

Risposta n. 347/2021

OGGETTO: Imposta di bollo sulla domanda di partecipazione a gare con procedere aperte, contratti stipulati secondo le varie modalità procedurali - articoli 2 e 3 della tariffa, parte prima, allegata al d.P.R. n. 642 del 1972

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

QUESITO

L'Istituto ALFA (in seguito XXX) ente pubblico di ricerca sottoposto alla vigilanza del Ministero dell'Istruzione, dell'Università e della Ricerca, fa presente che l'Agenzia delle entrate con la risposta n 7 del 2021 ha chiarito che per la domanda di partecipazione alla procedura di gara negoziata non è dovuta l'imposta di bollo, mentre l'offerta economica seguita da accettazione deve essere assoggettata alla predetta imposta.

Tanto premesso, l'Istituto interpellante chiede di chiarire alcuni dubbi interpretativi in merito alle disposizioni dettate dal d.P.R. n. 642 del 1972 applicabili alle seguenti fattispecie:

1. la domanda di partecipazione a gare con procedere aperte deve essere assoggettata all'imposta di bollo;
2. nelle scritture private assoggettabili all'imposta di bollo deve

ricomprendersi sia l'accordo quadro stipulato a valle di una procedura aperta bandita dall'XXX, che i singoli contratti stipulati sulla base dell'accordo quadro medesimo;

3. nelle scritture private assoggettabili all'imposta di bollo deve ricomprendersi anche il contratto di appalto sottoscritto da XXX sulla base di una clausola di adesione prevista in un contratto pubblico sottoscritto all'esito di una aggiudicazione effettuata da un'altra Amministrazione;

4. nelle scritture private assoggettabili all'imposta di bollo deve ricomprendersi l'ordine diretto di acquisto stipulato in adesione a convenzioni CONSIP (ad esempio: ordine diretto di acquisto buoni pasto, telefonia mobile, noleggio fotocopiatrici, etc.);

5. relativamente al trattamento tributario riservato alle scritture private di euro 16,00 per ogni foglio, chiede conferma che debba intendersi foglio uso bollo, ossia 4 pagine singole.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istituto nazionale per la valutazione del sistema educativo di istruzione e di formazione non prospetta alcuna soluzione interpretativa.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'imposta di bollo è disciplinata dal d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642, che all'articolo 1, stabilisce "*Sono soggetti all'imposta di bollo gli atti, documenti e registri indicati nell'annessa tariffa*".

L'articolo 2, comma 1 prevede che "*L'imposta di bollo è dovuta fin dall'origine per gli atti, i documenti e i registri indicati nella parte prima della tariffa, se formati nello Stato, ed in caso d'uso per quelli indicati nella parte seconda*". Il comma 2 al medesimo articolo specifica che "*Si ha caso d'uso quando gli atti, i documenti e i*

registri sono presentati all'ufficio del registro per la registrazione".

In merito agli atti indicati in tariffa, si osserva che l'articolo 3, comma 1, della tariffa, parte prima, allegata al d.P.R. n. 642 del 1972 prevede l'applicazione dell'imposta di bollo, fin dall'origine, nella misura di euro 16,00 per ogni foglio per le *"...Istanze, (...) 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"*,

Al riguardo, con riferimento al quesito proposto al punto sub 1), si ritiene che nel caso in cui l'adesione alla procedura di gara cosiddetta *"aperta"*, necessita di una formale domanda di partecipazione da parte dell'operatore economico invitato, la stessa deve essere assoggettata all'imposta di bollo ai sensi dell'articolo 3 della tariffa, parte prima, allegata al citato d.P.R.

Relativamente all'applicazione dell'imposta di bollo alle fattispecie di cui ai punti sub 2) 3) e 4) si osserva che l'articolo 2 della tariffa, parte prima, allegata al citato d.P.R. n. 642 del 1972 stabilisce l'applicazione dell'imposta di bollo, fin dall'origine, nella misura di euro 16,00 per ogni foglio 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"*, mentre l'articolo 24 della stessa tariffa dispone l'applicazione dell'imposta di bollo 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..."*.

La nota a margine a detto articolo 24 precisa, tuttavia, che *"L'imposta è dovuta sin dall'origine se per gli atti e documenti è richiesta dal codice civile a pena di nullità la forma scritta..."*.

Detta nota va intesa nel senso che non è sufficiente che un atto o documento sia

redatto sotto forma di corrispondenza, per essere sottoposto al pagamento dell'imposta bollo solo in caso d'uso ai sensi dell'articolo 24 della tariffa, poiché, qualora ci si trovi in presenza di atti, quali quelli individuati dalla nota a margine dell'articolo in commento, l'imposta in argomento è dovuta sin dall'origine.

A tale proposito si osserva che l'articolo 1350 del codice civile, al punto 13, relativamente agli atti che devono farsi per iscritto, dispone, tra gli altri, che *"Devono farsi per atto pubblico [c.c. 2699] o per scrittura privata [c.c. 2702], sotto pena di nullità (...) gli altri atti specialmente indicati dalla legge"*.

In tale senso, occorre esaminare se i contratti di appalto oggetto del quesito in esame debbano essere redatti a pena di nullità in forma scritta.

Al riguardo, il D.lgs. 18 aprile 2016, n. 50 recante il *"Codice dei contratti pubblici"*, disciplina i contatti di appalto e di concessione delle amministrazioni aggiudicatrici aventi ad oggetto l'acquisizione di servizi, forniture, lavori, opere, nonché i concorsi pubblici di progettazione.

Per quanto di interesse, l'articolo 3, lettera ii) individua gli *"appalti pubblici"* come *"... i contratti a titolo oneroso, stipulati per iscritto tra una o più stazioni appaltanti e uno o più operatori economici, aventi per oggetto l'esecuzione di lavori, la fornitura di prodotti e la prestazione di servizi"*.

La lettera mm) dell'articolo sopra citato definisce, invece, cosa deve intendersi per *"scritto o per iscritto"*, vale a dire *"un insieme di parole o cifre che può essere letto, riprodotto e poi comunicato, comprese le informazioni trasmesse e archiviate con mezzi elettronici"*.

Sul punto, può assumere utile rilievo la Sentenza Cass. Civile numero 12540 del 17 giugno 2016 secondo cui *"... in caso di contratti per i quali sia prevista per legge la necessaria stipulazione in forma scritta, il requisito di forma è certamente soddisfatto, sia in caso di scambio tra proposta e accettazione scritte, sia, a fortiori, laddove il consenso sia espresso in tale forma da entrambe le parti in relazione ad un unico documento di comune elaborazione, a nulla rilevando che la sottoscrizione*

dell'unico documento contrattuale sia eventualmente avvenuta in tempi e luoghi diversi, purché non risulti espressamente revocato il consenso prestato dal precedente sottoscrittore prima della sottoscrizione dell'altro; i contratti conclusi dalla pubblica amministrazione richiedono la forma scritta 'ad substantiam' e devono inoltre di regola essere consacrati in un unico documento, ad eccezione dell'ipotesi eccezionale di contratti conclusi con ditte commerciali, prevista dall'articolo 17 del R.D. n. 2240 del 1923, in cui è ammessa la conclusione a distanza, a mezzo di corrispondenza, nella forma di scambio di proposte e accettazione tra assenti: tale requisito di forma è dunque soddisfatto in caso di cd. elaborazione comune del testo contrattuale, e ciò mediante la sottoscrizione di un unico documento contrattuale il cui contenuto sia stato concordato dalle parti, anche laddove la sottoscrizione di tale unico documento non sia contemporanea ma avvenga in tempi e luoghi diversi".

Premesso quanto sopra, l'articolo 32, comma 14 del più volte citato decreto legislativo stabilisce che *"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 altri Stati membri".*

Inoltre, si richiama la risoluzione. 96/E del 16 dicembre 2013 in cui si afferma che il *"...documento di stipula, benché firmato digitalmente solo dall'amministrazione, è sufficiente ad instaurare il rapporto contrattuale (...). 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".*

Per le suesposte considerazioni, conformemente a quanto affermato anche nella

citata Risoluzione n. 96 del 13 dicembre 2013, si ritiene che i contratti stipulati secondo le varie modalità procedurali indicate nel presente istanza, sono soggetti al tributo fin dall'origine in forza dell'articolo 2 della tariffa che prevede il pagamento dell'imposta di bollo nella misura di 16,00 euro per ogni foglio.

Per quanto concerne, invece, il quesito di cui al punto sub 5) si fa presente che l'articolo 5, comma 1, lettera *a*) del richiamato d.P.R. n. 642 del 1972 precisa che "*il foglio si intende composto da quattro facciate, la pagina da una facciata*".

Dal chiaro dettato della norma emerge, dunque, che, le scritture private devono essere assoggettate all'imposta di bollo per ogni foglio nella misura di euro 16,00.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)