

## Risposta n. 470/2023

***OGGETTO: applicazione articolo 16 tabella allegata al d.P.R. n. 642 del 1972 .  
Imposta di bollo delle istanze provenienti dai datori di lavoro di  
amministrazioni pubbliche a favore del proprio personale e degli attestati  
rilasciati.***

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

### QUESITO

*L'Istante* riferisce che riceve «*istanze presentate dai datori di lavoro (pubblici e privati) per il proprio personale dipendente*» in relazione all'attività di formazione e aggiornamento degli addetti alla prevenzione incendi, lotta antincendio e gestione delle emergenze, ai sensi dell'articolo 37, comma 9 del decreto legislativo 9 aprile 2008, n. 81 e dell'articolo 5 del decreto ministeriale attuativo 2 settembre 2021, e rilascia i relativi attestati.

A tale riguardo, *l'Istante* chiede chiarimenti in ordine all'assoggettamento all'imposta di bollo delle istanze provenienti dai datori di lavoro di amministrazioni

pubbliche a favore del proprio personale e degli attestati rilasciati. In particolare, chiede di conoscere se tali atti possano essere ricompresi nell'esenzione dal tributo di bollo prevista dall'articolo 16 della tabella, allegato B al d.P.R. del 26 ottobre 1972, n. 642 per gli atti e documenti posti in essere dalle Amministrazioni dello Stato.

In sede di integrazione documentale, l'istante nel trasmettere i modelli di istanze e di attestati, ha precisato che gli stessi riguardano «attività di formazione e accertamento da parte di istituzioni pubbliche o altri soggetti pubblici e privati» e che l'attestato di "frequenza collettivo" «attesta che i dipendenti della ditta "xxxx" hanno frequentato il corso di formazione o aggiornamento e ne riporta l'elenco nominativo; invece l'attestato di frequenza singolo e l'attestato di idoneità tecnica attestano, rispettivamente, che il signor "YYYYY", (...) dipendente della ditta "xxxx" ha frequentato il corso oppure è in possesso dei requisiti per l'espletamento dell'incarico di "addetto antincendio"».

## **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

*L'Istante non prospetta alcuna soluzione interpretativa.*

## **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

In via preliminare, si evidenzia, come più volte ribadito dalla Corte di Cassazione, che le norme agevolative di carattere fiscale rientrano tra quelle di carattere eccezionale che richiedono un'esegesi ispirata al criterio di stretta interpretazione e non ammettono interpretazione analogica o estensiva, con la conseguenza che i benefici in esse contemplati non possono essere estesi oltre l'ambito di applicazione come rigorosamente

identificato in base alla definizione normativa (cfr. *ex multis*, Corte di Cassazione, sentenza 7 febbraio 2013, n. 2925).

Ciò posto, 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»*.

Relativamente agli atti indicati nella Allegato A al citato d.P.R. n. 642 del 1972 ("*Tariffa*"), si rileva che ai sensi dell'articolo 3 della stessa è previsto l'assoggettamento all'imposta, tra l'altro, delle *«Istanze [...] dirette agli uffici e agli organi dello Stato, [...] tendenti ad ottenere l'emanazione di un provvedimento amministrativo o il rilascio di certificati, estratti, copie e simili»*.

Al riguardo, come chiarito dalla risoluzione n. 100/E del 18 marzo 2008, per *«istanze, petizioni, ricorsi diretti agli uffici e organi dell'Amministrazione sono da intendere tutti quegli atti che, sotto qualsiasi forma, sono indirizzati alle Amministrazioni indicate dallo stesso articolo 3, per chiedere l'emanazione di una deliberazione in relazione a un determinato oggetto, ovvero l'adozione di un provvedimento, oppure il rilascio di certificati, estratti, copie e simili»*.

Il successivo articolo 4 della medesima tariffa, inoltre, prevede il pagamento dell'imposta di bollo nella misura di euro 16,00 per ogni foglio per gli *«Atti e provvedimenti degli organi dell'Amministrazione dello stato, delle regioni, delle province, dei comuni, [...], nonché quelli degli enti pubblici in relazione alla tenuta di pubblici registri, rilasciati anche in estratto o in copia dichiarata conforme all'originale a coloro che ne abbiano fatto richiesta»*.

L'Allegato B al citato d.P.R. n. 642 del 1972 («*Tabella*»), contiene, invece, l'elencazione degli «*Atti, documenti e registri esenti dall'imposta di bollo in modo assoluto*».

In particolare, l'articolo 16 della *Tabella* prevede l'esenzione in modo assoluto dall'imposta di bollo per 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*».

Detta esenzione si applica, quindi, agli atti e documenti posti in essere da determinati soggetti puntualmente indicati dalla norma, il cui riferimento deve considerarsi tassativo, sempreché vengano scambiati tra gli stessi.

Al tal fine, si precisa che, secondo quanto chiarito dai documenti di prassi (cfr. risoluzione n. 243/E del 1° settembre 2009) e dalla consolidata giurisprudenza di legittimità «*nelle disposizioni normative che, in tema di imposta di registro (art. 57, ottavo comma, del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131), di imposta ipotecaria e catastale [...] e di imposta di bollo [...], prevedono l'esenzione dello Stato od usano, sempre a fini di esenzione, l'espressione «a favore dello Stato» o «nell'interesse dello Stato», la parola «Stato» deve intendersi riferita allo «Stato-persona», e non a qualsiasi soggetto, pubblico o privato, che svolga attività amministrativa oggettiva (cfr. Cass. n. 938/2009); [...] un'estensione interpretativa del beneficio a soggetti solo indirettamente riconducibili all'amministrazione statale è preclusa dalla natura eccezionale delle norme di esenzione fiscale [...]*» (cfr. *ex multis*, Corte di Cassazione, ordinanza 10 ottobre 2022, n. 29706).

In altri termini, ai fini dell'applicazione delle richiamate disposizioni di carattere fiscale, occorre fare riferimento alla nozione di "*amministrazione statale*".

Ai fini dell'applicazione dell'esenzione di cui all'articolo 16 della Tabella, inoltre, l'articolo 1, comma 295, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 ha previsto 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*»).

Per effetto di tale disposizione, pertanto, l'esenzione è estesa anche tali soggetti.

Premesso quanto sopra, ai fini della risposta al quesito prospettato, si richiamano, per quanto di interesse, le disposizioni contenute nell'articolo 37 del decreto legislativo 9 aprile 2008, n. 81, recante il «*Testo unico sulla salute e sicurezza sul lavoro*».

Detto articolo, rubricato «*Formazione dei lavoratori e dei loro rappresentanti*», al comma 1 dispone che «*Il datore di lavoro assicura che ciascun lavoratore riceva una formazione sufficiente ed adeguata in materia di salute e sicurezza [...]*». Il comma 6 del medesimo articolo prevede che «*La formazione dei lavoratori e dei loro rappresentanti deve essere periodicamente ripetuta in relazione all'evoluzione dei rischi o all'insorgenza di nuovi rischi*». Con riferimento alla prevenzione incendi e lotta antincendio, il successivo comma 9 stabilisce che «*I lavoratori incaricati dell'attività di prevenzione incendi e lotta antincendio, di evacuazione dei luoghi di lavoro in caso di pericolo grave ed immediato, di salvataggio, di primo soccorso e, comunque, di gestione dell'emergenza devono ricevere un'adeguata e specifica formazione e un aggiornamento periodico*».

Il decreto legislativo 8 marzo 2006, n. 139, recante disposizioni in materia di *«Riassetto delle disposizioni relative alle funzioni ed ai compiti del Corpo nazionale dei vigili del fuoco, a norma dell'articolo 11 della legge 29 luglio 2003, n. 229»*, all'articolo 13, comma 1, chiarisce che *«La prevenzione incendi è la funzione di preminente interesse pubblico diretta a conseguire, [...], gli obiettivi di sicurezza della vita umana, di incolumità delle persone e di tutela dei beni e dell'ambiente attraverso [...], la predisposizione [...] di [...] misure, provvedimenti, accorgimenti e modi di azione intesi ad evitare l'insorgenza di un incendio e degli eventi ad esso comunque connessi o a limitarne le conseguenze»*.

Il successivo articolo 14, comma 1, del medesimo decreto legislativo stabilisce che *«la prevenzione incendi è affidata alla competenza esclusiva del Ministero dell'interno, che esercita le relative attività attraverso il Dipartimento e il Corpo nazionale»*, mentre il comma 2 dello stesso articolo, prevede che rientrano nell'ambito delle attività di prevenzione antincendio, tra l'altro, competenze quali *«le attività di formazione, di addestramento, di aggiornamento e le relative attestazioni di idoneità [...]»*.

Nell'ambito di tale attività, l'istante riceve istanze da privati e da *"amministrazioni pubbliche"* tendenti ad ottenere attestati per l'attività di formazione e aggiornamento e, chiede se, per quelli riguardanti le amministrazioni pubbliche, sia possibile applicare la predetta esenzione dall'imposta di bollo ai sensi dell'articolo 16 del Tabella.

Al riguardo, in linea con la normativa e la prassi sopra richiamata, fermo restando la natura di *"Amministrazione dello Stato"* dell'Istante, si ritiene che l'esenzione si applica

"solo" in presenza delle condizioni previste dall'articolo 16 della tabella allegata al d.P.R. n. 642 del 1972, come sopra delineate.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione nel contenuto, fermi restando gli ordinari poteri di controllo dell'Amministrazione finanziaria.

**LA DIRETTRICE CENTRALE**  
**(firmato digitalmente)**