Appalti pubblici: aggiornamenti sull'imposta di bollo sui contratti

Il nuovo Codice degli appalti pubblici (Dlgs. 31 marzo 2023 n. 36) contiene, all'art. 18 comma 10 e nella tabella allegata, alcune disposizioni in materia di assolvimento dell'imposta di bollo sui contratti di appalto che rappresentano **rilevanti novità**.
Con la circolare n. 22, pubblicata il 28 luglio, l'Agenzia delle Entrate ha fornito **chiarimenti** sulle nuove disposizioni, con particolare riferimento a modalità di calcolo e versamento, nonché sulla decorrenza.

Il contesto è quello degli **appalti pubblici**, ovvero, secondo la definizione normativa, "i contratti a titolo oneroso stipulati per iscritto tra uno o più operatori economici e una o più stazioni appaltanti e aventi per oggetto l'esecuzione di lavori, la fornitura di beni o la prestazione di servizi".

Come anticipato, l'art. 18 comma 10 del Dlgs. 36/2023 ha disposto che l'imposta di bollo, su tali contratti, sia **assolta dall'appaltatore** "una tantum al momento della stipula del contratto e in proporzione al valore dello stesso".

In base alla Tabella A, contenuta nell'Allegato I.4 al Codice degli appalti, l'imposta di bollo dovuta al momento della stipula del contratto va **parametrata** all'"importo massimo previsto" dal contratto (ivi comprese eventuali opzioni o rinnovi esplicitamente stabiliti). Tale importo – spiega l'Agenzia – va considerato **al netto dell'IVA**.

La tabella in calce all'articolo individua la misura dell'imposta di bollo dovuta.

Inoltre, a norma dell'art. 2 comma 1 dell'allegato I.4, il pagamento dell'imposta di bollo "ha natura **sostitutiva** dell'imposta di bollo dovuta per tutti gli atti e documenti riguardanti la procedura di selezione e l'esecuzione dell'appalto, fatta eccezione per le fatture, note e simili" di cui all'art. 13 punto 1 della Tariffa, Parte I, allegata al Dpr 642/72.

Ciò significa – spiega l'Agenzia – che le **fatture** e gli altri documenti di cui al citato art. 13 continuano a essere ordinariamente assoggettate a imposta di bollo.

Inoltre, l'effetto sostitutivo non opera per gli altri atti e documenti, diversi da quelli appena citati, che **precedono la stipula del contratto** e ciò con riferimento a tutti gli operatori economici coinvolti nella procedura di selezione, salvo quanto previsto per l'aggiudicatario.

Infatti, in base alle nuove norme del Codice dei contratti pubblici, l'imposta di bollo assolta dall'aggiudicatario alla stipula del contratto sostituisce l'imposta di bollo dovuta in base al Dpr 642/72 sugli atti riguardanti l'**intera procedura** (dalla selezione dell'operatore economico fino alla completa esecuzione del contratto).

Quindi, l'aggiudicatario:

- al momento della stipula del contratto, paga l'imposta di bollo **complessivamente dovuta**, calcolata sull'importo massimo previsto nel contratto, in base agli scaglioni riportati nella tabella in calce all'articolo, "considerando a scomputo l'imposta di bollo già assolta nella fase precedente alla stipula del contratto" in base alla disciplina dettata dal DPR 642/72 "fino a concorrenza dell'importo già dovuto";
- nella fase successiva alla stipula del contratto **non** è tenuto a effettuare **ulteriori versamenti**.

Con riferimento ai **soggetti obbligati**, la circolare chiarisce che, sebbene il Codice ponga l'onere esclusivamente a carico dell'aggiudicatario, resta operante il principio di solidarietà passiva nel pagamento del tributo e delle sanzioni previsto dall'art. 22 del DPR 642/72. In ogni caso, ove stazioni appaltanti siano Amministrazione dello Stato, l'imposta di bollo è sempre a carico degli appaltatori.
Per quanto concerne le **modalità** di versamento, come già illustrato, il provv. n. 240013/2023 e la ris. n. 37/2023 hanno rispettivamente:

- disposto il versamento con modalità telematiche dell'imposta di bollo di cui all'art. 18 comma 10 del DL 36/2023 con modello **F24 ELIDE**;
- istituito i relativi **codici tributo** per il versamento.

Successivi provvedimenti potranno prevedere l'utilizzo della piattaforma Pago PA.
Nel caso in cui il contratto sia redatto in forma **notarile**, il pagamento avviene con le modalità telematiche adottate per gli atti pubblici o autenticati (art. 3-*bis* del DLgs. 463/97), mentre non è possibile l'assolvimento in modo virtuale.

La nuova disciplina riguarda i procedimenti avviati dal 1° luglio

Infine, la circolare evidenzia che le nuove norme in materia di imposta di bollo sui contratti di appalto hanno acquistato efficacia dal **1° luglio 2023**, mentre la disciplina previgente continua ad applicarsi con esclusivo riferimento ai procedimenti in corso.

Ne deriva che le nuove disposizioni in materia di imposta di bollo sui contratti pubblici, di cui all'art. 18 comma 10 del DLgs. 36/2023 e all'allegato I.4 al Codice medesimo, trovano applicazione solo con riferimento ai **procedimenti avviati** dal 1° luglio 2023.

Imposta di bollo	**Importo massimo previsto per il contratto**	
Esente	**Inferiore a 40.000 euro**	
40 euro	maggiore o uguale a 40.000 euro	inferiore a 150.000 euro
120 euro	maggiore o uguale a 150.000 euro	inferiore a 1.000.000 euro
250 euro	maggiore o uguale a 1.000.000 di euro	inferiore a 5.000.000 di euro
500 euro	maggiore o uguale a 5.000.000 di euro	inferiore a 25.000.000 di euro
1.000 euro	maggiore o uguale a 25.000.000 di euro	

(MF/ms)