



Direzione Regionale dell'Emilia Romagna

Settore Persone fisiche, lavoratori autonomi,
imprese minori ed enti non commerciali
Ufficio Consulenza

REGGIMENTO GENIO FERROVIERI
VIALE DELLE RIMEMBRANZE 1
40013 CASTEL MAGGIORE (BO)
rgtgfv@postacert.difesa.it

OGGETTO: Codice dei contratti pubblici – Imposta di bollo
Interpello n. 909–716/2023
Articolo 11, comma 1, lett.a), legge 27 luglio 2000, n.212
REGGIMENTO GENIO FERROVIERI
Codice Fiscale: 80068170374
Istanza presentata il 03/08/2023
Scadenza dei termini per la risposta il 01/11/2023

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

QUESITO

In data 01/07/2023 ha acquisito piena efficacia il D.Lgs. 36/2023 nuovo Codice degli appalti il quale, all'art. 18 comma 10 e relativo allegato I.4, introduce un aspetto innovativo rispetto al previgente D.Lgs. 50/2016 ossia la disciplina dell'imposta di bollo, a carico dell'appaltatore, da versare in misura forfettaria con valore proporzionale all'importo contrattuale.

Con Circolare n. 22 del 28/07/2023, Codesta Agenzia delle Entrate (AdE), ha fornito i primi chiarimenti sul nuovo istituto, rispetto ai quali si chiedono le seguenti integrazioni al fine di comprendere se, alcune pregresse disposizioni emanate dall'AdE, possano comunque trovare applicazione col nuovo quadro normativo:

PUNTO 1 - con riferimento alla risoluzione AdE n. 96/E del 16/12/2013 è corretto ritenere che, utilizzando il Mercato Elettronico della Pubblica Amministrazione (MEPA) gestito da CONSIP spa:

PUNTO 1.A - le istanze di partecipazione alle gare MEPA, presentate dagli operatori economici (OE) con manifestazione d'interesse alla Stazione Appaltante (SA), non debbano essere assoggettate ad imposta di bollo a prescindere dall'importo della procedura?

PUNTO 1.B - le offerte degli OE presentate sul MEPA che non sono seguite dall'accettazione da parte della Pubblica Amministrazione (PA), non debbano essere assoggettate ad imposta di bollo a prescindere dall'importo della procedura?

PUNTO 1.C - le offerte degli OE che sono seguite dall'accettazione da parte della PA tramite stipula diretta su MEPA oppure attraverso uno scambio di lettere tramite PEC secondo l'uso del commercio ai sensi dell'art. 18, comma 1 del D.Lgs. 36/2023, debbano essere assoggettate ad imposta di bollo soltanto per gli importi contrattuali superiori ad € 40.000 + IVA ed in misura pari a quanto indicato all'allegato I.4 del Codice (la quale cifra copre anche la presentazione dell'offerta)?

PUNTO 2 - con riferimento alla risposta AdE n. 7 del 05/01/2021 è corretto ritenere che, sia nelle procedure sotto soglia (affidamento diretto o negoziata) che sopra

soglia (aperte o ristrette), svolte con piattaforma telematica diversa dal MEPA (Es.: Application Service Provider di CONSIP per il solo sopra soglia oppure piattaforma telematica Regionale per il sopra e sotto soglia):

PUNTO 2.A - le istanze di partecipazione alle gare presentate dagli OE con manifestazione d'interesse alla SA, non debbano essere assoggettate ad imposta di bollo a prescindere dall'importo della procedura?

PUNTO 2.B - le offerte degli OE che non sono seguite dall'accettazione da parte della PA, non debbano essere assoggettate ad imposta di bollo a prescindere dall'importo della procedura?

PUNTO 2.C - le offerte degli OE che sono seguite dall'accettazione da parte della PA tramite stipula di una scrittura privata (per il sopra soglia) oppure attraverso uno scambio di lettere tramite PEC secondo l'uso del commercio (per il sotto soglia) ai sensi dell'art. 18, comma 1 del D.Lgs. 36/2023, debbano essere assoggettate ad imposta di bollo soltanto per gli importi contrattuali superiori ad € 40.000 + IVA ed in misura pari a quanto indicato dall'allegato I.4 del Codice (la quale cifra copre anche la presentazione dell'offerta)?

PUNTO 3 - con riferimento alla risposta AdE n. 909-54/2023 del 22/03/2023 si chiede se sia corretto ritenere che, nelle procedure con importo contrattuale al di sopra degli € 40.000 + IVA sia sotto soglia (affidamento diretto o negoziata) oppure sopra soglia (aperte o ristrette), il pagamento dell'imposta di bollo da parte dell'OE copra forfettariamente la produzione di tutta la seguente documentazione di cantiere superando, di fatto, le previgenti interpretazioni dell'AdE fornite con le risoluzioni n. 97/

E del 27/03/2002, n. 71/E del 25/03/2003 e n. 130 del 20/01/2023: verbale di consegna dei lavori, verbale di sospensione lavori, verbale di ripresa lavori, verbale di proroga dei lavori, verbale di concordamento nuovi prezzi, manuale del direttore dei lavori, giornale dei lavori, libretti delle misure, le liste settimanali, il registro di contabilità, il sommario del registro di contabilità, gli stati di avanzamento dei lavori, i certificati di pagamento, il registro dei pagamenti, il certificato di ultimazione dei lavori, il conto finale ed il certificato di collaudo sul registro di contabilità.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Soluzione interpretativa del richiedente: a seguito dell'entrata in vigore del nuovo quadro normativo delineato dall'art. 18, comma 10 e relativo allegato I.4 del D.Lgs. 36/2023:

PUNTO 1 - con riferimento alla risoluzione AdE n. 96/E del 16/12/2013 si ritiene che, utilizzando il MEPA gestito da CONSIP spa:

PUNTO 1.A - le istanze di partecipazione alle gare MEPA, presentate dagli OE con manifestazione d'interesse alla SA, non debbano essere assoggettate ad imposta di bollo a prescindere dall'importo della procedura;

PUNTO 1.B - le offerte degli OE presentate sul MEPA che non sono seguite dall'accettazione da parte della PA, non debbano essere assoggettate ad imposta di bollo a prescindere dall'importo della procedura;

PUNTO 1.C - le offerte degli OE che sono seguite dall'accettazione da parte della PA tramite stipula MEPA oppure attraverso uno scambio di lettere tramite PEC secondo l'uso del commercio ai sensi dell'art. 18, comma 1 del D.Lgs. 36/2023, debbano essere

assoggettate ad imposta di bollo soltanto per gli importi contrattuali superiori ad € 40.000 + IVA ed in misura pari a quanto indicato dall'allegato I.4 del Codice (la quale cifra copre anche la presentazione dell'offerta).

PUNTO 2 - con riferimento alla risposta AdE n. 7 del 05/01/2021 si ritiene che sia nelle procedure sotto soglia (affidamento diretto o negoziata) che sopra soglia (aperte o ristrette), svolte con piattaforma telematica diversa dal MEPA (Es.: Application Service Provider di CONSIP per il solo sopra soglia oppure piattaforma telematica Regionale per il sopra e sotto soglia):

PUNTO 2.A - le istanze di partecipazione alle gare presentate dagli OE con manifestazione d'interesse alla SA, non debbano essere assoggettate ad imposta di bollo a prescindere dall'importo della procedura;

PUNTO 2.B - le offerte degli OE che non sono seguite dall'accettazione da parte della PA, non debbano essere assoggettate ad imposta di bollo a prescindere dall'importo della procedura;

PUNTO 2.C - le offerte degli OE che sono seguite dall'accettazione da parte della PA tramite stipula di una scrittura privata (per il sopra soglia) oppure attraverso uno scambio di lettere tramite PEC secondo l'uso del commercio (per il sotto soglia) ai sensi dell'art. 18, comma 1 del D.Lgs. 36/2023, debbano essere assoggettate ad imposta di bollo soltanto per gli importi contrattuali superiori ad € 40.000 + IVA ed in misura pari a quanto indicato dall'allegato I.4 del Codice (la quale cifra copra anche la presentazione dell'offerta).

PUNTO 3 - con riferimento alla risposta AdE n. 909-54/2023 del 22/03/2023 si ritiene corretto che, nelle procedure al di sopra degli € 40.000 + IVA contrattuali, sia sotto soglia (affidamento diretto o negoziata) oppure sopra soglia (aperte o ristrette), il pagamento dell'imposta di bollo da parte dell'OE copra forfettariamente la produzione di tutta la seguente documentazione di cantiere superando, di fatto, le previgenti interpretazioni dell'AdE fornite con le risoluzioni n. 97/E del 27/03/2002, n. 71/E del 25/03/2003 e n. 130 del 20/01/2023: verbale di consegna dei lavori, verbale di sospensione lavori, verbale di ripresa lavori, verbale di proroga dei lavori, verbale di concordamento nuovi prezzi, manuale del direttore dei lavori, giornale dei lavori, libretti delle misure, le liste settimanali, il registro di contabilità, il sommario del registro di contabilità, gli stati di avanzamento dei lavori, i certificati di pagamento, il registro dei pagamenti, il certificato di ultimazione dei lavori, il conto finale ed il certificato di collaudo sul registro di contabilità.

Il contribuente ritiene pertanto di dover adottare il seguente comportamento: a seguito dell'entrata in vigore del nuovo quadro normativo, delineato dall'art. 18, comma 10 e relativo allegato I.4 del D.Lgs. 36/2023:

PUNTO 1 - con riferimento alla risoluzione AdE n. 96/E del 16/12/2013, utilizzando il MEPA gestito da CONSIP spa:

PUNTO 1.A - le istanze di partecipazione alle gare MEPA, presentate dagli OE con manifestazione d'interesse alla SA, non verranno assoggettate ad imposta di bollo a prescindere dall'importo della procedura;

PUNTO 1.B - le offerte degli OE presentate sul MEPA che non sono seguite dall'accettazione da parte della PA, non verranno assoggettate ad imposta di bollo a prescindere dall'importo della procedura;

PUNTO 1.C - le offerte degli OE che sono seguite dall'accettazione da parte della PA tramite stipula MEPA oppure attraverso uno scambio di lettere tramite PEC secondo l'uso del commercio ai sensi dell'art. 18, comma 1 del D.Lgs. 36/2023, verranno assoggettate ad imposta di bollo soltanto per gli importi contrattuali superiori ad € 40.000 + IVA ed in misura pari a quanto indicato dall'allegato I.4 del Codice (la quale cifra copre anche la presentazione dell'offerta).

PUNTO 2 - con riferimento alla risposta AdE n. 7 del 05/01/2021 sia nelle procedure sotto soglia (affidamento diretto o negoziata) che sopra soglia (aperte o ristrette), svolte con piattaforma telematica diversa dal MEPA (Es.: Application Service Provider di CONSIP per il solo sopra soglia oppure piattaforma telematica Regionale per il sopra e sotto soglia):

PUNTO 2.A - le istanze di partecipazione alle gare presentate dagli OE con manifestazione d'interesse alla SA, non verranno assoggettate ad imposta di bollo a prescindere dall'importo della procedura;

PUNTO 2.B - le offerte degli OE che non sono seguite dall'accettazione da parte della PA, non verranno assoggettate ad imposta di bollo a prescindere dall'importo della procedura;

PUNTO 2.C - le offerte degli OE che sono seguite dall'accettazione da parte della PA tramite stipula di una scrittura privata (per il sopra soglia) oppure attraverso uno

scambio di lettere tramite PEC secondo l'uso del commercio (per il sotto soglia) ai sensi dell'art. 18, comma 1 del D.Lgs. 36/2023, verranno assoggettate ad imposta di bollo soltanto per gli importi contrattuali superiori ad € 40.000 + IVA ed in misura pari a quanto indicato dall'allegato I.4 del Codice (la quale cifra copre anche la presentazione dell'offerta).

PUNTO 3 - con riferimento alla risposta AdE n. 909-54/2023 del 22/03/2023 si riterrà corretto che, nelle procedure al di sopra degli € 40.000 + IVA contrattuali, sia sotto soglia (affidamento diretto o negoziata) oppure sopra soglia (aperte o ristrette), il pagamento dell'imposta di bollo da parte dell'OE copra forfettariamente la produzione di tutta la seguente documentazione di cantiere superando, di fatto, le previgenti interpretazioni dell'AdE fornite con le risoluzioni n. 97/E del 27/03/2002, n. 71/E del 25/03/2003 e n. 130 del 20/01/2023: verbale di consegna dei lavori, verbale di sospensione lavori, verbale di ripresa lavori, verbale di proroga dei lavori, verbale di concordamento nuovi prezzi, manuale del direttore dei lavori, giornale dei lavori, libretti delle misure, le liste settimanali, il registro di contabilità, il sommario del registro di contabilità, gli stati di avanzamento dei lavori, i certificati di pagamento, il registro dei pagamenti, il certificato di ultimazione dei lavori, il conto finale ed il certificato di collaudo sul registro di contabilità.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Con il decreto legislativo 31 marzo 2023, n. 36, attuativo dell'articolo 1 della legge 21 giugno 2022, n. 78, recante delega al Governo in materia di contratti pubblici, è stato

emanato il nuovo Codice dei contratti pubblici (di seguito, "Codice"), in aderenza, tra l'altro, alle direttive 2014/24/UE e 2014/23/UE del Parlamento europeo e del Consiglio del 26 febbraio 2014.

Il citato decreto legislativo 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.

L'art. 18, comma 10, D.Lgs. 31/03/2023, n. 36 costituisce una novità assoluta, laddove prevede che *"l'appaltatore assolve [...] l'imposta di bollo [...] una tantum al momento della stipula del contratto e in proporzione al valore dello stesso"* e *"con la tabella di cui all'allegato I.4 al codice [...] 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"*.

All'art. 2 di tale allegato si dispone anche che la natura sostitutiva di cui al citato comma 10 riguarda *"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 decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 642"*.

Al fine di aiutare l'interpretazione delle predette norme, l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la Circolare 28/07/2023, n. 22/E. Con essa, al par. 1 si dispone innanzitutto *"che alle fatture, alle note e agli altri documenti richiamati dall'articolo 13, punto 1, della Tariffa, Parte I, allegata al DPR 26 ottobre 1972, n. 6428, continuano ad applicarsi le ordinarie modalità di calcolo e versamento dell'imposta di bollo"*.

Inoltre, al medesimo paragrafo si stabilisce che "le novità [...] trovano applicazione solo al momento della stipula del contratto", cosicché "continuano ad applicarsi le ordinarie modalità di calcolo e versamento dell'imposta di bollo [anche] in relazione agli altri atti e documenti, diversi da quelli sopra citati, che precedono il momento della stipula del contratto; ciò con riferimento a tutti gli operatori economici partecipanti alla procedura di selezione, salvo quanto espressamente previsto in favore dell'aggiudicatario [...].

Per effetto delle novità introdotte con il nuovo Codice dei contratti pubblici, infatti, 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".

Chiariti tali aspetti, dal punto di vista operativo il citato paragrafo rappresenta che "il soggetto aggiudicatario [...], al momento della stipula del contratto, assolve l'imposta da lui complessivamente dovuta, quantificandola secondo gli scaglioni stabiliti dalla tabella A di cui all'allegato I.4 al Codice, in relazione all'importo massimo previsto nel contratto medesimo.

Resta inteso che il predetto calcolo deve essere effettuato **considerando a scomputo l'imposta di bollo già assolta nella fase precedente alla stipula del contratto, secondo la disciplina dettata in materia di imposta di bollo dal DPR n. 642 del 1972, fino a concorrenza dell'importo già dovuto.**

Con riferimento alla fase successiva alla stipula del contratto, invece, non sono più previsti ulteriori versamenti dell'imposta di bollo da parte dell'aggiudicatario".

Ne consegue, in conclusione, che in relazione agli ulteriori operatori economici che non si sono aggiudicati la procedura di selezione non si può applicare la *sostituzione* di cui all'art. 18, comma 10, D.Lgs. 31/03/2023, n. 36. Ad essi, come chiarito al già menzionato par. 1 Circolare 28/07/2023, n. 22/E, continuano ad applicarsi le ordinarie modalità di calcolo e versamento dell'imposta di bollo in relazione a tutti gli atti e documenti che precedono il momento della stipula del contratto e, poiché tale stipula è riservata all'aggiudicatario, l'imposta da essi assolta non potrà essere in alcun modo scomputata. Per questo motivo, con riferimento a tali ultimi soggetti, rimangono validi i chiarimenti forniti con la Risposta ad istanza di interpello n. 909-54/2023 notificata al presente istante in data 22/03/2023.

IL CAPO SETTORE (*)
(*) Firma su delega del Direttore
Regionale ad interim, Roberto Egidi
Antonio Cologno
(firmato digitalmente)

REGGIMENTO GENIO FERROVIERI
VIALE DELLE RIMEMBRANZE 1
40013 CASTEL MAGGIORE (BO)
RGTGFV@POSTACERT.DIFESA.IT

OGGETTO: Interpello n. 909–54/2023

Articolo 11, comma 1, lett.a), legge 27 luglio 2000, n.212

REGGIMENTO GENIO FERROVIERI

Codice Fiscale: 80068170374

Istanza presentata il 13/01/2023

Scadenza dei termini per la risposta il 13/04/2023

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

QUESITO

"Il Reggimento, in qualità di organo tecnico infrastrutturale di Forza Armata, opera su tutto il territorio nazionale con le proprie truppe specialistiche del Genio militare c.d. "Campalgenio", per l'effettuazione di lavori ai sensi del combinato normativo disposto dagli artt. 159 comma 4 e 216 comma 20 del D.Lgs. 50/2016 (Codice dei Contratti) nonché degli artt. 67 e 68 del DPR 236/2012 (regolamento specifico per gli

approvvigionamenti del Ministero della Difesa, tuttora in vigore per quanto compatibile col predetto Codice degli appalti).

In alcuni casi invece, lo scrivente Reparto, opera esclusivamente in qualità di Stazione Appaltante affidando lavori a cottimo, a seguito di procedure di gara, a ditte che eseguono il contratto senza l'ausilio di manodopera militare del Genio.

In altri casi ancora, l'attività "Campalgenio", viene effettuata in combinato con l'affidamento a ditte di specifici cottimi, in aderenza a quanto previsto dal DPR 236/2012 agli artt. 67 e 68.

In tutte le predette tre situazioni, al fine di consentire una corretta gestione dei cantieri, si è reso necessario comprendere se, taluni documenti di contabilità, debbano o meno essere assoggettati ad imposta di bollo a carico dell'operatore economico.

Quanto precede anche a seguito dell'abrogazione dell'art. 211 del DPR 207/2010 ed alla luce dell'attuale nuovo quadro normativo.

A tal fine, si è proceduto ad acquisire l'allegato parere n. 1682 del 07/12/2022 da parte del Servizio Supporto Giuridico ai Contratti Pubblici del Ministero delle Infrastrutture e Mobilità Sostenibili (http://www.serviziocontrattipubblici.org/supportogiuridico/ricerca_q.asp) il quale indica espressamente che: *"La normativa di riferimento è il D.P.R. n. 642/72 e ss.mm.ii.. **Sono perciò da ritenersi esenti dall'imposta di bollo** i seguenti documenti il cui elenco è da ritenersi indicativo: - verbale di consegna dei lavori - verbale di sospensione dei lavori - verbale di ripresa dei lavori - verbale di proroga dei lavori - verbale di concordamento nuovi prezzi - manuale del direttore dei lavori - giornale dei lavori - libretti delle misure - le liste settimanali - il registro di contabilità - il sommario del registro di contabilità - gli stati di avanzamento dei lavori*

*- i certificati di pagamento - il registro dei pagamenti - il certificato di ultimazione dei lavori - il conto finale - il certificato di collaudo sul registro di contabilità, **si fa notare come l'art. 211 del DPR 207/10, sia stato abrogato. E' fatta salva la bollatura "in caso d'uso", nel caso di registrazione all'Ufficio Registro".***

Si chiede, a Codesta Agenzia, di confermare quanto indicato dal MIMS nel suddetto parere anche allo scopo di concretizzare un tangibile snellimento delle procedure ed uno sgravio burocratico a carico sia dell'operatore economico che della Stazione Appaltante."

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

"Si ritiene che, per tutte le motivazioni indicate nell'annesso quesito n. 1682 del 07/12/2022 posto al MIMS cui si rimanda questa Stazione Appaltante, nell'ambito della conduzione dei lavori sia "Campalgenio" che ordinari (ossia assegnati ad operatori economici a seguito di procedura di affidamento per un'esecuzione a cottimo, senza l'ausilio delle truppe specialistiche del Genio) che combinati tra loro, non debba richiedere all'operatore economico l'apposizione dell'imposta di bollo sui seguenti documenti, il cui elenco è da ritenersi indicativo, eccezion fatta per il "caso d'uso" ossia qualora venga attivato un contenzioso:

- verbale di consegna dei lavori;
- verbale di sospensione dei lavori;
- verbale di ripresa dei lavori;
- verbale di proroga dei lavori;
- verbale di concordamento nuovi prezzi;

- manuale del direttore dei lavori;
- giornale dei lavori;
- libretti delle misure;
- le liste settimanali;
- il registro di contabilità;
- il sommario del registro di contabilità;
- gli stati di avanzamento dei lavori;
- i certificati di pagamento;
- il registro dei pagamenti;
- il certificato di ultimazione dei lavori;
- il conto finale;
- il certificato di collaudo sul registro di contabilità.

Il contribuente ritiene pertanto di dover adottare il seguente comportamento:

applicherà, nell'ambito della conduzione dei lavori sia "Campalgenio" che ordinari (ossia assegnati ad operatori economici a seguito di procedura di affidamento per un'esecuzione a cottimo, senza l'ausilio delle truppe specialistiche del Genio) che combinati tra loro, quanto indicato dal MIMS nell'annesso quesito n. 1682 del 07/12/2022 ossia non richiederà all'operatore economico l'apposizione dell'imposta di bollo sui seguenti documenti, il cui elenco è da ritenersi indicativo, eccezion fatta per il "caso d'uso" ossia qualora venga attivato un contenzioso:

- verbale di consegna dei lavori;
- verbale di sospensione dei lavori;
- verbale di ripresa dei lavori;

- verbale di concordamento nuovi prezzi;
- manuale del direttore dei lavori;
- giornale dei lavori;
- libretti delle misure;
- le liste settimanali;
- il registro di contabilità;
- il sommario del registro di contabilità;
- gli stati di avanzamento dei lavori;
- i certificati di pagamento;
- il registro dei pagamenti;
- il certificato di ultimazione dei lavori;
- il conto finale;
- il certificato di collaudo sul registro di contabilità."

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il quesito posto concerne il trattamento tributario ai fini dell'imposta di bollo degli atti evidenziati nell'istanza, nell'ambito dell'effettuazione di lavori pubblici da parte del Reggimento Genio Ferrovieri, avvalendosi delle proprie truppe specialistiche "Campalgenio", oppure operando esclusivamente in qualità di Stazione Appaltante affidando lavori a cottimo a seguito di procedure di gara, o ancora combinando le due modalità di svolgimento dei lavori.

Al riguardo, si ricorda preliminarmente che il d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642, recante la disciplina dell'imposta di bollo, all'articolo 1, comma 1 dispone che *"Sono soggetti all'imposta di bollo gli atti, documenti e registri indicati nell'annessa tariffa"*.

Il comma 2 dello stesso articolo prevede che *"le disposizioni del presente decreto non si applicano agli atti legislativi e, se non espressamente previsti nella tariffa, agli atti amministrativi dello Stato, delle regioni, delle province, dei comuni e loro consorzi."*

L'articolo 2 del citato d.P.R., al comma 1 stabilisce che *"L'imposta di bollo è dovuta fin dall'origine per gli atti, i documenti e i registri indicati nella parte prima della tariffa, se formati nello Stato, ed in caso d'uso per quelli indicati nella parte seconda."*

Il comma 2 indica inoltre che *"si ha caso d'uso quando gli atti, i documenti e i registri sono presentati all'Ufficio del registro per la registrazione."*

L'articolo 2 della tariffa, Parte Prima, allegato A al d.P.R. 642/1972 stabilisce l'applicazione dell'imposta di bollo, fin dall'origine, nella misura di 16 euro per ogni foglio, per le *"Scritture private contenenti convenzioni o dichiarazioni anche unilaterali con le quali si creano, si modificano, si estinguono, si accertano o si documentano rapporti giuridici di ogni specie, descrizioni, constatazioni e inventari destinati a far prova tra le parti che li hanno sottoscritti"*.

L'articolo 24 della tariffa, Parte Seconda, prevede, invece, l'applicazione dell'imposta, solo in caso d'uso, nella misura di 16 euro per ogni foglio o esemplare, per gli *"Atti e documenti di cui all' articolo 2 redatti sotto forma di corrispondenza o di dispacci telegrafici, ancorché contenenti clausole di cui all' articolo 1341 del codice civile"*.

Il successivo articolo 28 stabilisce che sono assoggettati a imposta di bollo in caso d'uso, nella misura di 1 euro per ogni foglio o esemplare, anche *"Tipi, disegni, modelli piani, dimostrazioni, calcoli ed altri lavori degli ingegneri, architetti, periti, geometri e misuratori;..."*.

La Tabella, allegato B al D.P.R. n. 642 del 1972, elenca, invece, gli atti, documenti e registri esenti dall'imposta di bollo in modo assoluto.

Con riferimento al caso di specie, l'articolo 16 della stessa Tabella prevede l'esenzione dall'imposta di bollo per *"Atti e documenti posti in essere da Amministrazioni dello Stato, regioni, province, comuni, loro consorzi e associazioni, nonché comunità montane sempreché vengano tra loro scambiati"*.

Presupposti dell'esenzione in argomento sono:

- la natura giuridica di "atto" o documento";
- la provenienza dalle amministrazioni o dagli enti menzionati dalla norma;
- che gli atti o documenti siano oggetto di "scambio" fra gli enti e/o amministrazioni espressamente elencati nell'articolo.

Sul punto, la risoluzione n. 243 del 1° settembre 2009, ha richiamato la sentenza della Corte di Cassazione n. 938 del 2009, nella quale è stato affermato il principio di diritto secondo cui *"nelle disposizioni normative contenute nelle leggi di imposta in tema di imposta di registro, di imposta catastale, di imposta ipotecaria e di imposta di bollo, le quali prevedono l'esenzione dello Stato od usano, sempre ai fini di esenzione, l'espressione a favore dello Stato o nell'interesse dello Stato, la parola Stato deve intendersi riferita allo Stato - persona"*.

Alla luce di quanto appena indicato, considerato che l'istante rappresenta un'articolazione del Ministero della Difesa, si ritiene che possano rientrare nell'esenzione stabilita dall'art. 16 della Tabella gli "atti" e "documenti" emessi dallo stesso e scambiati esclusivamente nell'ambito della stessa e/o di altre amministrazioni dello Stato o degli enti individuati nel predetto articolo.

Ciò premesso, con riferimento ai lavori affidati dall'istante, in qualità di stazione appaltante, a operatori economici, nell'ambito di contratti pubblici relativi a lavori, per le motivazioni esposte di seguito non si concorda con la soluzione prospettata dall'istante.

L'attuale disciplina dei contratti pubblici di appalto, forniture e servizi è contenuta nel decreto legislativo n. 50 del 2016, recante il codice dei contratti pubblici, con il relativo decreto ministeriale di attuazione n. 49 del 2018. In particolare, come indicato nell'istanza, per il Ministero della Difesa la disciplina è contenuta negli artt. 159, comma 4, e 216, comma 20, nonché negli artt. 67 e 68 del d.P.R. 236/2012.

Relativamente all'imposta di bollo dovuta sui documenti emessi nei procedimenti relativi ai contratti pubblici, l'Agenzia delle entrate ha fornito chiarimenti utili con risoluzione n. 97/E del 27 marzo 2002, e più recentemente con la risposta a interpello n. 130/2023.

Nella citata risoluzione n. 97/E/2002 è stato specificato che, per stabilire l'imposta di bollo dovuta sui documenti inerenti l'esecuzione dei lavori pubblici (ai sensi del previgente decreto del Presidente della Repubblica n. 554 del 1999 - "Regolamento di attuazione della Legge quadro in materia di lavori Pubblici 11 febbraio 1994, n. 109"), *"si*

deve riscontrare se i documenti stessi siano riconducibili tra le tipologie alternative di seguito precisate:

- "Scritture private contenenti convenzioni o dichiarazioni anche unilaterali, con le quali si creano, si modificano, si estinguono, si accertano o si documentano rapporti giuridici di ogni specie, descrizioni, constatazioni e inventari destinati a far prova tra le parti che li hanno sottoscritti", individuati dall'articolo 2 della Tariffa, allegato A, parte prima del d.P.R. 642 del 1972, per le quali è dovuta l'imposta di bollo fin dall'origine (...)"

- "Tipi, disegni, modelli, piani, dimostrazioni, calcoli ed altri lavori degli ingegneri, architetti, periti, geometri e misuratori;...", individuati dall'articolo 28 della tariffa, allegato A, parte seconda del d.P.R. 642 del 1972, per i quali è dovuta l'imposta di bollo in caso d'uso (...)"

Alla luce del predetto criterio distintivo, la risoluzione ha incluso i seguenti documenti, inerenti l'esecuzione dei lavori, tra quelli soggetti ad imposta fin dall'origine a norma del citato articolo 2 della tariffa, parte prima, trattandosi di documenti che "comportano conseguenze per i rapporti contrattuali intercorrenti tra le parti":

I) "processo verbale di consegna dalla cui data decorre il termine per il compimento dei lavori;

II) verbale di sospensione e di ripresa dei lavori;

III) verbale di ultimazione dei lavori e certificato di ultimazione dei lavori;

IV) verbale di concordamento dei nuovi prezzi;

V) verbale di constatazione delle misure;

VI) certificato di collaudo;

VII) certificato di regolare esecuzione."

Inoltre, la risoluzione n. 71 del 2003, concernente quesiti su altri documenti nell'ambito dei contratti di approvvigionamento di beni e servizi, ha chiarito che ai fini dell'applicazione dell'imposta di bollo non rileva *"l'assenza di contenuto negoziale nei verbali di collaudo (...) volti a scandire singole fasi dell'iter contrattuale (...). L'articolo 2 della tariffa, che prevede l'imposta di bollo su scritture private, descrizioni, constatazioni e inventari destinati a far prova tra le parti che li hanno sottoscritti, non prevede alcuna esenzione per atti che non abbiano carattere negoziale, cioè quelli meramente ricognitivi o consistenti in manifestazioni di giudizio. L'Amministrazione Finanziaria (nota Direzione Generale delle Tasse 12 ottobre 1977 n. 291430) pur riconoscendo la natura non negoziale ai verbali in genere ha precisato che "... qualora i detti verbali ineriscano a rapporti di natura paritetica della pubblica amministrazione - come nel caso in cui contengono anche la sottoscrizione dell'altra parte contraente - e vengano ad assolvere una delle funzioni e scopi propri degli atti menzionati negli artt. 3 o 4 (ora 2) della Tariffa allegato A, della vigente legge sul bollo, essi devono essere assoggettati al medesimo trattamento tributario previsto per questi ultimi, nei modi e nella misura corrispondenti"*.

Sulla base delle indicazioni fornite nei richiamati documenti di prassi, relativamente all'attività svolta dall'istante in qualità di stazione appaltante che affida l'esecuzione di lavori a operatori economici, si ritiene che i seguenti documenti oggetto del quesito (di fatto corrispondenti ai documenti relativi all'esecuzione di lavori pubblici disciplinati dalla previgente normativa), poiché, come chiarito dall'Agenzia, comportano conseguenze per i rapporti contrattuali intercorrenti tra le parti, siano assoggettati a

imposta di bollo fin dall'origine di 16,00 euro per ogni foglio, ai sensi dell'art. 2 della Tariffa, parte prima allegata al d.P.R. n. 642 del 1972:

- verbale di consegna dei lavori (art. 5 d.m. 49/2018);
- verbali di sospensione dei lavori, di ripresa dei lavori (art. 107 d.lgs 50/2016, artt. 10 d.m. 49/2018), di proroga dei lavori (art. 41 d.P.R. 236/2012);
- verbale di concordamento nuovi prezzi (art. 8 d.m. 49/2018);
- certificato di collaudo (art. 102 d.lgs. 50/2016).

Con riferimento al certificato di ultimazione delle prestazioni, nella risposta n. 130/2023 è stato ritenuto applicabile l'art. 4 della Tariffa, che assoggetta all'imposta di bollo fin dall'origine, nella misura di 16 euro per ogni foglio, gli *"atti e provvedimenti degli organi della amministrazione dello Stato, delle regioni, delle province, dei comuni, loro consorzi e associazioni, delle comunità montane e delle unità sanitarie locali, nonché quelli degli enti pubblici in relazione alla tenuta di pubblici registri, rilasciati anche in estratto o in copia dichiarata conforme all'originale a coloro che ne abbiano fatto richiesta"*.

Infine, nella risoluzione n. 97/2002 è stato indicato che *"i documenti amministrativi e contabili per l'accertamento dei lavori e delle somministrazioni in appalto (documenti da 1 a 8) non sono riconducibili alla previsione dell'articolo 28 della tariffa, parte seconda, allegata al d.P.R. n. 642 del 1972 (...), poiché non hanno peculiarità tecniche dei documenti individuati dallo stesso articolo e pertanto agli stessi si applica l'articolo 32 della stessa tariffa, che prevede il pagamento dell'imposta in caso d'uso (...) per "atti, documenti, registri ed ogni altro scritto per i quali non sono*

espressamente previsti il pagamento dell'imposta sin dall'origine ovvero l'esenzione"".

Pertanto, nel predetto documento di prassi è stato indicato che sono soggetti all'imposta in caso d'uso ai sensi del citato art. 32 della tariffa, nella misura di 16 euro per ogni esemplare dell'atto, documento o di altro scritto e per ogni cento pagine o frazione di cento pagine del registro o del relativo estratto, i seguenti documenti:

- giornale dei lavori;
- libretto delle misure;
- lista settimanale;
- registro di contabilità;
- sommario del registro di contabilità;
- stato di avanzamento;
- certificato per il pagamento di rate;
- conto finale dei lavori e relativa relazione.

In mancanza di una specifica previsione normativa o rivisitazione di una prassi ormai consolidata, i chiarimenti forniti nella predetta risoluzione sono da ritenersi allo stato attuale ancora validi.

I documenti citati sono consultabili sul sito internet www.agenziaentrate.gov.it.

IL CAPO SETTORE
firma su delega della DIRETTRICE
REGIONALE Rossella Orlandi
ANTONIO COLOGNO
(firmato digitalmente)

RISOLUZIONE N. 96/E



Direzione Centrale Normativa

Roma, 16 dicembre 2013

OGGETTO: *Interpello ai sensi dell'articolo 11 della legge n. 212 del 2000 – Imposta di bollo nell'ambito del Mercato elettronico della Pubblica amministrazione*

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione del DPR n. 642 del 1972, è stato esposto il seguente

QUESITO

La società istante, ALFA spa, chiede chiarimenti in merito al corretto trattamento tributario applicabile, ai fini dell'imposta di bollo, ai documenti di offerta e accettazione per l'approvvigionamento di beni e servizi scambiati tra Enti e fornitori all'interno del Mercato Elettronico della Pubblica Amministrazione (MEPA).

La società istante precisa che i predetti documenti sono redatti in formato elettronico e vengono firmati digitalmente solo dal soggetto che emana il documento (e non anche dall'altra parte contraente) e vengono scambiati tra fornitori ed Enti attraverso la piattaforma del MEPA, in conformità a quanto previsto dall'articolo 328 del DPR 5 ottobre 2010, n. 207, concernente il "Regolamento di esecuzione ed attuazione del decreto legislativo 12 aprile 2006, n. 163, recante Codice dei contratti pubblici relativi a lavori, servizi e forniture in attuazione delle direttive 2004/17/CE e 2004/18/CE".

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La società istante ritiene che i documenti in parola debbano esser ricondotti nell'ambito di applicazione della disposizione recata dall'articolo 24 della Tariffa, Parte Seconda, allegata al DPR 26 ottobre 1972, n. 642, e che, di conseguenza, vadano assoggettati all' imposta di bollo solo in caso d' uso.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Al fine di corrispondere al quesito proposto, appare utile ricordare che l' articolo 2 della tariffa, Parte Prima, allegata al DPR 26 ottobre 1972, n. 642, stabilisce l'applicazione dell'imposta di bollo, fin dall'origine, per le *"Scritture private contenenti convenzioni o dichiarazioni anche unilaterali con le quali si creano, si modificano, si estinguono, si accertano o si documentano rapporti giuridici di ogni specie, descrizioni, constatazioni e inventari destinati a far prova tra le parti che li hanno sottoscritti"*.

Il successivo articolo 24 della tariffa, Parte Seconda, prevede, invece, l'applicazione dell'imposta, solo in caso d' uso, per gli *"Atti e documenti di cui all' articolo 2 redatti sotto forma di corrispondenza o di dispacci telegrafici, ancorché contenenti clausole di cui all' articolo 1341 del codice civile"*.

A parere della scrivente, nell'ambito di tale ultima previsione non possono essere ricondotti i documenti di offerta e accettazione per l'approvvigionamento di beni e servizi oggetto della presente istanza di interpello.

Occorre evidenziare, infatti, che i documenti in esame sono formati nell'ambito di una particolare procedura prevista per l'approvvigionamento dei beni da parte delle pubbliche amministrazioni e sono relativi a transazioni gestite per via elettronica e telematica nell'ambito del MEPA. A detto mercato digitale possono accedere, oltre alle pubbliche amministrazioni, esclusivamente aziende

fornitrici che siano state previamente abilitate a presentare i propri beni o servizi, offerti sul sistema in forma di cataloghi. I fornitori abilitati formulano, quindi, anche a seguito di specifiche richieste da parte della pubblica amministrazione, delle offerte pubbliche di beni e servizi.

A seguito della presentazione di tali offerte, la pubblica amministrazione individua quella che risulta conforme alle proprie richieste, procedendo alla conclusione del contratto, tramite apposito 'documento di stipula'.

Tale documento di stipula, benché firmato digitalmente solo dall'amministrazione, è sufficiente ad instaurare il rapporto contrattuale.

La controparte non è, infatti, tenuta a manifestare ulteriormente la propria volontà in tal senso, in quanto tale volontà si è già resa palese con l'inserimento dell'offerta nel sistema.

In merito alle dette transazioni scambiate nel mercato elettronico si evidenzia che l'articolo 328 del DPR 5 ottobre 2010, n. 207, prevede espressamente al quinto comma che *"Il contratto è stipulato per scrittura privata, che può consistere anche nello scambio dei documenti di offerta e accettazione firmati digitalmente dal fornitore e dalla stazione appaltante"*.

Il contratto tra la pubblica amministrazione ed un fornitore abilitato è dunque stipulato per scrittura privata e lo scambio di documenti digitali tra i due soggetti concretizza una particolare procedura prevista per la stipula di detta scrittura privata.

Con riferimento ai documenti di accettazione, dal fac-simile inviato alla scrivente a seguito di richiesta di documentazione integrativa, si evince che detto documento contiene tutti i dati essenziali del contratto: amministrazione aggiudicatrice, fornitore aggiudicatario, oggetto della fornitura, dati identificativi, tecnici ed economici dell'oggetto offerto, informazioni per la consegna e fatturazione ecc. e, pertanto, tale documento di accettazione dell'offerta presentata da un fornitore abilitato, deve essere assoggettato ad imposta di bollo ai sensi del citato articolo 2, della Tariffa, parte prima, allegata al DPR n. 642 del 1972.

L'imposta assolta in relazione a tale documento potrà essere addebitata al soggetto che presenta l'offerta (fornitore).

Come risulta dall'art. 53 delle 'Regole del sistema di e-procurement della Pubblica Amministrazione', pubblicate sul sito www.acquistinretepa.it, infatti, il contratto concluso è composto dall'offerta del fornitore e dal documento di accettazione del soggetto aggiudicatore. Con riferimento a tali contratti il medesimo articolo 53 stabilisce che il "*soggetto aggiudicatore è tenuto ad assicurare, tra l'altro, il rispetto delle norme sull'imposta di bollo..*".

A parere della scrivente, le offerte economiche presentate dagli operatori che non sono seguite dall'accettazione da parte della Pubblica amministrazione non sono, invece, rilevanti ai fini dell'applicazione dell'imposta di bollo. Si tratta, infatti, di mere proposte contrattuali, la cui validità permane fino al termine indicato dalla procedura, che non producono effetti giuridici qualora non seguite dall'accettazione.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE

Occorre, infine, richiamare l'articolo 6, comma 3, della delibera CNIPA, ai sensi del quale se il documento conservato viene esibito su carta fuori del luogo in cui sono conservate le scritture contabili, è richiesta l'attestazione di conformità da parte del pubblico ufficiale se si tratta di documento per il quale è previsto il suo intervento. Un esempio di esibizione fuori del luogo di conservazione è quello che, ai sensi degli articoli 32 del D.P.R. n. 600 del 1973 e 51 del D.P.R. n. 633 del 1972, ha per oggetto i libri e i registri previsti dalla normativa tributaria. In tal caso, se la richiesta riguarda documenti originali unici conservati, l'esibizione degli stessi all'Ufficio in forma cartacea deve essere accompagnata da una dichiarazione di conformità al documento originale rilasciata da un pubblico ufficiale. Si ricorda, inoltre, che l'articolo 39, terzo comma del D.P.R. n. 633 del 1972, aggiunto dall'articolo 2, comma 1, lettera a) del d.lgs. n. 52 del 2004, consente che il luogo di "archiviazione" (da intendersi più precisamente nel senso della "conservazione" disciplinata dal decreto) delle fatture sia "situato in un altro Stato, a condizione che con lo stesso esista uno strumento giuridico che disciplini la reciproca assistenza". Al riguardo, si rinvia alle istruzioni fornite con la menzionata Circolare 45/E del 2005.

12. Modalità di assolvimento dell'imposta di bollo sui documenti informatici rilevanti ai fini tributari.

Nei precedenti punti 2. e 3. sono stati indicati alcuni documenti contabili rilevanti ai fini tributari, tra gli altri sono stati citati, le fatture, il libro giornale e il libro degli inventari. L'imposta di bollo dovuta su tali documenti è regolata rispettivamente dagli articoli 13, comma 1, e 16 comma 1, lettera a) della tariffa allegata al d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642. L'articolo 13, comma 1, prevede l'imposta nella misura di Euro 1,81 per "fatture, note, conti e simili documenti recanti addebitamenti (...) ricevute e quietanze rilasciate dal creditore (...)" quando l'importo degli stessi supera Euro 77,47, pertanto, anche nel caso della loro emissione sotto forma di documenti informatici è dovuta l'imposta di bollo nella stessa misura. L'articolo 16, comma 1, lettera a) prevede che sono soggetti all'imposta di bollo fin dall'origine i "...libri di cui all'art. 2214, primo comma del codice civile; ogni altro registro, se bollato e vidimato nei modi di cui agli artt. 2215 e 2216 del codice civile(...)" nella misura di Euro 14,62 per ogni cento pagine o frazione di cento pagine.

Il decreto prevede una diversa modalità di determinazione dell'imposta di bollo; infatti, l'articolo 7, comma 3, stabilisce che sia corrisposta nella misura di Euro 14,62 per "...ogni 2500 registrazioni o frazioni di esse". In questo modo l'importo è adeguato ad una modalità di assolvimento degli obblighi di emissione, tenuta e conservazione dei documenti fiscali che non permette più l'applicazione dell'imposta con riferimento al numero di pagine.

Il rinvio dell'articolo 7, comma 3 del decreto ai registri di cui all'articolo 16 della tariffa del d.P.R. n. 642 del 1972 permette di fugare i dubbi connessi all'obbligo di assolvimento dell'imposta prevista dal comma 1, dello stesso articolo 16 per "...ogni altro registro, se bollato e vidimato nei modi di cui agli artt. 2215 e 2216 del codice civile...". Infatti, la nuova modalità di tenuta dei registri - su supporto di memorizzazione ottica o con altro mezzo idoneo a garantire la non modificabilità dei dati memorizzati - comporta che gli stessi non possano essere sottoposti alla vidimazione neanche quando tale obbligo sussiste per i corrispondenti registri tenuti su supporto cartaceo.

Tale circostanza, tuttavia, non fa venir meno l'obbligo di assolvimento dell'imposta di bollo. Pertanto tutti i registri per i quali, se tenuti su supporto cartaceo, è previsto il pagamento dell'imposta di bollo devono assolvere tale imposta qualora siano tenuti con modalità diverse. La genericità della previsione normativa che definisce "documento" la "...rappresentazione analogica o digitale di atti, fatti e dati, intelligibili direttamente o attraverso un processo di elaborazione elettronica, che ne consenta la presa di conoscenza a distanza di tempo.." (art. 1, comma 1, lettera a)

del decreto) comporta che gli stessi siano soggetti all'imposta di bollo nella medesima misura prevista per le diverse tipologie di documenti indicati nella tariffa allegata al d.P.R. n. 642 del 1972, ad eccezione dei libri e registri per i quali, come precisato in precedenza, l'imposta è dovuta con riferimento al numero delle registrazioni (art. 7, comma 3 del decreto). Per i documenti informatici rilevanti ai fini tributari - indicati ai precedenti punti della circolare - l'imposta di bollo, ai sensi dell'articolo 7, comma 1 del decreto, "...è corrisposta mediante versamento nei modi di cui al decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 237...". Il soggetto interessato, ai sensi del comma 1, in base al proprio domicilio fiscale "...presenta all'ufficio delle entrate competente una comunicazione contenente il numero presuntivo degli atti, dei documenti e dei registri che potranno essere emessi o utilizzati durante l'anno nonché l'importo e gli estremi dell'avvenuto pagamento dell'imposta". Tale comunicazione consente di stabilire l'imposta presunta da versare e pertanto deve contenere:

- il numero di atti e documenti informatici - distinti per tipologia, in conformità agli articoli della tariffa - che si presume saranno emessi nel corso dell'anno;
- l'imposta dovuta su ogni singolo documento;
- l'importo globale dell'imposta relativo ad ogni articolo della tariffa;
- la somma complessivamente dovuta
- gli estremi dell'avvenuto pagamento.

Il versamento deve essere eseguito tramite modello F23 utilizzando il codice tributo 458T Il comma 2 dispone che entro il mese di gennaio dell'anno successivo i soggetti interessati devono presentare all'ufficio delle entrate competente una comunicazione (consuntiva) contenente "l'indicazione del numero dei documenti informatici, distinti per tipologia, formati nell'anno precedente, e gli estremi del versamento dell'eventuale differenza dell'imposta (...) ovvero la richiesta di rimborso o di compensazione". L'ultimo periodo del comma citato prevede "L'importo complessivo corrisposto, risultante dalla comunicazione, viene assunto come base provvisoria per la liquidazione dell'imposta per l'anno in corso". Il contribuente deve, quindi, accertare l'effettivo numero dei documenti informatici emessi o formati nel corso dell'anno, calcolare l'imposta dovuta per gli stessi e stabilire la differenza da versare o da chiedere a rimborso.

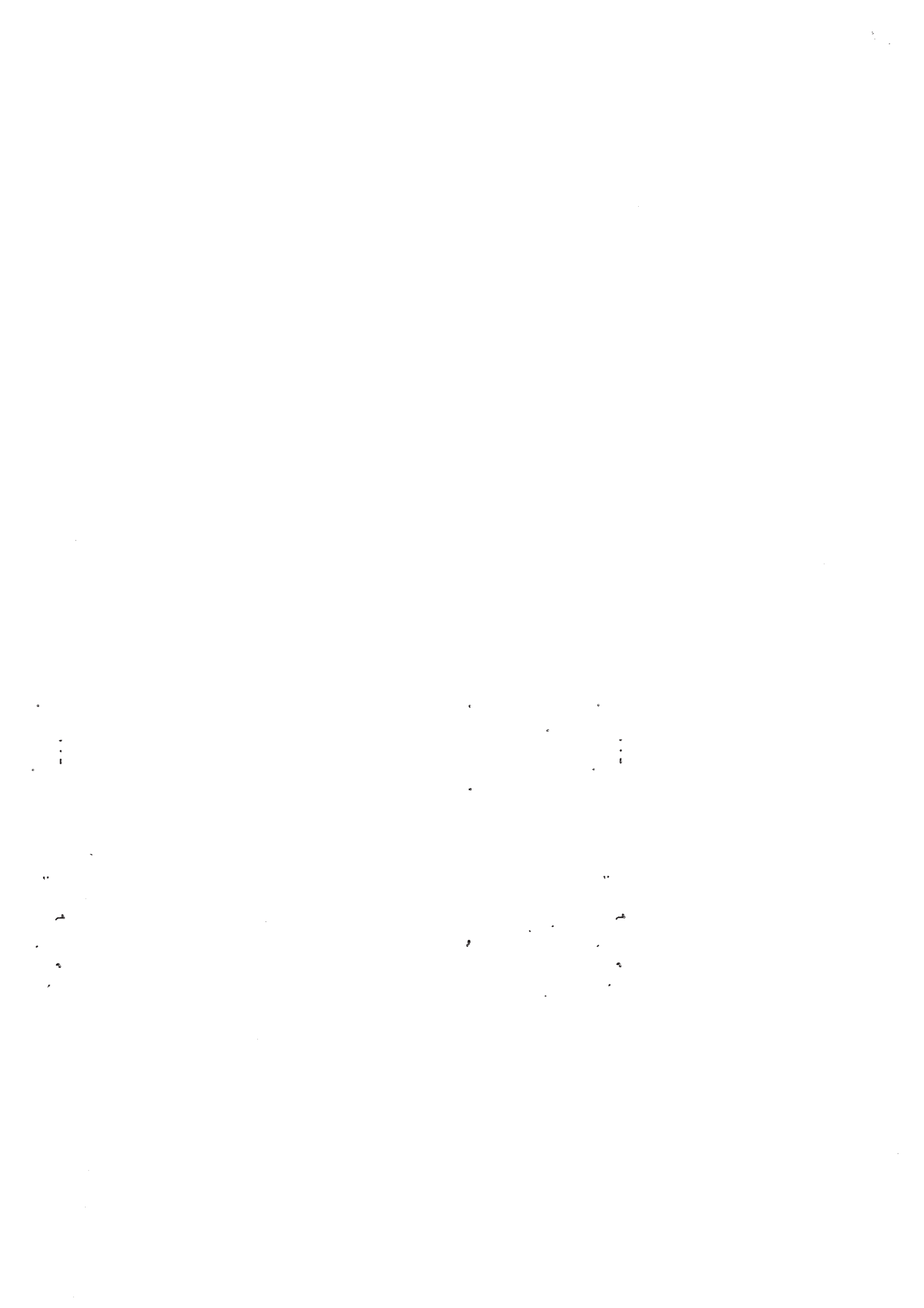
La maggiore imposta dovuta per l'anno precedente è corrisposta contestualmente all'acconto per l'anno in corso. L'eventuale maggiore imposta corrisposta per l'anno precedente può essere compensata con l'acconto dovuto per l'anno in corso - in tal caso il versamento in acconto è pari alla differenza tra l'acconto dovuto e la maggiore imposta corrisposta per l'anno precedente - o ne può essere chiesto il rimborso. Anche nella comunicazione consuntiva i documenti informatici devono essere distintamente indicati per tipologia rispetto alle indicazioni della Tariffa, con l'indicazione dell'imposta di bollo dovuta e dell'importo versato. Si ritiene, inoltre, che le comunicazioni di cui all'articolo 7 possano essere spedite tramite raccomandata con avviso di ricevimento all'ufficio dell'Agenzia dell'Entrate competente. È appena il caso di precisare che per i documenti, atti e registri informatici rilevanti ai fini tributari, l'imposta di bollo deve essere assolta solo con le modalità stabilite dal decreto.

Qualora il contribuente sia già autorizzato al pagamento dell'imposta di bollo in modo virtuale ai sensi dell'articolo 15 del D.P.R. n. 642 del 1972, deve assolvere agli obblighi previsti con riferimento ai documenti diversi da quelli ricompresi nel decreto. In questo caso il contribuente deve osservare le disposizioni di cui al decreto - compresa quella relativa all'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate competente - relativamente ai documenti informatici, e le disposizioni di cui all'articolo 15 del d.P.R. n. 642 del 1972 per tutti gli altri documenti per i quali sia stata rilasciata l'autorizzazione.

13. elenco delle definizioni

I termini e i concetti riferiti nella presente circolare sono direttamente mutuati dal decreto, dal Testo Unico e dalla delibera CNIPA e del Codice. Ai fini di una completa individuazione e definizione di tali concetti, si propone di seguito una raccolta integrata delle elencazioni contenute nelle norme citate.

1. "documento": rappresentazione analogica o digitale di atti, fatti e dati, intelligibili direttamente o attraverso un processo di elaborazione elettronica, che ne consenta la presa di conoscenza a distanza di tempo;
2. "documento analogico": si distingue in originale e copia ed è formato utilizzando una grandezza fisica che assume valori continui, come le tracce su carta, le immagini su film, le magnetizzazioni su nastro;
3. "documento analogico originale": documento analogico che può essere unico e non unico se, in questo secondo caso, sia possibile risalire al suo contenuto attraverso altre scritture o documenti di cui sia obbligatoria la conservazione, anche in possesso di terzi;
4. "documento digitale": testi, immagini, dati strutturati, disegni, programmi, filmati formati tramite una grandezza fisica che assume valori binari, ottenuti attraverso un processo di elaborazione elettronica, di cui sia identificabile l'origine;
5. "documento informatico": rappresentazione informatica di atti, fatti o dati giuridicamente rilevanti;
6. "firma elettronica": l'insieme dei dati in forma elettronica, allegati oppure connessi tramite associazione logica ad altri dati elettronici, utilizzati come metodo di autenticazione informatica;
7. "firma elettronica avanzata": firma elettronica ottenuta attraverso una procedura informatica che garantisce la connessione univoca al firmatario e la sua univoca identificazione, creata con mezzi sui quali il firmatario può conservare un controllo esclusivo e collegata ai dati ai quali si riferisce in modo da consentire di rilevare se i dati stessi siano stati successivamente modificati;
8. "sottoscrizione elettronica": apposizione della firma elettronica qualificata;
9. "firma elettronica qualificata": firma elettronica ottenuta attraverso una procedura informatica che garantisce la connessione univoca al firmatario e la sua univoca autenticazione informatica, creata con mezzi sui quali il firmatario può conservare un controllo esclusivo e collegata ai dati ai quali si riferisce in modo da consentire di rilevare se i dati stessi siano stati successivamente modificati, che sia basata su un certificato qualificato e realizzata mediante un dispositivo sicuro per la creazione della firma, quale apparato strumentale usato per la creazione della firma elettronica;
10. "firma digitale": particolare tipo di firma elettronica qualificata basata su un sistema di chiavi crittografiche, una pubblica e una privata, correlate tra loro, che consente al titolare tramite la chiave privata e al destinatario tramite la chiave pubblica, rispettivamente, di rendere manifesta e di verificare l'autenticità e l'integrità di un documento informatico o di un insieme di documenti informatici;
11. "certificato qualificato": certificato elettronico conforme ai requisiti di cui all'allegato I della direttiva 1999/93/CE, rilasciato da certificatore rispondente ai requisiti fissati all'allegato II



Risposta n. 7

OGGETTO: imposta di bollo sulle istanze di partecipazione a gare

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

QUESITO

Il Comune interpellante, riferisce che *Nell'ambito delle procedure di gara gestite (...) è stata affrontata la problematica riferita all'applicazione dell'imposta di bollo in rapporto sia all'istanza di partecipazione alla gara, sia all'offerta economica".*

In particolare, ritenendo di non aver dubbi riguardo l'applicazione dell'imposta di bollo sull'istanza di partecipazione alla procedura di gara cosiddetta "*aperta*", l'istante manifesta dubbi con riferimento alle procedure negoziate e nei casi in cui l'amministrazione decida di utilizzare lo strumento dell'indagine di mercato per individuare le imprese da invitare ad una procedura negoziata o da consultare ai fini di un affidamento diretto.

L'interpellante riferisce che, attualmente, sia per le procedure negoziate che per quelle ad evidenza pubblica, gli acquisti di beni e servizi sono gestiti in modalità elettronica attraverso l'utilizzo di piattaforme telematiche in cui, al momento della richiesta da parte di un operatore a partecipare a una procedura, aperta, ristretta o

negoziata, viene generato automaticamente un documento individuato come *"domanda di partecipazione"*.

A tale riguardo, l'interpellante chiede, di conoscere se anche la domanda di partecipazione a gare con procedura negoziata sia soggetta all'imposta di bollo.

Come sopra menzionato, l'interpellante ritiene, inoltre, *"di dubbio inquadramento (...) anche il caso in cui l'amministrazione decide di ricorrere ad indagini di mercato al fine di individuare le imprese da consultare ai fini di un affidamento diretto, o da invitare, in una seconda fase (meramente potenziale) ad una procedura negoziata"*.

Chiede, pertanto, di conoscere anche in questa ultima ipotesi le determinazioni della scrivente in merito all'applicazione dell'imposta di bollo.

Inoltre, l'interpellante nutre perplessità anche in relazione alla corresponsione del tributo in argomento relativamente all'offerta economica e, pertanto, chiede *"se è corretto richiedere l'apposizione del bollo sull'istanza di partecipazione solo in caso di procedura aperta/ristretta e nessun bollo sull'offerta economica a prescindere dalla procedura utilizzata"*.

Infine, chiede di conoscere le *"modalità di calcolo dell'imposta di bollo sugli allegati ai contratti conclusi mediante scrittura privata"*, con riferimento a quelli redatti in formato word diverso dall' *"uso bollo"*, che spesso risultano essere, a detta dell'interpellante, *"corposi e non omogenei nel contenuto, che presentano, cioè, oltre a pagine di diversa lunghezza (...) anche inserimenti grafici, tabelle, elenchi ed altro"*.

In particolare, chiede se sia possibile considerare *"aderente alla normativa vigente anche un'applicazione dell'imposta di bollo esclusivamente per foglio e che prescinda dal dato delle linee effettive"*.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'interpellante, premettendo di ritenere *"di assoggettare a bollo la domanda di*

partecipazione presentata nell'ambito di una procedura aperta", relativamente alla gara con procedura negoziata è del parere che la stessa "... si distingue dalle normali procedure di affidamento per essere l'amministrazione ad avviare il dialogo con il singolo operatore economico attraverso la lettera di invito a presentare la sua offerta e non, come normalmente accade, l'operatore economico a proporsi con la domanda di partecipazione in adesione al bando di gara. L'adesione ad una procedura negoziata non necessiterebbe, dunque, di una formale domanda di partecipazione da parte dell'operatore economico invitato, il quale potrebbe limitarsi a presentare la documentazione amministrativa (...) richiesta".

Stante quanto sopra, l'interpellante sarebbe orientato "a non richiedere alcun bollo sulla domanda di partecipazione dell'impresa nelle procedure negoziate".

Qualora, inoltre, l'Amministrazione decida di ricorrere a indagini di mercato al fine di individuare le imprese da consultare per l'eventuale affidamento diretto o da invitare, successivamente ad una procedura negoziata, ritiene che "l'atto con cui il soggetto manifesta la propria disponibilità a formulare un'offerta se, per certi versi, partecipa alla natura della 'domanda di partecipazione' in una procedura aperta (trattandosi di una risposta di un privato ad un avviso pubblico), sotto altri aspetti, se ne distingue, posto che

l'operatore non presenta un'istanza, ma si limita a manifestare il proprio interesse e la propria disponibilità a partecipare ad una procedura, o a presentare un'offerta e che alla disponibilità del privato non necessariamente consegue la partecipazione dello stesso ad una procedura di affidamento".

Per tale motivo, l'interpellante ritiene di "...non assoggettare a bollo l'atto con cui l'operatore economico manifesta la propria disponibilità nei confronti dell'Amministrazione a formulare un'offerta a seguito di indagine di mercato".

Con riferimento all'offerta economica, il Comune istante "è orientato a ritenere non dovuta l'imposta di bollo".

Infine, relativamente alle modalità di calcolo dell'imposta in questione sugli

allegati ai contratti conclusi mediante scrittura privata, trattandosi in alcuni casi di *"atti corposi e non omogenei nel contenuto"*, per ovviare a problemi pratici di conteggio, l'istante ritiene che *"...potrebbe considerarsi aderente alla normativa vigente (...) un'applicazione dell'imposta di bollo esclusivamente per foglio e che prescinda dal dato delle linee effettive"*.

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"*.

L'articolo 2, comma 1 stabilisce che *"L'imposta di bollo è dovuta fin dall'origine per gli atti, i documenti e i registri indicati nella parte prima della tariffa, se formati nello Stato, ed in caso d'uso per quelli indicati nella parte seconda"*. Il comma 2 dello stesso articolo specifica che *"Si ha caso d'uso quando gli atti, i documenti e i registri sono presentati all'ufficio del registro per la registrazione"*.

Al riguardo, con riferimento al quesito relativo alla procedura di gara negoziata, e in particolare alla "domanda di partecipazione" si concorda con la tesi del Comune istante in ordine alla circostanza che tale documento non rientra tra quelli previsti dall'art. 3 della Tariffa. Ciò in quanto, l'adesione ad una procedura negoziata non necessiterebbe di una formale domanda di partecipazione da parte dell'operatore economico invitato, il quale potrebbe limitarsi a presentare la documentazione amministrativa richiesta. Pertanto, tale

documento non deve essere assoggettato ad imposta di bollo.

Con riferimento all'indagine di mercato, che anticipa la procedura di gara, e che è finalizzata ad individuare le imprese da consultare ai fini di un affidamento diretto, o da invitare, in una seconda fase (meramente potenziale) ad una procedura negoziata, dall'esame della documentazione inviata alla scrivente si desume che la stessa è

"svolta in modalità telematica, finalizzata all'individuazione di idonei operatori economici, da invitare alla successiva procedura negoziata".. Alla stessa dovrà seguire la presentazione delle

manifestazioni di interesse tramite apposito modello e, come precisato nell'articolo 15 della bozza trasmessa alla scrivente, si tratta di un avviso, finalizzato ad una ricerca di mercato, non (...) impegnativo per il Comune", che "non costituisce proposta contrattuale, né offerta o promessa al pubblico" e che "non vincola in alcun modo l'amministrazione comunale, che sarà libera di sospendere o interrompere o modificare, in tutto o in parte, la procedura in essere, ed eventualmente anche di avviare altre procedure, senza che i soggetti che hanno inviato manifestazione di interesse (...) possano vantare alcuna pretesa".

Per le suesposte caratteristiche, si concorda con l'istante che il documento denominato manifestazione di interesse (cfr. art. 6 della bozza di avviso pubblico) non rientra tra quelli disciplinati dalla Tariffa e, come tale, non sia da assoggettare ad imposta di bollo.

Relativamente al quesito concernente l'applicazione dell'imposta di bollo sulle offerte economiche non seguite dall'accettazione da parte della pubblica amministrazione, si rinvia a quanto rappresentato nella risoluzione n. 96/E del 16 dicembre 2013 secondo cui "le offerte economiche presentate dagli operatori che non sono seguite dall'accettazione da parte della Pubblica amministrazione non sono rilevanti ai fini dell'applicazione dell'imposta di bollo. Si tratta, infatti, di mere proposte contrattuali, la cui validità permane fino al termine indicato dalla procedura, che non producono effetti giuridici qualora non seguite dall'accettazione.

Con riferimento alle modalità di calcolo dell'imposta di bollo, sugli allegati ai contratti si fa presente che il decreto legislativo 19 aprile 2017, n. 56, recante (*Disposizioni integrative al decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50*) ha introdotto delle novità alle modalità di affidamento di cui all'articolo 32 del d.lgs n. 50 del 2016.

In particolare, l'articolo 22 del citato decreto ha introdotto il comma 14- *bis* al

richiamato articolo 32 che stabilisce "*I capitolati e il computo estimativo metrico, richiamati nel bando o nell'invito, fanno parte integrante del contratto*".

Relativamente al trattamento tributario da riservare, ai fini dell'imposta di bollo, ai capitolati oggetto del presente quesito, si osserva che tali documenti poiché disciplinano particolari aspetti del contratto, sono riconducibili alle tipologie di cui al citato articolo 2 della Tariffa, parte prima, allegata al d.P.R. n.642 del 1972, che prevede l'imposta di bollo nella misura di euro 16,00 per ogni foglio.

Con riferimento agli allegati concernenti, grafici e disegni che non consentono il conteggio delle linee al fine dell'applicazione dell'imposta di bollo, si confermano i chiarimenti già resi dalla scrivente con la risoluzione n. 97/E del 27 marzo 2002, con la quale è stato anche precisato che gli allegati di natura tecnica, quali gli elaborati grafici progettuali, i piani di sicurezza, i disegni, i computi metrici sono parte integrante del contratto e devono in esso essere richiamati, ma in quanto elaborati tecnici la cui redazione viene affidata ad un

professionista in possesso di determinati requisiti, rientrano tra gli atti individuati dall'articolo 28 della tariffa, parte seconda, del d.P.R. n. 642 del 1972, per i quali è dovuta l'imposta di bollo in caso d'uso nella misura di euro 1,00 per ogni foglio o esemplare.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)

REGGIMENTO GENIO FERROVIERI
VIALE DELLE RIMEMBRANZE 1
40013 CASTEL MAGGIORE (BO)
RGTGFV@POSTACERT.DIFESA.IT

OGGETTO: Interpello n. 909–54/2023

Articolo 11, comma 1, lett.a), legge 27 luglio 2000, n.212

REGGIMENTO GENIO FERROVIERI

Codice Fiscale: 80068170374

Istanza presentata il 13/01/2023

Scadenza dei termini per la risposta il 13/04/2023

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

QUESITO

"Il Reggimento, in qualità di organo tecnico infrastrutturale di Forza Armata, opera su tutto il territorio nazionale con le proprie truppe specialistiche del Genio militare c.d. "Campalgenio", per l'effettuazione di lavori ai sensi del combinato normativo disposto dagli artt. 159 comma 4 e 216 comma 20 del D.Lgs. 50/2016 (Codice dei Contratti) nonché degli artt. 67 e 68 del DPR 236/2012 (regolamento specifico per gli

approvvigionamenti del Ministero della Difesa, tuttora in vigore per quanto compatibile col predetto Codice degli appalti).

In alcuni casi invece, lo scrivente Reparto, opera esclusivamente in qualità di Stazione Appaltante affidando lavori a cottimo, a seguito di procedure di gara, a ditte che eseguono il contratto senza l'ausilio di manodopera militare del Genio.

In altri casi ancora, l'attività "Campalgenio", viene effettuata in combinato con l'affidamento a ditte di specifici cottimi, in aderenza a quanto previsto dal DPR 236/2012 agli artt. 67 e 68.

In tutte le predette tre situazioni, al fine di consentire una corretta gestione dei cantieri, si è reso necessario comprendere se, taluni documenti di contabilità, debbano o meno essere assoggettati ad imposta di bollo a carico dell'operatore economico.

Quanto precede anche a seguito dell'abrogazione dell'art. 211 del DPR 207/2010 ed alla luce dell'attuale nuovo quadro normativo.

A tal fine, si è proceduto ad acquisire l'allegato parere n. 1682 del 07/12/2022 da parte del Servizio Supporto Giuridico ai Contratti Pubblici del Ministero delle Infrastrutture e Mobilità Sostenibili (http://www.serviziocontrattipubblici.org/supportogiuridico/ricerca_q.asp) il quale indica espressamente che: *"La normativa di riferimento è il D.P.R. n. 642/72 e ss.mm.ii.. **Sono perciò da ritenersi esenti dall'imposta di bollo** i seguenti documenti il cui elenco è da ritenersi indicativo: - verbale di consegna dei lavori - verbale di sospensione dei lavori - verbale di ripresa dei lavori - verbale di proroga dei lavori - verbale di concordamento nuovi prezzi - manuale del direttore dei lavori - giornale dei lavori - libretti delle misure - le liste settimanali - il registro di contabilità - il sommario del registro di contabilità - gli stati di avanzamento dei lavori*

*- i certificati di pagamento - il registro dei pagamenti - il certificato di ultimazione dei lavori - il conto finale - il certificato di collaudo sul registro di contabilità, **si fa notare come l'art. 211 del DPR 207/10, sia stato abrogato. E' fatta salva la bollatura "in caso d'uso", nel caso di registrazione all'Ufficio Registro".***

Si chiede, a Codesta Agenzia, di confermare quanto indicato dal MIMS nel suddetto parere anche allo scopo di concretizzare un tangibile snellimento delle procedure ed uno sgravio burocratico a carico sia dell'operatore economico che della Stazione Appaltante."

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

"Si ritiene che, per tutte le motivazioni indicate nell'annesso quesito n. 1682 del 07/12/2022 posto al MIMS cui si rimanda questa Stazione Appaltante, nell'ambito della conduzione dei lavori sia "Campalgenio" che ordinari (ossia assegnati ad operatori economici a seguito di procedura di affidamento per un'esecuzione a cottimo, senza l'ausilio delle truppe specialistiche del Genio) che combinati tra loro, non debba richiedere all'operatore economico l'apposizione dell'imposta di bollo sui seguenti documenti, il cui elenco è da ritenersi indicativo, eccezion fatta per il "caso d'uso" ossia qualora venga attivato un contenzioso:

- verbale di consegna dei lavori;
- verbale di sospensione dei lavori;
- verbale di ripresa dei lavori;
- verbale di proroga dei lavori;
- verbale di concordamento nuovi prezzi;

- manuale del direttore dei lavori;
- giornale dei lavori;
- libretti delle misure;
- le liste settimanali;
- il registro di contabilità;
- il sommario del registro di contabilità;
- gli stati di avanzamento dei lavori;
- i certificati di pagamento;
- il registro dei pagamenti;
- il certificato di ultimazione dei lavori;
- il conto finale;
- il certificato di collaudo sul registro di contabilità.

Il contribuente ritiene pertanto di dover adottare il seguente comportamento:

applicherà, nell'ambito della conduzione dei lavori sia "Campalgenio" che ordinari (ossia assegnati ad operatori economici a seguito di procedura di affidamento per un'esecuzione a cottimo, senza l'ausilio delle truppe specialistiche del Genio) che combinati tra loro, quanto indicato dal MIMS nell'annesso quesito n. 1682 del 07/12/2022 ossia non richiederà all'operatore economico l'apposizione dell'imposta di bollo sui seguenti documenti, il cui elenco è da ritenersi indicativo, eccezion fatta per il "caso d'uso" ossia qualora venga attivato un contenzioso:

- verbale di consegna dei lavori;
- verbale di sospensione dei lavori;
- verbale di ripresa dei lavori;

- verbale di concordamento nuovi prezzi;
- manuale del direttore dei lavori;
- giornale dei lavori;
- libretti delle misure;
- le liste settimanali;
- il registro di contabilità;
- il sommario del registro di contabilità;
- gli stati di avanzamento dei lavori;
- i certificati di pagamento;
- il registro dei pagamenti;
- il certificato di ultimazione dei lavori;
- il conto finale;
- il certificato di collaudo sul registro di contabilità."

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il quesito posto concerne il trattamento tributario ai fini dell'imposta di bollo degli atti evidenziati nell'istanza, nell'ambito dell'effettuazione di lavori pubblici da parte del Reggimento Genio Ferrovieri, avvalendosi delle proprie truppe specialistiche "Campalgenio", oppure operando esclusivamente in qualità di Stazione Appaltante affidando lavori a cottimo a seguito di procedure di gara, o ancora combinando le due modalità di svolgimento dei lavori.

Al riguardo, si ricorda preliminarmente che il d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642, recante la disciplina dell'imposta di bollo, all'articolo 1, comma 1 dispone che *"Sono soggetti all'imposta di bollo gli atti, documenti e registri indicati nell'annessa tariffa"*.

Il comma 2 dello stesso articolo prevede che *"le disposizioni del presente decreto non si applicano agli atti legislativi e, se non espressamente previsti nella tariffa, agli atti amministrativi dello Stato, delle regioni, delle province, dei comuni e loro consorzi."*

L'articolo 2 del citato d.P.R., al comma 1 stabilisce che *"L'imposta di bollo è dovuta fin dall'origine per gli atti, i documenti e i registri indicati nella parte prima della tariffa, se formati nello Stato, ed in caso d'uso per quelli indicati nella parte seconda."*

Il comma 2 indica inoltre che *"si ha caso d'uso quando gli atti, i documenti e i registri sono presentati all'Ufficio del registro per la registrazione."*

L'articolo 2 della tariffa, Parte Prima, allegato A al d.P.R. 642/1972 stabilisce l'applicazione dell'imposta di bollo, fin dall'origine, nella misura di 16 euro per ogni foglio, per le *"Scritture private contenenti convenzioni o dichiarazioni anche unilaterali con le quali si creano, si modificano, si estinguono, si accertano o si documentano rapporti giuridici di ogni specie, descrizioni, constatazioni e inventari destinati a far prova tra le parti che li hanno sottoscritti"*.

L'articolo 24 della tariffa, Parte Seconda, prevede, invece, l'applicazione dell'imposta, solo in caso d'uso, nella misura di 16 euro per ogni foglio o esemplare, per gli *"Atti e documenti di cui all' articolo 2 redatti sotto forma di corrispondenza o di dispacci telegrafici, ancorché contenenti clausole di cui all' articolo 1341 del codice civile"*.

Il successivo articolo 28 stabilisce che sono assoggettati a imposta di bollo in caso d'uso, nella misura di 1 euro per ogni foglio o esemplare, anche *"Tipi, disegni, modelli piani, dimostrazioni, calcoli ed altri lavori degli ingegneri, architetti, periti, geometri e misuratori;..."*.

La Tabella, allegato B al D.P.R. n. 642 del 1972, elenca, invece, gli atti, documenti e registri esenti dall'imposta di bollo in modo assoluto.

Con riferimento al caso di specie, l'articolo 16 della stessa Tabella prevede l'esenzione dall'imposta di bollo per *"Atti e documenti posti in essere da Amministrazioni dello Stato, regioni, province, comuni, loro consorzi e associazioni, nonché comunità montane sempreché vengano tra loro scambiati"*.

Presupposti dell'esenzione in argomento sono:

- la natura giuridica di "atto" o documento";
- la provenienza dalle amministrazioni o dagli enti menzionati dalla norma;
- che gli atti o documenti siano oggetto di "scambio" fra gli enti e/o amministrazioni espressamente elencati nell'articolo.

Sul punto, la risoluzione n. 243 del 1° settembre 2009, ha richiamato la sentenza della Corte di Cassazione n. 938 del 2009, nella quale è stato affermato il principio di diritto secondo cui *"nelle disposizioni normative contenute nelle leggi di imposta in tema di imposta di registro, di imposta catastale, di imposta ipotecaria e di imposta di bollo, le quali prevedono l'esenzione dello Stato od usano, sempre ai fini di esenzione, l'espressione a favore dello Stato o nell'interesse dello Stato, la parola Stato deve intendersi riferita allo Stato - persona"*.

Alla luce di quanto appena indicato, considerato che l'istante rappresenta un'articolazione del Ministero della Difesa, si ritiene che possano rientrare nell'esenzione stabilita dall'art. 16 della Tabella gli "atti" e "documenti" emessi dallo stesso e scambiati esclusivamente nell'ambito della stessa e/o di altre amministrazioni dello Stato o degli enti individuati nel predetto articolo.

Ciò premesso, con riferimento ai lavori affidati dall'istante, in qualità di stazione appaltante, a operatori economici, nell'ambito di contratti pubblici relativi a lavori, per le motivazioni esposte di seguito non si concorda con la soluzione prospettata dall'istante.

L'attuale disciplina dei contratti pubblici di appalto, forniture e servizi è contenuta nel decreto legislativo n. 50 del 2016, recante il codice dei contratti pubblici, con il relativo decreto ministeriale di attuazione n. 49 del 2018. In particolare, come indicato nell'istanza, per il Ministero della Difesa la disciplina è contenuta negli artt. 159, comma 4, e 216, comma 20, nonché negli artt. 67 e 68 del d.P.R. 236/2012.

Relativamente all'imposta di bollo dovuta sui documenti emessi nei procedimenti relativi ai contratti pubblici, l'Agenzia delle entrate ha fornito chiarimenti utili con risoluzione n. 97/E del 27 marzo 2002, e più recentemente con la risposta a interpello n. 130/2023.

Nella citata risoluzione n. 97/E/2002 è stato specificato che, per stabilire l'imposta di bollo dovuta sui documenti inerenti l'esecuzione dei lavori pubblici (ai sensi del previgente decreto del Presidente della Repubblica n. 554 del 1999 - "Regolamento di attuazione della Legge quadro in materia di lavori Pubblici 11 febbraio 1994, n. 109"), *"si*

deve riscontrare se i documenti stessi siano riconducibili tra le tipologie alternative di seguito precisate:

- "Scritture private contenenti convenzioni o dichiarazioni anche unilaterali, con le quali si creano, si modificano, si estinguono, si accertano o si documentano rapporti giuridici di ogni specie, descrizioni, constatazioni e inventari destinati a far prova tra le parti che li hanno sottoscritti", individuati dall'articolo 2 della Tariffa, allegato A, parte prima del d.P.R. 642 del 1972, per le quali è dovuta l'imposta di bollo fin dall'origine (...);

- "Tipi, disegni, modelli, piani, dimostrazioni, calcoli ed altri lavori degli ingegneri, architetti, periti, geometri e misuratori;...", individuati dall'articolo 28 della tariffa, allegato A, parte seconda del d.P.R. 642 del 1972, per i quali è dovuta l'imposta di bollo in caso d'uso (...)"

Alla luce del predetto criterio distintivo, la risoluzione ha incluso i seguenti documenti, inerenti l'esecuzione dei lavori, tra quelli soggetti ad imposta fin dall'origine a norma del citato articolo 2 della tariffa, parte prima, trattandosi di documenti che "comportano conseguenze per i rapporti contrattuali intercorrenti tra le parti":

I) "processo verbale di consegna dalla cui data decorre il termine per il compimento dei lavori;

II) verbale di sospensione e di ripresa dei lavori;

III) verbale di ultimazione dei lavori e certificato di ultimazione dei lavori;

IV) verbale di concordamento dei nuovi prezzi;

V) verbale di constatazione delle misure;

VI) certificato di collaudo;

VII) certificato di regolare esecuzione."

Inoltre, la risoluzione n. 71 del 2003, concernente quesiti su altri documenti nell'ambito dei contratti di approvvigionamento di beni e servizi, ha chiarito che ai fini dell'applicazione dell'imposta di bollo non rileva *"l'assenza di contenuto negoziale nei verbali di collaudo (...) volti a scandire singole fasi dell'iter contrattuale (...). L'articolo 2 della tariffa, che prevede l'imposta di bollo su scritture private, descrizioni, constatazioni e inventari destinati a far prova tra le parti che li hanno sottoscritti, non prevede alcuna esenzione per atti che non abbiano carattere negoziale, cioè quelli meramente ricognitivi o consistenti in manifestazioni di giudizio. L'Amministrazione Finanziaria (nota Direzione Generale delle Tasse 12 ottobre 1977 n. 291430) pur riconoscendo la natura non negoziale ai verbali in genere ha precisato che "... qualora i detti verbali ineriscano a rapporti di natura paritetica della pubblica amministrazione - come nel caso in cui contengono anche la sottoscrizione dell'altra parte contraente - e vengano ad assolvere una delle funzioni e scopi propri degli atti menzionati negli artt. 3 o 4 (ora 2) della Tariffa allegato A, della vigente legge sul bollo, essi devono essere assoggettati al medesimo trattamento tributario previsto per questi ultimi, nei modi e nella misura corrispondenti"*.

Sulla base delle indicazioni fornite nei richiamati documenti di prassi, relativamente all'attività svolta dall'istante in qualità di stazione appaltante che affida l'esecuzione di lavori a operatori economici, si ritiene che i seguenti documenti oggetto del quesito (di fatto corrispondenti ai documenti relativi all'esecuzione di lavori pubblici disciplinati dalla previgente normativa), poiché, come chiarito dall'Agenzia, comportano conseguenze per i rapporti contrattuali intercorrenti tra le parti, siano assoggettati a

imposta di bollo fin dall'origine di 16,00 euro per ogni foglio, ai sensi dell'art. 2 della Tariffa, parte prima allegata al d.P.R. n. 642 del 1972:

- verbale di consegna dei lavori (art. 5 d.m. 49/2018);
- verbali di sospensione dei lavori, di ripresa dei lavori (art. 107 d.lgs 50/2016, artt. 10 d.m. 49/2018), di proroga dei lavori (art. 41 d.P.R. 236/2012);
- verbale di concordamento nuovi prezzi (art. 8 d.m. 49/2018);
- certificato di collaudo (art. 102 d.lgs. 50/2016).

Con riferimento al certificato di ultimazione delle prestazioni, nella risposta n. 130/2023 è stato ritenuto applicabile l'art. 4 della Tariffa, che assoggetta all'imposta di bollo fin dall'origine, nella misura di 16 euro per ogni foglio, gli *"atti e provvedimenti degli organi della amministrazione dello Stato, delle regioni, delle province, dei comuni, loro consorzi e associazioni, delle comunità montane e delle unità sanitarie locali, nonché quelli degli enti pubblici in relazione alla tenuta di pubblici registri, rilasciati anche in estratto o in copia dichiarata conforme all'originale a coloro che ne abbiano fatto richiesta"*.

Infine, nella risoluzione n. 97/2002 è stato indicato che *"i documenti amministrativi e contabili per l'accertamento dei lavori e delle somministrazioni in appalto (documenti da 1 a 8) non sono riconducibili alla previsione dell'articolo 28 della tariffa, parte seconda, allegata al d.P.R. n. 642 del 1972 (...), poiché non hanno peculiarità tecniche dei documenti individuati dallo stesso articolo e pertanto agli stessi si applica l'articolo 32 della stessa tariffa, che prevede il pagamento dell'imposta in caso d'uso (...) per "atti, documenti, registri ed ogni altro scritto per i quali non sono*

espressamente previsti il pagamento dell'imposta sin dall'origine ovvero l'esenzione"".

Pertanto, nel predetto documento di prassi è stato indicato che sono soggetti all'imposta in caso d'uso ai sensi del citato art. 32 della tariffa, nella misura di 16 euro per ogni esemplare dell'atto, documento o di altro scritto e per ogni cento pagine o frazione di cento pagine del registro o del relativo estratto, i seguenti documenti:

- giornale dei lavori;
- libretto delle misure;
- lista settimanale;
- registro di contabilità;
- sommario del registro di contabilità;
- stato di avanzamento;
- certificato per il pagamento di rate;
- conto finale dei lavori e relativa relazione.

In mancanza di una specifica previsione normativa o rivisitazione di una prassi ormai consolidata, i chiarimenti forniti nella predetta risoluzione sono da ritenersi allo stato attuale ancora validi.

I documenti citati sono consultabili sul sito internet www.agenziaentrate.gov.it.

IL CAPO SETTORE
firma su delega della DIRETTRICE
REGIONALE Rossella Orlandi
ANTONIO COLOGNO
(firmato digitalmente)

CIRCOLARE N. 22 /E



Direzione Centrale Coordinamento Normativo

Roma, 28 luglio 2023

OGGETTO: Articolo 18, comma 10, del decreto legislativo 31 marzo 2023, n. 36, recante il Codice dei contratti pubblici – Imposta di bollo.

INDICE

PREMESSA	3
1. AMBITO APPLICATIVO	3
2. SOGGETTI TENUTI AL VERSAMENTO DELL'IMPOSTA	7
3. MODALITÀ TELEMATICHE DI VERSAMENTO	8
4. DECORRENZA TEMPORALE	9

PREMESSA

Con il decreto legislativo 31 marzo 2023, n. 36, attuativo dell'articolo 1 della legge 21 giugno 2022, n. 78, recante delega al Governo in materia di contratti pubblici, è stato emanato il nuovo Codice dei contratti pubblici (di seguito, "Codice"), in aderenza, tra l'altro, alle direttive 2014/24/UE e 2014/23/UE del Parlamento europeo e del Consiglio del 26 febbraio 2014.

Il citato decreto legislativo 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 presente circolare si forniscono 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.

1. AMBITO APPLICATIVO

Il d.lgs. n. 36 del 2023 reca una puntuale disciplina concernente, tra l'altro, gli appalti pubblici (o contratti di appalto)¹, ossia *«i contratti a titolo oneroso stipulati per iscritto tra uno o più operatori economici² e una o più stazioni appaltanti³ e aventi per oggetto l'esecuzione di lavori, la fornitura di beni o la prestazione di servizi⁴»*.

¹ L'ambito di applicazione del Codice dei contratti pubblici è definito nell'articolo 13 del d.lgs. n. 36 del 2023.

² Ai sensi dell'articolo 1, comma 1, lettera l), dell'allegato I.1 del d.lgs. n. 36 del 2023, per «operatore economico» si intende «qualsiasi persona o ente, anche senza scopo di lucro, che, a prescindere dalla forma giuridica e dalla natura pubblica o privata, può offrire sul mercato, in forza del diritto nazionale, prestazioni di lavori, servizi o forniture corrispondenti a quelli oggetto della procedura di evidenza pubblica».

³ Ai sensi dell'articolo 1, comma 1, lettera a), dell'allegato I.1 del d.lgs. n. 36 del 2023, per «stazione appaltante» si intende «qualsiasi soggetto, pubblico o privato, che affida contratti di appalto di lavori, servizi e forniture e che è comunque tenuto, nella scelta del contraente, al rispetto del codice».

⁴ Cfr. l'articolo 2, comma 1, lettera b), dell'allegato I.1 del d.lgs. n. 36 del 2023.

Il comma 10 dell'articolo 18 del Codice dispone 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. In sede di prima applicazione del 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*».

Con riferimento al piano degli adempimenti fiscali, si osserva che le novità in esame trovano applicazione solo al momento della stipula del contratto.

L'articolo 1, comma 1, dell'allegato I.4 al Codice, infatti, richiamando la formulazione del citato comma 10 dell'articolo 18, stabilisce 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 A annessa al presente allegato*».

In particolare è stato introdotto un sistema semplificato⁵, a scaglioni crescenti in proporzione al valore (importo massimo previsto) del contratto medesimo⁶.

Come risulta nella tabella A contenuta nell'allegato I.4 al Codice, il valore dell'imposta di bollo si determina nel seguente modo:

- euro 40, per i contratti il cui importo massimo previsto è maggiore o uguale a euro 40.000 e inferiore a euro 150.000;

⁵ Cfr. l'articolo 1, comma 2, dell'allegato I.4 al Codice, secondo cui 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 (...)».

⁶ Si precisa che tale modalità di determinazione dell'imposta di bollo dovuta deve essere applicata anche nel caso di contratti rogati o autenticati da notai o altri pubblici ufficiali, sottoposti a registrazione con procedure telematiche, per i quali l'articolo 1 della Tariffa, parte prima, allegata al DPR n. 642 del 1972 prevede una differente misura forfetaria del tributo.

- euro 120, per i contratti il cui importo massimo previsto è maggiore o uguale a euro 150.000 e inferiore a euro 1.000.000;
- euro 250, per i contratti il cui importo massimo previsto è maggiore o uguale a euro 1.000.000 e inferiore a euro 5.000.000;
- euro 500, per i contratti il cui importo massimo previsto è maggiore o uguale a euro 5.000.000 e inferiore a euro 25.000.000;
- euro 1.000, per i contratti il cui importo massimo previsto è maggiore o uguale a euro 25.000.000.

Sono, invece, esenti i contratti di importo massimo previsto inferiore a euro 40.000.

In relazione alla nozione di “importo massimo previsto”, menzionata dall’anzidetta tabella, si evidenzia che l’articolo 1, comma 2, dell’allegato I.4 al Codice prevede che l’imposta è determinata «*in relazione all’importo massimo previsto nel contratto, ivi comprese eventuali opzioni o rinnovi esplicitamente stabiliti (...)*».

Giova richiamare, altresì, l’articolo 14⁷, comma 4, del Codice dei contratti pubblici, il quale, ancorché con riferimento ai metodi di calcolo dell’importo stimato degli appalti ai fini dell’individuazione delle soglie di rilevanza, stabilisce che il calcolo dell’importo stimato di un appalto pubblico di lavori, servizi e forniture è basato sull’importo totale pagabile, «*al netto dell’imposta sul valore aggiunto (IVA) (...)*». Il medesimo articolo 14, ai commi successivi, individua ulteriori criteri specifici per determinare l’importo stimato in relazione a varie fattispecie.

In coerenza con quanto espressamente stabilito da tale ultima disposizione e in considerazione della *ratio* della norma in commento, si ritiene, quindi, che, anche ai fini dell’individuazione dell’ammontare dell’imposta di bollo da assolvere in sede

⁷ Al riguardo, si veda anche l’articolo 5, comma 1, della direttiva n. 2014/24/UE.

di stipula del contratto, il corrispettivo complessivamente previsto nel medesimo vada considerato al netto dell'imposta sul valore aggiunto.

Il successivo articolo 2, comma 1, dell'allegato I.4 prevede, inoltre, 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 decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 642»*.

In forza di una lettura congiunta delle citate disposizioni, si osserva quanto segue.

In primo luogo, si rappresenta che alle fatture, alle note e agli altri documenti richiamati dall'articolo 13, punto 1, della Tariffa, Parte I, allegata al DPR 26 ottobre 1972, n. 642⁸, continuano ad applicarsi le ordinarie modalità di calcolo e versamento dell'imposta di bollo.

Ad analoga conclusione si deve giungere in relazione agli altri atti e documenti, diversi da quelli sopra citati, che precedono il momento della stipula del contratto; ciò con riferimento a tutti gli operatori economici partecipanti alla procedura di selezione, salvo quanto espressamente previsto in favore dell'aggiudicatario, come si dirà nel prosieguo.

Per effetto delle novità introdotte con il nuovo Codice dei contratti pubblici, infatti, 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.

⁸ Ai sensi dell'articolo 13, punto 1, della Tariffa, Parte I, allegata al DPR n. 642 del 1972, si tratta di fatture, note, conti e simili documenti, recanti addebitamenti o accreditamenti, anche non sottoscritti, ma spediti o consegnati pure tramite terzi; ricevute e quietanze rilasciate dal creditore, o da altri per suo conto, a liberazione totale o parziale di una obbligazione pecuniaria.

Il soggetto aggiudicatario, pertanto, al momento della stipula del contratto, assolve l'imposta da lui complessivamente dovuta, quantificandola secondo gli scaglioni stabiliti dalla tabella A di cui all'allegato I.4 al Codice, in relazione all'importo massimo previsto nel contratto medesimo.

Resta inteso che il predetto calcolo deve essere effettuato considerando a scomputo l'imposta di bollo già assolta nella fase precedente alla stipula del contratto, secondo la disciplina dettata in materia di imposta di bollo dal DPR n. 642 del 1972, fino a concorrenza dell'importo già dovuto.

Con riferimento alla fase successiva alla stipula del contratto, invece, non sono più previsti ulteriori versamenti dell'imposta di bollo da parte dell'aggiudicatario.

2. SOGGETTI TENUTI AL VERSAMENTO DELL'IMPOSTA

Con riferimento ai soggetti passivi dell'imposta in commento, si evidenzia che il citato comma 10 dell'articolo 18 del d.lgs. n. 36 del 2023 pone l'onere del versamento a carico dell'aggiudicatario.

Atteso, tuttavia, che, 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, si ritiene che debba restare ferma l'applicabilità del principio della solidarietà passiva nel pagamento del tributo e delle relative sanzioni, disciplinato dall'articolo 22 dello stesso DPR⁹. Si precisa,

⁹ Il DPR n. 642 del 1972, all'articolo 22, stabilisce che:

- sono «*obbligati in solido per il pagamento dell'imposta e delle eventuali sanzioni amministrative: 1) tutte le parti che sottoscrivono, ricevono, accettano o negoziano atti, documenti o registri non in regola con le disposizioni del presente decreto ovvero li enunciano o li allegano ad altri atti o documenti; 2) tutti coloro che fanno uso, ai sensi dell'art. 2, di un atto, documento o registro non soggetto al bollo fin dall'origine senza prima farlo munire del bollo prescritto*» (primo comma);

- la «*parte a cui viene rimesso un atto, un documento o un registro, non in regola con le disposizioni del presente decreto, alla formazione del quale non abbia partecipato, è esente da qualsiasi responsabilità derivante dalle violazioni commesse ove, entro quindici giorni dalla data del ricevimento, lo presenti*

altresi, 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.

3. MODALITÀ TELEMATICHE DI VERSAMENTO

L'articolo 3 dell'allegato I.4 del d.lgs. n. 36 del 2023¹¹ stabilisce che l'individuazione delle modalità di versamento – diverse da quelle di cui all'articolo 3, comma 1, lettera a), del DPR n. 642 del 1972¹² – coerentemente con i requisiti di digitalizzazione e semplificazione e al fine di ridurre gli oneri gestionali, avviene con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate.

In forza di ciò, 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 DPR n. 642 del 1972, «è versata, con modalità telematiche, utilizzando il modello F24 Versamenti con elementi identificativi (F24 ELIDE)». Viene previsto, inoltre, che ulteriori modalità di versamento «anche attraverso l'utilizzo degli strumenti offerti dalla piattaforma di cui all'art. 5 del Codice dell'Amministrazione Digitale (pagoPA)» possano essere definite con successivi provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle entrate.

all'ufficio del registro e provveda alla sua regolarizzazione col pagamento della sola imposta. In tal caso la violazione è accertata soltanto nei confronti del trasgressore» (secondo comma).

¹⁰ Il DPR n. 642 del 1972, all'articolo 8, stabilisce che nei rapporti «con lo Stato l'imposta di bollo, quando dovuta, è a carico dell'altra parte, nonostante qualunque patto contrario».

¹¹ Il d.lgs. n. 36 del 2023, all'articolo 3 dell'allegato I.4, stabilisce che con «provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate sono individuate le modalità telematiche di versamento, diverse da quelle di cui all'articolo 3, comma 1, lettera a), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 642, coerenti con la piena digitalizzazione del procurement, al fine di ridurre gli oneri gestionali e di conservazione documentale».

¹² Il DPR n. 642 del 1972, all'articolo 3, comma 1, stabilisce che l'imposta di bollo «si corrisponde secondo le indicazioni della tariffa allegata: a) mediante pagamento dell'imposta ad intermediario convenzionato con l'Agenzia delle entrate il quale rilascia, con modalità telematiche, apposito contrassegno (...)».

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”.

Resta fermo 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.

4. DECORRENZA TEMPORALE

Secondo quanto previsto dall'articolo 229, comma 1, del d.lgs. n. 36 del 2023, l'entrata in vigore del Codice dei contratti pubblici, unitamente ai relativi allegati, decorre dal 1° aprile 2023.

Con il successivo comma 2 del medesimo articolo è stabilito, tuttavia, che le *«disposizioni del codice, con i relativi allegati acquistano efficacia il 1° luglio 2023»*.

L'articolo 226, comma 1, del Codice prevede, inoltre, espressamente l'abrogazione del decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50, a far data dal 1° luglio 2023¹³.

Ai sensi del combinato disposto di cui ai citati articoli 226, comma 1, e 229, comma 2, le nuove disposizioni in materia di imposta di bollo acquistano, pertanto, efficacia dal 1° luglio 2023.

È opportuno richiamare, inoltre, il comma 2 dell'articolo 226 che, con una disposizione transitoria, stabilisce che la previgente disciplina di cui al d.lgs. n. 50 del 2016 continui ad applicarsi con esclusivo riferimento ai procedimenti in corso, prevedendo che devono intendersi tali, tra gli altri:

- a) le procedure e i contratti per i quali i bandi o avvisi con cui si indice la procedura di scelta del contraente siano stati pubblicati prima della data in cui il codice acquista efficacia (ossia prima del 1° luglio 2023);
- b) in caso di contratti senza pubblicazione di bandi o avvisi, le procedure e i contratti in relazione ai quali, al 1° luglio 2023, data in cui il codice acquista efficacia, siano stati già inviati gli avvisi a presentare le offerte.

Giova osservare che l'articolo 2 dell'allegato I.4 del d.lgs. n. 36 del 2023 dispone che il pagamento dell'imposta di bollo sostitutiva è dovuto per tutti gli atti e i documenti riguardanti la *«procedura di selezione e l'esecuzione dell'appalto»*, ovvero sia per l'intera procedura unitariamente considerata.

Ne consegue, dunque, che le disposizioni in materia di imposta di bollo di cui all'articolo 18, comma 10, del Codice dei contratti pubblici, nonché quelle contenute nell'allegato I.4 al Codice medesimo, trovano applicazione solo con riferimento ai procedimenti avviati a far data dal 1° luglio 2023¹⁴.

¹³ Ai sensi dell'articolo 226, comma 1, del d.lgs. n. 36 del 2023, il d.lgs. n. 50 del 2016 «è abrogato dal 1° luglio 2023».

¹⁴ Cfr. in tal senso anche il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 28 giugno 2023, prot. n. 240013/2023, con il quale è disposto che l'imposta di bollo in oggetto è versata, con modalità telematiche, «per i procedimenti avviati a decorrere dal 1° luglio 2023».

Le direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente circolare vengano puntualmente osservati dalle direzioni provinciali e dagli uffici dipendenti.

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA
Ernesto Maria Ruffini
(firmato digitalmente)