

Risposta n. 518

OGGETTO: Interpello articolo 11, comma 1, lettera a), legge 27 luglio 2000, n. 212 - obblighi di conservazione delle dichiarazioni fiscali

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

QUESITO

[ALFA] - intermediario abilitato alla presentazione telematica delle dichiarazioni fiscali, ai sensi dell'articolo 3 del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322 - pone il quesito qui sinteticamente riportato.

Al fine di ottimizzare i procedimenti amministrativi e superare la tradizionale consegna fisica ai clienti delle dichiarazioni fiscali inviate all'Amministrazione finanziaria, l'istante intende procedere come segue:

- una volta trasmessa la dichiarazione, il relativo *file* verrebbe firmato digitalmente da un socio dell'istante;

- il *file* firmato digitalmente verrebbe conservato dall'istante e messo a disposizione del cliente - insieme alla ricevuta di ricezione della dichiarazione - su un'apposita piattaforma *internet*, entro il termine di cui all'articolo 3, comma 6, del citato D.P.R. n. 322 del 1998;

- accedendo a un'area riservata della piattaforma, il cliente potrebbe scaricare, sottoscrivere e conservare la dichiarazione, nel rispetto degli obblighi di cui al comma

9 del predetto articolo 3.

In alternativa alla messa a disposizione sulla piattaforma *internet*, il *file* della dichiarazione firmato digitalmente e la ricevuta di ricezione verrebbero inviati al cliente per posta elettronica, certificata o ordinaria.

Ciò posto, l'istante chiede se la procedura di seguito prospettata sia in linea con le vigenti disposizioni di legge.

Ai fini del corretto inquadramento della questione e per la completezza della risposta, si è, tuttavia, reso necessario acquisire ulteriori elementi conoscitivi.

Il 1° ottobre 2019, pertanto, l'istante è stato invitato a chiarire i motivi per i quali intende apporre la firma di un socio [...] sulle dichiarazioni fiscali messe a disposizione dei propri clienti e, in particolare, quale funzione intende attribuire a tale firma. È stato chiesto, inoltre, di chiarire se le diverse modalità di messa a disposizione delle dichiarazioni fiscali siano preventivamente concordate con i clienti, anche in funzione della successiva conservazione, subordinata al tipo di documento (informatico o analogico).

Con nota pervenuta alla scrivente il 15 ottobre 2019, l'istante ha precisato che la dichiarazione è sottoscritta da un proprio socio in ottemperanza all'articolo 3, comma 9, del D.P.R. n. 322 del 1998, nonché alle istruzioni alla compilazione dei modelli dichiarativi, in base alle quali il riquadro relativo all'Impegno alla presentazione telematica, presente nel frontespizio, "*deve essere compilato e sottoscritto dall'incaricato (intermediari e società del gruppo) che presenta la dichiarazione in via telematica.*" Ha precisato, altresì, che la modalità di messa a disposizione delle dichiarazioni al singolo cliente viene preventivamente concordata con quest'ultimo, anche in funzione del successivo obbligo di conservazione.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In sintesi, l'istante ritiene che la procedura di seguito descritta consenta di

adempiere agli obblighi di conservazione disposti dalla legge.

1) Obblighi dell'istante

Messa a disposizione sulla piattaforma internet

Una volta inviata telematicamente la dichiarazione, l'istante ne metterebbe la copia - sottoscritta digitalmente, unitamente alla copia della ricevuta - a disposizione del cliente entro 30 giorni dal termine previsto per la presentazione delle dichiarazioni, ai sensi dell'articolo 3, comma 6, del D.P.R. n. 322 del 1998. Richiama, al riguardo, la risposta ad interpello n. 97 pubblicata il 6 dicembre 2018, che ammette la consegna al cliente della dichiarazione in modalità telematica, in luogo della consegna fisica.

Procederebbe, poi, alla conservazione elettronica delle dichiarazioni trasmesse e firmate digitalmente, in ottemperanza dell'obbligo di cui al comma 9-*bis* del citato articolo 3. Evidenzia, nel merito, che la copia della dichiarazione conservata dall'intermediario incaricato della trasmissione telematica può non riprodurre la sottoscrizione del contribuente, come precisato nelle risoluzioni n. 298/E del 18 ottobre 2007 e n. 354/E dell'8 agosto 2008.

Invio tramite PEC ovvero mail ordinaria

In entrambi i casi l'istante ritiene garantito il rispetto degli obblighi di cui ai commi 6 e 9-*bis* dell'articolo 3 del D.P.R. n. 322 del 1998.

2) Obblighi dei clienti dotati di firma digitale

In questo caso i clienti, una volta avuta a disposizione copia della dichiarazione trasmessa telematicamente e firmata digitalmente dall'istante, apporrebbero sulla stessa anche la propria firma digitale. Procederebbero, poi, alla conservazione della dichiarazione, unitamente alla copia della ricevuta di ricezione della dichiarazione, alternativamente:

· in modalità elettronica, ai sensi del decreto legislativo 5 marzo 2005, n. 82 (Codice dell'Amministrazione Digitale, C.A.D.);

· in modalità elettronica ma senza applicare le regole specifiche del C.A.D.

Entrambe le ipotesi garantirebbero il rispetto da parte del cliente di quanto

disposto dall'articolo 3, comma 9, del D.P.R. n. 322 del 1998.

3) Obblighi dei clienti privi di firma digitale

I clienti stamperebbero il *file* contenente copia della dichiarazione - scaricata dalla piattaforma o ricevuta tramite posta elettronica ordinaria o certificata, unitamente alla copia della ricevuta - e vi apporrebbero la propria firma autografa. Infine, conserverebbero il *file* ricevuto e la copia cartacea sottoscritta, unitamente alla ricevuta di ricezione della dichiarazione.

La conservazione, da parte del cliente, sia del *file* firmato digitalmente dall'istante, sia della copia cartacea con la propria firma autografa garantirebbe, a giudizio dell'istante, il rispetto degli obblighi di cui al già citato articolo 3, comma 9, del D.P.R. n. 322 del 1998.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si richiama l'articolo 3, comma 6, secondo periodo, del d.P.R. n. 322 del 1998, secondo cui *"I soggetti di cui ai commi 2-bis e 3 rilasciano al contribuente o al sostituto di imposta, anche se non richiesto, l'impegno a trasmettere in via telematica all'Agenzia delle entrate i dati contenuti nella dichiarazione, contestualmente alla ricezione della stessa o dell'assunzione dell'incarico per la sua predisposizione nonche', entro trenta giorni dal termine previsto per la presentazione in via telematica, la dichiarazione trasmessa, redatta su modello conforme a quello approvato con il provvedimento di cui all'articolo 1, comma 1 e copia della comunicazione dell'Agenzia delle entrate di ricezione della dichiarazione"*.

Il successivo comma 6-bis, dispone a sua volta che, *"Se il contribuente o il sostituto d'imposta conferisce l'incarico per la predisposizione di più dichiarazioni o comunicazioni a un soggetto di cui ai commi 2-bis e 3, questi rilascia al contribuente o al sostituto d'imposta, anche se non richiesto, l'impegno cumulativo a trasmettere in via telematica all'Agenzia delle entrate i dati contenuti nelle dichiarazioni o*

comunicazioni. L'impegno cumulativo può essere contenuto nell'incarico professionale sottoscritto dal contribuente se sono ivi indicate le dichiarazioni e le comunicazioni per le quali il soggetto di cui ai commi 2-bis e 3 si impegna a trasmettere in via telematica all'Agenzia delle entrate i dati in esse contenuti. L'impegno si intende conferito per la durata indicata nell'impegno stesso o nel mandato professionale e, comunque, fino al 31 dicembre del terzo anno successivo a quello in cui è stato rilasciato, salva revoca espressa da parte del contribuente o del sostituto d'imposta."

Coerentemente con le norme sopra richiamate, le istruzioni alla compilazione dei modelli dichiarativi prevedono la sottoscrizione da parte dell'intermediario del riquadro relativo all'impegno alla presentazione telematica, presente nel frontespizio delle dichiarazioni. Tale sottoscrizione precede l'invio telematico e, dunque, non è richiesta successivamente alla presentazione della dichiarazione.

Quanto sopra chiarito si desume anche dalle disposizioni contenute nel comma 9 dello stesso articolo 3, secondo cui: *"I contribuenti e i sostituti di 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'articolo 43 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, la dichiarazione debitamente sottoscritta e redatta su modello conforme a quello approvato con il provvedimento di cui all'articolo 1, comma 1, nonché i documenti rilasciati dal soggetto incaricato di predisporre la dichiarazione. (...)"*.

La dichiarazione inviata, dunque, deve essere sottoscritta dal solo contribuente e/o sostituto e non anche dall'intermediario.

Ai sensi del successivo comma 9-bis, inoltre, *"I soggetti incaricati della trasmissione delle dichiarazioni conservano, anche su supporti informatici, per il periodo previsto dall'articolo 43 del decreto del Presidente della Repubblica 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 con il provvedimento di cui all'articolo 1,*

comma 1."

I profili interpretativi delle norme citate sono stati chiariti dalla risoluzione n. 298/E del 2007, secondo cui *"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"*. In tal senso anche le risoluzioni n. 354/E dell'8 agosto 2008 e n. 194/E del 30 luglio 2009.

Da quanto precede discende che la dichiarazione - trasmessa telematicamente all'Agenzia delle entrate dall'istante - può essere messa a disposizione del contribuente su una piattaforma *internet* o inviata al suo indirizzo di posta elettronica, ordinaria ovvero certificata, previa *"specificca richiesta"* sottoscritta dal contribuente medesimo. Peraltro, la messa a disposizione della copia della dichiarazione su una piattaforma *internet* è già stata esplicitamente consentita nella risposta ad interpello n. 97 pubblicata il 6 dicembre 2018.

Si ritiene, inoltre, che la scelta fra l'invio per posta elettronica ordinaria ovvero certificata possa essere lasciata alla libera determinazione delle parti.

Una volta ricevuta la dichiarazione, qualora il contribuente intenda stamparla, firmarla e conservarla su supporto analogico, la medesima può, comunque, essere conservata anche in modalità elettronica senza applicare le regole specifiche del C.A.D., ma deve essere esibita esclusivamente su supporto analogico con sottoscrizione autografa. In senso conforme la circolare n. 6/E del 25 gennaio 2002, che consente, in alternativa alla conservazione delle dichiarazioni cartacee, di *"tenere memoria delle dichiarazioni presentate su supporti informatici. In tal caso è fatto obbligo al contribuente di riprodurre la dichiarazione su modello cartaceo qualora l'Amministrazione finanziaria, in sede di controllo, ne faccia richiesta."*

Qualora il contribuente, invece, intenda conservare la dichiarazione esclusivamente in formato digitale, trattandosi di documento fiscalmente rilevante, la sua formazione e conservazione sono disciplinate dal combinato disposto degli articoli 2 del decreto ministeriale 17 giugno 2014, e 20, comma 1-bis, del C.A.D., secondo cui i prescritti requisiti di sicurezza, integrità e immodificabilità del documento devono essere garantiti dalla firma digitale o da un altro tipo di firma elettronica qualificata o una firma elettronica avanzata, apposta dal contribuente medesimo.

[...]

IL CAPO DIVISIONE

(firmato digitalmente)