

Imposta di bollo e appalti pubblici

La nuova imposta di bollo una tantum, dovuta dall'appaltatore in relazione a contratti di appalti pubblici, ai sensi dell'art. 18 comma 10 del DLgs. 36/2023, **sostituisce** anche l'imposta di bollo dovuta sui contratti di appalto al momento della registrazione.

Lo afferma la risposta ad interpello n. 446, pubblicata il 9 ottobre, che integra i chiarimenti già forniti, sul tema, dalla circ. 28 luglio 2023 n. 22.

Si ricorda che l'art. 18 comma 10 del DLgs. 36/2023, nel contesto della riforma della disciplina dei contratti pubblici, ha modificato le modalità di applicazione dell'imposta di bollo ai contratti di appalto pubblico, disponendo 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".

La misura dell'imposta dovuta è stata definita dalla Tabella A, contenuta nell'Allegato I.4 al Codice degli appalti, secondo "un sistema semplificato, a scaglioni crescenti in proporzione al valore (importo massimo previsto) del contratto medesimo" (così la circ. n. 22/2023).

L'imposta di bollo dovuta al momento della stipula del contratto va, quindi, **parametrata** all'importo massimo previsto dal contratto (ivi comprese eventuali opzioni o rinnovi esplicitamente stabiliti), al netto dell'IVA.

L'imposta in parola è versata con modalità telematiche, utilizzando il modello F24 ELIDE (cfr. il provv. Agenzia delle Entrate 28 giugno 2023 n. 240013/2023 e i codici tributo istituiti con la ris. n. 37/2023), anche se successivi provvedimenti potranno definire ulteriori modalità di

versamento anche utilizzando la piattaforma pagoPA.

Per quanto concerne la **decorrenza**, la nuova disciplina trova applicazione ai soli procedimenti avviati dal **1° luglio 2023**, mentre a quelli avviati anteriormente continua a trovare applicazione la normativa previgente.

La risposta n. 446/2023, in particolare, si sofferma su un aspetto relativo all'effetto sostitutivo realizzato dal nuovo bollo *una tantum* pagato dall'appaltatore.

Infatti, l'istante si rivolgeva all'Agenzia delle Entrate per sapere se, ai fini della **registrazione** dei contratti di appalto resti dovuta l'imposta di bollo "finora richiesta per l'espletamento della formalità di registrazione in aggiunta a quella prevista" dal nuovo Codice dei Contratti pubblici.

In linea di principio, infatti, ai sensi della Tariffa, allegata al DPR 642/72, i contratti presentati per la registrazione sono soggetti a **imposta di bollo fin dall'origine**, in misura diversa a seconda della modalità di registrazione (telematica o meno) e del contenuto del contratto (*cf.* gli artt. 1 e 1-bis della Tariffa, parte I, allegata al DPR 642/72).

Tuttavia, come si desume dalla lettera della norma (art. 2 dell'Allegato I4), il **pagamento** dell'imposta *una tantum* sui contratti di appalto "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.

In proposito, anche la circ. n. 22/2023 ha precisato che "il pagamento assolto alla stipula del contratto dall'aggiudicatario ha natura di imposta di bollo dovuta sugli atti riguardanti l'intera procedura, dalla selezione dell'**operatore economico** sino alla completa esecuzione del contratto, in sostituzione dell'imposta di bollo dovuta in

forza del DPR n. 642 del 1972 [...] Con riferimento alla fase successiva alla stipula del contratto, invece, non sono più previsti ulteriori versamenti dell'imposta di bollo da parte dell'aggiudicatario".

Pertanto – conclude l'Agenzia delle Entrate nella riposta n. 446 – nella fase di registrazione del contratto **non è più dovuta** ulteriore imposta di bollo rispetto a quella da assolvere al momento della stipula del contratto da parte dell'appaltatore aggiudicatario, secondo le regole definite dall'Allegato I.4.

Il pagamento ha effetto sostitutivo

In ogni caso, le nuove disposizioni riguardano i **nuovi contratti** da registrare, relativi a procedimenti di aggiudicazione avviati dal 1° luglio 2023.

Le conclusioni accolte paiono coerenti anche con quanto affermato dall'Agenzia delle Entrate nella circ. n. 22/2023 in relazione alle modalità di applicazione dell'imposta di bollo *una tantum* nel caso in cui il **contratto di appalto** pubblico sia rogato o autenticato da notaio e, quindi, registrato con la procedura telematica di cui all'art. 3-bis del DLgs. 463/1997: in tal caso, "l'imposta di bollo è versata con le modalità telematiche previste dalla richiamata procedura, unitamente agli altri tributi dovuti, nella nuova misura stabilita dal Codice dei contratti pubblici" (circ. n. 22/2023).

(MF/ms)