

Agenzia delle Entrate

DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA E CONTENZIOSO

Risoluzione del 21/12/2006 n. 145

Oggetto:

Istanza di interpello -ART.11, legge 27 luglio 2000, n.212 ALFA S.P.A

Testo:

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 4 del DPR n. 322 del 1998, e' stato esposto il seguente

QUESITO

La societa' Alfa s.p.a., in qualita' di sostituto d'imposta, rilascia ai propri dipendenti la certificazione (Mod. CUD) prescritta dall'articolo 4, comma 6-ter, del d.p.r. 322 del 1998. Al riguardo, chiede se sia ammissibile la consegna dei predetti modelli di certificazione mediante strumenti elettronici ed, in particolare, se possa mettere a disposizione dei lavoratori nel sito intranet - al quale il lavoratore potrebbe accedere previo inserimento del numero di matricola e di una password personale - la certificazione e le relative istruzioni contenute in un file Adobe PDF. Il dipendente verrebbe avvisato mediante invio di apposita e-mail che nel predetto spazio e' disponibile la certificazione e dell'obbligo di conservare il CUD. In un secondo tempo la societa' verificherebbe, attraverso un sistema di feed-back, quali dipendenti non abbiano provveduto a visualizzare il modello CUD elettronico e ad invierebbe loro una nuova e-mail di sollecito.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Secondo l'istante, da una lettura testuale della norma, sembra emergere che la certificazione debba essere materialmente consegnata agli interessati su supporto cartaceo. Tuttavia, in base ad una lettura evolutiva delle disposizioni, e' possibile riconoscere all'espressione "consegnate" di cui all'articolo 4, comma 6-ter, del d.P.R. 322 del 1998 la medesima interpretazione che l'Agenzia ha riconosciuto all'analogha espressione "consegna o spedizione" contenuta nell'articolo 21 del d.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633 in tema di fatturazione Iva (cfr. risoluzione n. 10 del 2001). Infatti, in materia di certificazione fiscale dei sostituti d'imposta, dal 1973 ad oggi si sono susseguiti diversi interventi legislativi che dimostrano la volonta' del legislatore di adeguare gli adempimenti dei sostituti all'evoluzione dei tempi, riducendo gli appesantimenti burocratici. In particolare, con i commi 6-ter e 6-quater dell'articolo 4 del d.P.R. n. 322 del 1998 - che ha sostituito, a decorrere dal 20 giugno 2003, l'articolo 7 del d.P.R. n. 600 del 1973 - il concetto di modello conforme e' stato sostituito con quello di schema di certificazione, assistendosi per tale via alla "liberalizzazione" della forma di certificazione. Alla luce di quanto premesso l'istante giunge alla conclusione che, al di la' di una interpretazione meramente letterale delle disposizioni, il riferimento normativo all'obbligo di "consegna" da parte del sostituto della certificazione fiscale ben puo' essere inteso nel senso di consegna per via elettronica e che, dunque, lo stesso possa trasmettere telematicamente il CUD al proprio dipendente che sia messo in condizione di riceverlo attraverso tale canale.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 4, comma 6-ter del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, dispone che i soggetti indicati nel comma 1 (ossia quelli di cui al titolo III del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, obbligati ad operare ritenute alla fonte, che corrispondono compensi, sotto qualsiasi forma, soggetti a ritenute alla fonte secondo le disposizioni dello stesso

titolo, nonché gli intermediari e gli altri soggetti che intervengono in operazioni fiscalmente rilevanti tenuti alla comunicazione di dati ai sensi di specifiche disposizioni normative, n.d.a.) rilasciano un apposita certificazione unica anche ai fini dei contributi dovuti all'Istituto nazionale per la previdenza sociale (I.N.P.S.) attestante l'ammontare complessivo delle dette somme e valori, l'ammontare delle ritenute operate, delle detrazioni di imposta effettuate e dei contributi previdenziali e assistenziali, nonché gli altri dati stabiliti con il provvedimento amministrativo di approvazione dello schema di certificazione unica. La certificazione è unica anche ai fini dei contributi dovuti agli altri enti e casse previdenziali. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, emanato di concerto con il Ministro del lavoro e delle politiche sociali, sono stabilite le relative modalità di attuazione. La certificazione unica sostituisce quelle previste ai fini contributivi. Il comma 6-quater dispone che le certificazioni di cui al comma 6-ter, sottoscritte anche mediante sistemi di elaborazione automatica, sono consegnate agli interessati entro il 28 febbraio dell'anno successivo a quello in cui le somme e i valori sono stati corrisposti ovvero entro dodici giorni dalla richiesta degli stessi in caso di interruzione del rapporto di lavoro. Nelle ipotesi di cui all'articolo 27 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, la certificazione può essere sostituita dalla copia della comunicazione prevista dagli articoli 7, 8, 9 e 11 della legge 29 dicembre 1962, n. 1745. Il comma 6-quater è stato recentemente modificato dall'articolo 37, comma 10, lett. d), n. 3), del decreto legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito dalla legge 4 agosto 2006, n. 248, che ha sostituito il precedente termine per la consegna della certificazione (15 marzo) con il nuovo termine del 28 febbraio, con decorrenza dal 1 maggio 2007. Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 6 dicembre 2006 è stato approvato lo schema di certificazione unica "CUD 2007", con le relative istruzioni. Al riguardo, il punto 1.3 del provvedimento a proposito delle modalità di consegna della certificazione si limita a disporre il datore di lavoro, ente pensionistico o altro sostituto d'imposta deve compilare la certificazione secondo le istruzioni di cui agli allegati 2 e 3 e deve rilasciarla in duplice copia al contribuente, unitamente alle informazioni contenute nel predetto Allegato 1, entro i termini previsti dall'articolo 4, comma 6-quater, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, e successive modificazioni. La certificazione può essere sottoscritta anche mediante sistemi di elaborazione automatica. Emerge, dunque, che nella normativa sugli obblighi di certificazione fiscale del sostituto d'imposta è fatto solo riferimento all'obbligo di consegnare ovvero rilasciare la certificazione senza alcun richiamo alla necessità che sia consegnata in forma cartacea, con la conseguenza che non si ravvisa uno specifico divieto di trasmettere al contribuente la certificazione in formato elettronico, purché sia garantita al dipendente la possibilità di entrare nella disponibilità della stessa e di poterla materializzare per i successivi adempimenti. Tale modalità di consegna, pertanto, potrà essere utilizzata solo nei confronti di quanti siano dotati degli strumenti necessari per ricevere e stampare la certificazione rilasciata per via elettronica mentre deve essere esclusa, a titolo di esempio, nelle ipotesi in cui il sostituto sia tenuto a rilasciare agli eredi la certificazione relativa al dipendente deceduto ovvero quando il

Si osserva, inoltre, che, a seconda delle specifiche modalità scelte dal sostituto per emettere e conservare il documento fiscale in esame, potrebbero tornare applicabili le disposizioni contenute nel decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 23 gennaio 2004 - "modalità di assolvimento degli obblighi fiscali relativi ai documenti informatici ed alla loro riproduzione in diversi tipi di supporto" - di recente chiarite con la circolare n. 36/E del 6 dicembre 2006. Dai dati emergenti dall'istanza, infatti, non è chiaro se il CUD sia creato come documento informatico (con l'apposizione del riferimento temporale e la sottoscrizione elettronica) ovvero come documento analogico, formato o emesso secondo le modalità tradizionali, per il quale è comunque possibile, in alternativa alla conservazione cartacea, la conservazione elettronica ai sensi dell'articolo 4 del d.m. 23 gennaio 2004. Al riguardo si precisa che la circolare n. 36/E, fra i documenti fiscalmente rilevanti che ricadono

nell'ambito di applicazione del decreto, annovera tutte le dichiarazioni fiscali, dalla modulistica relativa ai pagamenti (ad esempio, i modelli F23 ed F24), alle fatture e documenti simili, con la conseguenza che la scrivente ritiene che le disposizioni del decreto possano trovare applicazione in via generale anche con riferimento al predetto documento. Pertanto, se il modello CUD sarà emesso come documento informatico, dovrà essere conservato nella stessa forma, ai sensi dell'articolo 3 del d.m. citato, mentre se sarà emesso come documento analogico, dovrà essere materializzato e conservato secondo le modalità tradizionali, salva la possibilità di procedere alla conservazione elettronica ai sensi dell'articolo 4 del d.m. In entrambi i casi sarà ammessa la "consegna" del modello attraverso canali informatici solo in presenza delle condizioni in precedenza illustrate.

Si fa presente che nella risposta non vengono affrontate le problematiche concernenti la sicurezza informatica e la tutela del diritto alla riservatezza dei soggetti interessati dai documenti di cui si tratta, in applicazione del codice in materia di protezione dei dati personali di cui al decreto legislativo 30 giugno 2003, n. 196 in quanto sulle stesse la scrivente non ha competenza.