



Roma, 18 ottobre 2007

OGGETTO: Istanza di interpello, articolo 11 legge 27 luglio 2002, n. 212, – Conservazione su supporti informatici delle copie delle dichiarazioni da parte dei CAF – Adempimenti correlati e termine per l’invio dell’impronta dell’archivio informatico

Con l’istanza di interpello di cui all’oggetto, concernente l’esatta applicazione del decreto ministeriale 23 gennaio 2004, è stato esposto il seguente

QUESITO

Il signor ALFA, in qualità di coordinatore della dei C.A.F. (di seguito, istante), espone che la principale attività dei C.A.F.-dipendenti consiste nel fornire servizi di assistenza fiscale ed elaborazione dati per la compilazione delle dichiarazioni dei redditi (modelli 730 e Unico).

Espone inoltre che, in base al decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e al decreto ministeriale 31 maggio 1999, n. 164, i C.A.F. sono tenuti alla conservazione delle copie delle dichiarazioni consegnate in originale ai contribuenti ed inviate telematicamente all’Amministrazione finanziaria.

Considerato l’elevato numero di contribuenti che si rivolgono ai C.A.F.-dipendenti, l’assolvimento di tale obbligo di conservazione risulta particolarmente gravoso, soprattutto a causa dell’inadeguatezza degli spazi necessari per l’archiviazione delle dichiarazioni cartacee, che devono oltretutto essere sempre agevolmente reperibili in caso di verifiche da parte degli organi preposti.

Dovendo adottare delle soluzioni alternative più funzionali rispetto alla conservazione delle copie delle dichiarazioni su supporto cartaceo, l’istante ritiene di avvalersi della facoltà di conservazione “*anche su supporti*

informatici”, prevista dall’articolo 3, comma 9-*bis*, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322. In tale prospettiva, l’istante è dell’avviso che la copia conservata dal C.A.F. possa anche non riprodurre la sottoscrizione del contribuente, che deve invece essere apposta sull’originale consegnato al contribuente.

Nel richiamare, quindi, il decreto ministeriale 23 gennaio 2004, la deliberazione del C.N.I.P.A. n. 11 del 19 febbraio 2004 e la circolare n. 36/E del 6 dicembre 2006, l’istante chiede conferma della correttezza della soluzione interpretativa di seguito proposta.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA

L’istante, riferendosi implicitamente alla modulistica relativa all’anno di imposta 2005, sostiene che le scelte espresse dal contribuente nei modelli 730/1 (scheda di destinazione dell’8 per mille) e 730/1-bis (scheda di destinazione del 5 per mille) sono riportate obbligatoriamente nelle annotazioni del prospetto di liquidazione modello 730/3, e che il contribuente è in possesso delle schede originali. Ritiene quindi possibile sottoporre a conservazione sostitutiva unicamente il modello 730 base ed il prospetto di liquidazione modello 730/3 secondo una modalità articolata in quattro fasi, in cui il C.A.F. esegue distintamente le operazioni di seguito elencate.

Fase 1: elabora e stampa la dichiarazione e consegna l’originale al contribuente, che la sottoscrive e la conserva ai sensi dell’articolo 43 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.

Fase 2: invia telematicamente la dichiarazione elaborata.

Fase 3: crea una copia della dichiarazione su un documento informatico riportando i dati sul modello vigente. Tale documento può essere creato, alternativamente:

- secondo le specifiche tecniche per la trasmissione telematica in formato file controllato tramite il programma reso disponibile dall'Agenzia delle Entrate (file con estensione DCM);
- in formato .pdf, con apposizione del riferimento temporale e della sottoscrizione elettronica (firma digitale) al fine di garantirne l'attestazione della data, l'autenticità e l'integrità.

I documenti informatici così redatti sono sottoposti al processo di conservazione disciplinato dal D.M. 23 gennaio 2004 e dalla deliberazione C.N.I.P.A. n. 11 del 2004, assicurando in ogni caso la possibilità – richiesta dall'articolo 3 del citato decreto – di estrarre informazioni in relazione al cognome, al nome, alla partita IVA, alla data o associazioni logiche di questi ultimi.

Fase 4: invia all'Agenzia delle Entrate l'impronta dell'archivio informatico oggetto della conservazione, entro 90 giorni dalla scadenza del termine per la presentazione telematica delle dichiarazioni fiscali.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Ai fini di un corretto inquadramento della fattispecie in esame, la scrivente ha ritenuto di dover acquisire ulteriori elementi rispetto a quelli desumibili dall'originaria istanza d'interpello. Pertanto, in data 23 maggio 2007 è stata richiesta all'istante, ai sensi dell'articolo 4, comma 4, del decreto ministeriale 26 aprile 2001, n. 209, una relazione volta a chiarire meglio la fase 3) della soluzione interpretativa prospettata, avuto particolare riguardo alle due modalità con cui l'istante ritiene di dare esecuzione alla suddetta fase.

La relazione – pervenuta alla scrivente in data 22 giugno 2007 – precisa che, nell'ambito della prima modalità (archiviazione su supporti informatici di copia delle dichiarazioni trasmesse) vi è la *“necessità di disporre di un software che consenta di assemblare i dati trasmessi all'Amministrazione finanziaria al modello conforme”*, laddove nell'ambito della seconda modalità (creazione di

una copia del modello 730 base e del 730/3 in formato standard pdf) “*tale assemblaggio è operato prima di iniziare l’iter della conservazione*”.

Dalle suddette precisazioni si evince che mentre in base alla prima modalità la copia della dichiarazione è creata conformemente al *file* trasmesso all’Amministrazione finanziaria, in base alla seconda modalità la copia è creata in pdf conformemente al modello 730 cartaceo, dopo la sua compilazione.

Evidentemente, la correttezza di entrambe le suddette modalità è subordinata alla condizione che – come più diffusamente spiegato nel prosieguo – sia verificata la perfetta coincidenza di contenuto fra (a) la copia conservata dall’incaricato della trasmissione, (b) l’originale consegnato al contribuente e (c) il *file* trasmesso all’Amministrazione finanziaria.

Tanto premesso, nel merito dei singoli quesiti si osserva quanto segue.

1. Elaborazione della dichiarazione e obbligo di conservazione

Ai sensi dell’articolo 3, comma 9, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, “*i contribuenti e i sostituti d’imposta che presentano la dichiarazione in via telematica, direttamente o tramite i soggetti di cui ai commi 2-bis e 3, conservano, per il periodo previsto dall’art. 43 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, la dichiarazione debitamente **sottoscritta** e redatta su modello conforme a quello approvato (...)*”.

Il successivo comma 9-bis dispone che “*i soggetti incaricati della trasmissione delle dichiarazioni conservano, **anche su supporti informatici**, per il periodo previsto dall’art. 43 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, **copia** delle dichiarazioni trasmesse, delle quali l’Amministrazione finanziaria può chiedere l’esibizione previa riproduzione su modello conforme a quello approvato (...)*”.

Dal tenore letterale della norma si evince che la sottoscrizione della dichiarazione da parte del contribuente e del sostituto d’imposta è un elemento essenziale del modello che deve essere conservato da tali soggetti. Analoga previsione non ricorre, invece, per il modello conservato dal soggetto incaricato della trasmissione, il quale, come sottolineato anche nella circolare n. 6/E del 25

gennaio 2002, è tenuto a conservare la “*copia*” della dichiarazione trasmessa, in luogo dell’“*originale*” sottoscritto e conservato dal contribuente e dal sostituto d’imposta.

Si ritiene, dunque, che la copia conservata su supporto informatico dal soggetto incaricato della trasmissione possa anche non riprodurre la sottoscrizione del contribuente.

Con particolare riferimento ai C.A.F.-dipendenti, l’obbligo di conservazione della copia della dichiarazione è disciplinato dall’articolo 16, comma 1, lettera d), del decreto ministeriale 31 maggio 1999, n. 164, ai sensi del quale tali soggetti devono “*conservare copia delle dichiarazioni e dei relativi prospetti di liquidazione nonché le schede relative alle scelte per la destinazione dell’8 per mille dell’imposta sul reddito delle persone fisiche fino al 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di presentazione*”.

In base alle istruzioni contenute, per l’anno d’imposta 2006, nel provvedimento del Direttore dell’Agenzia del 15 febbraio 2007 (S.O. n. 53 alla G.U. n. 50 del 1° marzo 2007), e nella circolare n. 17/E del 23 marzo 2007, paragrafo 3.3, la scelta operata dal contribuente nel modello 730-1 - “*Scheda per la scelta della destinazione dell’8 per mille dell’IRPEF e del 5 per mille dell’IRPEF*” - è in effetti indicata sotto forma di “*messaggio*” nell’omonimo campo del prospetto di liquidazione. Tuttavia, diversamente da quanto prospettato dall’istante, si è dell’avviso che tale circostanza non consenta al C.A.F. di omettere la conservazione della scheda relativa alle predetta scelta.

2. Formato del file

Per quanto attiene alla fase 3 della soluzione interpretativa prospettata dall’istante, va preliminarmente precisato che la copia della dichiarazione su cui sono apposti il riferimento temporale e la sottoscrizione elettronica è da ritenersi documento informatico rilevante ai fini tributari, ed è quindi soggetta alle disposizioni recate dal D.M. 23 gennaio 2004.

Tanto precisato, si è dell'avviso che la scelta del formato (pdf o altro) del *file* contenente la copia della dichiarazione non sia soggetta a limitazioni, a condizione che si realizzi la perfetta coincidenza del contenuto della copia con l'originale conservato dal contribuente e con quello trasmesso telematicamente all'Agenzia delle Entrate. Deve essere consentita, inoltre, la riproduzione della copia su modello conforme a quello approvato.

3. Processo di conservazione

Attesa la natura di documento informatico della copia della dichiarazione formata su supporti informatici, l'obbligo di conservazione si intende correttamente assolto nel rispetto delle modalità dettate dall'articolo 3, comma 2, del D.M. 23 gennaio 2004, dove, all'ultimo periodo, è disposto che *“Il processo di conservazione è effettuato con cadenza almeno quindicinale per le fatture e almeno annuale per i restanti documenti.”*

Tale previsione, quindi, impone al C.A.F. di conservare le copie delle dichiarazioni con cadenza almeno annuale, vale a dire entro un termine che si ritiene coincidente con la presentazione della propria dichiarazione dei redditi. Si vedano, in tal senso, le precisazioni rese nel paragrafo 7.1.2 della circolare n. 36/E del 6 dicembre 2006, secondo cui *“i libri e i registri obbligatori ai fini delle imposte dirette e dell'IVA, formati su supporti informatici, dovranno soddisfare il requisito della staticità e della immutabilità entro la data di scadenza della presentazione delle dichiarazioni annuali relative ai dati di periodo così registrati.”*

Si è dell'avviso, infatti, che tali conclusioni, valide per *“i libri e i registri obbligatori”*, possano estendersi a tutti i documenti diversi dalle fatture – che, invece, devono essere conservate con cadenza almeno quindicinale – e, quindi, anche alle copie delle dichiarazioni conservate dai C.A.F.

Esemplificando, il C.A.F. – costituito per legge nella forma di società di capitali (cfr. articolo 33 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241) – che nel

corso del 2007 elabora e trasmette le dichiarazioni dei contribuenti, effettua la conservazione delle relative copie entro il termine per la presentazione della propria dichiarazione dei redditi, vale a dire entro il 31 luglio del 2008 (in caso di esercizio coincidente con l'anno solare).

4. Invio dell'impronta dell'archivio

Da ultimo, l'istante, nella descrizione della fase 4 della propria soluzione interpretativa, individua nei 90 giorni successivi alla scadenza del termine per la presentazione telematica delle dichiarazioni fiscali il termine utile per l'invio dell'impronta dell'archivio informatico oggetto della conservazione.

Tale conclusione appare dettata dalla necessità di disporre di un termine adeguato all'assolvimento degli adempimenti tecnici richiesti per la formazione dell'impronta dell'archivio informatico oggetto della conservazione, della relativa sottoscrizione elettronica e della marca temporale, che ai sensi dell'articolo 5, comma 1, del D.M. 23 gennaio 2004, devono essere inviate *“entro il mese successivo alla scadenza dei termini stabiliti dal decreto del Presidente della Repubblica n. 322 del 1998, per la presentazione delle dichiarazioni relative alle imposte sui redditi, all'imposta regionale sulle attività produttive e all'imposta sul valore aggiunto”*.

Nel caso di specie, tuttavia, tale termine si intende riferito non alla presentazione della dichiarazione dei redditi dei contribuenti che si avvalgono dei servizi del C.A.F., ma alla presentazione della dichiarazione propria del C.A.F. Quest'ultimo, infatti, al pari di qualunque contribuente, ha un'autonoma posizione fiscale derivante dall'esercizio dell'attività di prestazione di servizi, nell'ambito della quale è tenuto alla formazione e alla conservazione di una serie di documenti rilevanti ai fini tributari, fra i quali figurano, per l'appunto, le copie delle dichiarazioni dei contribuenti che si avvalgono dei servizi del C.A.F. Dette copie, qualora il C.A.F. opti per la relativa conservazione su supporti informatici, sono soggette alle disposizioni recate dall'articolo 3 del D.M. 23 gennaio 2004.

Pertanto, posto, come in precedenza evidenziato, che il processo di conservazione di tali documenti deve essere effettuato entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi propri del C.A.F., relativa al periodo d'imposta in cui i documenti medesimi sono stati creati, la trasmissione dell'impronta dell'archivio informatico oggetto della conservazione, della relativa sottoscrizione elettronica e della marca temporale è effettuata, secondo le modalità da stabilire ai sensi dell'articolo 5 del citato D.M., entro il mese successivo al termine per la presentazione della dichiarazione del C.A.F. Vale a dire, riprendendo l'esempio precedente, entro il 31 agosto 2008.

Non è condivisibile, pertanto, la soluzione interpretativa prospettata dall'istante, secondo cui potrebbe ritenersi valida la trasmissione dell'impronta dell'archivio informatico oggetto della conservazione, della relativa sottoscrizione elettronica e della marca temporale, effettuata entro i 90 giorni successivi alla scadenza del termine per la presentazione telematica delle dichiarazioni fiscali.