

Direttiva n. 1 – giugno 2021

Imposta di bollo su contratti per scrittura privata

1. Premessa

La Legge sull'imposta di bollo e sugli spettacoli cinematografici del 20 ottobre 1986 (LBol) ha dato prova di reale efficacia nel corso del tempo. A differenza della precedente legge del 1966 (parzialmente emendata nel 1975), la vigente LBol non prevede più un'imposizione generalizzata di fatture e ricevute. Essa prevede inoltre una procedura di tassazione sostitutiva ("globale"), disciplinata dagli art. 14 e segg. LBol, con lo scopo di agevolarne il pagamento da parte dei contribuenti interessati (Messaggio 3009 Finanze del 15 gennaio 1986, cifre 133.111 e 142.2).

Lo sviluppo tecnologico degli ultimi decenni ha fatto sì che delle modalità di trasmissione e contrattazione, ancora comunemente in uso agli inizi degli anni Ottanta e tuttora presenti nella legge (telegramma, telex e lo stesso telefax; cfr. art. 5 lett. c LBol), siano ormai divenute obsolete e abbiano lasciato spazio a nuove forme di negoziazione contrattuale. Si rende quindi necessario fornire un'interpretazione della legge nell'ottica della sua odierna applicazione, in un contesto attuale e al passo con i tempi.

La presente Direttiva vuole favorire la comprensione delle normative riguardanti l'assoggettamento dei *contratti per scrittura privata* (artt. 2 e segg. LBol), allo scopo di facilitare la corrente percezione dell'imposta.

2. Contratti soggetti all'imposta di bollo

Giusta l'art. 2 LBol, soggiacciono all'imposta di bollo i contratti *stipulati nel Canton Ticino in forma scritta o parificata a quella scritta* contratti che hanno come oggetto il trasferimento di cose mobili secondo l'art. 713 CC compresa l'energia (in particolare la compravendita, i contratti di forniture successive, la cessione, la permuta di ogni cosa materiale e immateriale), i mutui di denaro o di altre cose fungibili, gli appalti di qualsiasi natura secondo l'art. 363 CO, la mediazione immobiliare e tutti i contratti misti che presentano le caratteristiche dei tipi qui elencati.

Tale elenco è di natura esaustiva. Secondo l'art. 7 cpv .1 LBol, infatti, sono esenti dall'imposta sul bollo cantonale tutti i contratti che hanno oggetti diversi da quelli enumerati nell'art. 2 LBol (cfr. punto 2.1.9).

- *Contratti che hanno come oggetto il trasferimento di cose mobili*

L'imposta di bollo sui contratti di scrittura privata colpisce unicamente il trasferimento di beni che ricadono sotto la definizione civile di "*proprietà mobiliare*", vale a dire di cose vere e proprie che possono essere trasportate e spostate (come ad es. mobili, auto, alimenti, vestiti ecc.). Questo requisito di fisicità delle cose fa sì che le proprietà mobiliari si differenzino, nell'ambito dei diritti reali, da beni quali i diritti, i crediti, i beni immateriali, le persone o gli effetti contabili (IVO SCHWANDER in: Geiser/Wolf [a cura di], Basler Kommentar, Zivilgesetzbuch II, 6^a ediz., Basilea 2019, cifra 6 ad art. 713 CCS). Si precisa che la vendita e la cessione di pacchetti azionari o quote di una società a garanzia limitata non sottostanno all'imposta di bollo cantonale, in quanto già contemplati nella Legge federale del 27 gennaio 1973 sulle tasse di bollo.

Nel caso dovessero sorgere dei dubbi sull'assoggettamento all'imposta di bollo o in merito all'esenzione di un tipo di contratto, il contribuente può, nel termine di 60 giorni, sottoporlo preventivamente all'Ufficio delle imposte alla fonte e del bollo (art. 7 cpv. 3 LBol combinato con l'art. 11 cpv. 1 LBol), producendo gli elementi rilevanti per un tale esame. L'Ufficio delle imposte alla fonte e del bollo emanerà una decisione, avverso la quale sono dati gli usuali rimedi di diritto nella forma del reclamo, del ricorso alla Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello e, se del caso, al Tribunale federale. Il ricorso di diritto pubblico all'Alta Corte beneficia dell'effetto sospensivo.

La riservatezza dei dati sottoposti all'Ufficio è espressamente garantita dall'art. 40 LBol, secondo cui alla presente legge si applicano per analogia le disposizioni della Legge tributaria sul segreto d'ufficio.

- *Mutui di denaro o di altre cose fungibili*

In occasione della revisione del 1986, l'assoggettamento dei contratti per scrittura privata all'imposta di bollo è stato limitato a una cerchia più ristretta di contratti, che ne comprendesse nondimeno i più importanti. È stata in particolare mantenuta l'imposizione di tutti i contratti che hanno per oggetto il trasferimento della proprietà mobiliare, fra i quali rientrano anche i mutui (di denaro) e di altre cose fungibili (Rapporto n. 3009R Finanze della Commissione speciale in materia tributaria sul messaggio 15 gennaio 1986 concernente la revisione totale della legge sul bollo del 16 giugno 1966, cifra 2.2). Imponibili sono i contratti perfezionati in Ticino, tramite i quali il mutuante si obbliga a trasferire al mutuatario la proprietà di una somma di denaro o di altre cose fungibili, e questi a restituirgli cose della stessa specie in eguale qualità e quantità (art. 312 CO).

I contratti di mutuo soggiacciono all'imposta di bollo in ragione dell'1 per mille, sempre che non assumano la forma di documenti bancari emessi da un istituto soggetto alla Legge federale sulle banche e sulle casse di risparmio (LBCR). Per i documenti relativi a prestiti e crediti che una banca concede ai suoi clienti è previsto il prelievo di un'apposita imposta di bollo sui documenti bancari di 10 franchi, secondo l'art. 31 cpv. 1 lett b LBol (ANDREA PEDROLI, L'imposta cantonale di bollo e sugli spettacoli cinematografici in: M. Bernasconi/A. Pedrolì, Lezioni di diritto fiscale svizzero, edizione speciale della Rivista di diritto amministrativo e tributario ticinese, Lugano 1999, pag. 552). L'imposizione dei contratti di mutuo di denaro o di altre cose fungibili permette così di conservare un certo equilibrio con il bollo sui documenti bancari che, seppur inferiore, va a toccare a sua volta un variegato numero di casistiche (Rapporto n. 3009R, pag. 3, cifra 2.2).

Sono pure assoggettati all'imposta di bollo i contratti di prestito sottoscritti tra una società e il suo azionista correntista (ADRIANO CAVADINI, La nuova legge cantonale sul bollo, Lugano 1987, cifra 16, pag. 10). Alla stessa stregua, un prestito infragruppo fra una ditta che commercia in metalli preziosi e una sua consociata in Ticino sotto forma di lingotti d'oro o d'argento (beni fungibili), allo scopo di regolare la fluttuazione a breve termine degli stock in deposito, è assoggettato all'imposta di bollo nella misura in cui il contratto venga stipulato nel nostro Cantone (MATTEO GAMBONI/PAOLO PAMINI/SAMUEL CORNU, Das Tessin geht steuerlich weit über die Alpen hinaus, Expert Focus 1-2/2017, pag. 54).

- *Appalti di qualsiasi natura per cui il committente paga una mercede a chi compie prestazioni d'opera, al di fuori di un rapporto costante di servizio ad eccezione di quelli stipulati da architetti, ingegneri o nell'ambito di professioni analoghe*

La LBol assoggetta all'imposta dell'1 per mille, in veste di contratti per scrittura privata, anche gli *appalti* ai sensi degli art. 363 segg. CO (art. 2 cpv. 1 lett. c LBol).

L'art. 363 CO definisce l'appalto come un contratto tramite il quale un appaltatore *si obbliga a compiere un'opera* e il committente a pagare una mercede (prezzo dell'opera). Il punto centrale della normativa contrattuale è l'obbligo di fornire una prestazione lavorativa da parte dell'appaltatore, che deve così esercitare una precisa attività *per un fine determinato* (FRANÇOIS CHAIX in: Thévenez/Werro [a cura di], Commentaire Romand, Code des Obligations I, 2^a ediz., Basilea 2016, cifra 2 ad art. 363 CO).

Nel corso del tempo si sono diffuse variate tipologie di contratti, che non si lasciano necessariamente "in scatolare" nelle casistiche previste dal Codice delle obbligazioni. Si tratta dei cosiddetti contratti innominati o contratti sui generis di carattere misto, che sovente presentano – proprio per la loro ampia definizione di base – delle caratteristiche del contratto di appalto (FRANÇOIS CHAIX, op. cit., cifra 23 ad art. 363 CO). È possibile che fattispecie analoghe siano definite e considerate come contratti innominati, come contratti di mandato o ancora come contratti sui generis di carattere misto. In questi ultimi casi, in applicazione dell'art. 2 cpv. 2 LBol, occorre delimitare la parte che costituisce mandato rispetto a quella che rappresenta un appalto (così ANDREA PEDROLI, op. cit., pag. 553). I contratti misti si presentano spesso nel campo dell'edilizia. Accanto ai contratti di architetto e di appalto, si aggiungono tutte quelle attività di allestimento di piani e preventivi, direzione lavori e non solo, che per loro natura presentano una tipologia contrattuale mista. L'Esecutivo cantonale, conscio delle difficoltà di applicazione della norma e nell'intento di non pregiudicare la posizione degli architetti e degli ingegneri nei confronti delle altre professioni liberali, la cui attività è regolata dal contratto di mandato e dunque non assoggettata al bollo, ha previsto un'eccezione all'assoggettamento per quanto riguarda gli architetti e gli ingegneri (Messaggio CdS n. 3264 Finanze del 2 febbraio 1988 concernente la revisione dell'art. 2 cpv. 1 lett. c LBol, Raccolta verbali, pag. 342).

Per quanto riguarda i contratti in forma mista al di fuori del campo dell'edilizia, la loro imposizione, di principio, è limitata al valore di quella parte di contratto che per sua natura è soggetta al bollo. La Commissione tributaria che si era chinata sul Messaggio n. 3009 del CdS ha ritenuto che tale regola fosse coerente, a contrario, con quanto previsto dall'art. 9 lett. b LBol, secondo cui se in uno stesso atto sono riuniti più contratti soggetti all'imposta, i valori delle singole contrattazioni vanno sommati (così nel Rapporto n. 3009R, pag. 5).

Rimane comunque compito dell'autorità fiscale giudicare la natura giuridica e l'eventuale imposizione del contratto in oggetto. A tale scopo è determinante la vera e concorde volontà dei contraenti e non gli eventuali termini e denominazioni usati nel testo contrattuale (art. 3 LBol).

Si ricorda che rientrano nella nozione di appalto anche i contratti di manutenzione di macchine e apparecchi (ADRIANO CAVADINI, op. cit., cifra 18, pag. 10).

- *Mediazione immobiliare*

Determinante per la sua qualifica è la definizione contenuta nel Codice delle obbligazioni (Rapporto 2009 R pag. 5). Ai sensi dell'art. 412 cpv. 1 CO, il contratto di mediazione è quello in cui un mediatore riceve il mandato di indicare l'occasione per concludere un contratto o di interporre

per la conclusione di un contratto verso pagamento di una mercede. Nel primo caso, la prestazione del mediatore si esaurisce con l'indicazione o con la presentazione al mandante del probabile contraente; nel secondo, il mediatore si interpone nelle trattative di compravendita e agisce fra il mandante e il terzo. Gli elementi essenziali del contratto di mediazione sono il servizio richiesto dal mandante e il principio della sua onerosità.

L'obbligo di pagamento dell'imposta di bollo sorge al momento della stipulazione nel Cantone di un contratto scritto di mediazione immobiliare; questo anche se la ditta mediatrice o il mediatore hanno la propria sede o domicilio al di fuori del Canton Ticino. L'imposta di bollo viene calcolata sul valore della provvigione (ANDREA PEDROLI, op. cit., pag. 553).

3. Stipulazione in forma scritta o forme parificate

Per contratti stesi in *forma scritta o ad essa parificata* non sono da intendere unicamente gli usuali atti redatti in forma cartacea, ma altresì quelli redatti in forma digitale e riproducibili tramite visione sullo schermo di un computer o supporto analogo, ai quali il Tribunale federale ha riconosciuto la qualità probatoria di documento (DTF 116 IV 352, consid. 6c).

Secondo dottrina e giurisprudenza, il fattore determinante è che lo scritto (l'insieme dei dati) sia destinato e altresì atto a provare un fatto avente una rilevanza giuridica (FF 1991 II 956-962). Ne consegue, per esempio, che l'accettazione scritta di un'offerta riveste carattere di documento, nella misura in cui sia chiaramente manifestata la volontà di accettare una siffatta offerta (DTF 120 IV 27, consid. 3b). Un altro esempio è rappresentato dal formulario con l'intestazione del venditore, nel quale sono indicate le caratteristiche dell'oggetto venduto; tale atto deve essere bollato anche se vi figura unicamente la firma del compratore, poiché proviene in modo riconoscibile dal venditore (ANDREA PEDROLI, op. cit., pag. 555). Un ulteriore esempio sono le ordinazioni fatte tramite tagliando allegato alla lettera del venditore (ADRIANO CAVADINI, op. cit., cifra 38, pag. 16). Se un'ordinazione è stata fatta in forma scritta o anche soltanto verbalmente e, al momento della consegna della merce, l'acquirente sottoscrive un bollettino di consegna, quest'ultimo è imponibile come contratto scritto, qualora presenti tutti gli elementi tipici ed essenziali della negoziazione contrattuale, quali la quantità, la qualità e il prezzo (ANDREA PEDROLI, op. cit., pag. 555) e non costituisca una semplice conferma scritta di un accordo negoziale avvenuto e perfezionato precedentemente (ADRIANO CAVADINI, op. cit., cifra 40, pag. 16).

Presupposto per l'assoggettamento è che il contratto sia stato stipulato nel Canton Ticino. Per prassi, questo avviene quando il documento è concluso nel Cantone oppure quando l'ultima firma, che porta alla conclusione della negoziazione contrattuale, in modo da perfezionarne il rapporto giuridico, viene posta nel Cantone (cfr. DTF 109 Ia 309, consid. 4b e 5a con rinvii). Al contratto in forma scritta con la firma di tutte le parti è parificato anche il contratto costituito da due documenti che s'integrano, portanti l'uno la firma del primo contraente e l'altro la firma del secondo contraente (art. 5 lett. b LBol). Se nei contratti scritti la firma è tradizionalmente apposta di propria mano quale firma olografa (art. 14 cpv. 1 CO), nei contratti redatti in forma digitale l'usuale firma autografa dei contraenti viene sostituita dalla firma elettronica qualificata corredata di una marca temporale qualificata ai sensi della legge federale del 18 marzo 2016 sulla firma elettronica, ed è ad essa equiparata (art. 14 cpv. 2^{bis} CO). Gli atti che rispondono alle esigenze della firma elettronica qualificata adempiono pertanto anch'essi i requisiti della forma scritta richiesti per la validità contrattuale, secondo quanto previsto all'art. 13 cpv. 1 CO (JULIA XOUDIS in: Thévenez/Werro [a cura di], Commentaire Romand, Code des Obligations I, 2^a ediz., Basilea 2016, cifra 11 ad art. 14 CO).

4. Contratti esenti

Secondo l'art. 7 cpv. 1 LBol, sono esenti dall'imposta di bollo tutti i contratti che hanno oggetti diversi da quelli enumerati esaustivamente nell'art. 2 LBol (cfr. punto 2).

La legge elenca inoltre una serie di fattispecie esenti per ragioni di mera economia amministrativa. In simili casi il beneficio per l'erario risulterebbe sproporzionato all'impegno richiesto al contribuente e al fisco stesso (ANDREA PEDROLI, op. cit., pag. 556). Sono in particolare esenti:

- i contratti di valore inferiore a franchi 5'000 se nessuno dei contraenti agisce a titolo professionale o di commercio (art. 7 cpv. 2 lett. b LBol) oppure dal valore inferiore a franchi 1'000 quando almeno una delle parti agisce a titolo professionale o di commercio, salvo per chi è messo a beneficio dell'imposta sostitutiva giusta gli artt. 14 segg. LBol (art. 7 cpv. 2 lett. c LBol);
- i rinnovi taciti di contratti, proprio perché non allestiti in forma scritta (art. 7 cpv. 2 lett. d LBol). Il legislatore ha voluto farne espressa menzione per evitare ogni dubbio in merito (Rapporto n. 3009R, pag. 6). Ne consegue che tutti i contratti - di qualsiasi natura essi siano - che prevedono un rinnovo automatico, se non disdetti dalle parti non sono soggetti all'imposta di bollo per il successivo prolungamento contrattuale o quelli susseguenti;
- i contratti di valore non determinato e non determinabile (art. 7 cpv. 2 lett. f LBol). Tale esenzione è stata introdotta, in occasione dell'ultima revisione della Legge, per semplificazione rispetto al passato, quando simili contratti erano oggetto di un'imposta simbolica di franchi 1.-;
- le donazioni e le divisioni ereditarie ed in genere tutte le operazioni assoggettate all'imposta cantonale sulle donazioni e successioni (art. 7 cpv. 2 lett. e LBol). Storicamente si volevano evitare ulteriori aggravii a carico dei discendenti e del coniuge superstite, che all'epoca erano ancora soggetti all'imposta di donazione e successione, e parimenti si volevano evitare ulteriori costi in aggiunta agli esborsi legali e notarili, ad esempio in concomitanza con la pubblicazione di testamenti (Messaggio n. 3009, cifra 252.4);
- i patti di prelazione, ossia quei contratti che conferiscono a una persona il diritto di diventare acquirente di un oggetto, di solito un immobile, qualora il proprietario decida di alienarlo, dandogli la preferenza rispetto a terzi (art. 7 cpv. 2 lett. g LBol);
- i patti di recupero, vale a dire quei contratti con cui l'acquirente si impegna a rivendere l'oggetto al venditore, nel caso in cui quest'ultimo ne faccia richiesta (art. 7 cpv. 2 lett. g LBol). In pratica questi atti costituiscono un particolare diritto di compera che viene però conferito al venditore (ANDREA PEDROLI, op. cit., pag. 556). Questo privilegio si giustifica non da ultimo con il fatto che la modifica del Codice delle obbligazioni relativa agli immobili ha fatto sì che il requisito dell'atto pubblico non sia solo una condizione per i contratti di vendita che hanno come oggetto un fondo (art. 216 cpv. 1 CO), bensì anche per i contratti preliminari nonché i patti di prelazione, le promesse di vendita e quelle di recupero, che richiedono appunto per la loro validità l'atto pubblico (art. 216 cpv. 2 CO);
- i contratti per scrittura privata quando una delle parti contraenti è una società di capitali o cooperativa assoggettata per l'imposta ordinaria nel Cantone, il cui scopo statutario consiste essenzialmente nell'amministrazione durevole di partecipazioni e che non esercita alcuna attività commerciale in Svizzera (art. 7 cpv. 2 lett. h LBol). Le modifiche legislative introdotte con l'approvazione della Riforma fiscale e finanziamento dell'AVS (RFFA), entrata in vigore il 1° gennaio 2020, hanno comportato l'abrogazione degli statuti fiscali privilegiati di talune società e l'introduzione di nuove

misure fiscali compatibili con le regole applicate a livello internazionale. Con la modifica della lettera h, pure entrata in vigore il 1° gennaio 2020, le società holding continuano tuttavia ad essere esentate dal pagamento dell'imposta di bollo. Come società holding sono da intendere tutte quelle società di capitali o cooperative, assoggettate all'imposta ordinaria nel Canton Ticino, che adempiono i requisiti dell'articolo 87a della vigente Legge tributaria ticinese, ossia quelle società di capitali o società cooperative il cui scopo statutario consiste essenzialmente nell'amministrazione durevole di partecipazioni e che non esercitano altresì alcuna attività commerciale in Svizzera.

- i contratti per scrittura privata quando una delle parti contraenti è una società di capitali o cooperativa, assoggettata all'imposta ordinaria nel Cantone, che esercita un'attività commerciale principalmente rivolta all'estero e solo marginalmente in Svizzera (art. 7 cpv. 2 lett. i LBol). Questa nuova disposizione, pure entrata in vigore il 1° gennaio 2020 in seguito all'approvazione della RFFA, mira ad assicurare l'esenzione dal pagamento dell'imposta di bollo sui contratti per scrittura privata delle società commerciali a vocazione internazionale, limitatamente alla loro sostanza circolante. Rimangono assoggettati all'imposta di bollo le scritture private afferenti agli immobilizzi di queste società, con cui è da ritenere sostanzialmente quello che nel diritto svizzero rientra comunemente nell'accezione tedesca di "*Anlagevermögen*", ossia di sostanza fissa. Sono degli immobilizzi, ad esempio, il mobilio o i prestiti a lunga scadenza.

Per attività di natura commerciale va intesa unicamente quella tipica occupazione rivolta all'acquisto e alla vendita di merci, che si contrappone all'attività di natura industriale. Si definisce "attività commerciale" quell'attività svolta professionalmente da coloro che acquistano merci per conto proprio e le rivendono tramite il commercio all'ingrosso o al dettaglio oppure per il tramite di forme speciali, mediante distributori, per corrispondenza o su catalogo o tramite sistemi di comunicazione elettronici, al domicilio dei compratori. Un'attività commerciale è ritenuta dall'autorità fiscale come rivolta principalmente all'estero quando raggiunge o supera la soglia del 90%. Per poter beneficiare dell'esenzione fiscale ai sensi dell'art. 7 cpv. 2 lett. i LBol, una simile attività deve quindi essere indirizzata all'estero in ragione di almeno il 90%.

5. Determinazione del valore

L'imposta di bollo sui contratti per scrittura privata è di franchi. 1.- per mille o frazione di mille del valore determinato o determinabile (art. 8 cpv. 1 LBol). Essa ammonta tuttavia al massimo a franchi 3'000.- quando nessuna delle parti ha domicilio o sede nel Cantone (art. 8 cpv. 2 LBol).

Secondo l'art. 9 lett. a LBol, per la determinazione del valore dei contratti assoggettati al bollo cantonale giusta l'art. 2 cpv. 1 lett. a LBol fa stato il valore economico della prestazione contrattuale vera e propria e non valori che sono di semplice riferimento. L'imposta ha per oggetto la controprestazione pattuita, vale a dire il prezzo stipulato, il valore della cosa mutuata o la mercede, rispettivamente la provvigione complessiva, che è stata convenuta in cambio del bene ricevuto (cfr. art. 10 LBol).

Nella determinazione del valore imponibile, l'*imposta sul valore aggiunto* (IVA) va presa in considerazione. L'autorità fiscale si era interrogata sui rapporti fra tale imposta federale e il bollo cantonale in occasione della modifica concernente la semplificazione dell'imposta sul valore aggiunto. A una prima assicurazione di massima data dall'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) ha fatto seguito la decisione del Tribunale federale, secondo la quale la nozione di "imposte dello stesso genere" fosse da intendere in senso restrittivo di modo che, nell'ottica dell'articolo 41ter cpv. 2 della vecchia Costituzione federale, rispettivamente del vigente articolo 134 della Costituzione federale, non vi sarebbe un'incompatibilità fra l'imposta di bollo cantonale e l'IVA (DTF 122 I pag. 217 cons.

3a; cfr. anche ANDREA PEDROLI, op. cit., pag. 550-551). L'IVA è quindi parte integrante del valore negoziale soggetto all'imposta di bollo.

L'unica eccezione è data per l'imposta di bollo sugli spettacoli cinematografici. Come particolare tributo e unicum nel suo genere, l'imposta viene in questi casi calcolata sul prodotto lordo, al netto dell'IVA, come espressamente indicato nell'art. 34 LBol.

6. Percezione dell'imposta

Di principio, l'effettiva percezione dell'imposta di bollo, in quanto imposta documentale, avviene - sulla concreta base di un disposto di legge - mediante *effettiva bollatura* degli atti da parte dell'Ufficio delle imposte alla fonte e del bollo (in seguito: Ufficio).

Il contratto (atto scritto) deve essere sottoposto all'Ufficio entro il termine perentorio di 60 giorni dalla sua stipulazione (art. 11 cpv. 1 LBol). L'Ufficio, cui compete l'accertamento del valore dei contratti per scrittura privata (art. 42 cpv. 1 LBol), deve prendere visione dell'atto e deve essere posto nelle condizioni di verificare l'effettivo valore della transazione attuata e attestata nel documento.

La mancata presentazione all'Ufficio di un documento che avrebbe dovuto essere bollato può comportare l'avvio di una procedura contravvenzionale per sottrazione d'imposta. Giusta l'art. 49 cpv. 1 LBol, viene punito con multa fino a cinque volte l'imposta sottratta, chi in qualsiasi modo si sottrae intenzionalmente o per negligenza all'obbligo di solvere le imposte previste dalla presente legge.

In caso di dubbio sulla necessità di assoggettare all'imposta di bollo un tipo di contratto, vi è la possibilità, introdotta dalla vigente legge, di sottoporlo preventivamente all'Ufficio, così da evitare eventuali sanatorie e multe (Rapporto n. 3009 R Finanze del 1° ottobre 1986, pag. 6). Tale richiesta deve essere presentata entro 60 giorni dalla nascita del contratto o della forma parificata del contratto (art. 7 cpv. 3 LBol). L'Ufficio prenderà una decisione in merito suscettibile d'impugnativa.

7. Trasmissione spontanea di un documento imponibile dopo la decorrenza del termine di 60 giorni stabilito dalla legge (art. 11 cpv. 1 LBol)

Nel caso in cui un contribuente dovesse prendere coscienza soltanto in un secondo momento di essere incorso in una svista e non aver sottoposto un atto scritto suscettibile di bollatura al pertinente Ufficio entro i 60 giorni prescritti dalla LBol, egli potrà comunque ancora esibirlo successivamente.

Purché ciò avvenga in maniera spontanea e dunque senza alcun intervento da parte dell'autorità fiscale, quest'ultima potrà rinunciare all'apertura di una procedura di contravvenzione e, se del caso, procedere al solo recupero a posteriori dell'imposta non pagata (cfr. art. 42 cpv. 1 LBol).

8. Responsabilità contributiva

Secondo l'art. 13 cpv. 1 LBol, l'imposta di bollo è dovuta allo Stato dalle parti contraenti in solido. In generale, le parti sopportano internamente l'imposta in parti uguali, riservata tuttavia una diversa ripartizione per convenzione privata (così l'art. 13 cpv. 1 LBol).

Quella istaurata dalla LBol tra le parti contraenti è una vera e propria *solidarietà fiscale* e non una mera responsabilità solidale. I contraenti sono entrambi soggetti passivi del rapporto fiscale, per effetto stesso della legge, prendendo parte allo stesso modo alla fattispecie che costituisce il presupposto per il prelievo dell'imposta di bollo (cfr. ad es.: ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, *System des Steuerrechts*, 7^a ediz., Zurigo 2016, pag. 70; ANDREA PEDROLI, *op.cit.*, pag. 557).

L'art. 13 cpv. 2 LBol prevede alcuni casi di esenzioni soggettive dall'imposta di bollo, di cui beneficino la Confederazione, il Cantone o altri enti di diritto pubblico secondo la legislazione federale e cantonale. Fanno tuttavia eccezione la Banca dello Stato del Cantone Ticino e le aziende pubbliche di distribuzione dell'energia.

Qualora il contratto fosse stipulato fra un ente pubblico e un soggetto privato, l'imposta sarà a carico di quest'ultimo, ma unicamente nella misura del 50 per cento del dovuto d'imposta (art. 13 cpv. 3 LBol).

L'obbligo di presentare ogni singolo contratto all'Ufficio, unitamente all'esigenza di incassare la metà dell'onere dalla controparte, genera un dispendio di tempo e di energie che può rivelarsi sproporzionato all'ammontare dell'imposta dovuta. Per questo motivo, la LBol prevede una serie di fattispecie esenti (di cui alla prossima cifra 2.9) e un metodo d'imposizione più favorevole e agevolato, dal punto di vista amministrativo e finanziario, nella forma della tassazione sostitutiva (di cui alla prossima cifra 3).

9. Tassazione sostitutiva

Tutti i contribuenti **iscritti a Registro di commercio** possono essere esonerati dall'imposizione dei diritti di bollo sui contratti per scrittura privata in forma scritta (art. 4 LBol) o in forme parificate (art. 5 LBol), stipulati in relazione all'attività aziendale, purché paghino un'imposta sostitutiva annua calcolata su di un imponibile globale (art. 14 cpv. 1 LBol). Tale modalità impositiva permette l'assoggettamento del contribuente sulla base di un accertamento induttivo delle proprie posizioni contabili, come indicato all'art. 15 cpv. 1 LBol. L'imponibile dell'imposta sostitutiva è composto della somma delle posizioni contabili, segnatamente degli acquisti, delle vendite di merci e degli investimenti.

L'assoggettamento all'imposta sostitutiva annua, di natura facoltativa, permette di beneficiare di un'aliquota più favorevole.

La tassazione sostitutiva deve essere richiesta tramite l'allegato formulario (lo stesso formulario è disponibile online sul sito www.ti.ch/bollo). Il contribuente, tramite questa procedura di auto-accertamento, deve dichiarare spontaneamente le relative voci contabili e con ragionevole certezza stabilire quale percentuale di queste voci contabili trae origine da una negoziazione contrattuale giusta l'art. 2 LBol o da una forma parificata giusta l'art. 5 LBol.

Si ricorda che le dichiarazioni non vere o incomplete sono punibili a norma di legge. Giusta l'art. 49 cpv. 1 LBol, viene punito con multa fino a cinque volte l'imposta sottratta, chi in qualsiasi modo si sottrae intenzionalmente o per negligenza all'obbligo di solvere le imposte previste dalla presente legge. L'autorità fiscale, da parte sua, si riserva espressamente la facoltà di procedere ai necessari accertamenti a campione e/o mirati qualora ne ritenesse la necessità. Secondo l'art. 48 cpv. 1 LBol, il diritto di tassare si prescrive dopo 5 anni a contare dalla nascita dell'obbligo contributivo. Un nuovo termine di prescrizione decorre dopo ogni atto interruttivo, posto che il diritto di tassare e il credito d'imposta si prescrivono in ogni caso dopo dieci anni.

Si rammenta infine che l'autorità fiscale ha la facoltà di operare, in ogni momento, degli accertamenti capillari in merito a un particolare settore economico e di procedere ad un invio generalizzato dell'allegato formulario, a tutti i contribuenti del settore in esame potenzialmente assoggettati all'imposta di bollo.

Di seguito alcuni esempi di tassazione sostitutiva in determinati settori di attività, al fine di esemplificare tale procedura.

Esempio 1

La società "AUTOMOBILI SA" è attiva nel settore della compravendita di autoveicoli nuovi. Essa acquista le autovetture direttamente dall'importatore svizzero autorizzato, stipulando sistematicamente un contratto di compravendita ai sensi degli art. 2 lett. a e 5 della Legge sull'imposta di bollo e sugli spettacoli cinematografici del 20 ottobre 1986 (LBol), che poi rivende ai clienti finali sottoscrivendo un contratto per scrittura privata.

Per l'anno in oggetto la società non ha fatto investimenti di attivo fisso mediante una contrattualistica assoggettata alla LBol.

La società "AUTOMOBILI SA" è al beneficio di un'imposizione sostitutiva giusta l'art. 15 LBol.

In considerazione della tipologia dell'attività svolta dalla contribuente, l'imponibile globale è calcolato sulla base delle seguenti posizioni contabili e i relativi coefficienti:

- "cifra d'affari relativa alla vendita di autovetture nuove" (al lordo IVA) - in ragione del 100%;
- "costi d'acquisto auto nuove" (al lordo IVA) - in ragione del 100%;
- "investimenti" (al lordo IVA) - in ragione del 100%.

In relazione al periodo dal 01.01.2018 al 31.12.2018 la cifra d'affari relativa alla vendita di autovetture nuove realizzata dalla "AUTOMOBILI SA" ammonta a fr. 1'250'000.- (IVA inclusa), mentre i corrispettivi costi d'acquisto ammontano a fr. 850'000.- (IVA inclusa).

La società "AUTOMOBILI SA" sarà tenuta a presentare, entro il 31 marzo dell'anno successivo all'assoggettamento, la Notifica d'imposta globale sul bollo, compilata come segue:

<i>Voci contabili</i>	<i>Importi contabili</i>	<i>%</i>	<i>Imponibili</i>
A) <u>Cifra d'affari auto nuove</u>	Chf. <u>1'250'000</u>	<u>100</u>	= Chf. <u>1'250'000</u>
B) <u>Costi d'acquisto auto nuove</u>	Chf. <u>850'000</u>	<u>100</u>	= Chf. <u>850'000</u>
C) <u>Investimenti</u>	Chf. <u>0</u>	<u>100</u>	= Chf. <u>0</u>
		<i>Totale</i>	Chf. <u>2'100'000</u>

Totale imposta allo 0.75*1000
Chf. 1'575

Esempio 2

La società "EDILIZIA E AFFINI SA" è attiva quale impresa di costruzioni, segnatamente dedita ai lavori di sovra/sottostruttura e di pavimentazione in genere.

La società stipula con i committenti/clienti contratti d'appalto ai sensi dell'art. 2 lett. c LBoI e presenta loro dei preventivi e delle offerte secondo l'art. 5 LBoI. Il materiale edile viene acquistato in gran parte mediante dei contratti di fornitura scritti o in forma parificata secondo l'art. 5 LBoI (quantificabile all'80%) e il restante direttamente presso i rivenditori al dettaglio del settore. La contribuente si avvale di prestazioni di terzi regolate da un contratto per scrittura privata assoggettato alla LBoI.

Per l'anno in oggetto, la società ha fatto investimenti di attivo fisso (acquisto di 5 escavatori), ammontanti a fr. 500'000, mediante una contrattualistica assoggettata alla LBoI (*resta inteso che l'imposizione "una tantum" si limita unicamente all'anno dell'acquisto*).

La società "EDILIZIA E AFFINI SA" è al beneficio dell'imposizione sostitutiva giusta l'art. 15 della LBoI.

In considerazione della tipologia dell'attività svolta dalla contribuente, l'imponibile globale è calcolato sulla base delle seguenti posizioni contabili e dei relativi coefficienti:

- "cifra d'affari relativa ai ricavi da prestazioni" (*al lordo IVA*) - in ragione del 100%;
- "costo d'acquisto materiale" (*al lordo IVA*) - in ragione dell'80%;
- "prestazioni di terzi" (*al lordo IVA*) - in ragione del 100%;
- "investimenti" (*al lordo IVA*) - in ragione del 100%.

In relazione al periodo dal 01.01.2018 al 31.12.2018 la cifra d'affari relativa ai ricavi da prestazioni realizzata dalla "EDILIZIA E AFFINI SA" ammonta a fr. 4'000'000.- (*IVA inclusa*), il costo d'acquisto materiale ammonta a fr. 1'100'000.- (*IVA inclusa*), mentre le prestazioni di terzi (la società, mediante contratto, ha subappaltato una particolare prestazione ad una società terza) ammontano a fr. 600'000.- (*IVA inclusa*).

La società "EDILIZIA E AFFINI SA" sarà tenuta a presentare, entro il 31 marzo dell'anno successivo all'assoggettamento, la Notifica d'imposta globale sul bollo, compilata come segue:

<i>Voci contabili</i>	<i>Importi contabili</i>	<i>%</i>	<i>Imponibili</i>
A) <u>Cifra d'affari relativa ai ricavi da prestazioni</u>	Chf. <u>4'000'000</u>	100 =	Chf. <u>4'000'000</u>
B) <u>Costi d'acquisto materiale</u>	Chf. <u>1'100'000</u>	80 =	Chf. <u>880'000</u>
C) <u>Prestazioni di terzi</u>	<u>600'000</u>	100	<u>600'000</u>
D) <u>Investimenti</u>	Chf. <u>500'000</u>	100 =	Chf. <u>500'000</u>
		<i>Totale</i>	Chf. <u>5'980'000</u>
Totale imposta allo 0.75*1000			
Chf. <u>4'485</u>			

Esempio 3

La società "TRADING MATERIE PRIME SA" è attiva nel commercio di materie prime, segnatamente dedita alla compravendita di gas naturale.

L'attività è prevalentemente svolta all'estero (sia l'acquisto che la vendita) e i relativi contratti sono di principio formalizzati dagli agenti in loco. In rare eccezioni i contratti di compravendita vengono sottoscritti in Ticino (ca. il 5% della cifra d'affari totale), dove ha sede la società.

In Ticino vi è un ufficio con un solo impiegato per il disbrigo delle pratiche amministrative correnti legate all'attività commerciale e una sala riunioni usata sporadicamente dal direttore, che prevalentemente si trova all'estero, per incontrare dei potenziali partner commerciali.

Nell'anno in oggetto, la società ha erogato un prestito a un proprio dipendente, ammontante a fr. 1'000'000.-, mediante la conclusione di un contratto di prestito firmato da entrambi le parti a Lugano. La società ha inoltre fatto investimenti di attivi fissi (acquisto di un server informatico e di un particolare programma di gestione amministrativa) ammontanti a fr. 250'000.-, mediante una contrattualistica assoggettata alla LBol (*resta inteso che l'imposizione "una tantum" si limita unicamente all'anno dell'acquisto, rispettivamente del prestito*).

Sulla base dell'art. 7 cpv. 2 lett. i LBol, i contratti per scrittura privata relativi alla società "TRADING MATERIE PRIME SA" sono esenti, *ad eccezione di quelli afferenti agli immobilizzi e ai prestiti*.

La società "TRADING MATERIE PRIME SA" sarà tenuta a presentare, entro il 31 marzo dell'anno successivo all'assoggettamento, la Notifica d'imposta globale sul bollo, compilata come segue:

<i>Voci contabili</i>	<i>Importi contabili</i>	<i>%</i>	<i>Imponibili</i>
A) <u>Investimenti</u>	Chf. <u>250'000</u>	<u>100</u> =	Chf. <u>250'000</u>
B) <u>Prestiti</u>	Chf. <u>1'000'000</u>	<u>100</u> =	Chf. <u>1'000'000</u>
C) _____	Chf. _____	_____ =	Chf. _____
D) _____	Chf. _____	_____ =	Chf. _____
		<i>Totale</i>	Chf. <u>1'250'000</u>

Totale imposta allo 0.75*1000

Chf. 938

Esempio 4

La società "PHARMA SOLUTIONS SA" è attiva nella ricerca, produzione e relativa distribuzione/vendita di prodotti farmaceutici, segnatamente di medicinali dietetico-alimentari, dispositivi medici e apparecchi diagnostici.

Non trattandosi di un'attività meramente commerciale (acquisto/vendita di materie prime, rispettivamente di un prodotto finito), indipendentemente dal luogo della realizzazione della cifra d'affari, la società è assoggettata all'imposta cantonale sul bollo.

L'attività è prevalentemente rivolta al mercato estero (ca. 90% della cifra d'affari), come pure l'acquisto di gran parte delle materie prime necessarie alla produzione, che vengono negoziate e firmate solitamente presso la sede principale in Ticino (ca. il 90%).

La maggioranza dei contratti di distribuzione/vendita viene di norma formalizzata presso la sede principale della società in Ticino, dove il "centro direzionale" prende le principali decisioni economico/strategiche e dove vi è lo stabilimento di produzione. Gli aventi diritto di firma sono altresì, in gran parte, residenti in Ticino.

Nell'anno in oggetto, la società ha fatto investimenti di attivo fisso (acquisto di un nuovo macchinario dedicato alla produzione) ammontante a fr. 850'000.-, mediante una contrattualistica assoggettata alla LBol (*resta inteso che l'imposizione "una tantum" si limita unicamente all'anno dell'acquisto*).

In considerazione della tipologia dell'attività svolta dalla contribuente, l'imponibile globale è calcolato sulla base delle seguenti posizioni contabili e dei relativi coefficienti:

- "cifra d'affari relativa ai ricavi da prestazioni" (al lordo IVA) - in ragione del 100%;
- "costo d'acquisto materie prime" (al lordo IVA) - in ragione del 90%;
- "investimenti" (al lordo IVA) - in ragione del 100%.

In relazione al periodo dal 01.01.2018 al 31.12.2018, la cifra d'affari relativa ai ricavi da vendita realizzata dalla "PHARMA SOLUTIONS SA" ammonta a fr. 8'000'000.- (*IVA inclusa*) e il costo d'acquisto delle materie prime ammonta a fr. 4'750'000.- (*IVA inclusa*).

La società "PHARMA SOLUTIONS SA" sarà tenuta a presentare, entro il 31 marzo dell'anno successivo all'assoggettamento, la Notifica d'imposta globale sul bollo, compilata come segue:

<i>Voci contabili</i>	<i>Importi contabili</i>	<i>%</i>	<i>Imponibili</i>
A) <u>Cifra d'affari relativa ai ricavi da vendita</u>	Chf. 8'000'000	100	= Chf. 8'000'000
B) <u>Costi d'acquisto materie prime</u>	Chf. 4'750'000	90	= Chf. 4'275'000
C) <u>Investimenti</u>	Chf. 850'000	100	= Chf. 850'000
D) _____	Chf. _____		= Chf. _____
		<i>Totale</i>	Chf. 13'125'000
Totale imposta allo 0.75*1000			
Chf. 9'844			

UFFICIO DELLE IMPOSTE ALLA FONTE E DEL BOLLO

Allegato:

Formulario per l'assoggettamento all'imposta di bollo su contratti per scrittura privata in forma sostitutiva



Via Franco Zorzi 36
6501 Bellinzona
☎ +41 (91) 814 75 71
✉ dfe-ddc.ub@ti.ch

Ufficio delle imposte alla fonte e del bollo
6501 Bellinzona

Formulario per l'assoggettamento all'imposta di bollo su contratti per scrittura privata

Legge sull'imposta di bollo e sugli spettacoli cinematografici del 20 ottobre 1986 (LBol)
Direttiva n. 1, giugno 2021 - Imposta di bollo sui contratti per scrittura privata

1 . Dati della società

Ragione sociale:	
Scopo sociale:	
Indirizzo:	
Contatti: (telefono e e-mail)	

2 . Raccolta informazioni / domande

1. Nell'ambito della propria attività lavorativa, la società stipula dei contratti, in forma scritta o parificata a quella scritta, giusta gli artt. 2 e 5 LBol? <i>(contratti di compravendita, contratti di mutuo/prestito, contratti d'appalto, contratti di mediazione immobiliare, preventivi/offerte, bollettini, ecc.)</i>	<input type="checkbox"/> SÌ <input type="checkbox"/> NO
2. I contratti o le forme parificate ad essi menzionati al punto 1. sono, totalmente o almeno in parte, allestiti in Canton Ticino? <i>(da rispondere unicamente se alla domanda precedente ha risposto in modo affermativo)</i>	<input type="checkbox"/> SÌ <input type="checkbox"/> NO

In caso di risposta affermativa alle due domande precedenti, a norma degli articoli 1 – 59 (LBol), confermiamo l'assoggettamento della vostra società all'imposta di bollo cantonale. I contratti e tutte le forme ad essi parificate devono essere pertanto sottoposti all'Ufficio delle imposte alla fonte e del bollo, **entro il termine perentorio di 60 giorni dalla data di stipulazione** (art. 11 cpv. 1 LBol), per l'apposizione del bollo cantonale ammontante a franchi 1 ‰ del valore del contratto (art. 8 cpv. 1 LBol).

I contribuenti iscritti a Registro di commercio, possono tuttavia essere esonerati dall'imposizione sistematica dei diritti di bollo sui contratti imponibili conclusi nel Cantone Ticino pertinenti all'attività aziendale (art. 14 cpv. 1 LBol), purché paghino un'imposta sostitutiva annua calcolata su di un imponibile globale. Tale modalità impositiva permette l'assoggettamento tributario del contribuente sulla base di un accertamento induttivo delle proprie posizioni contabili come indicato all'art. 15 cpv. 1 LBol. **L'ammontare dell'imposta sostitutiva è di franchi 0,75 ‰ dell'imponibile globale accertato.**

3. Desidera essere imposto secondo la modalità dell'imposta sostitutiva allo 0.75 ‰ dell'imponibile accertato giusta l'art. 15 della LBol?	<input type="checkbox"/> SÌ <input type="checkbox"/> NO
---	---

