

Risposta n. 446/2023

OGGETTO: imposta di bollo registrazione contratti di appalto

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

QUESITO

L'istante evidenzia che l'articolo 18, comma 10 del decreto legislativo 31 marzo 2023, n. 36 (recante il "Codice dei contratti pubblici in attuazione dell'articolo 1 della legge 21 giugno 2022, n. 78, recante delega al Governo in materia di contratti pubblici"), ha apportato modifiche in relazione all'imposta di bollo che l'appaltatore è tenuto a corrispondere al momento della stipula di un contratto.

In particolare, l'Istante osserva che ai sensi di tale disposizione risulta determinato «il valore dell'imposta di bollo che l'appaltatore assolve una tantum al momento della stipula del contratto e in proporzione al valore dello stesso» e che la tabella di cui all'Allegato I.4 al medesimo d.lgs. ha sostituito «le modalità di calcolo e versamento

dell'imposta di bollo di cui al d.P.R. 26 ottobre 1972, n.642 in materia di contratti disciplinati dal codice».

Ciò posto, chiede di conoscere se, ai fini della registrazione dei contratti di appalto debba essere applicata o meno l'imposta di bollo finora richiesta per l'espletamento della formalità di registrazione in aggiunta a quella prevista dalla richiamata tabella di cui all'Allegato I.4 al nuovo Codice dei contratti.

In sede di integrazione documentale, l'Istante ha precisato che l'istanza non è riferita ad un caso specifico, ma è intesa «ad avere una linea di condotta in vista di FUTURI contratti che potrebbero essere registrati, in modo da adempiere in maniera esatta alla prescrizione normativa».

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che «Richiamando l'articolo 2 dell'Allegato I.4 del Codice dei contratti pubblici (D.Lgs. 36/23) [...], il pagamento dell'imposta di cui all'articolo 1 abbia natura sostitutiva dell'imposta di bollo dovuta per tutti gli atti e documenti riguardanti la procedura di selezione e l'esecuzione dell'appalto, e pertanto sembrerebbe che l'imposta di bollo da versare al momento della registrazione fiscale del contratto [...] non sia dovuta».

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

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 tariffa, si rileva che ai sensi dell'articolo 1bis si applica l'imposta di bollo fin dall'origine agli «atti rogati, ricevuti o autenticati da notai o da altri pubblici ufficiali sottoposti a registrazione con procedure telematiche e loro copie conformi per uso registrazione».

L'articolo 18, comma 10, del richiamato d.lgs. n. 36 del 2023 stabilisce che *«Con la tabella di cui all'allegato I.4 al codice è individuato il valore dell'imposta di bollo che l'appaltatore assolve una tantum al momento della stipula del contratto e in proporzione al valore dello stesso.*

Con la medesima tabella sono sostituite le modalità di calcolo e versamento dell'imposta di bollo di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 642, in materia di contratti pubblici disciplinati dal codice.

[...] l'allegato I.4 è abrogato a decorrere dalla data di entrata in vigore di un corrispondente decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, che lo sostituisce integralmente anche in qualità di allegato al codice».

L'allegato I.4 prevede all'articolo 1 che «Il valore dell'imposta di bollo che l'appaltatore è tenuto a versare al momento della stipula del contratto è determinato sulla base della Tabella annessa [...]. L'imposta è determinata sulla base di scaglioni crescenti in relazione all'importo massimo previsto nel contratto, ivi comprese eventuali opzioni o rinnovi esplicitamente stabiliti. Sono esenti dall'imposta gli affidamenti di importo inferiore a 40.000 euro».

L'articolo 2 dell'allegato in esame stabilisce che *«Il pagamento dell'imposta di cui all'articolo 1 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'articolo 13, punto 1, della Tariffa, parte I, allegata al d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642».

Con riferimento all'articolo 18, comma 10, la relazione illustrativa, oltre ad aver chiarito che la finalità della norma è la *«semplificazione razionalizzando i testi vigenti»*, precisa che *«Il comma 10 rimanda all'allegato I.4 del codice per la determinazione dell'imposta di bollo a carico dell'appaltatore, stabilendo che venga corrisposta in unica soluzione al momento della stipula del contratto e in proporzione al suo valore».*

Con riferimento all'Allegato I.4, nella medesima relazione illustrativa si legge che *«Le disposizioni [...] semplificano le modalità di calcolo dell'imposta di bollo su atti e documenti formati in esito a una delle procedure disciplinate dal codice dei contratti pubblici. Inoltre, viene chiarito che il pagamento dell'imposta come determinata sulla base della Tabella contenuta nel presente allegato, cui l'appaltatore ai sensi dell'articolo 18, comma 10, del codice deve provvedere al momento della stipula del contratto, tiene luogo 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'articolo 13, punto 1, della Tabella A allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 642».*

Come precisato nella circolare 22/E del 28 luglio 2023, con la quale sono stati forniti chiarimenti in ordine all'applicazione delle nuove disposizioni, le stesse trovano applicazione solo con riferimento ai procedimenti avviati a far data dal 1° luglio 2023.

Inoltre, nella medesima circolare 22/E del 2023 è stato precisato che *«Per effetto delle novità introdotte col nuovo codice dei contratti pubblici [...] il pagamento assolto alla stipula del contratto dall'aggiudicatario ha natura di imposta di bollo dovuta sugli*

atti riguardanti l'intera procedura [...]in sostituzione dell'imposta di bollo dovuta in forza del d.P.R. 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».

Relativamente alle modalità di versamento, il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 28 giugno 2023, prot. n. 240013/2023, stabilisce che l'imposta di bollo di cui all'articolo 18, comma 10, del d.lgs. n. 36 del 2023, in sostituzione delle modalità di cui all'articolo 3, comma 1, lettera a), del d.P.R. n. 642 del 1972, «è versata, con modalità telematiche, utilizzando il modello F24 Versamenti con elementi identificativi (F24 ELIDE)».

Ulteriori modalità di versamento «anche attraverso l'utilizzo degli strumenti offerti dalla piattaforma di cui all'art. 5 del Codice dell'Amministrazione Digitale (pagoPA)» possono essere definite con successivi provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle entrate.

Con la risoluzione n. 37/E del 28 giugno 2023 sono, tra l'altro, istituiti i seguenti codici tributo per il versamento dell'imposta di bollo che l'appaltatore assolve tramite il modello di versamento F24 ELIDE al momento della stipula del contratto:

- "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".

Nella circolare 22/E è inoltre precisato che nel caso in cui il contratto sia stato rogato o autenticato da un notaio o altro pubblico ufficiale e venga registrato con la procedura telematica di cui all'articolo 3-bis del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 463, 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.

Non è, invece, ammesso il versamento dell'imposta di bollo con modalità virtuale.

Pertanto, si ritiene che in relazione alla fase di registrazione non sia dovuta ulteriore imposta di bollo rispetto a quella da assolvere al momento della stipula del contratto secondo le modalità indicate dall'Allegato I.4 al Codice dei Contratti, richiamato dall'articolo 18, comma 10.

Inoltre, come detto, le nuove disposizioni, dunque, si applicano in relazione "ai futuri contratti che potrebbero essere registrati", purché relativi, in ogni caso, a procedimenti avviati a partire da tale data.

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.

LA DIRETTRICE CENTRALE
(firmato digitalmente)