modalità di assolvimento dell'imposta di bollo su libri, registri ed altri documenti rilevanti ai fini tributari.

In particolare, il comma 1 del citato art. 6 prevede che "*L'imposta di bollo sui documenti informatici fiscalmente rilevanti è corrisposta mediante versamento nei modi di cui all'art. 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, con modalità esclusivamente telematica*".

In relazione a tale disposizione, si osserva in via preliminare, che per "*documenti informatici fiscalmente rilevanti*" ai fini dell'applicazione dell'imposta di bollo nei modi previsti dal DM devono intendersi i libri e registri di cui all'art. 16, lettera a), della tariffa, parte prima, allegata al DPR n. 642 del 1972 e le fatture, note e simili di cui all'art. 13, n. 1, della tariffa, parte prima, allegata al citato DPR.

L'imposta è corrisposta mediante versamento nei modi di cui all'art. 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, con modalità esclusivamente telematica, vale a dire mediante Modello di pagamento F24, con il codice tributo "2501" denominato "*imposta di bollo su libri, registri ed altri documenti rilevanti ai fini tributari- articolo 6 del decreto 17 giugno 2014*", istituito con la risoluzione n. 106 del 2 dicembre 2014.

Si rammenta, inoltre, che con successiva risoluzione n. 32 del 23 marzo 2015 sono stati istituiti i seguenti codici tributo:

E questo è un bel guaio.....

# Impatto con l'autorizzazione di Ateneo al bollo virtuale

- E' la seconda voce più rilevante della cifra che l'Ateneo sta pagando in anticipazione del bollo virtuale.
- E' stata costruita riunendo tutte le previsioni degli uffici centrali e delle strutture didattiche, scientifiche e di servizio: la previsione è stata prudenzialmente aumentata del 10% per consentire quella flessibilità necessaria (ad es. quando ci accogliamo noi un onere per risolvere qualche impasse)

# Lo scambio di corrispondenza..1

## (art. 24 tariffa parte II)

- Sui documenti contrattuali dell' art. 2 in commento è costruito l'articolo 24 della Tariffa Parte II che dispone l'applicazione del bollo solo in caso d'uso (quindi quasi mai) per “atti e documenti redatti sotto forma di corrispondenza o di dispacci telegrafici” a meno che (nota 1 dell'art. 24) “per gli atti e documenti è richiesta a pena di nullità la forma scritta”

# Cio' che qualifica lo scambio di corrispondenza

- ❑ E' l'apposizione di firma autografa o digitale in fogli (documenti informatici) distinti.
- ❑ Non ha rilievo la contestualità o non contestualità temporale: un atto cartaceo può essere scambiato anche brevi manu o per PEC nello stesso giorno
- ❑ (Ministero delle Finanze, Risoluzione n. 451384 del 28 giugno 1988, *“Appare, quindi, irrilevante che il mittente e il destinatario risiedano nello stesso luogo e che la lettera venga consegnata direttamente, dovendosi invece aver riguardo unicamente alla forma del documento con ... firma del solo mittente – Conforme la Circolare Ministeriale 6/310539 del 31.1.1990)”*)

## Atti/documenti dell'art. 2 MODALITA' APPLICATIVA – Contratti Mepa

Tipologia contratto			Onere bollo	Note
Contratti a scambio di corrispondenza digitale prodotti nella procedura Mepa			Fornitore	Inserire nell'ordine la dizione <i>“imposta di bollo a carico del fornitore.</i> <i>Risoluzione Agenzia delle Entrate nr. 96/2013.</i> L'assolvimento dell'imposta sarà verificato a campione con richiesta di specifica autodichiarazione.

**COMPORTAMENTO VALIDATO  
DALL'AVVOCATURA DELLO STATO  
Parere 29871 del 7.06.2016**

## Atti/documenti dell'articolo 2 –MODALITA' APPLICATIVA –Contratti fuori Mepa

<p>Contratti a scambio di corrispondenza digitale/cartacea per acquisizione beni, servizi e forniture fuori Mepa</p>	<p>Art. 2 della tariffa Parte Prima annessa al DPR 642/72</p>	<p>16 euro/cent o righe</p>	<p>Bollo solo in caso d'uso art. 24 Tariffa – parte Seconda</p>	<p>Obbligatorietà dello scambio di corrispondenza per i contratti commerciali ai sensi del D.lgs 50/2006 “mediante corrispondenza secondo l'uso del commercio consistente in apposito scambio di lettere, anche tramite posta elettronica certificata...”</p>
--	---	-----------------------------	---	---

**COMPORTAMENTO VALIDATO DALL'AVVOCATURA DELLO STATO Parere 29871 del 7.06.2016**

# Convenzioni CONSIP

- ❑ La circolare Prot. 0036219/2016 del 15/07/2016 Rep. 27/2016 le considera atti a scambio di corrispondenza col bollo da corrispondere solo in caso d'uso.

# Contratti a comportamento concludente art. 1327 cc

- L' Avvocatura nel parere citato conferma che per questi contratti “unilaterali” (ordino e mi viene direttamente il prodotto senza accettazione formale) l'applicazione del bollo.
- Quesito sul punto : vedi slide 8

# Quesito sul comportamento concludente

**DOMANDA.** ORDINI FUORI MEPA con  
Accettazione del fornitore per  
Comportamento concludente - Su quale atto  
deve essere apposto il bollo e quando?

**RISPOSTA** Esiste in questo caso un unico  
documento che è l'ordine ed il fornitore è lì  
che deve apporre il bollo (vedi considerazioni  
slide

# Contratti d'opera digitali e/o cartacei

- Cassazione civile nr.19638/2005:
- “ il contratto con il quale l' amministrazione pubblica conferisce un incarico professionale deve essere redatto, a pena di nullità, in forma scritta, **ed è escluso che possa essere concluso a distanza**, a mezzo di corrispondenza, occorrendo che la pattuizione sia versata in un atto contestuale, anche se non sottoscritto contemporaneamente”

**Su tutti i contratti professionali /occasionali (salvo eccezione Ris. 157/2003 vedi slide) applichiamo il bollo sia quelli versati in un atto formale a firme contestuali sia quelli a scambio di corrispondenza**

- Poiché l'articolo 4 comma 1 del "Regolamento per il conferimento di incarichi di lavoro autonomo a soggetti esterni non dipendenti dell'Università di Pisa" ammette la possibilità anche per questi contratti dello scambio di corrispondenza in assenza di modifica del regolamento si suggerisce perlomeno di assolvere l'imposta di bollo.
- Si suggerisce inoltre di far firmare contestualmente per accettazione la lettera di incarico in modo che sia interpretabile come una scrittura privata non autenticata contestuale; il professionista può farsene una copia.
- Pur parlando la norma di contratti "professionali" se ne assume la valenza generale di "contratti d'opera" estendibili anche ai contratti per "prestazioni occasionali"

# Quesito sull'applicazione del bollo ai contratti d'opera

- **DOMANDA**: Seminari proposta di incarico e accettazione – firme disgiunte – è prevista l'apposizione del bollo?
- **RISPOSTA**: Sì, il bollo va applicato interpretando la sentenza 19638/2005 della Cassazione Civile sia per i contratti libero-professionali che occasionali. Del resto la stessa Cassazione in Sentenze rese per il settore bancario (nr. 7747 del 13.7.1993 o 12411 del 19.11.1991) ha precisato che quando il bollo va applicato anche la forma congiunta o disgiunta delle sottoscrizioni non è decisiva. Se ci pensiamo è lo stesso principio applicato per i contratti dentro il Mepa.

# Contratti di insegnamento e consulenze

- ❑ Risoluzione 157 del 21 luglio 2003 dell'Agenzia delle Entrate : i contratti di diritto privato per il conferimento di incarichi professionali aventi ad oggetto l'affidamento di consulenza tecnica, scientifica, scientifica e fiscale, nonché gli incarichi per attività di docenza, sono esenti dall'imposta in quanto sostanzialmente riconducibili a co.co.co.

<p>Contratti di insegnamento attribuiti nell'ambito del Regolamento sull'attribuzione indipendentemente dalle modalità di stipula (cartacea o digitale) o di trasmissione (contestualità o scambio di corrispondenza) degli incarichi di insegnamento</p>	<p>Art. 25 della Tabella Allegata al DPR 642/72</p>	<p>Esenti bollo</p>		<p>Risoluzione Agenzia delle Entrate 157 del 21 Luglio 2013  <b>Esclusi seminari</b>  Per quanto riguarda gli incarichi di insegnamento nel master si ritiene che possano essere esentati quelli di carattere "non episodico" mentre rimangono soggette le attività seminariali sia se l'atto di conferimento è una lettera di incarico seguita da accettazione sia che si presenti come scrittura privata a forme contestuali.</p>
<p>Contratti professionali aventi ad oggetto l'affidamento di compiti di natura tecnica, scientifica e fiscale <u>se assumono carattere non episodico</u> indipendentemente dalle modalità di stipula (cartacea o digitale) o di trasmissione (contestualità o scambio di corrispondenza)</p>	<p>Art. 25 della Tabella Allegata al DPR 642/72</p>	<p>Esenti bollo</p>		<p>Risoluzione Agenzia delle Entrate 157 del 21 luglio 2013</p>

**INSPERATE ESENZIONI DI CUI  
NON ABUSARE..... Circolare Prot. 0030416/2016  
del 10/06/2016 Rep. 21/2016**

## Altri atti dell'art. 2 tariffa –parte prima

Convenzioni di tirocinio con enti/aziende	Art.2 della tariffa Parte Prima annessa al DPR 642/72	16 euro/cento righe	Da pattuire	Da stipularsi obbligatoriamente in forma digitale se intercorre tra enti pubblici
Convenzioni di disciplina di attività istituzionali comuni ex art. 15 legge 241/90 (digitali in base al DL 145/2013)	Art.2 della tariffa Parte Prima annessa al DPR 642/72	16 euro/cento righe	Da pattuire	Da stipularsi obbligatoriamente in forma digitale
Convenzioni per donazioni , erogazioni liberali anche per il finanziamento di borse di studio.	Art.2 della tariffa Parte Prima annessa al DPR 642/72	16 euro/cento righe	Da pattuire, per motivi di cortesia verso chi dona all'Ateneo è possibile anche l'accollo da parte dell'Ateneo.	

# Contratti conto/terzi

- ❑ Sono contratti attivi stipulati nell'ambito dell'attività commerciale dell'Ateneo.
- ❑ Per essi si ritiene applicabile la modalità contestuale cartacea/digitale con bollo a 16/euro foglio
- ❑ Si ritiene altresì applicabile la modalità con scambio di corrispondenza e bollo solo in caso d'uso indifferentemente se il destinatario della prestazione sia soggetto privato o persona giuridica: infatti trattandosi di un contratto attivo si ritengono non sussistenti i vincoli del codice degli appalti che limitano lo scambio di corrispondenza a ditte commerciali.
- ❑ Interessante il progetto implementato dal Dipartimento di Scienze Agrarie per la gestione a scambio di corrispondenza informatica delle proprie prestazioni a pagamento tariffate.

# Articolo 3 Tariffa parte I annessa al DPR 642/72

## – Istanze a cui consegue un provvedimento amm.vo

- ❑ “per istanze, petizioni, ricorsi e relative memorie diretti agli uffici ed agli organi, anche collegiali dell’Amministrazione dello Stato, delle regioni, delle province, dei comuni, loro consorzi ed associazioni, delle comunità montane e delle unità sanitarie locali, nonché agli enti pubblici in relazione alla tenuta di pubblici registri tendenti ad ottenere l’emanazione di un provvedimento amministrativo o il rilascio di certificati estratte copie e simili” l’imposta è dovuta nella misura di 16 euro per ogni foglio.
- ❑ **Se all’istanza non consegue un provvedimento amministrativo si può evitare il bollo?**

## Art. 3 comma 1 bis – Istanze per via telematica

- ❑ Istanze **trasmesse per via telematica** agli uffici ed agli organi, anche collegiali dell'Amministrazione dello Stato, delle regioni, delle province, dei comuni, loro consorzi ed associazioni, delle comunità montane e delle unità sanitarie locali, nonché agli enti pubblici in relazione alla tenuta di pubblici registri tendenti ad ottenere l'emanazione di un provvedimento amministrativo o il rilascio di certificati estratte copie e simili..... (vedi slide sull' @ebollo)

# Note all'articolo 3 della Tariffa parte prima

- ❑ Sono esenti da bollo le domande di partecipazione a pubblici concorsi, di assunzione in servizio compresi gli allegati
- ❑ Sono esenti da bollo le istanze concernenti rapporti di impiego prodotti dai dipendenti
- ❑ Per le istanze trasmesse in via telematica l'imposta di cui al comma 1-bis è dovuta nella misura forfettaria di euro 16,00 a prescindere dalla dimensione del documento (art. 1 comma 591 l.27 dicembre 2013 nr.147 a decorrere dal 1<sup>a</sup> gennaio 2014 e successivamente modificato dall'art. 34 comma 1-bis DL 24 Giugno 2014 n.91, convertito, con modificazioni, dalla l. 11 Agosto 2014 n.116.)

## Impatto sulla previsione di bollo virtuale

- Notevole. Si tratta di atti prodotti soprattutto dall'utenza studentesca per la richiesta di certificati (ad es. è in bollo sulla base di questo articolo anche l'istanza che abbiamo presentato per l'autorizzazione al bollo virtuale)

Atti delle Università (Circ.29/2005 AGE)	Imposta di Bollo	Misura dell'imposta
Domanda di laurea	Si	16 euro
Diploma di laurea	Si	16 euro
Diploma abilitante professione commercialista, ragioniere e perito commerciale	Si	16 euro
Duplicati diplomi	Si	16 euro
Certificato di iscrizione Università	Si	16 euro
Certificato carriera scolastica	Si	16 euro
Certificato laurea	Si	16 euro
Certificato di riscatto	Si	16 euro
Certificati sostitutivi diplomi abilitanti	Si	16 euro
Domanda immatricolazione e iscrizione	Si	16 euro
Domanda ricognizione qualità di studente	SI	16 euro
Congedo per altri Atenei	SI	16 euro
Rinuncia agli studi	SI	16 euro
Duplicato libretto 02/10/2016	Si Rolando Vivaldi - r.vivaldi@adm.unipi.it	16 euro 47
Domanda ammissione/iscrizione corsi	SI	16 euro

# Attestati di corsi di formazione

- Siamo ancora in attesa di una risposta all'interpello presentato dall'Ateneo in merito alla sottoposizione a bollo degli attestati di partecipazione e di merito su iniziative formative varie messe in atto negli Atenei (ad es. attestati eccl o di lingua).
- C'e' il motivato sospetto che siano imponibili a bollo sulla base dell'art. 3 della tariffa – parte I

## Domande per atti che danno diritto ad esenzione dall'imposta di bollo

- ❑ Spesso vengono chiesti all'Ateneo documenti che servono per essere prodotti ad enti che rilasciano a loro volta atti che la Tabella (dove sono tassativamente elencati gli atti esenti da bollo) individua come esenti.
- ❑ In tal caso tutta la filiera può essere esentata da bollo ma solo se l'indicazione è specifica e tassativa e non generica (è generica l'espressione "per gli usi consentiti dalla legge").
- ❑ Si fornisce un fac simile di possibile modello di richiesta

# Al Magnifico Rettore dell'Università di Pisa

Il/la sottoscritto/a \_\_\_\_\_ (nome) \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_ (cognome)

nato/a a \_\_\_\_\_ ( \_\_\_\_\_ ) il giorno \_\_\_\_ / \_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

chiede il rilascio in carta libera di num. \_\_\_\_\_ certificato/i attestante:

\_\_\_\_\_

per il seguente uso (indicare con una croce la causale di esenzione dall'imposta di bollo):

Domande per il conseguimento di sussidi o per l'ammissione in Istituti di Beneficenza e relativi documenti (D.P.R. 26/10/1972 n. 642 Tabella Art.8).

Assicurazioni sociali obbligatorie (INPS, casse mutue ecc.) e relative controversie (D.P.R. 26/10/1972 n. 642 Tabella Artt. 9 e 12).

Assegni familiari (D.P.R. 26/10/1972 n. 642 Tabella Art.9).

Conseguimento borse di studio e/o presalario (D.P.R. 26/10/1972 n. 642 Tabella Art.11).

Esonero tasse scolastiche, buoni libro, trasporto alunni, mensa scolastica nella scuola dell'obbligo (D.P.R. 26/10/1972 n. 642 tabella Art.11).

Controversie per pensioni dirette o di reversibilità (D.P.R. 26/10/1972 n. 642 Tabella Art.12).

Documenti per controversie individuali di lavoro o rapporti di pubblico impiego. (Art. 10 Legge 11/08/1973 n. 533

) consapevole che il certificato richiesto non potrà essere prodotto agli organi della Pubblica Amministrazione o ai privati gestori di pubblici servizi (ART. 15, Legge del 12/11/2011 n. 183) e informato del fatto che chiunque rilascia dichiarazioni mendaci è punito ai sensi del codice penale e delle leggi speciali in materia, ai sensi e per gli effetti dell'ART. 46 D.P.R. n. 445/2000

# Tariffa parte I - Certificati

- ❑ Articolo 4 “Atti e provvedimenti degli organi della amministrazione dello Stato, delle Regioni, delle provincie, dei Comuni ,loro consorzi e associazioni, delle comunità montane e delle unità sanitarie locali, nonché quelle degli enti pubblici in relazione alla tenuta di pubblici registri, rilasciati anche in estratto o in copia dichiarata conforme all’originale a coloro che ne abbiano fatto richiesta” (16 euro per ogni foglio)

# Tariffa parte I- Certificati telematici

□ Articolo 4 comma 1-quater “Atti e provvedimenti degli organi della amministrazione dello Stato, delle Regioni, delle provincie, dei Comuni, loro consorzi e associazioni, delle comunità montane e delle unità sanitarie locali, nonché quelle degli enti pubblici in relazione alla tenuta di pubblici registri, **rilasciati per via telematica** anche in estratto o in copia dichiarata conforme all’originale a coloro che ne abbiano fatto richiesta” (euro 16 forfettari )

□ Rimando all’ @ebollo

# Tariffa – parte prima – Fatture, notule, quietanze...

❑ Articolo 13 -Fatture, note, conti e simili documenti, recanti addebitamenti o accreditamenti, anche non sottoscritti , ma spediti o consegnati pure tramite terzi, ricevute e quietanze rilasciate dal creditore, o da altri per suo conto, a liberazione totale o parziale di una obbligazione pecuniaria (2 euro per ogni esemplare)

- ❑ Per le quietanze relative a mandati, ordinativi , vaglia del tesoro ed altri titoli di spesa dello Stato , l'imposta è riscossa in modo virtuale al momento dell'emissione degli stessi.
- ❑ Questa è la base giuridica della necessità del bollo sui mandati/ordinativi di pagamento e sulle reversali

Circolare 46 del 28 Luglio 1983 del Ministero del Tesoro, Risoluzione 365/2008 dell'Agenzia delle Entrate

## Note all'articolo 13 – Fatture, notule, quietanze....

- ❑ Per le ricevute e le quietanze contenute in un unico atto e relative a più percipienti, l'imposta si applica per ciascun percipiente (vedi slide successiva)
- ❑ L'imposta non è dovuta quando la somma non supera i 77,47 euro a meno che non si tratti di ricevute o quietanze rilasciate a saldo per somma inferiore al debito originario, senza indicazione di questo o delle precedenti quietanze, ovvero rilasciate per somma indeterminata
- ❑ L'imposta non è dovuta per la quietanza o ricevuta apposta su documenti già assoggettati ad imposta di bollo (**cioè sullo stesso substrato materiale vedi Ris.365/2008 AGE**)

# Ordinativi, quietanze del Servizio di Tesoreria

- Se le operazioni che l'Ateneo intrattiene con l' Istituto tesoriere/cassiere fossero operazioni di carattere bancario ai sensi dell'articolo dell'articolo 7 della Tabella annessa al DPR 642/72 le ricevute (anche di sportello), le quietanze e tutti i documenti recanti addebitamenti o accreditamenti di somme sarebbero totalmente esenti dall'imposta di bollo.
- Ma purtroppo è ormai consolidato che il servizio di Tesoreria/Cassa non è un servizio bancario/finanziario ( Nota Ministero del tesoro 957723 del 16.09.1992 ,Risoluzione 357 del 15.11.2002 e circolare ABI TR/OF/LG 007796 del 21.12.1998).
- Ne consegue che i documenti di tesoreria scontano il bollo nella misura ordinaria prevista dal DPR 642/72.

## Criticità UGOV sugli ordinativi

- ❑ Gli ordinativi sono documenti che liberano l'Ateneo dal debito verso il fornitore/beneficiario generando una quietanza specifica e come tali sono ricompresi in questa casistica dell'art. 13 .
- ❑ Già agli albori dell'imposta con Circolare n. 1 (prot.301333) del 2 gennaio 1984 del Ministero delle Finanze fu già precisato: *“per le ricevute, quietanze, distinte e simili documenti, eventualmente riguardanti più percipienti, l'imposta di bollo deve corrispondersi per ciascun percipiente ..con esclusione dal computo dei percipienti destinatari delle somme concernenti le operazioni assoggettate all'IVA”*
- ❑ In UGOV non è invece possibile impostare su un ordine cumulativo con più quietanze, diverse tipologie di applicazione/non applicazione del bollo costringendo a raggrupparle in ordinativi distinti.

Ordinativi di pagamento/incasso relativi a	bollo	Norma
Fatture con IVA	No	Art 6 Tabella allegato "B" DPR 642/72
Fatture senza iva	SI	Ris.365/2008
Stipendi e missioni personale dip.te (*)	no	Art. 15 (missioni) e 25 (stipendi) Tabella
Compensi a esterni assimilati lavoro dip.te	Si	

Art. 15 Tabella Ricevute delle somme affidate da enti e imprese ai propri dipendenti e ausiliari o intermediari del commercio, nonché agli spedizionieri, per spese da sostenere nell'interesse dell'ente o dell'impresa.

## RISOLUZIONE N. 365/E



Direzione Centrale Normativa e  
Contenzioso

*Roma, 3 ottobre 2008*

***OGGETTO: Interpello ai sensi dell'articolo 11 della legge n. 212 del 2000 -  
Ministero della Giustizia – Dipartimento per gli Affari di  
Giustizia - Imposta di bollo su quietanza – Regime semplificato  
per i contribuenti minimi***

quietanza.

In tale ultima ipotesi, infatti, la quietanza deve essere necessariamente apposta sul titolo di spesa e, quindi, su un documento diverso da quello eventualmente già assoggettato ad imposta di bollo, con la conseguenza che non è possibile invocare la previsione della citata nota 2 dell'articolo 13 secondo cui l'imposta non è dovuta per “ *la quietanza ...apposta sui documenti già assoggettati all'imposta di bollo...*”.

L'imposta deve essere assolta in modo virtuale, mediante trattenuta all'atto dell'emissione del titolo di spesa.

In sintesi, alla luce di quanto esposto, l'imposta di bollo è dovuta, secondo le modalità appena indicate, anche sulle quietanze relative ai mandati, ordinativi, vaglia del tesoro ed altri titoli di spesa dello Stato, emessi a favore dei contribuenti minimi, sempre che la somma da corrispondere sia superiore ad euro 77,47.

# Quesiti su ordinativi per pagamento personale dipendente e altri beneficiari

## DOMANDE

1. Ordinativi per anticipo di missioni a personale non strutturato – sono soggetti a imposta di bollo?
2. Ordinativi per rimborso spese a commissari di dottorato (che transitano dal ciclo compensi) – sono soggetti a imposta di bollo?

## RISPOSTE

1/2. Come indicato nella circolare del Direttore Generale gli ordinativi di rimborso a personale non strutturato (co.co.co. sostanzialmente) sono soggetti a bollo poiché l'art. 26 della tabella parla di quietanze relative esclusivamente a rapporti di lavoro subordinato. Tuttavia, dopo l'emanazione della Circolare 6/2014 dell'INPS che assimila al lavoro dipendente “nell'ipotesi in cui detti compensi vengano corrisposti al pubblico dipendente da una Amministrazione Pubblica diversa da quella di appartenenza “ si ritiene che le quietanze per pagamenti a soggetti titolari di redditi assimilati dipendenti di altre amministrazioni pubbliche siano esenti da imposta di bollo ex articolo 26 della tabella annessa al DPR 642/72 (vedi anche Circ. 46 Ministero delle Finanze del 19.10.1988).

# Quesito su ricevute nell'ambito di missioni

## DOMANDA

Volevamo sapere se per le ricevute per pernottamento da rimborsare nelle missioni deve essere applicato il bollo da 2 euro per importi superiori a 77,47 euro

## RISPOSTA

La domanda presuppone che si tratti di documenti diversi dalle fatture che, avendo l'IVA, non scontano il bollo. Ci sono però ricevute di esercizi turistici come i bed and breakfast a conduzione familiare che emettono solo ricevute perché sono fuori dal campo di applicazione dell'IVA ex articoli 1 e 10 del DPR 633/72. In quel caso, per il principio di alternanza bollo/IVA sui documenti dell'art. 13 tariffa il bollo va corrisposto se si superano appunto i 77,47 euro.

# Tariffa – Parte I – Libri e registri

- Art. 16 – Libri e registri.
  - a) repertori, libri di cui all'articolo 2214, primo comma, del codice civile (*libro giornale, libro degli inventari*).....16 euro per ogni cento pagine o frazione di cento pagine o 32 se società non soggette alla tassa di concessioni governativa.
  - Ps. Libri e registri tenuti con modalità digitale e conservati come tali scontano l'imposta di 16/32 euro ogni 2500 registrazioni ed il bollo relativo è versato con le modalità previste dal DM 17.06.2014. Per i cartacei F23 cod.trib. 458T

# Tariffa – parte II – caso d'uso- Documenti di addebito/accredito interni

- ❑ Art. 25 – Documenti concernenti qualsiasi movimento o ricevimento di denaro , titoli o valori di qualunque quantità o importo scambiati tra casa madre o centrale di un ente pubblico o privato o di una impresa e proprie filiali, succursali , sedi, depositi e stabilimenti nonché quelli scambiati tra un ente pubblico o privato, un'impresa commerciale o industriale e i propri ausiliari, intermediari o spedizionieri (16 euro per ogni foglio o esemplare)
- ❑ Questa è la base giuridica della non applicazione del bollo per i documenti, compresi mandati ed ordinativi relativi a missioni del personale e di altri soggetti con redditi assimilati . Vedi anche art. 15 della Tabella

## Tariffa – Parte II – caso d'uso – Allegati tecnici

- ❑ Art. 28 – (Tipi, disegni, modelli di ingegneri, architetti, periti, geometri e misuratori e lavori contabili di liquidatori e ragionieri)
- ❑ *Vedi slides su documenti dei lavori pubblici*

# Tariffa – Parte II – caso d’uso – Atti dall’estero

vedi quesito slide 10

- Art. 30 – Atti ...documenti e registri provenienti dall’estero, aventi contenuto corrispondente a quello di atti, documenti, e registri che sono soggetti nello Stato all’imposta (pagamento nella stessa misura degli atti similari compiuti nello Stato)

# Tariffa – Parte II – caso d'uso – Norma di chiusura

- ❑ Art. 32 - Atti, documenti, registri ed ogni altro scritto per i quali non sono espressamente previsti il pagamento dell'imposta sin dall'origine ovvero l'esenzione (16 euro per ogni esemplare dell'atto, documento o altri scritto, 16 euro ogni cento pagine o frazione di cento pagine del registro o del relativo estratto).

## **Tabella - Allegato B**

### **Atti, documenti e registri esenti dall'imposta di bollo in modo assoluto – Fatture con IVA**

- Art.6 – Fatture ed altri documenti di cui agli articoli 19 e 20 della tariffa riguardanti il pagamento di corrispettivi di operazioni assoggettate ad imposta sul valore aggiunto. Per i suddetti documenti sui quali non risulta evidenziata l'imposta sul valore aggiunto l'esenzione è applicabile a condizione che gli stessi contengano l'indicazione che trattasi di documenti emessi in relazione al pagamento di operazioni assoggettate ad imposta sul valore aggiunto.

## Tabella - Allegato B

### Atti, documenti e registri esenti dall'imposta di bollo in modo assoluto – Esportazioni, missioni

- ❑ Art. 15 – Fatture emesse in relazione ad esportazioni di merci, fatture proforma e copie di fatture che devono allegarsi per ottenere il benestare all'esportazione e all'importazione di merci, domande dirette alla restituzione di tributi restituibile all'esportazione.
- ❑ Ricevute delle somme affidate da enti e imprese ai propri dipendenti e ausiliari o intermediari del commercio, nonché agli spedizionieri per spese da sostenere nell'interesse dell'ente o dell'impresa.
- ❑ Questa seconda è la base giuridica dell'esenzione per i mandati di anticipo di missione e rendiconti successivi

## Tabella - Allegato B

### Atti, documenti e registri esenti dall'imposta di bollo in modo assoluto – Scambio tra determinati enti pubblici

☐ Atti e documenti posti in essere da amministrazioni dello Stato, regioni, province, comuni, loro consorzi e associazioni, nonché comunità montane semprechè vengano tra loro scambiati.

☐ *Approfondimenti maggiori in slides successive*

## Tabella - Allegato B

### Atti, documenti e registri esenti dall'imposta di bollo in modo assoluto – Contratti di lavoro

☐ Art. 25 Contratti di lavoro e d'impiego sia individuali che collettivi, contratti di locazione e di fondi rustici, di colonia parziaria e di soccida di qualsiasi specie e in qualunque forma redatti; libretti colonici di cui all'art. 2161 del Codice Civile e documenti consimili concernenti rapporti di lavoro agricolo anche se contenenti l'accettazione dei relativi conti fra le parti.

☐ Questa è la base giuridica dell'esenzione per i contratti di cococo (Ris. 36/2002)

## Tabella - Allegato B

### Atti, documenti e registri esenti dall'imposta di bollo in modo assoluto – Quietanze....

- ❑ Art. 26 Quietanze degli stipendi , pensioni , paghe, assegni, premi , indennità e competenze di qualunque specie relative a rapporti di lavoro subordinato .
- ❑ **Questa è la base giuridica per cui le quietanze di lavoro autonomo non possono usufruire dell'esenzione**

## Tabella - Allegato B

### Atti, documenti e registri esenti dall'imposta di bollo in modo assoluto – Atti delle ONLUS e delle federazioni sportive

- ❑ L'art. 27 bis della Tabella dispone l'esenzione degli *“atti, documenti, istanze, contratti nonché copie anche dichiarate conformi , estratti, certificati, dichiarazioni ed attestazioni posti in essere o richiesti da organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) e dalle federazioni sportive ed enti di promozione sportiva riconosciuti da CONI”*
- ❑ **Sono però soggette all'imposta nella misura ordinaria di 2 euro le quietanze e le fatture rilasciate dalle ONLUS, se di importo superiore a 77,47 euro , in quanto detti documenti non sono ricompresi nella tassativa elencazione della norma.**

## Bollo sulle fatture

Tipo di operazione	Riferimento normativo – artt. _____ DPR 633/72	Bollo (su documenti > 77,47 €)
Operazioni fuori campo IVA	2,3,4,5,7-bis,7 da ter a septies	si
Operazioni assoggettate	----	No
Operazioni esente	Art.10	Si
Reverse charge interno	Art 17, commi 5 e segg.,34, 74 c.7 e 8	No
Operazioni fuori campo	Art. 15	Si
Operazioni con IVA assolta in modalità speciali	Art. 74 comma 1, art. 36 DL 41/95 etc.	No
Cessioni comunitarie	Art. 41 e 58 DL 331/93	No
Esportazioni ed assimilate	Art. 8 lett. A) e b) , 8bis, 71	No
Trattati ed accordi inter.li	Art. 72	Si
Cessioni ad esportatori abit	Art. 8 lett.c)	Si
Servizi int.li legati ad esport	Art. 9	No
Come sopra non legati	Art.9	Si
Fatture regimi piccoli contr.	DL 98/2011, legge 194/2014	si

<p>Fatture in parte non imponibili per applicazione art. 72 DPR 633/72</p>	<p>Art. 13 della Tariffa Parte Prima annessa al DPR 642/72</p>	<p>2 euro (vedi nota)</p>	<p><b>Se la fattura è di importo inferiore a 300 euro essa è tutta soggetta ad IVA e quindi ( art. 6 Tabella Allegata DPR 642/72) non si applica l'imposta di bollo</b></p> <p><b>Se la fattura è di importo superiore a 300 euro , qualora la parte non imponibile sia di importo superiore a 77,47 euro si applica il bollo.</b></p> <p>Risoluzione Agenzia delle Entrate 98 del 3 luglio 2001. Anche FEPA</p>
--	--	---------------------------	--

**Approfondimento fatture art.72**

Fatture intracomunitarie di cessione	Art. 66 DL 331/1993	Esenti bollo		
Fatture intracomunitarie ed extraCee di acquisto beni e servizi	Art. 1 DPR 642/72	Esenti bollo		Formate all'estero
Autofatture			Ateneo	Se regolarizzano operazioni soggette ad IVA il bollo non va assolto Se vengono emesse senza addebito di IVA, per importi superiori a 77,47 euro, è dovuta l'imposta di bollo
Copie conformi di fatture cartacee				Seguono lo stesso trattamento degli originali ai fini dell'imposta di bollo a meno che la conformità non sia certificata da notaio o pubblico ufficiale laddove il bollo è dovuto fin dall'origine art. 1 Tariffa Parte Prima annessa al DPR 642/72
Copie di fatture interne per uso amministrativo	Art. 32 della Tariffa Parte Seconda	Solo in caso d'uso		Nota Ministero Finanze 1 Febbraio 1973 nr.415051 e 24 aprile 1973 nr. 415195
02/10/2016	Rolando Vivaldi - r.vivaldi@adm.unipi.it			75

**Approfondimento bollo su fatture**

# Bollo su fatture miste

- ❑ Se la fattura evidenzia sia importi soggetti ad IVA che non soggetti, qualora questi ultimi siano d'importo  $>77,47$  è dovuta l'imposta di bollo (Ris. AE 98/E del 3 luglio 2001)

# Autofatture

- ❑ Autofatture con IVA → non soggettte
- ❑ Autofatture emesse senza addebito di IVA → soggette se di importo superiore a 77,47 euro (con le regole generali)

# Contratti di co.co.co./quietanze

## co.co.co

- Risoluzione 36/2002:
  - ❑ I contratti di co.co.co. sono esenti da bollo ai sensi dell'art. 25 della Tabella allegato B del DPR 26 Ottobre 1972 nr.642
  - ❑ Le quietanze dei pagamenti co.co.co. (cedolini? Mandato) sono soggetti a bollo (2 €)

# Contratti di natura occasionale e notule

- ❑ In bollo 16 euro il contratto (ogni 100 righe/1 facciata)
- ❑ In bollo la notula  $> 77,47$  (2 €) ed il mandato relativo (Risoluzione 365/2008)

# **Bollo su documenti relativi a lavori pubblici – bollo da 16 euro ogni 4 facciate Risoluzione AGE 97/E del 27 Marzo 2002**

- capitolato generale (a);
- capitolato speciale (b);
- elenco dei prezzi unitari (d);
- il cronoprogramma (f);
- processo verbale di consegna (I);
- verbale di sospensione e di ripresa lavori (II);
- certificato e verbale di ultimazione dei lavori (III);
- determinazione ed approvazione dei nuovi prezzi non contemplati  
 nel contratto (IV);
- verbali di constatazione delle misure (V);
- certificato di collaudo (VI);
- certificato di regolare esecuzione dei lavori

# Bollo su documenti relativi a lavori pubblici – in caso d'uso – 0,52 euro per ogni esemplare Risoluzione AGE 97/E del 27 Marzo 2002

	Articol o della tariffa	Indicazione degli atti soggetti ad imposta	Imposte dovute (lire)	Propo Fisse rzione li
<input type="checkbox"/> elaborati grafici progettuali				
<input type="checkbox"/> - piani di sicurezza, - disegni, computi metrici, relazioni tecniche, planimetrie				
<input type="checkbox"/> giornale dei lavori (1);				
<input type="checkbox"/> - libretto delle misure (2);				
<input type="checkbox"/> - lista settimanale (3);				
<input type="checkbox"/> - registro di contabilita' (4);				
<input type="checkbox"/> - sommario del registro di contabilita' (5);				
<input type="checkbox"/> - stato di avanzamento (6);	28	1. Tipi, disegni, modelli, piani, dimostrazioni, calcoli ed altri lavori degli ingegneri, architetti, periti, geometri e misuratori;	600	
<input type="checkbox"/> - certificato per il pagamento di rate (7);				
<input type="checkbox"/> - conto finale dei lavori e relativa relazione		liquidazioni, dimostrazioni, calcoli ed altri lavori contabili dei liquidatori, ragionieri e professionisti in genere: per ogni foglio o esemplare		

# Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate (RIS) n. 71 /E del 25 marzo 2003

Riepilogando, l'Agenzia precisa che sono soggetti all'imposta di bollo fin dall'origine di Euro 16,00 per ogni foglio, ai sensi dell'articolo 2 della tariffa, parte prima, allegata al D.P.R. n. 642 del 1972, i sottoindicati atti:

- preventivo nell'ambito di un contratto aperto (n. 1);
- verbali di consegna/riconsegna materiali alla ditta per l'esecuzione delle lavorazioni (n. 2);
- verbali di consegna/riconsegna materiali alla Difesa (n. 3);
- dichiarazione di trasferimento proprietà di materiali (n. 6);
- verbale di collaudo delle forniture (n. 9).
- I seguenti atti sono anch'essi soggetti all'imposta di bollo fin dall'origine di Euro 10,33 per ogni foglio, in applicazione dell'articolo 3 della tariffa, parte prima allegata al D.P.R. n. 642 del 1972:
  - istanza di assegnazione fondi su contratti perenti (n. 7);
  - richiesta di rimborso di penalità (n. 8).

# Bollo nei rapporti con lo Stato

- Art. 8 DPR 642/72- Onere del tributo nei rapporti con lo Stato.
- ☐ Nei rapporti con lo Stato o con enti parificati per legge allo Stato agli effetti tributari, l'imposta di bollo, quando dovuta, sta a carico dell'altra parte, nonostante qualunque patto contrario.

# Contratti tra Enti Pubblici

- Art.16 della Tabella annessa al DPR 642/72 dispone che sono esenti dall'imposta di bollo gli "Atti e documenti posti in essere da Amministrazioni dello Stato, Regioni, provincie, comuni, loro consorzi e associazioni, semprechè vengano tra loro scambiati."
- **Ma l'Università, ad es., non è un organo dello Stato e quindi la norma non si applica in questi casi.**

# L'interpretazione restrittiva dell' Agenzia delle Entrate sull'articolo 16: il caso delle USL

- La Ris. n. 187/E-V-10-688 dell'11 agosto 1997 Dir. AA.GG. e cont. trib. Del Ministero delle Finanze dice esplicitamente:

*"Resta inteso che, se le richieste e gli atti in questione sono posti in essere da uno degli enti tassativamente elencati nell'art. 16 della Tabella allegata al ripetuto D.P.R. n. 642 del 1972, **tra i quali***

***non sono ricomprese le ULSS (attuali ASL), torna applicabile il beneficio dell'esenzione dal pagamento dell'imposta di bollo."***

- Viepiù, la Risoluzione 86/E del 13 marzo 2002 testualmente afferma che:

- *"L'Azienda ospedaliera chiede di conoscere se gli atti e i documenti che essa pone in essere nei confronti di soggetti giuridici pubblici (fatture relative operazioni escluse o esenti da Iva) possano beneficiare dell'esenzione dall'imposta di bollo prevista dall'[art. 16](#) della Tabella, Allegato B, al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642.*

- *Al riguardo questa Agenzia osserva che l'art. 16 della Tabella esenta in modo assoluto dall'imposta di bollo "Atti e documenti posti in essere da Amministrazioni dello Stato, regioni, province, comuni loro consorzi ed associazioni, nonché comunità montane sempreché vengano tra loro scambiati". **Attesa la tassatività dell'elenco non è possibile estendere l'esenzione ad atti posti in essere da soggetti diversi da quelli espressamente indicati nell'art. 16 citato.***

- ***Consequentemente per le fatture esenti o escluse da Iva emesse dall'ente pubblico interpellante è dovuta l'imposta di bollo** nella misura di euro 1,81 con le sole esclusioni stabilite dalla nota 2 all'[art. 13 della Tariffa](#), Allegato A, Parte prima, del citato D.P.R. n. 642 del 1972."*

# La bollatura «digitale»

**Decreto 17 giugno 2014.**

**(Gazz. Uff. n. 146 del 26 giugno 2014 Serie Generale)**

**Art. 6.**

*Modalità di assolvimento dell'imposta di bollo su libri, registri ed altri documenti rilevanti ai fini tributari*

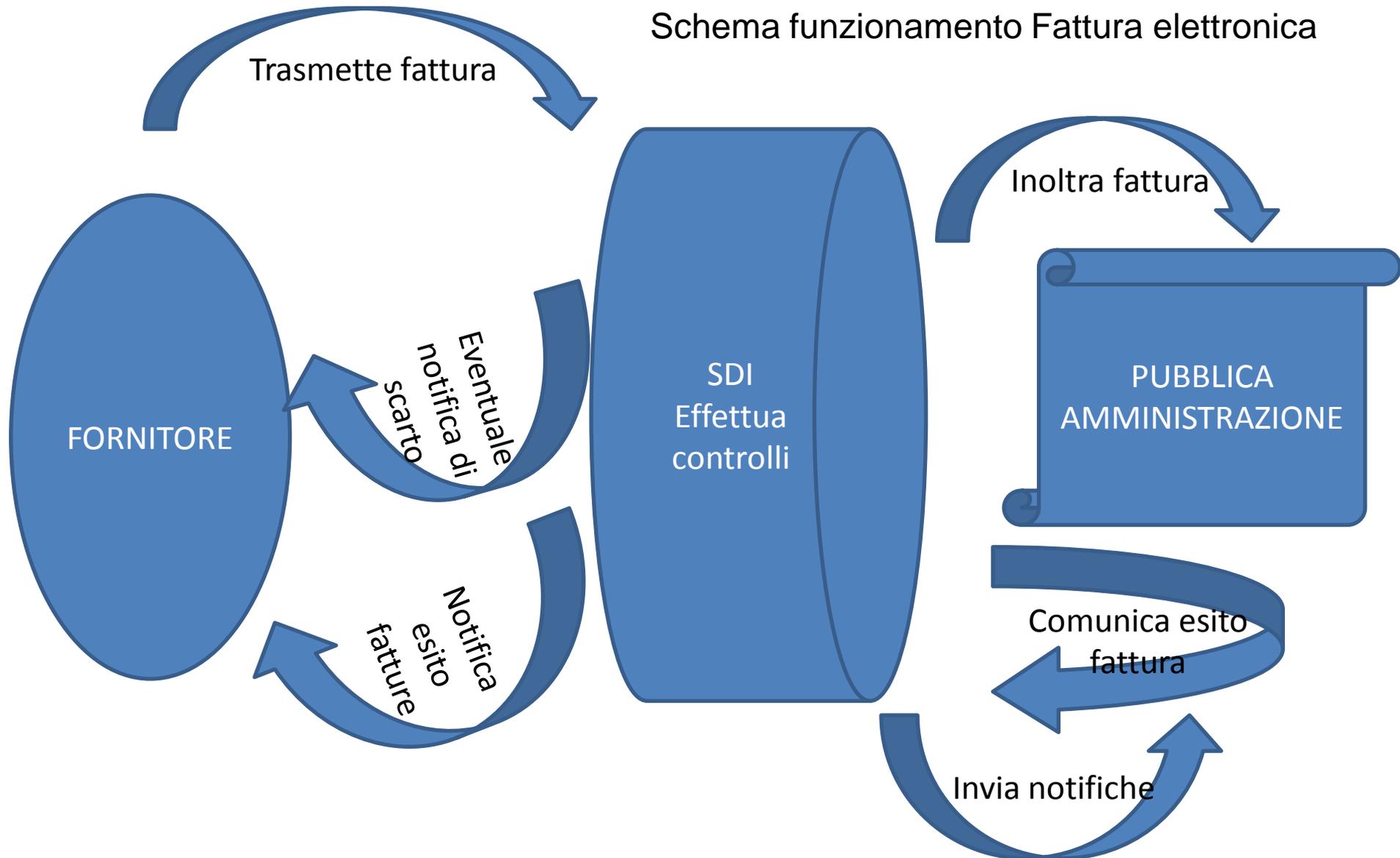
**Entrata in vigore:** 27 giugno 2014

- ❑ 1. L'imposta di bollo sui documenti informatici fiscalmente rilevanti è corrisposta mediante versamento nei modi di cui all'[art. 17](#) del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, con modalità esclusivamente telematica.
- ❑ 2. Il pagamento dell'imposta relativa alle fatture, agli atti, ai documenti ed ai registri emessi o utilizzati durante l'anno avviene in un'unica soluzione entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio. Le fatture elettroniche per le quali è obbligatorio l'assolvimento dell'imposta di bollo devono riportare specifica annotazione di assolvimento dell'imposta ai sensi del presente decreto.
- ❑ 3. L'imposta sui libri e sui registri di cui all'art. 16 della tariffa allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 642, tenuti in modalità informatica, è dovuta ogni 2500 registrazioni o frazioni di esse.

- **Obbligatoria per le fatture elettroniche senza IVA**

Vedi slide  
successiva

# Schema funzionamento Fattura elettronica



# La fattura elettronica - definizione

- *“Per fattura elettronica si intende la fattura che è stata emessa e ricevuta in un qualunque formato elettronico; il ricorso alla fattura elettronica è subordinato all’accettazione da parte del destinatario”*
- Il soggetto passivo assicura l'autenticità dell'origine, l'integrità del contenuto e la leggibilità della fattura dal momento della sua emissione fino al termine del suo periodo di conservazione;

# Il formato della fattura elettronica

## PA

- ✓ La Fattura PA, sulla base delle disposizioni del DM 55/2013 è in formato strutturato XML (eXtensible Markup Language) non contenente macroistruzioni o codici eseguibili tali da attivare funzionalità che possano modificare gli atti, i fatti o i dati nello stesso rappresentati e deve essere obbligatoriamente dotata di firma elettronica qualificata o digitale e contenere il riferimento temporale
- ✓ Per la fattura elettronica obbligatoria verso la Pa non è necessario l'accordo del destinatario che invece è previsto nei rapporti tra privati

# Il bollo nel tracciato .xml della fattura PA

1.5.1.1 <IdFiscaleIVA>						
1.5.1.1.1	<IdPaese>	xs:string	numero di identificazione fiscale ai fini IVA (i primi due caratteri rappresentano il paese (IT, DE, ES ...) ed i restanti (fino ad un massimo di 28) il codice vero e proprio che, per i residenti in Italia, corrisponde al numero di partita IVA).	[T], [ES], [DK], [...]	<1..1>	2
1.5.1.1.2	<IdCodice>	xs:string	codice identificativo fiscale	formato alfanumerico	<1..1>	1 ... 28
1.5.1.2 <CodiceFiscale>						
1.5.1.2	<CodiceFiscale>	xs:string	numero di Codice Fiscale	formato alfanumerico	<0..1>	11 ... 16
1.5.1.3 <Anagrafica>						
1.5.1.3.1	<Denominazione>	xs:normalizedString	ditta, denominazione o ragione sociale (ditta, impresa, società, ente), da valorizzare in alternativa ai campi 1.5.1.3.2 e 1.5.1.3.3	formato alfanumerico	<0..1>	1 ... 80
1.5.1.3.2	<Nome>	xs:normalizedString	nome della persona fisica. Da valorizzare insieme al campo 1.5.1.3.3 ed in alternativa al campo 1.5.1.3.1	formato alfanumerico	<0..1>	1 ... 60
1.5.1.3.3	<Cognome>	xs:normalizedString	cognome della persona fisica. Da valorizzare insieme al campo 1.5.1.3.2 ed in alternativa al campo 1.5.1.3.1	formato alfanumerico	<0..1>	1 ... 60
1.5.1.3.4	<Titolo>	xs:normalizedString	titolo onorifico	formato alfanumerico	<0..1>	2 ... 10
1.5.1.3.5	<CodEORI>	xs:string	numero del Codice EORI (Economic Operator Registration and Identification) in base al Regolamento (CE) n. 312 del 16 aprile 2009, in vigore dal 1 luglio 2009	formato alfanumerico	<0..1>	13 ... 17
1.6 <SoggettoEmittente>						
1.6	<SoggettoEmittente>	xs:string	da valorizzare nei casi di documenti emessi da un soggetto diverso dal cedente/prestatore; indica se la fattura sia stata emessa o da parte del cedente/committente oppure da parte di un terzo per conto del cedente/prestatore	valori ammessi: [C]: cedente/committente [T]: terzo.	<0..1>	2
2 <FatturaElettronicaBody>						
2	<FatturaElettronicaBody>		il blocco ha molteplicità pari a 1 nel caso di fattura singola, nel caso di lotto di fatture, si ripete per ogni fattura componente il lotto stesso		<1..N>	
2.1 <DatiGenerali>						
2.1	<DatiGenerali>		blocco sempre obbligatorio contenente i dati generali del documento principale ed i dati dei documenti correlati		<1..1>	
2.1.1 <DatiGeneraliDocumento>						
2.1.1	<DatiGeneraliDocumento>		blocco sempre obbligatorio contenente i dati generali del documento principale		<1..1>	
2.1.1.1	<TipoDocumento>	xs:string	tipologia di documento	valori ammessi: vedi codifiche in calce al documento	<1..1>	4
2.1.1.2	<Divisa>	xs:string	codice (espresso secondo lo standard ISO 4217 alpha-3:2001) della valuta utilizzata per l'indicazione degli importi	il codice deve essere compreso tra quelli consentiti dallo standard ISO 4217 alpha-3:2001, ad esempio: [EUR], [USD], [GBP], [CZK], [...]	<1..1>	3
2.1.1.3	<Data>	xs:date	data del documento (secondo il formato ISO 8601:2004)	formato ISO 8601:2004, con la precisione seguente YYYY-MM-DD	<1..1>	10
2.1.1.4	<Numero>	xs:normalizedString	numero progressivo del documento	formato alfanumerico	<1..1>	1 ... 20
2.1.1.5	<DatiRitenuta>		blocco dati relativi alla ritenuta		<0..1>	
2.1.1.5.1	<TipoRitenuta>	xs:string	tipologia della ritenuta	valori ammessi: [RTD]: ritenuta pers. fisiche [RTDQ]: ritenuta pers. giurid.	<1..1>	4
2.1.1.5.2	<ImportoRitenuta>	xs:decimal	importo della ritenuta	formato numerico; i decimali vanno separati dall'intero con il carattere "." (punto)	<1..1>	4 ... 15
2.1.1.5.3	<AliquotaRitenuta>	xs:decimal	aliquota (%) della ritenuta	formato numerico; i decimali vanno separati dall'intero con il carattere "." (punto)	<1..1>	4 ... 6
2.1.1.5.4	<CausalePagamento>	xs:string	causale del pagamento (quella del modello 770)	valori ammessi: codifiche come da Mod. 7705	<1..1>	1 ... 2
2.1.1.6 <DatiBollo>						
2.1.1.6	<DatiBollo>		blocco dati relativi al bollo		<0..1>	
2.1.1.6.1	<BolloVirtuale>	xs:string	bollo assolto ai sensi del decreto MEF 17 giugno 2014 (art. 6)	valore ammesso [S]	<1..1>	2
2.1.1.6.2	<ImportoBollo>	xs:decimal	importo del bollo	formato numerico; i decimali vanno separati dall'intero con il carattere "." (punto)	<1..1>	4 ... 15
2.1.1.7 <DatiCassaPrevidenziale>						
2.1.1.7	<DatiCassaPrevidenziale>		blocco dati relativi alla cassa professionale di appartenenza		<0..N>	
2.1.1.7.1	<TipoCassa>	xs:string	tipologia cassa previdenziale di appartenenza	valori ammessi: vedi codifiche in calce al documento	<1..1>	4

Bollo su FE

# Il campo bollo non è un campo contabile nella FEPA

- Il campo bollo, se “sporcato”, segnala solo che la fattura è soggetta a bollo ed in questa fase esso è a carico di colui che ha emesso la fattura,
- Se si conviene pattiziamente il riaddebito ex art. 15 DPR 633/72 occorre movimentare una riga dettaglio
- In ogni caso l’assenza del campo bollo per fatture che non evidenziano IVA è motivo di rifiuto.

# Riaddebito del bollo in FEPA

- **Dati relativi alle linee di dettaglio della fornitura**
- **Nr. linea: 1**
- Descrizione bene/servizio: XYZ
- Quantità: 1.00
- Unità di misura: NR
- Valore unitario: 4619.61
- Valore totale: 4619.61
- IVA (%): 0.00
- Natura operazione: N2 (non soggetta)
- **Nr. linea: 2**
- **Descrizione bene/servizio: recupero imposta bollo**
- Quantità: 1.00
- Unità di misura: NR
- Valore unitario: 2.00
- Valore totale: 2.00
- IVA (%): 0.00
- **Natura operazione: N1 (esclusa ex art.15)**
- **Dati di riepilogo per aliquota IVA e natura**
- Aliquota IVA (%): 0.00
- Natura operazioni: N2 (non soggette)
- Totale imponibile/importo: 4712.00
- Totale imposta: 0.00
- Riferimento normativo: L. n. 244/2007
- Aliquota IVA (%): 0.00
- Natura operazioni: N1 (escluse ex art.15)
- Totale imponibile/importo: 2.00
- Totale imposta: 0.00
- Riferimento normativo: D.p.r. 633/72

# Impatto sull'Ateneo del bollo su FEPA DM 17.06.2014

- ❑ Le fatture attive che l' Ateneo emette verso soggetti pubblici obbligati alla Fatturazione Elettronica devono rispettare il Dm 17.06.2014: alla fine dell'anno estraiamo tali documenti da UGOV , ne calcoliamo l'imposta e la versiamo entro 120 giorni dalla chiusura del periodo con mod. F24 (codici tributo slide successiva)
- ❑ Le fatture attive ancora cartacee verso privati (sostanzialmente) invece le abbiamo ricomprese nella previsione del bollo virtuale e per esse quindi non è più necessario applicare il contrassegno ma solo metterle a debito ed apporci sopra la consueta dizione "Bollo assolto in maniera virtuale..."

## Codici tributo (F24 e F24EP) per il versamento dell'imposta di bollo su documenti digitali Ris. AGE 44 del 6 aggio 2015

- ❑ **“2501”**, denominato “Imposta di bollo su libri, registri ed altri documenti rilevanti ai fini tributari – articolo 6 del decreto 17 giugno 2014”.
- ❑ **“2502”** denominato “Imposta di bollo su libri, registri ed altri documenti rilevanti ai fini tributari – art. 6, decreto 17 giugno 2014 - SANZIONI”;
- ❑ **“2503”** denominato “Imposta di bollo su libri, registri ed altri documenti rilevanti ai fini tributari – art. 6, decreto 17 giugno 2014 – INTERESSI”.

# Il Modello Unico Informatico

In base all'art.7 del Provvedimento interdirigenziale Prot. 154951 del 17 novembre 2009 ( Emanato dai Direttori dell'Agenzia delle Entrate e del Territorio) , dal 1° dicembre 2009 l'utilizzo della procedura telematica di registrazione degli atti (già obbligatorio dal 2007 per i notai) è stato esteso, in via facoltativa anche ai segretari delegati della P.A. ed agli altri pubblici ufficiali, diversi dai notai, per gli atti da questi provenienti (ossia redatti, ricevuti, o autenticati) .Le figure che possono usarlo sono:

- Amministrazioni dello Stato ed enti pubblici non soggetti al sistema di tesoreria unica e autorizzati a detenere un conto corrente bancario o postale;
- Amministrazioni dello Stato ed enti pubblici che utilizzano il modello di versamento F24 enti pubblici.

In particolare, tale sistema consiste in una serie di passaggi, consistenti, dapprima nella richiesta di abilitazione all'Agenzia delle Entrate (che attribuirà specifici codici di accesso) e successivamente nella creazione di un apposito Modello Unico Informatico (cd. "MUI"), in formato elettronico, attraverso l'apposito software (UNIMOD).

Il Modello verrà poi inviato all'Amministrazione territoriale di riferimento, attraverso il portale "Sister", che rilascerà una ricevuta di avvenuto invio della domanda di registrazione ed un prospetto di liquidazione dell'imposta (In caso di utilizzo di tale procedura, l'imposta verrà versata tramite prelievo dal c/c dell'Ente, a nome del segretario comunale o del pubblico ufficiale della P.A), nonché, dopo il pagamento, la ricevuta di registrazione, con l'attribuzione del numero dell'atto. Quest'ultima sostituisce, in sostanza, il Modello 69.

# Assolvimento imposta di bollo e di registro col MUI

- Si applicano:
  - ❑ l'imposta di registro, nella misura fissa di 200 euro dal 1° gennaio 2014 (In base al principio di alternatività IVA/Registro stabilito dall'art.40 del D.P.R. 131/1986, per i contratti sottoposti ad IVA, come avviene nell'ipotesi degli appalti pubblici aventi ad oggetto prestazioni rese nel settore edile);
  - ❑ l'imposta di bollo, nella misura forfettaria di 45 euro, a prescindere dalle dimensioni del documento ( Art.1, co.1-bis1, n.4, allegato A della Tariffa, parte prima, al D.P.R. 642/1972).

# Specifiche sul MUI dalla circolare AGE 194/2008

- «Quanto sopra premesso, si ritiene che gli importi forfetari indicati nell'art. 1, comma 1-bis, della tariffa dell'imposta di bollo devono intendersi riferiti all'atto principale e a quelli, da esso dipendenti, finalizzati all'espletamento dei necessari adempimenti nei rispettivi pubblici registri (ad esempio, copia per la trascrizione e la registrazione, nota di trascrizione e iscrizione). Resta inteso che gli atti o documenti esterni all'atto principale che, per tecnica redazionale, siano dal medesimo richiamati come allegati non vanno assoggettati autonomamente all'imposta di bollo qualora per gli stessi l'assolvimento del tributo non sia dovuto sin dall'origine, ossia, dal momento della loro formazione (ad esempio, fotografie). Al contrario, altri atti o documenti rilasciati o ricevuti da pubblici ufficiali o pubbliche autorità che per loro natura siano soggetti all'imposta fin dall'origine (ad esempio le procure, autorizzazioni, certificati di destinazione urbanistica, ecc), ancorché allegati all'atto principale, devono assolvere l'imposta di bollo autonomamente secondo le indicazioni della tariffa.»

**Quali atti pubblici di interesse delle PA possono essere gestiti con Modello Unico Informatico (Studio del Consiglio nazionale del Notariato n. 153-2008/T del 20 Giugno 2008)**

## **Tipologia contrattuale**

- Appalto
- Assemblea di condominio
- Associazione Temporanea di Imprese
- Associazione di scopo
- Atto d'obbligo
- Trasferimento di brevetto
- Commissione
- Comodato
- Compravendita mobiliare

## **Tipologia contrattuale**

- Contratto estimatorio
- Deposito
- Donazioni di denaro, titoli o beni mobili
- Locazione
- Mandato
- Pegno
- Somministrazione
- Spedizione
- Transazione
- Trasporto
- Verbali di inventario

## RISOLUZIONE N. 96/E



Direzione Centrale Normativa

Roma, 16 dicembre 2013

E perche' il Mepa no?

**OGGETTO:** *Interpello ai sensi dell'articolo 11 della legge n. 212 del 2000 – Imposta di bollo nell'ambito del Mercato elettronico della Pubblica amministrazione*

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione del DPR n. 642 del 1972, è stato esposto il seguente

### QUESITO

La società istante, ALFA spa, chiede chiarimenti in merito al corretto trattamento tributario applicabile, ai fini dell'imposta di bollo, ai documenti di offerta e accettazione per l'approvvigionamento di beni e servizi scambiati tra Enti e fornitori all'interno del Mercato Elettronico della Pubblica Amministrazione (MEPA).

## PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Al fine di corrispondere al quesito proposto, appare utile ricordare che l'articolo 2 della tariffa, Parte Prima, allegata al DPR 26 ottobre 1972, n. 642, stabilisce l'applicazione dell'imposta di bollo, fin dall'origine, per le *"Scritture private contenenti convenzioni o dichiarazioni anche unilaterali con le quali si creano, si modificano, si estinguono, si accertano o si documentano rapporti giuridici di ogni specie, descrizioni, constatazioni e inventari destinati a far prova tra le parti che li hanno sottoscritti"*.

Il successivo articolo 24 della tariffa, Parte Seconda, prevede, invece, l'applicazione dell'imposta, solo in caso d'uso, per gli *"Atti e documenti di cui all' articolo 2 redatti sotto forma di corrispondenza o di dispacci telegrafici, ancorché contenenti clausole di cui all' articolo 1341 del codice civile"*.

A parere della scrivente, nell'ambito di tale ultima previsione non possono essere ricondotti i documenti di offerta e accettazione per l'approvvigionamento di beni e servizi oggetto della presente istanza di interpello.

Occorre evidenziare, infatti, che i documenti in esame sono formati nell'ambito di una particolare procedura prevista per l'approvvigionamento dei beni da parte delle pubbliche amministrazioni e sono relativi a transazioni gestite per via elettronica e telematica nell'ambito del MEPA. A detto mercato digitale possono accedere, oltre alle pubbliche amministrazioni, esclusivamente aziende

fornitrici che siano state previamente abilitate a presentare i propri beni o servizi, offerti sul sistema in forma di cataloghi. I fornitori abilitati formulano, quindi, anche a seguito di specifiche richieste da parte della pubblica amministrazione, delle offerte pubbliche di beni e servizi.

A seguito della presentazione di tali offerte, la pubblica amministrazione individua quella che risulta conforme alle proprie richieste, procedendo alla conclusione del contratto, tramite apposito 'documento di stipula'.

Tale documento di stipula, benché firmato digitalmente solo dall'amministrazione, è sufficiente ad instaurare il rapporto contrattuale.

La controparte non è, infatti, tenuta a manifestare ulteriormente la propria volontà in tal senso, in quanto tale volontà si è già resa palese con l'inserimento dell'offerta nel sistema.

In merito alle dette transazioni scambiate nel mercato elettronico si evidenzia che l'articolo 328 del DPR 5 ottobre 2010, n. 207, prevede espressamente al quinto comma che *"Il contratto è stipulato per scrittura privata, che può consistere anche nello scambio dei documenti di offerta e accettazione firmati digitalmente dal fornitore e dalla stazione appaltante"*.

Il contratto tra la pubblica amministrazione ed un fornitore abilitato è dunque stipulato per scrittura privata e lo scambio di documenti digitali tra i due soggetti concretizza una particolare procedura prevista per la stipula di detta scrittura privata.

Con riferimento ai documenti di accettazione, dal fac-simile inviato alla scrivente a seguito di richiesta di documentazione integrativa, si evince che detto documento contiene tutti i dati essenziali del contratto: amministrazione aggiudicatrice, fornitore aggiudicatario, oggetto della fornitura, dati identificativi, tecnici ed economici dell'oggetto offerto, informazioni per la consegna e fatturazione ecc. e, pertanto, tale documento di accettazione dell'offerta presentata da un fornitore abilitato, deve essere assoggettato ad imposta di bollo ai sensi del citato articolo 2, della Tariffa, parte prima, allegata al DPR n. 642 del 1972.

L'imposta assolta in relazione a tale documento potrà essere addebitata al soggetto che presenta l'offerta (fornitore).

Come risulta dall'art. 53 delle 'Regole del sistema di e-procurement della Pubblica Amministrazione', pubblicate sul sito [www.acquistinretepa.it](http://www.acquistinretepa.it), infatti, il contratto concluso è composto dall'offerta del fornitore e dal documento di accettazione del soggetto aggiudicatore. Con riferimento a tali contratti il medesimo articolo 53 stabilisce che il "*soggetto aggiudicatore è tenuto ad assicurare, tra l'altro, il rispetto delle norme sull'imposta di bollo.*".

A parere della scrivente, le offerte economiche presentate dagli operatori che non sono seguite dall'accettazione da parte della Pubblica amministrazione non sono, invece, rilevanti ai fini dell'applicazione dell'imposta di bollo. Si tratta, infatti, di mere proposte contrattuali, la cui validità permane fino al termine indicato dalla procedura, che non producono effetti giuridici qualora non seguite dall'accettazione.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

Secondo noi è  
corrispondenza  
informatica soggetta a  
bollo solo in caso d'uso

# Forma elettronica anche per le scritture private fuori Mepa

- Il DL 23 Dicembre 2013 nr.145 (cosidetto «Destinazione Italia» convertito nella legge 21 febbraio 2014 n.9 (in G.U. 21.2.2014 nr.43) ha fissato l'obbligo della decorrenza della modalità informatica dei contratti secondo la seguente tempistica:

Tipologia contrattuale	Decorrenza
Contratti pubblici di appalto di beni, servizi e forniture	30 Giugno 2014
Accordi tra Pubbliche Amministrazioni di cui all'articolo 15 legge 7 agosto 1990 nr.241	30 Giugno 2014
Scritture private non autenticate fuori Mepa	1 Gennaio 2015

# Il bollo virtuale (art. 15 DPR 642/72)

- ❑ Il bollo virtuale non è quello digitale.
- ❑ L'art. 15 del DPR 642/72 stabilisce che l'imposta di bollo può essere assolta in modo virtuale, su richiesta degli interessati, per determinati atti e documenti, definiti con appositi decreti ministeriali (decreti 7 giugno 1973, 25 luglio 1975, 31 ottobre 1981, 10 febbraio 1988 e 24 maggio 2012)
- ❑ L'istanza per l'autorizzazione (a tempo indefinito) è in bollo.
- ❑ Ulteriori precisazioni nella Circolare 16/E del 14 Aprile 2015

# Disciplina del bollo virtuale

- ❑ Il soggetto interessato chiede preventiva autorizzazione all'Agencia delle Entrate dove ha il domicilio fiscale (o alla Direzione Regionale in caso di Enti Statali o Camere di Commercio) con apposita domanda contenente l'indicazione del numero presuntivo di atti e documenti che potranno essere emessi e ricevuti nell'anno.
- ❑ Sulla base di questa dichiarazione viene liquidata l'imposta e ripartita in bimestri di pagamento dalla data dell'autorizzazione alla fine dell'anno
- ❑ A partire dall'anno solare che segue il primo periodo il soggetto autorizzato presenta in via telematica su apposito modello entro il 31 gennaio un resoconto degli atti realmente emessi con elementi utili alla liquidazione dell'imposta da parte dell'AGE sulla rata bimestrale di febbraio. La liquidazione definitiva è base per la liquidazione provvisoria. Le modalità di dichiarazione dell'imposta sono obbligatoriamente telematiche giusto il provvedimento del Direttore dell'Agencia delle Entrate del 14 Novembre 2014.

# Il versamento del bollo virtuale

- ❑ Con modello F24EP (Ris.12/E del 3 Febbraio 2015):
  - ❑ “2505” – BOLLO VIRTUALE-RATA
  - ❑ “2506” – BOLLO VIRTUALE –ACCONTO
  - ❑ “2507” – BOLLO VIRTUALE – SANZIONI
  - ❑ “2508” – BOLLO VIRTUALE – INTERESSI
- (divieto di compensazione orizzontale di bollo a credito)

# L'@ebollo

- ❑ Legge 27 Dicembre 2013 n.147 art. 1 commi da 591 a 596
- ❑ Provvedimento Direttore dell'Agenzia delle Entrate d'intesa con il Capo Dipartimento della Funzione Pubblica del 19 Settembre 2014.

# @ebollo – Le modalità

- ❑ I documenti sono inoltrati attraverso apposite app sul sito Internet dell'Amministrazione destinataria
- ❑ I documenti sono inoltrati su altri canali telematici (PEC, upload etc.)

# @ebollo con app sul sito dell'Amministrazione

- Dopo l'accesso , se vi è necessità di corrispondere il bollo sull'atto processato, il contribuente viene reindirizzato al sito di un intermediario finanziario convenzionato con l'Agenzia delle Entrate che ha già a disposizione l'impronta del documento da bollare ed il valore del bollo : dopo aver acquisito l'assenso (informatico) ed aver consentito il pagamento del bollo (su carta di credito o altri strumenti) il contribuente viene reindirizzato al sito dell'Ente per il completamento del percorso. L'impronta del documento è ora associata alla marca da bollo informatica con firma digitale avanzata e marcatura temporale dell'intermediario.

## **@ebollo servizio richiesto direttamente dal contribuente all'Intermediario**

- Il contribuente dispone di un documento che deve presentare bollato ad un amministrazione via PEC
- Il contribuente si collega al sito di un intermediario convenzionato e scarica un plug-in che serve a generare l'impronta del documento
- Con l'impronta generata si apre il sito dell'Intermediario che permette l'invio dell'impronta (mai dell'originale) , l'associazione alla marca da bollo digitale acquistata presso l'Agenzia delle Entrate ed il download del bollo da inviare all'Amministrazione unitamente all'atto originale.

# @ebollo

- ❑ L'imposta di bollo si considera assoluta esclusivamente nel caso in cui ci sia corrispondenza tra l'impronta del documento soggetto a bollo e l'impronta del documento contenuta nella marca da bollo digitale.

# @ebollo - conclusione

- ❑ Il Provvedimento interdirettoriale del 19 Settembre 2014 afferma che “la soluzione prevede un ulteriore scenario relativo al caso in cui sia dovuto il pagamento del bollo su un atto o provvedimento prodotto dalla Pubblica Amministrazione a seguito di un istanza del cittadino, replicando gli schemi logici già descritti.
- ❑ Per ora non risulta un grande utilizzo di questa procedura

# Bollo su richieste di accesso ai documenti amministrativi

- ❑ Con Risoluzione 151/E del 4 Ottobre 2001 l' Agenzia delle Entrate ha chiarito che non è applicabile l'imposta di bollo alle istanze di accesso ai documenti amministrativi quando è tesa all'esame ed all'estrazione di copia semplice (non autenticata) dello stesso

# Bollo sulle autocertificazioni

- ❑ Il DPR 445/2000 ha stabilito che in generale tutte le dichiarazioni sostitutive e le istanze non necessitano di autenticazione e quindi viene meno l'obbligo di apposizione del bollo.
- ❑ L'art. 4 comma 45 della legge 12 novembre 2011 prevede che i privati producano solo autocertificazioni e le Pa acquiscano direttamente i dati presso i soggetti certificanti ed i certificati valgono solo nei rapporti tra privati

# Bibliografia essenziale

- ❑ Gianni Polo – La”Nuova imposta di Bollo” – 2014 – Maggioli Editore