

L'imposta di bollo nei contratti pubblici. Disciplina generale.

Con il decreto legislativo 31 marzo 2023, n. 36, in aderenza alle direttive Ue 2014/24 e 2014/23, è stato emanato il nuovo Codice dei contratti pubblici, il quale prevede, tra le altre, disposizioni in materia di imposta di bollo relativa alla stipulazione del contratto, contenute nell'articolo 18, comma 10, nonché negli articoli e nella tabella di cui all'allegato I.4 al Codice medesimo.

Con la **circolare 22/E del 28 luglio 2023**, l'Agenzia delle Entrate ha fornito ampi chiarimenti in merito alle nuove modalità di calcolo e versamento dell'imposta di bollo, con particolare riferimento all'ambito applicativo e alla decorrenza temporale delle stesse. Detta circolare, che si allega alla presente, tocca in maniera esaustiva i vari aspetti relativi all'imposta di bollo nei contratti pubblici seppur si è cercato di sintetizzare e riportare schematicamente di seguito gli aspetti principali della tematica.

AMBITO DI APPLICAZIONE

Viene chiarito, anzitutto, che la nuova modalità di calcolo e versamento dell'imposta, nei confronti dell'aggiudicatario, ha natura sostitutiva dei criteri di determinazione dell'imposta di bollo dovuta per tutti gli atti e documenti riguardanti l'intera procedura di selezione ed esecuzione dell'appalto.

Continuano, invece, ad applicarsi le ordinarie modalità di calcolo e versamento regolate dal Testo unico sul bollo (Dpr n. 642/1972):

- alle fatture, note, conti e simili e a tutti i documenti richiamati dall'articolo 13, punto 1, della tariffa, parte I, allegata al Testo unico sul bollo
- agli altri atti e documenti, che precedono il momento della stipula del contratto, presentati da tutti gli operatori economici partecipanti alla procedura di selezione del contraente.

In seguito, quando si è giunti alla fase di stipula del contratto, l'operatore economico che si è aggiudicato l'appalto, per effetto della nuova disciplina dovrà quantificare il dovuto, scomputando l'eventuale differenza pagata nelle fasi di selezione.

Nelle fasi successive al momento della stipula, dunque, non sono più previsti ulteriori versamenti dell'imposta di bollo.

SOGGETTI TENUTI AL VERSAMENTO DELL'IMPOSTA

I soggetti tenuti al versamento dell'imposta sono gli aggiudicatari dei contratti come previsto dal comma 10 dell'articolo 18 del d.lgs. n. 36 del 2023. Poiché, in forza dello stesso comma 10, con la tabella di cui all'allegato I.4 al Codice sono sostituite le sole «*modalità di calcolo e versamento dell'imposta di bollo*» di cui al DPR n. 642 del 1972, va sottolineato che resta ferma l'applicabilità del principio della solidarietà passiva nel pagamento del tributo e delle relative sanzioni, disciplinato dall'articolo 22 dello stesso DPR e come ripercorso in apposita nota dalla circolare richiamata e allegata alla presente nota.

Va precisato, inoltre, che ai sensi dell'articolo 810 del DPR n. 642 del 1972, laddove le stazioni appaltanti siano amministrazioni dello Stato, l'imposta di bollo è sempre a carico degli

appaltatori.

MODALITÀ TELEMATICHE DI VERSAMENTO

La principale novità introdotta riguarda la modalità di determinazione dell'imposta di bollo, che ora si basa su un sistema a scaglioni crescenti in proporzione all'importo massimo previsto dal contratto, comprese eventuali opzioni o rinnovi.

Secondo la tabella A contenuta nell'allegato I.4 al Codice, i valori dell'imposta di bollo si quantificano nel seguente modo:

- 40 euro, per i contratti di importo maggiore o uguale a 40mila e inferiore a 150mila euro
- 120 euro, per i contratti di importo maggiore o uguale a 150mila e inferiore a 1 milione di euro
- 250 euro, per i contratti di importo maggiore o uguale a 1 milione e inferiore a 5 milioni di euro
- 500 euro, per i contratti di importo maggiore o uguale 5 milioni e inferiore a 25 milioni di euro
- 1000 euro, per i contratti di importo maggiore o uguale a 25 milioni di euro.

Sono, invece, **esenti i contratti di importo inferiore a 40 mila euro.**

Nella circolare si chiarisce, poi, che per ***“importo massimo previsto nel contratto”***, si intende il corrispettivo complessivamente previsto nello stesso, al netto dell'imposta sul valore aggiunto.

Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate n. 240013 del 28 giugno 2023 è stato previsto, al punto 2.1, che per i procedimenti avviati a decorrere dal 1° luglio 2023 l'imposta di bollo in parola è versata, con modalità telematiche, utilizzando il modello **“F24 Versamenti con elementi identificativi” (F24 ELIDE)**.

Con la **Risoluzione 37/E del 28 giugno 2023 dell'Agenzia Entrate**, per consentire il versamento da parte dell'appaltatore delle somme dovute ai sensi del citato articolo 18, comma 10, del decreto legislativo 31 marzo 2023, n. 36 tramite il modello di versamento “F24 Versamenti con elementi identificativi” (F24 ELIDE), sono stati istituiti i seguenti codici tributo:

- “1573” denominato “Imposta di bollo sui contratti - articolo 18, comma 10, D. Lgs. 31 marzo 2023, n. 36”;
- “1574” denominato “Imposta di bollo sui contratti – SANZIONE -articolo 18, comma 10, D. Lgs. 31 marzo 2023, n. 36”;
- “1575” denominato “Imposta di bollo sui contratti – INTERESSI -articolo 18, comma 10, D. Lgs. 31 marzo 2023, n. 36”.

Inoltre, per consentire la corretta identificazione nel modello “F24 Versamenti con elementi identificativi” del soggetto controparte del contratto, si istituisce il seguente codice identificativo:

- “40” denominato “stazione appaltante”. In sede di compilazione del modello “F24 ELIDE”, i suddetti codici tributo sono esposto in corrispondenza delle somme indicate nella colonna “importi a debito versati”, secondo le seguenti modalità. Nella sezione “CONTRIBUENTE”, sono indicati:

- nei campi “codice fiscale” e “dati anagrafici”, il codice fiscale e i dati anagrafici del soggetto tenuto al versamento;

- nel campo “Codice fiscale del coobbligato, erede, genitore, tutore o curatore fallimentare”, il codice fiscale della stazione appaltante, unitamente al codice identificativo “40”, da indicare nel campo “codice identificativo”. Nella sezione “ERARIO ED ALTRO”, sono indicati:
- nel campo “tipo”, la lettera “R”; — nel campo “elementi identificativi”, il codice identificativo di gara (CIG), o altro codice indicato dalla stazione appaltante, del contratto per il quale si versa l’imposta di bollo; 3
- nel campo “codice”, uno dei codici tributo istituiti con la presente risoluzione;
- nel campo “anno di riferimento”, l’anno di stipula del contratto, nel formato “AAAA”;
- nei campi “codice ufficio” e “codice atto”, nessun valore.

Si precisa che i modelli “F24 ELIDE” compilati secondo le istruzioni impartite con la presente risoluzione sono consultabili sia dall’appaltatore che ha effettuato il pagamento, sia dalla stazione appaltante, tramite il cassetto fiscale accessibile dall’area riservata del sito internet dell’Agenzia delle entrate.

DECORRENZA TEMPORALE

Il documento di prassi, infine, affronta la questione dell’ambito temporale di applicazione, specificando che la nuova disciplina in materia di imposta di bollo acquista efficacia dal 1° luglio 2023. Infatti, il nuovo Codice dei contratti pubblici è entrato in vigore il 1° aprile 2023, ma l’efficacia delle sue disposizioni decorre solo dal 1° luglio 2023.

Tenuto conto della disposizione transitoria dell’articolo 226, comma 2, del Codice, la novella si applica esclusivamente ai procedimenti avviati dal 1° luglio 2023, mentre a quelli già in corso si continua ad applicare la disciplina previgente. In sostanza, ai bandi e agli avvisi con cui si indice la procedura di scelta del contraente, quando sono pubblicati dopo il 1° luglio 2023, si applicano le nuove modalità di calcolo e versamento dell’imposta di bollo. Le stesse modalità valgono anche per le procedure senza pubblicazione di bandi o avvisi e ai relativi contratti, per i quali siano stati inviati gli avvisi a presentare le offerte in data successiva al 1° luglio 2023.

Si allegano:

- Circolare 22/E del 28 luglio 2023
- Risoluzione 37/E del 28 giugno 2023 dell’Agenzia Entrate
- Modello F24 Elide

Francesco Giacinti
Donatella Cerqueni