

1° sup. Circolare
Repertorio n. 2/2019
prot. n. 11613
del 4/03/2019

Venezia, 4 marzo 2019
Prot n.
Fascicolo 2014-I/1.1

Ai Dirigenti
Ai Responsabili di Divisione
Ai Responsabili dei Servizi in staff alla Direzione Generale e al Rettorato

Oggetto: imposta di bollo sui contratti stipulati dall'Università Iuav di Venezia.

Con la presente circolare si vogliono fornire chiarimenti in ordine all'applicazione dell'imposta di bollo su contratti, convenzioni e protocolli di intesa stipulati da questa Amministrazione e alle modalità di assolvimento di tale imposta, alla luce delle modifiche normative avvenute nel tempo, nonché delle recenti risoluzioni e indicazioni fornite dall'Agenzia delle Entrate, anche al fine di adattare tale imposta alle nuove modalità di formazione degli atti e contratti.

Si ricorda che la normativa che disciplina l'imposta di bollo è il D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642, che prevede come tale imposta sia dovuta:

- fin dall'origine per gli atti, i documenti e i registri indicati nell'Allegato A - Tariffa - Parte I, se formati nello Stato (si veda l'Allegato 1 alla presente circolare);
- in caso d'uso per quelli indicati nell'Allegato A - Tariffa - Parte II. Si ha caso d'uso quando gli atti, i documenti e i registri devono essere presentati all'Agenzia delle Entrate per la registrazione.

L'Allegato B del citato decreto indica invece gli atti, documenti e registri esenti dall'imposta di bollo in modo assoluto.

Pertanto, per stabilire se un atto è soggetto o meno a imposta di bollo occorre far riferimento alle fattispecie indicate negli allegati sopra citati e collocare gli atti di conseguenza.

A tale riguardo, si evidenzia l'art. 2 dell'Allegato A - Tariffa - Parte I, che indica gli atti e i contratti per cui il bollo è dovuto **sin dall'origine**:

"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 per ogni foglio)".

Dalla formulazione della norma, deriva che in linea generale tutti i contratti stipulati dall'Ateneo sono soggetti a imposta di bollo sin dall'origine, come per esempio:

- 1) i contratti derivanti dall'attività convenzionale di cui al regolamento di Ateneo per lo svolgimento di attività convenzionale:

- a) contributi per prestazioni di ricerca e servizi regolate da contratti stipulati con soggetti pubblici e privati in cui l'interesse prevalente è dell'Ateneo;
 - b) contratti di ricerca per prestazioni di ricerca regolate da contratti stipulati con soggetti pubblici e privati in cui l'interesse prevalente della ricerca è del committente;
 - c) contratti di consulenza per prestazioni che richiedono pareri su problemi tecnici o scientifici e, in genere, ogni tipo di rapporto che non richieda lo svolgimento di attività specifica di ricerca;
 - d) contributi per attività didattiche regolate da contratti stipulati con soggetti pubblici e privati in cui l'interesse prevalente è dell'Ateneo;
 - e) contratti di didattica per prestazioni che hanno per oggetto la formazione, anche di livello elevato, di natura non istituzionale, intese come corsi e seminari di qualificazione professionale e di aggiornamento, svolti anche in collaborazione con soggetti terzi, pubblici e privati, in cui l'interesse prevalente è del committente, ma il controllo scientifico e didattico è assicurato dall'Ateneo;
 - f) prestazioni tecnico-scientifiche ovvero le attività di analisi, controlli, prove, tarature fornite mediante certificazioni ufficiali o documentazioni tecniche recanti i risultati di esperienze e misure su materiali, apparecchi o strutture, d'interesse del committente, senza formulazione di specifici pareri;
 - g) progetti di ricerca, didattica e internazionalizzazione, finanziati attraverso programmi nazionali, regionali e comunitari;
- 2) contratti che devono necessariamente essere registrati (come la locazione, il comodato);
 - 3) convenzioni di tirocinio con enti/aziende;
 - 4) convenzioni per attività istituzionali;
 - 5) convenzioni per donazioni, erogazioni liberali anche per il finanziamento di borse di studio nel caso in cui il soggetto erogante sia una persona fisica o una società di persone (società semplice, s.a.s., s.n.c.);
 - 6) accordi ex art. 15 della legge 7 agosto 1990, n. 241;
 - 7) protocolli d'intesa;
 - 8) contratti di cui al D.lgs. 18 aprile 2016, n. 50 "Codice dei contratti pubblici", compresi i contratti conclusi nell'ambito del MePa, esclusi invece gli ordinativi di acquisto derivanti da convenzioni Consip (Risoluzione Agenzia delle Entrate n. 96/E del 16 dicembre 2013 per l'assoggettamento a bollo dei contratti MePa – risposta del 13.05.2016 all'interpello n. 954.915/2015 proposto da Consip per l'esclusione nel caso di ordini in convenzione Consip).

Sono invece soggetti a imposta di bollo **solo in caso d'uso** (quindi solo se devono essere registrati) gli atti e i contratti indicati nell'allegato A - Tariffa - Parte II del D.P.R. 642/1972.

Per quanto di nostro interesse, e soprattutto per quanto riguarda la tipologia di atti di cui al precedente numero 8), si segnala l'art. 24 del citato allegato che dispone l'esenzione dall'imposta di bollo per gli atti e documenti di cui all'art. 2 dell'Allegato A - Tariffa - Parte I "redatti sotto forma di corrispondenza o di dispacci telegrafici, ancorché contenenti clausole di cui all'art. 1341 del Codice civile".

Quindi, la modalità di stipula del contratto per corrispondenza esonera dall'obbligo del versamento dell'imposta di bollo, a meno che non si decida di registrare l'atto (in questo caso è bene inserire nel contratto la clausola per cui l'imposta di bollo graverà sulla parte che chiede la registrazione dell'atto). Tale modalità prevede che una parte rediga su propria carta intestata il testo contrattuale debitamente firmato e lo invii all'altra parte che, a sua volta, riporterà su propria carta intestata il testo del contratto ricevuto e, apposta la propria firma, lo invierà, in segno di accettazione, all'altra parte. In pratica, il soggetto fornitore o prestatore di servizi deve conservare un esemplare di tali documenti con la sola firma dell'acquirente o committente, mentre quest'ultimo dovrà conservare la documentazione commerciale con la sola sottoscrizione del fornitore di beni o prestatore di servizi. La conclusione del contratto tramite corrispondenza non si configura se sul medesimo documento (anche se scambiato per corrispondenza) è apposta la sottoscrizione di entrambi i contraenti, ma solo nel caso in cui le sottoscrizioni siano formate su documenti distinti.

In questi casi il contratto si intenderà concluso nel momento in cui chi ha formulato la proposta riceve l'accettazione del destinatario.

A tale riguardo è bene però fare alcune precisazioni:

- la legge di Contabilità dello Stato (R.D. n. 2440 del 1923) dispone che 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 di contratti conclusi con ditte commerciali, prevista dall'art. 17 della citata legge, in cui è ammessa la conclusione a distanza, a mezzo di corrispondenza, nella forma di scambio di proposta e accettazione tra assenti;
- il d.lgs 18 aprile 2016, n. 50 relativamente ai contratti di appalto prevede e limita la modalità di stipula per corrispondenza secondo l'uso del commercio consistente in un apposito scambio di lettere, anche tramite posta elettronica certificata in caso di procedura negoziata ovvero per gli affidamenti di importo non superiore a 40.000 euro;
- la Direzione centrale normativa dell'Agenzia delle Entrate in risposta a un interpello proposto da Consip S.p.A. in data 07.09.2015 ha affermato che agli ordinativi di acquisto derivanti da convenzioni Consip si applica l'articolo 24 della Tariffa, Parte II, allegata al D.P.R. n.642 del 1972, a norma del quale, laddove 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 siano redatte sotto forma di corrispondenza, sono soggette all'imposta di bollo solo in caso di uso, nella misura fissa di € 16,00 per ogni foglio o esemplare;
- la Direzione centrale normativa dell'Agenzia delle Entrate in risposta ad un interpello del Comune di Firenze (n. 954-15/2017) ha confermato l'applicabilità delle disposizioni dell'articolo 24 della parte II della Tariffa allegata al D.P.R. 642/72 agli acquisti di beni e servizi di valore inferiore ai 40.000,00 euro effettuati tramite corrispondenza ai sensi del D.lgs. 50/2016;
- sempre secondo l'Agenzia delle Entrate restano invece soggetti all'imposta di bollo fin dall'origine i contratti conclusi nell'ambito del MePa (Risoluzione 96/E del 16.12.2013 e risposta n. 35 del 12.10.2018 pubblicata sul sito dell'Agenzia delle Entrate nell'apposita sezione).

Riepilogando, si potranno concludere nella modalità per corrispondenza come sopra descritto e con il versamento dell'imposta di bollo solo in caso d'uso:

- i contratti conclusi con imprese commerciali ai sensi del R.D. n. 2440 del 1923;
- i contratti di appalto in caso di procedura negoziata ovvero per gli affidamenti di importo non superiore a 40.000 euro ai sensi del D.lgs 50/2016;
- gli ordini di acquisto effettuati nell'ambito delle convenzioni Consip.

Sono inoltre soggetti al pagamento dell'imposta solo in caso d'uso:

- convenzioni per donazioni, erogazioni liberali anche per il finanziamento di borse di studio nel caso in cui il soggetto erogante sia un soggetto IRES (società di capitali; s.r.l., s.p.a., s.a.p.a., nonché enti commerciali e non commerciali);
- gli atti scambiati o provenienti dall'estero, così come previsto dall'art. 30 della Tariffa - Parte seconda del D.P.R. 642/1972. A tale ultimo riguardo, si precisa, tuttavia, che l'art. 2 del D.P.R. 642/1972 prevede che siano soggetti a bollo fin dall'origine gli atti e i documenti riportati nella Parte prima della Tariffa allegata allo stesso decreto "se formati nello Stato". Quindi, riguardo ai contratti stipulati con soggetti esteri, bisogna aver riguardo al luogo nel quale gli stessi si considerano formati, ovvero venuti ad esistenza (si ricorda che, ai sensi dell'art. 1326 c.c., "Il contratto è concluso nel momento in cui chi ha fatto la proposta ha conoscenza dell'accettazione dell'altra parte"). Pertanto, se il documento viene formato all'estero, sarà soggetto a bollo solo in caso d'uso; diversamente, qualora il documento venga formato in Italia, sarà soggetto a bollo fin dall'origine, indipendentemente dal fatto che l'altro contraente non sia italiano.

Sono invece **esenti in modo assoluto** quegli atti e contratti indicati nella tabella B del D.P.R. n. 642/1972, come per esempio:

- 1) contratti di lavoro e d'impiego, compresi i contratti d'opera intellettuale stipulati seguendo l'iter previsto dall'art. 7, comma 6 del d.lgs 165/2001 (l'art. 25 della Tabella allegata B al D.P.R. 642/72 esenta in modo assoluto dall'imposta di bollo i "Contratti di lavoro e d'impiego sia individuali che collettivi,..."; con la risoluzione 36/E 5/02, l'Agenzia delle Entrate ha affermato che sono esenti da bollo "... i contratti di lavoro e di impiego, sia individuali che collettivi, di qualsiasi specie ed in qualunque forma redatti, senza che assuma alcun rilievo la qualità del datore di lavoro o la natura della prestazione convenuta"), i contratti per il conferimento di incarichi professionali aventi a oggetto l'affidamento di compiti di consulenza tecnica, scientifica e fiscale (risoluzione n.157/E del 21/7/03 dell'Agenzia delle Entrate);
- 2) contratti di collaborazione coordinata e continuativa, di docenza e consulenza: con Risoluzione dell'Agenzia dell'Entrate n. 36 del 05/02/2002 è stato chiarito che tali contratti sono esenti da imposta di bollo ai sensi dell'art. 25 della Tabella Allegato B), in quanto si tratta di contratti di lavoro;
- 3) contratti stipulati con enti del terzo settore, comprese le cooperative sociali ma con esclusione delle imprese sociali costituite in forma di società (art. 82 del d.lgs 117/2017).

In caso di esenzione dall'imposta di bollo, il contratto deve specificare il riferimento normativo in base al quale l'imposta di bollo non è dovuta (per es. "Il presente contratto è esente dall'imposta di bollo, ai sensi dell'art. 25 della Tabella allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642").

Ai sensi dell'art. 22 del D.P.R. 642/1972 sono obbligate in solido per il pagamento dell'imposta tutte le parti che sottoscrivono, ricevono, accettano o negoziano atti, documenti. Fanno eccezione le Amministrazioni dello Stato, per le quali l'art. 8 del citato decreto prevede che "Nei rapporti con lo Stato l'imposta di bollo, quando dovuta, è a carico dell'altra parte". Le Università non sono amministrazioni dello Stato e, pertanto, nei rapporti negoziali con le Amministrazioni dello Stato l'imposta di bollo sarà a carico dell'Ateneo.

Le modalità di assolvimento dell'imposta di bollo.

1. Contratti analogici (cartacei) con firma autografa e con firma digitale – contratti informatici (redatti e sottoscritti digitalmente) (fonti: art. 3, comma 1 e art. 15 D.P.R. n. 642/1972)

A) Sui contratti analogici (cartacei) con firma autografa e con firma digitale, ai sensi dell'art. 3, comma 1, lett. a) del D.P.R. n. 642/1972, l'imposta di bollo viene di norma assolta con apposizione della marca-contrassegno cartacea sul contratto (marca-contrassegno da 16,00 euro per ogni foglio, che si intende composto da quattro facciate ciascuna di 25 righe). Il contrassegno, recante l'indicazione del giorno e dell'ora di emissione, deve riportare la stessa data di stipula del contratto o antecedente, mai una data posteriore alla data di stipula del contratto.

Per tali contratti, in alternativa, è possibile l'assolvimento dell'imposta di bollo secondo le modalità di cui alla successiva lettera B).

B) Sui contratti informatici redatti e sottoscritti digitalmente (nonché sui contratti analogici, qualora non si volesse provvedere secondo le modalità di cui alla lettera A), ai sensi dell'art. 3, comma 1, lett. b) del D.P.R. n. 642/1972, l'imposta di bollo si corrisponde in modo virtuale, mediante pagamento dell'imposta all'ufficio dell'Agenzia delle Entrate attraverso il modello F24 o F24EP.

Il relativo procedimento, disciplinato dal successivo art. 15 del citato decreto, prevede che i soggetti interessati devono richiedere apposita autorizzazione all'Agenzia delle Entrate, mediante domanda corredata da una dichiarazione contenente l'indicazione del numero presuntivo degli atti e documenti che potranno essere emessi e ricevuti durante l'anno. L'Agenzia delle Entrate, sulla base della domanda presentata, concede l'autorizzazione e procede alla liquidazione provvisoria dell'imposta dovuta per il periodo compreso tra la data di decorrenza dell'autorizzazione ed il 31 dicembre. L'ammontare complessivo dovuto in via presuntiva viene ripartito in tante rate uguali quanti sono i bimestri compresi nel detto periodo con scadenza alla fine di ciascun bimestre solare.

Quindi, entro il successivo 31 gennaio, il contribuente autorizzato al pagamento virtuale dell'imposta di bollo deve presentare all'Agenzia delle Entrate una dichiarazione contenente l'indicazione del numero degli atti e documenti emessi nell'anno precedente e l'Agenzia delle Entrate, effettuati gli opportuni riscontri, procede alla liquidazione definitiva

dell'imposta dovuta per l'anno precedente e imputa la differenza a debito o a credito, rispetto agli acconti versati, nella rata bimestrale scadente a febbraio o in quella successiva.

Questa Amministrazione, per esigenze organizzative, ha previsto che, di norma, l'assolvimento dell'imposta di bollo sugli atti analogici con firma autografa o con firma digitale, nonché sui contratti informatici (redatti e sottoscritti digitalmente) sarà effettuato in modo virtuale per tutte le strutture luav dall'Area Finanza e Risorse Umane (AFRU) - Divisione bilancio e finanza – Servizio contabilità fornitori e tesoriere, secondo le modalità di cui alla precedente lettera B).

A tale riguardo, l'Ateneo ha richiesto e ottenuto dall'Agenzia delle Entrate territorialmente competente l'autorizzazione n. 29074/1999, così come integrata da nota dell'Agenzia delle Entrate prot. n. 14915/2019.

Pertanto, ciascuna area e i servizi di staff al Rettorato e alla Direzione Generale, entro il 15 gennaio di ogni anno, dovranno dichiarare alla Divisione bilancio e finanza il numero di contratti stipulati nell'anno precedente per cui è stato previsto l'assolvimento dell'imposta di bollo in modo virtuale e il relativo ammontare dell'imposta, permettendo in tal modo alla divisione di corrispondere l'esatto importo dovuto all'Agenzia delle Entrate. Contestualmente, dovranno indicare il numero di atti soggetti a imposta di bollo che si presume verranno stipulati nell'anno. Ai fini di una corretta rendicontazione degli atti soggetti a imposta di bollo e di una esatta comunicazione dei dati all'AFRU, si invitano le strutture soprarichiamate a predisporre e conservare apposito registro, redatto secondo lo schema di cui all'Allegato 2, datato e firmato dal dirigente/responsabile della struttura competente, in cui vengono riportati gli estremi di ogni atto stipulato, il numero di marche da bollo che si sono rese necessarie (la marca va apposta ogni quattro facciate ciascuna di 25 righe) e il totale dell'imposta da versare.

Si evidenzia, pertanto, che su tutti gli atti sopra rappresentati dovrà essere apposta la seguente dicitura:

"Imposta di bollo a carico dell'Università luav di Venezia, assolta in modo virtuale ai sensi dell'art.15 D.P.R. 642/72 - Autorizzazione Agenzia delle Entrate di Venezia n. 29074/1999".

Qualora invece il pagamento dell'imposta di bollo sia a carico dell'altra parte, esso potrà essere assolto dall'Ateneo; in tal caso sui contratti dovrà essere apposta la seguente dicitura:

"Imposta di bollo a carico di... (nome della controparte), assolta in modo virtuale ai sensi dell'art.15 D.P.R. 642/72 dall'Università luav di Venezia - Autorizzazione Agenzia delle Entrate di Venezia n. 29074/1999 - a cui la controparte s'impegna a rifondere il relativo importo" (tale importo potrà poi essere recuperato dall'Ateneo al momento del pagamento della prestazione).

Qualora il contratto sia stipulato con soggetti che già si avvalgono della procedura di cui all'art. 15 del D.P.R. n. 642/1972, e l'imposta sia a loro carico, la clausola dovrà far riferimento all'autorizzazione rilasciata a questi ultimi.

2. Contratti stipulati mediante MePa

Relativamente ai contratti stipulati mediante MePa, continuano ad applicarsi le procedure fino ad ora utilizzate dal Servizio acquisti: richiesta alla controparte di dichiarazione di

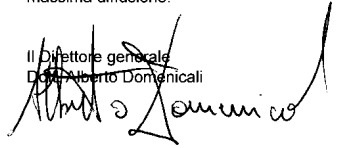
I
- -
U
- -
A
- -
V

effettuato versamento imposta di bollo con l'indicazione degli estremi dello stesso. Tale dichiarazione resta poi allegata al contratto.

Si evidenzia che le disposizioni impartite con tale circolare riguardano solo la tipologia di atti elencati. Per altre tipologie di atti quali, ad esempio, fatture, registri, istanze, continuano ad applicarsi le modalità già esistenti.

Si invitano le persone in indirizzo a dare esecuzione alla presente nota, assicurandone la massima diffusione.

Il Direttore generale
Dott. Roberto Domenicali



ALLEGATO 1

**D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642
TARIFFA Parte I
Atti, documenti e registri soggetti all'imposta fin dall'origine**

Articolo 1 [Atti rogati, ricevuti o autenticati, certificati e copie rilasciati da notai od altri pubblici ufficiali]

Indicazione degli atti soggetti ad imposta	Imposte dovute		Modo di pagamento	Note
	Fisse	Proporzionali		
1. Atti rogati, ricevuti o autenticati da notai o da altri pubblici ufficiali e certificati, estratti di qualunque atto o documento e copie dichiarate conformi all'originale rilasciati dagli stessi: per ogni foglio	euro 16,00		1. Carta bollata, marche, bollo a punzone oppure mediante versamento all'ufficio del registro per gli atti soggetti a registrazione in termine fisso e per le relative copie presentate unitamente ad essi.	1. Per le copie dichiarate conformi, l'imposta, salva specifica disposizione, è dovuta indipendentemente dal trattamento previsto per l'originale. L'imposta non è dovuta per le copie, dichiarate conformi all'originale informatico, degli assegni presentati al pagamento in forma elettronica per i quali è stato attestato il mancato pagamento nonché della relativa documentazione, di cui all'articolo 4, comma 3, del regolamento di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 3 ottobre 2014, n. 205, e di cui all'articolo 15 del regolamento della Banca d'Italia del 22 marzo 2016, emanati ai sensi dell'articolo 8, comma 7, lettere d) ed e), del decreto-legge 13 maggio 2011, n. 70, convertito, con modificazioni, dalla legge 12 luglio 2011, n. 106.

Articolo 2 [Scritture private contenenti convenzioni o dichiarazioni, descrizioni, constatazioni e inventari]

Indicazione degli atti soggetti ad imposta	Imposte dovute		Modo di pagamento	Note
	Fisse	Proporzionali		
<p>1. 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 fra le parti che li hanno sottoscritti: per ogni foglio</p>	euro 16,00		<p>1. Carta bollata, marche o bollo a punzone.</p>	<p>1. In questo articolo sono comprese:</p> <p>a) le fedes di deposito di merci nei magazzini generali, b) gli ordini di estrazione totale o parziale di merci dai predetti magazzini e dai depositi franchi rilasciati a favore di terzi.</p> <p>2. L'imposta è dovuta anche se la fede di deposito serve quale documento per l'assolvimento dell'IVA.</p> <p>2-bis. Contratti relativi alle operazioni e servizi bancari e finanziari e contratti di credito al consumo, previsti dal <i>titolo VI del decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385</i>, e contratti relativi ai servizi di investimento posti in essere dalle società di intermediazione mobiliare (SIM), dalle società fiduciarie e dagli altri intermediari finanziari di cui al <i>decreto legislativo 23 luglio 1996, n. 415</i>: per ogni contratto, indipendentemente dal numero degli esemplari o copie, euro 16,00 .</p> <p>2-ter. Contratti relativi ad utenze di servizi di pubblica utilità a rete: per ogni contratto, indipendentemente dal numero di copie e di fogli che lo compongono o di linee effettivamente utilizzate per la scrittura a mezzo stampa o con tabulati, mezzi meccanici e simili, euro 16,00</p>

ALLEGATO 2					
UNIVERSITA' IUAV DI VENEZIA					
DENOMINAZIONE STRUTTURA					
REGISTRO PER ASSOLVIMENTO IMPOSTA DI BOLLO ANNO					
Tipologia atto	Data	Controparte	Repertorio luav (o n. di protocollo, se documento non repertoriato)	Numero marche da bollo apposte sull'atto	Totale imposta
					€ 0,00
					€ 0,00
					€ 0,00
					€ 0,00
					€ 0,00
					€ 0,00
					€ 0,00
					€ 0,00
					€ 0,00
					€ 0,00
					€ 0,00
					€ 0,00
					€ 0,00
					€ 0,00
					€ 0,00
TOTALE ANNO					€ 0,00
<i>(Inserire la somma finale)</i>					
Venezia,					
Il Dirigente/Il Responsabile					