

Risposta n. 227

OGGETTO: Articolo 11, comma 1, lett. a) legge 27 luglio 2000, n. 212 - Imposta di bollo sulle istanze di rimborso del corrispettivo del servizio mensa scolastica

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

QUESITO

Il Comune istante riferisce di erogare il servizio di refezione scolastica agli alunni delle scuole dell'obbligo del territorio, a fronte del pagamento di una tariffa, che costituisce corrispettivo del servizio erogato, e che si configura come una attività commerciale soggetta ad IVA.

In particolare, il Comune istante rappresenta che, in considerazione della sospensione dell'attività didattica per l'emergenza da COVID-19, ha dato la possibilità agli utenti che avevano anticipato il corrispettivo per il servizio mensa, di chiederne il rimborso oppure di devolverlo al fondo per la gestione dell'emergenza COVID-19, istituito dallo stesso Comune.

Al riguardo l'istante precisa, che a seguito della presentazione delle domande di rimborso del corrispettivo del servizio mensa scolastica non usufruito, dopo aver compiuto l'istruttoria, provvede ed emette un provvedimento di rimborso identificando

i beneficiari e l'entità del rimborso.

Il Comune aggiunge, che per le predette domande di rimborso richiede l'applicazione dell'imposta di bollo, ai sensi dell'articolo 3 della tariffa, allegata al d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642, che prevede l'applicazione dell'imposta di bollo fin dall'origine, nella misura di euro 14,62 (*rectius* 16,00) per ogni foglio, per le «*Istanze, petizioni, ricorsi e relative memorie dirette agli uffici e agli organi (...) dell'Amministrazione dello Stato, delle regioni, delle province, dei comuni, (...) tendenti ad ottenere l'emanazione di un provvedimento amministrativo o il rilascio di certificati, estratti, copie e simili*».

Il Comune istante, rappresenta, che la Direzione Regionale dell'Agenzia delle entrate con propria soluzione in ordine all'interpello n. 908-348/2020, ha chiarito che per chiedere il rimborso dei costi del servizio mensa comunale non usufruito, causa emergenza Covid-19 basta una domanda in carta semplice, senza l'applicazione dell'imposta di bollo nella misura di 16,00 euro.

L'istante evidenzia, inoltre, che nella disposizione del citato articolo 3 della tariffa, non vi è alcuna specificazione/discriminazione con riferimento alle tipologie di istanze che danno luogo a provvedimenti amministrativi e che quindi sono soggetti ad imposta, laddove le esenzioni sono espressamente previste nell'allegato B, come per esempio l'articolo 5, comma 5, con riferimento «*alle istanze di rimborso e di sospensione dal pagamento di qualsiasi tributo, nonché documenti allegati alle istanze medesime*».

Da ultimo, il Comune aggiunge, che la risoluzione del 7 aprile 2009, n. 98/E ha chiarito che l'istanza di rimborso di un'entrata avente natura di corrispettivo è soggetta all'imposta di bollo sin dall'origine.

Alla luce di quanto sopra, il Comune interpellante chiede di conoscere se per le istanze di rimborso del corrispettivo del servizio mensa scolastica, debba essere corrisposta o meno l'imposta di bollo.

L'ente istante chiede, infine, nel caso l'istanza di rimborso oggetto del quesito sia

considerata esente dall'imposta di bollo, se lo stesso principio debba valere anche per tutte le istanze dirette agli uffici del Comune volte ad ottenere il rilascio di provvedimenti amministrativi, come ad esempio istanze per utilizzo locali, istanze per aperture di esercizi commerciali istanze per concessione loculo, istanze per occupazione suolo pubblico, istanza per impianti pubblicitari, ecc., considerato che le stesse non sono contemplate espressamente all'interno della tariffa, parte prima, allegata al d.P.R. n. 642 del 1972.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Il Comune interpellante ritiene che l'istanza di rimborso del corrispettivo del servizio mensa non usufruito, debba essere assoggettata all'imposta di bollo fin dall'origine nella misura di euro 16,00 ai sensi dell'articolo 3 della tariffa, allegata al d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642, in quanto, a seguito dell'istanza, provvede ad emettere un provvedimento di rimborso identificando il beneficiario e la somma da rimborsare.

L'istante rileva, inoltre, che l'articolo 5, comma 5, della Tabella B allegata al d.P.R. n 642 del 972, prevede un'esenzione dall'imposta di bollo solo con riferimento «*alle istanze di rimborso e di sospensione dal pagamento di qualsiasi tributo, nonché documenti allegati alle istanze medesime*», mentre tutte le altre istanze di rimborso relative ad entrate non tributarie siano da assoggettare all'imposta di bollo.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'imposta di bollo è disciplinata dal d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642. il quale, all'articolo 1, dispone che «*Sono soggetti all'imposta (...) gli atti, documenti e registri indicati nell'annessa tariffa*».

Con riferimento alla fattispecie sottoposta all'attenzione della scrivente, l'articolo 3, comma 1, della tariffa, parte prima, allegata al medesimo d.P.R. stabilisce che è

dovuta l'imposta di bollo, fin dall'origine, nella misura di euro 16,00, per ogni foglio, per le *«Istanze, petizioni, ricorsi (...) diretti agli uffici e agli organi, anche collegiali dell'Amministrazione dello Stato, delle regioni, delle province, dei comuni, (...), tendenti ad ottenere l'emanazione di un provvedimento amministrativo o il rilascio di certificati, estratti, copie e simili»*.

In linea generale, quindi, le istanze rivolte alla pubblica amministrazione, che costituiscono l'atto di impulso di un procedimento amministrativo, sono soggette all'imposta di bollo fin dall'origine, ai sensi dell'articolo 3, comma 1, della tariffa allegata al d.P.R. n. 642 del 1972, nella misura di euro 16,00, per ogni foglio.

Nel caso in esame, invece, in assenza di un provvedimento amministrativo da parte del Comune nei confronti del soggetto che presenta istanza di rimborso del corrispettivo pagato, si ritiene che tale disposizione non possa trovare applicazione.

Analogamente, non si ritiene possa trovare applicazione neppure l'articolo 5, comma 5, della tabella B annessa al richiamato d.P.R. n. 642 del 1972 il quale prevede l'esenzione dall'imposta di bollo, tra l'altro, per le *«Istanze di rimborso e di sospensione del pagamento di qualsiasi tributo, nonché documenti allegati alle istanze medesime»*.

La previsione esentativa di cui al richiamato articolo 5, comma 5, della tabella è, infatti, applicabile alle ipotesi, diverse dalla fattispecie in esame, in cui le istanze di rimborso abbiano per oggetto *"qualsiasi tributo"*.

Fatte tali premesse, esaminata la documentazione allegata alla richiesta di documentazione integrativa trasmessa, si rileva che il Comune istante non si limita a prendere atto dell'istanza di rimborso ricevuta, ma dopo una valutazione della stessa, provvede ad emettere un mandato di pagamento recante l'accreditamento di un importo superiore a euro 77,47, emesso in regime di imponibilità IVA, ai sensi dell'articolo 26 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.

Il trattamento tributario, ai fini dell'imposta di bollo, delle *«Fatture, note conti e simili documenti, recanti addebitamenti o accreditamenti (...), ricevute e quietanze*

rilasciate dal creditore, o da altri per suo conto, a liberazione totale o parziale di una obbligazione pecuniaria» è disciplinato, in linea generale, dall'articolo 13, comma 1, della tariffa, parte prima, allegata al citato d.P.R. n. 642 del 1972. Tale disposizione prevede l'applicazione dell'imposta di bollo, fin dall'origine, nella misura di euro 2,00, per ogni esemplare.

La nota 2 lettera *a*), in calce al predetto articolo, prevede, inoltre, che l'imposta non è dovuta *«quando la somma non supera lire 150.000»* (euro 77,47).

In deroga al principio di generale applicazione dell'imposta di bollo sulle fatture, note, conti e simili documenti, l'articolo 6 della tabella B, annessa al succitato d.P.R. (*Atti, documenti e registri esenti dall'imposta di bollo in modo assoluto*) esenta dall'imposta di bollo le *«Fatture ed altri documenti di cui agli articoli 19 e 20 della tariffa (attualmente il riferimento deve intendersi all'articolo 13 della tariffa, parte prima) riguardanti il pagamento di corrispettivi di operazioni assoggettate ad imposta sul valore aggiunto»*.

Il comma 2 del medesimo articolo stabilisce, inoltre, che *«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 corrispettivi di operazioni assoggettate ad imposta sul valore aggiunto»*.

Dal quadro normativo sopra rappresentato, si evince che l'articolo 6 della tabella annessa al d.P.R. n. 642 del 1972, prevede l'esenzione assoluta dall'imposta di bollo per le fatture e gli altri documenti indicati nell'articolo 13 della tariffa, relativi al pagamento di corrispettivi di operazioni soggette ad IVA.

Ciò posto, per il *principio di alternatività tra IVA ed imposta di bollo, sancito dall'articolo 6 della tabella, il mandato di pagamento del rimborso del corrispettivo del servizio mensa non è soggetto all'imposta di bollo.*

In considerazione di quanto rappresentato, deve ritenersi che anche l'istanza presentata dal genitore per il rimborso del corrispettivo del servizio mensa scolastica, è

esente dall'imposta di bollo, ai sensi dell'articolo 14 della citata tabella che espressamente prevede l'esenzione dall'imposta per «*Domande per ottenere certificati ed altri atti e documenti esenti dall'Imposta di bollo*».

Per quanto riguarda, infine, l'ultimo quesito posto dal Comune istante, premesso che, secondo il costante orientamento della giurisprudenza nazionale e comunitaria, le norme recanti esenzioni o agevolazioni fiscali non sono suscettibili di interpretazione né analogica né estensiva, dovendo, al contrario, trovare applicazione per le sole fattispecie tassativamente contemplate dalla previsione agevolativa, si ritiene che le esenzioni dall'imposta di bollo sono previste espressamente da disposizioni di legge e precisamente: - quelle elencate nella tabella, allegato B, al citato d.P.R. n 642 del 1972; - quelle contenute in specifiche disposizioni normative.

Fuori da dette ipotesi vi è sempre l'obbligo di assoggettare l'atto o il documento all'imposta di bollo secondo le indicazioni contenute nella tariffa annessa al succitato d.P.R..

Al riguardo, occorre precisare che l'istanza di parte (domanda) è atto di impulso nel procedimento amministrativo e, in quanto tale, è il presupposto necessario e sufficiente per l'avvio in concreto dell'esercizio del potere, cioè per l'apertura del procedimento; infatti, senza la domanda del soggetto legittimato l'apertura del procedimento a richiesta di parte non ha luogo.

In considerazione di quanto rappresentato, deve ritenersi che l'istanza qualora dia luogo all'emanazione di un provvedimento da parte dell'Ente ricevente, è soggetta all'imposta di bollo fin dall'origine nella misura di euro 16,00 ai sensi dell'articolo 3, comma 1, della tariffa, parte prima, allegata al richiamato d.P.R. n. 642 del 1972.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)