

Università di Pisa

Aspetti operativi
Imposta di bollo in Ateneo

Le tipologie giuridiche di atti rilevanti
ai fini dell'imposta di bollo



Pisa, 4 ottobre 2016

Le tipologie giuridiche di atti rilevanti ai fini dell'imposta di bollo

- La forma dei contratti nell'ordinamento giuridico italiano
- La forma dei contratti della PA
- La disciplina del bollo per i contratti
- I principali casi di esenzione
- I soggetti obbligati – Addebito della spesa in ambito contrattuale
- Conclusioni

L'imposta di bollo

- L'imposta di bollo è regolata dal **DPR 26.10.1972, n.642**
- Ha natura cartolare: è infatti collegata all'esistenza di un atto scritto
- Si applica su tutti gli atti, i documenti ed i registri indicati nella tariffa allegata al decreto, formati nello Stato italiano

Struttura del d.p.r. 642/1972

- Disciplina generale (artt. 1-42) (Oggetto dell'imposta, modalità di applicazione, effetti mancato pagamento, sanzioni, ecc)
- 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

L'imposta di bollo - Aspetti principali

1. **Atti** soggetti all'imposta

1. **Assolvimento dell'imposta:**

- Atti soggetti all'imposta fin dall'origine
- Atti soggetti all'imposta in caso d'uso

3. **Soggetti tenuti** ad assolvere il tributo

4. **Modalità** di assolvimento

Il bollo sui contratti

- Atti soggetti all'imposta di bollo fin dall'origine: Tariffa – Parte I

Art.1: « Atti rogati, ricevuti o autenticati, certificati e copie rilasciati da notai o altri pubblici ufficiali»;

Art.2: «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».

- Atti soggetti all'imposta in caso d'uso : Tariffa – Parte II –DPR 642

Art.24: «Atti e documenti di cui all'art.2 redatti sotto forma di

corrispondenza o di dispacci telegrafici, ancorché contenenti clausole di cui all'art.1341 del codice civile».

La forma dei contratti

- **Principio generale della libertà di forma**
- **Per alcuni atti viene richiesta dal legislatore una forma particolare (art.1350 c.c.)**
 - Atto pubblico (art. 2699 c.c.) : «documento redatto con le richieste - formalità da un notaio o da altro pubblico ufficiale autorizzato ad attribuirgli pubblica fede nel luogo dove è stato formato»
 - Scrittura privata (art.2702 c.c.): «documento sottoscritto da un privato senza la partecipazione , nell'esercizio delle sue funzioni, di un pubblico ufficiale»
 - Scrittura privata autenticata: «sottoscrizione autenticata da un notaio o altro pubblico ufficiale a ciò autorizzato»

Documento informatico sottoscritto con firma elettronica

D.Lgs. 82/2005 Codice dell'amministrazione digitale-artt.20-25

Il documento informatico sottoscritto con firma digitale o elettronica qualificata soddisfa la forma scritta ed ha l'efficacia prevista dall'art.2702 c.c..

Le scritture private di cui all'art.1350 c.c., se fatte con documento informatico, devono essere sottoscritte a pena di nullità, con firma qualificata o con firma digitale

Utilizzo del dispositivo si presume riconducibile al titolare, salvo che questi dia prova contraria

Documento informatico sottoscritto con firma elettronica

La firma digitale deve riferirsi in maniera univoca ad un solo soggetto ed al documento cui è apposta. Sostituisce e integra sigilli, timbri, marchi, contrassegni

L'apposizione a un documento informatico di una firma digitale o elettronica qualificata basata su un certificato elettronico revocato, scaduto o sospeso equivale a mancata sottoscrizione.

E' possibile autenticare la firma digitale e la firma elettronica qualificata; il pubblico ufficiale deve preventivamente accertare validità del certificato elettronico e che il documento non è contrario ad ordinamento

I contratti della PA - La Forma

- **legge di contabilità di Stato** (R.D. 18 nov. 1923, n.2440, artt. 16,17 e 18). Tali disposizioni sono sempre in vigore e in quanto norme generali, disegnano un sistema applicabile a tutti i contratti pubblici. La disciplina del Codice degli appalti, art.32, è norma speciale, in quanto riferita all'ambito oggettivo di applicazione del Codice, e riguarda le possibili forme del contratto di appalto.
- **Forma scritta *ad substantiam***: tutti i contratti stipulati dalla PA, anche quando quest'ultima agisce *iure privatorum*, richiedono a pena di nullità la forma scritta (Corte di Cassazione, sez.I civile, 4 settembre 2009, n.19206)
- **Stipula dei contratti**: può avvenire: a) in forma pubblica; b) in forma pubblica amministrativa; c) in forma privatistica

I contratti della PA - La Forma

- **Forma pubblica amministrativa:** contratti ricevuti da un funzionario designato qual Ufficiale rogante; svolge le stesse funzioni che nella stipula in forma pubblica sono affidate al notaio
- **Forma privatistica:**
 - scrittura privata
 - scambio di corrispondenza, quando conclusi con ditte commerciali

I contratti della PA

La giurisprudenza della Cassazione

S.U. sent. n.6827/2010: i contratti della PA richiedono la forma scritta *ad substantiam* «accompagnata dalla unicità del testo documentale» con l'esclusione dei casi tassativamente previsti dall'art.17 quando si tratti di contratti stipulati per corrispondenza con imprese commerciali, nei quali la volontà contrattuale può risultare anche da distinti atti scritti.

Cass. N. 19638/2005, n. 1752/2007: Il contratto con cui la PA conferisce un incarico professionale deve essere redatto in un documento unico nel quale siano indicate le clausole disciplinanti il rapporto.

La modalità elettronica modalità attuativa e non una forma degli atti

L'informatizzazione dei contratti pubblici

- **DL n.179/2012 e DL n.145/2013:** estensione al settore dei contratti pubblici, soggetti alla disciplina del Codice, l'utilizzo delle modalità elettroniche di stipula in linea con le misure di informatizzazione della PA.
- **Incerteze applicative:** Determinazioni dell'Autorità - la modalità elettronica costituisce una modalità attuativa obbligatoria della forma pubblica amministrativa e non una forma alternativa alla stessa

La modalità elettronica anche per le scritture private

Con un **comunicato** del 4 novembre 2015, nella vigenza del vecchio codice appalti, il **Presidente dell'ANAC**, modificando una precedente determinazione ha precisato che: «la modalità elettronica deve ritenersi obbligatoria sia per la forma pubblica amministrativa del contratto sia per la scrittura privata.

Anche la scrittura privata conclusa tramite scambio di lettere, relativa al cottimo fiduciario nei servizi e nelle forniture dovrà essere redatta in modalità elettronica».

La modalità elettronica modalità attuativa e non una forma degli atti

- **Art.15 L. 241/1990 Accordi tra le PA:** volti a disciplinare lo svolgimento in collaborazione di attività di interesse comune, devono essere sottoscritti a decorrere dal 30 giugno 2014 con firma digitale, con firma elettronica avanzata ovvero con altra firma elettronica qualificata, pena la nullità degli stessi
- **Art.32, comma 14, D.Lgs. n.50/2016 :** «Il contratto è stipulato, a pena di nullità, con atto pubblico notarile informatico, ovvero, in modalità elettronica secondo le norme vigenti per ciascuna stazione appaltante, in forma pubblica amministrativa a cura dell'Ufficiale rogante della stazione appaltante o mediante scrittura privata; in caso di procedura negoziata ovvero per gli affidamenti di importo non superiore a 40.000 euro mediante corrispondenza secondo l'uso del commercio consistente in un apposito scambio di lettere, anche tramite posta elettronica certificata o strumenti analoghi negli stati membri».

Casi concreti

Imposta di bollo nell'ambito del MEPA

- **Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n.96/E del 16.12.2013:** il documento di stipula firmato digitalmente da un funzionario della PA a ciò abilitato, con il quale si accetta l'offerta presentata da un fornitore abilitato sul MEPA, contiene tutti i dati essenziali del contratto: **assoggettato ad imposta di bollo fin dall'origine**
- **Fattispecie di riferimento:** affidamento diretto ex art.36, comma 2, lett.a); Richiesta di offerta- procedura negoziata ex art. 36, comma 2 lett. B) e c) D.Lgs 50/2016
- **Avvocatura dello Stato- Parere n.29871 del 7.6.2016:** applicazione del bollo sin dall'origine

Casi concreti

Imposta di bollo per contratti fuori MEPA

- Ordine firmato digitalmente e accettazione del fornitore per comportamento concludente (art. 1327 c.c.): imposta di bollo sin dall'origine.
- Contratti di appalto conclusi mediante corrispondenza secondo l'uso del commercio (ordinativi CONSIP): imposta di bollo in caso d'uso

Casi concreti - Le convenzioni

Imposta di bollo sin dall'origine

- Convenzioni di tirocinio con Enti/Aziende
- Convenzioni ex art. 15 L. 241
- Convenzioni per finanziamento di borse di studio
- Ogni altra Convenzione per attività istituzionali

Casi concreti – I contratti

Imposta di bollo sin dall'origine

- Contratti di comodato
- Contratti di locazione
- Contratti di pubblicazione e stampa
- Contratti conto terzi
- Contratti d'opera o professionali

Atti contrattuali esenti dall'imposta in modo assoluto

- Art.16 : «Atti e documenti posti in essere da amministrazioni dello Stato, Regioni, province, comuni, loro consorzi e associazioni, nonché comunità montane sempreché vengano tra loro scambiati»;
- Art.25 : «Contratti di lavoro e d'impiego sia individuali che collettivi, contratti di locazione di fondi rustici.....»

Casi concreti di contratti esenti

- Contratti di insegnamento
- Contratti professionali di natura tecnica, scientifica e fiscale a carattere non episodico
- Contratti di collaborazione coordinata e continuativa
- Contratti/lettere di comunicazione di borse di studio

I soggetti obbligati

Addebito della spesa in ambito contrattuale

- **Art. 8 dpr 642/1972** : *«Nei rapporti con lo Stato l'imposta di bollo, qualora dovuta, è a carico dell'altra parte, nonostante qualunque patto contrario»*
- **Art.22**: *Principio della solidarietà :Tutte le parti che sottoscrivono, ricevono , accettano o negoziano atti, sono obbligati in solido*

I soggetti obbligati

Addebito della spesa in ambito contrattuale

Quadro normativo

Art. 139 dpr n.207/2010: pone a carico dell'affidatario tutte le spese di bollo del contratto (abrogato dal D. lgs 50/2016).

Legge e regolamento di contabilità di Stato: spese di bollo a carico del contraente/appaltatore con amministrazione dello Stato.

Art. 7 comma 7, L. 168/1989: con l'adozione del regolamento di contabilità per gli Atenei cessano di avere efficacia le disposizioni legislative e regolamentari con lo stesso incompatibili.

I soggetti obbligati Addebito della spesa in ambito contrattuale

Domanda: può l'Università regolamentare autonomamente la questione dell'addebito delle spese di bollo?

Parere dell'Avvocatura dello Stato: in mancanza di una deroga espressa per i contratti pubblici riprendono vigore le norme del DPR 642 che all'art. 22 prevede la solidarietà dei contraenti. L'accollo integrale del bollo alla controparte nei rapporti con lo Stato, per la sua natura derogatoria può essere applicata solo alle Amministrazioni dello Stato in senso stretto e pertanto non all'Ateneo, che potrà quindi motivatamente, regolarsi in materia secondo le proprie determinazioni.

CONCLUSIONI

Art.55 RD 1592/1933 TU delle leggi sull'istruzione superiore: Ai fini dell'esenzione da imposte e tasse dello Stato....le Università sono equiparate alle amministrazioni dello Stato.....(*il passato*).....

Art.1, comma 2, D.Lgs n.165/2001: Le Università sono Amministrazioni pubbliche non sono Amministrazioni dello Stato ...quindi.....

Ad eccezione dei contratti conclusi sotto forma di corrispondenza, per i quali è prevista imposta in caso d'uso, tutti gli altri contratti e convenzioni sono soggetti al bollo sin dall'origine.

I casi di esclusione dall'imposta sono tassativi.