

Risposta n. 44

OGGETTO: *Imposta di bollo sui contratti
Interpello Articolo 11, comma 1, lett.a), legge 27 luglio 2000, n.212*

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

QUESITO

L'Ufficio XXX, necessita chiarimenti riguardo l'applicazione dell'imposta di bollo sui contratti posti in essere tra Amministrazione XXX e A.I.D.

In particolare, chiede di conoscere se i contratti oggetto del quesito siano da ricondurre nell'ambito applicativo dell'articolo 2 della tariffa, allegata al DPR del 26 ottobre 1972, n. 642, in quanto scritture private aventi natura negoziale, o se possano essere ricompresi nell'esenzione dall'imposta di bollo individuata dall'articolo 16 della tabella allegato B al predetto DPR.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che l'Agenzia Industrie Difesa, Ente avente personalità giuridica di diritto pubblico, istituito con D.Lgs. 30 luglio 1999, n. 300, non debba versare l'imposta di bollo per gli atti stipulati con una pubblica amministrazione che in base all'articolo 15 della legge 7 agosto 1990, n. 241, comma 2 bis "... sono sottoscritti con firma digitale (...), con firma

elettronica avanzata (...), ovvero con altra firma elettronica qualificata, pena la nullità degli stessi...". Ciò in quanto, a parere dell'istante, gli stessi atti negoziali sarebbero da ricomprendersi nell'articolo 16 della tabella allegato B al DPR n, 642 del 1972 tra gli *"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"*.

A tale considerazione l'istante giunge anche a seguito della lettura del provvedimento n. 95389 del 20 dicembre 2007 della Direzione Regionale del Lazio il quale, con riferimento all'esenzione prevista dall'articolo 16 della tabella del bollo, ha precisato che *"...data l'ampia formulazione della norma, l'esenzione in esame non debba limitarsi allo scambio tra le pubbliche amministrazioni di soli atti ordinari intermedi ed interni bensì debba comprendere anche atti definitivi e finali, che siano eventualmente anche assoggettati a registrazione"*.

Tenuto, conto di quanto sopra evidenziato, l'istante ritiene che le attività poste in essere dagli XXX con l'A.I.D., pur essendo di tipo negoziale e, come tali, configurando atti stipulati in forma di scrittura privata non autenticata soggetti all'imposta di bollo, in quanto scambiati tra l'amministrazione che li emette e quella che li accetta e sottoscrive, siano esenti dal tributo in argomento perché ricompresi nell'articolo 16 della tabella allegato B al DPR n, 642 del 1972.

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"*.

L'articolo 2, al comma 1 stabilisce 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..."*.

Al riguardo si osserva che l'articolo 2 della tariffa, parte prima, allegata al DPR n. 642 del 1972 prevede 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”*.

La tabella, Allegato B al DPR n. 642 del 1972, elenca, invece, gli Atti, Documenti e Registri esenti dall'imposta di bollo in modo assoluto.

A tale proposito l'articolo 16 della stessa tabella prevede l'esenzione per gli atti posti in essere tra amministrazioni dello Stato o tra enti equiparati sempreché vengano tra loro scambiati.

Premesso quanto sopra, al fine di stabilire se gli atti sottoscritti tra gli XXX con l'A.I.D. possano considerarsi atti scambiati tra i soggetti individuati nell'articolo 16 della tabella sopra richiamato, è necessario procedere a una disamina della natura giuridica della A.I.D.

Al riguardo, occorre considerare che l'A.I.D. è stata istituita ai sensi del d.lgs 30 luglio 1999, n. 300 nelle forme disciplinate dagli articoli 8 e 9.

L'articolo 22 del decreto legislativo appena citato stabilisce che *“I compiti e le funzioni dell'Agenzia Industrie difesa sono definiti dall'articolo 48 del codice dell'ordinamento militare”*.

L'articolo 48 richiamato, dispone che *“L'agenzia industrie difesa, istituita, nelle forme disciplinate dagli articoli 8 e 9 del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300 con personalità giuridica di diritto pubblico, è posta sotto la vigilanza del Ministero della Difesa, per il conseguimento dei suoi specifici obiettivi e missioni, nonché per lo svolgimento dei compiti permanenti così come previsto dall'articolo 12, comma 1, lettera r), della legge 15 marzo 1997, n. 59. Scopo dell'Agenzia è quello di gestire unitariamente le attività delle unità produttive e industriali della difesa indicate con uno o più decreti del Ministero*

della Difesa. L'Agenzia utilizza le risorse finanziarie materiali e umane delle unità dalla stessa amministrate nella misura stabilita dal regolamento...”.

Tale quadro normativo evidenzia che l'Agenzia Industrie Difesa possa essere annoverata tra gli organismi di diritto pubblico e, quindi, essere considerata come pubblica amministrazione, seppure in casi limitati della propria attività. Ciò in quanto ai sensi dell'articolo 22, comma 1, lettera e), della legge 7 agosto 1990, n. 241 “...si intende (...) per ‘pubblica amministrazione’, tutti i soggetti di diritto pubblico (...) limitatamente alla loro attività di pubblico interesse disciplinata dal diritto nazionale o comunitario”.

Inoltre, vale la pena rammentare che il decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, all'articolo 1, comma 2 stabilisce che “*Per amministrazioni pubbliche si intendono tutte le amministrazioni dello Stato, ivi compresi gli istituti e scuole di ogni ordine e grado e le istituzioni educative, le aziende ed amministrazioni dello Stato ad ordinamento autonomo, le Regioni, le Province, i Comuni, le Comunità montane, e loro consorzi e associazioni, le istituzioni universitarie, gli Istituti autonomi case popolari, le Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura e loro associazioni, tutti gli enti pubblici non economici nazionali, regionali e locali, le amministrazioni, le aziende e gli enti del Servizio sanitario nazionale, l'Agenzia per la rappresentanza negoziale delle pubbliche amministrazioni (ARAN) e le Agenzie di cui al decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300. Fino alla revisione organica della disciplina di settore, le disposizioni di cui al presente decreto continuano ad applicarsi anche al CONI*”.

Premesso quanto sopra, ai fini dell'imposta di bollo si osserva che l'articolo 16 della tabella, allegato B, del DPR 26 ottobre 1972, n. 642, esenta dal pagamento della stessa gli “*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*”.

La norma sopra individuata risulta quindi applicabile esclusivamente a soggetti che rivestano la natura di amministrazione dello Stato.

Sul punto, si può osservare che anche l'Agenzia delle Entrate, in base allo statuto approvato con delibera del Comitato Direttivo n. 6 del 13 dicembre 2000, aggiornato fino alla delibera del Comitato di gestione n. 7 dell'8 febbraio 2018, che la disciplina, è istituita ai sensi del medesimo decreto legislativo n. 300 del 1999. Tale circostanza, non è tuttavia, sufficiente al fine di considerare le Agenzie di diritto pubblico come amministrazioni dello Stato.

Infatti, al fine di esentare l'Agenzia delle Entrate dal pagamento dell'imposta di bollo si è resa necessaria un'apposita previsione normativa, introdotta con l'articolo 1, comma 295, Legge 27 dicembre 2006, n. 296 *“Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2007)”* nella quale è stato stabilito che *“Alle Agenzie fiscali continuano ad applicarsi le disposizioni riguardanti le amministrazioni dello Stato di cui ai decreti del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 641, 26 ottobre 1972, n. 642 e 26 aprile 1986, n. 131”*.

Sul punto, occorre tener presente anche la risoluzione n. 243 del 1° settembre 2009 che, richiamando la sentenza della Corte di Cassazione n. 938 del 16 gennaio 2009, ha affermato il principio di diritto secondo cui *“...nelle disposizioni normative contenute nelle leggi di imposta in tema di imposta di registro, di imposta catastale, di imposta ipotecaria e di imposta di bollo, le quali prevedono l'esenzione dello Stato od usano, sempre ai fini di esenzione, l'espressione a favore dello Stato o nell'interesse dello Stato, la parola Stato deve intendersi riferita allo Stato-persona”*.

Per le suesposte considerazioni, non si condivide la soluzione interpretativa rappresentata dall'istante e si ritiene che nel caso di stipula di un contratto tra l'Amministrazione XXX e l'A.I.D. occorre assoggettare a tassazione dell'imposta di bollo tale contratto, ai sensi e per gli effetti dell'art. 2 dell'Allegato A Tariffa parte prima del DPR 642/72.

La risposta di cui alla presente nota, viene resa dalla scrivente sulla base di quanto previsto al paragrafo 2.8 del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia del 4 gennaio 2016, come modificato dal Provvedimento del 1° marzo 2018.

IL DIRETTORE CENTRALE

Firmato digitalmente