

Risposta n. 142/2024

OGGETTO: Dematerializzazione e conservazione delle note spese e dei documenti giustificativi – d.lgs. 7 marzo 2005, n. 82 – d.m. 17 giugno 2014

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

QUESITO

[ALFA], di seguito istante, desidera procedere alla dematerializzazione delle note spese e dei documenti che giustificano le spese sostenute dai dipendenti durante le trasferte di lavoro, in prevalenza per servizi di trasporto tramite taxi, saldati utilizzando, di regola, la carta di credito aziendale.

A tali fine riferisce che il progetto di dematerializzazione in questione - destinato ad essere utilizzato anche dalle altre società del gruppo - semplificherebbe la preparazione, la gestione ed il controllo delle note spese, rendendo più efficiente l'intero processo.

A tal fine, l'istante riferisce che, «*il sistema informatico che si sta attivando consente di creare automaticamente una versione digitale della spesa sostenuta partendo dalla scansione sicura del giustificativo cartaceo tramite apposita applicazione installata sullo smartphone aziendale, utilizzando la tecnologia "OCR". La tecnologia OCR è in grado di riconoscere automaticamente il nome dell' esercente, la data e l'ora, la città, gli importi e il tipo di giustificativo (Es.: vitto - cena, vitto - pranzo, Taxi etc.). Una volta rilevate tutte le informazioni relative alle suddette spese, il sistema compilerà automaticamente i campi corrispettivi della spesa all'interno di un "form" prima di procedere alla fase successiva di inserimento di tale spesa all'interno della nota spese del lavoratore dipendente.*

La nota spese sarà quindi composta da una serie di record contenenti le informazioni, native digitali, con gli importi, le tipologie di spese e tutte le informazioni necessarie, corredate da una immagine corrispettiva del documento cartaceo originale.

Sia l'applicazione sullo smartphone che il sistema di gestione delle trasferte in formato Desktop saranno accessibili ai soli lavoratori dipendenti riconosciuti e autenticati a più fattori (Single Sign On in primis). Tutte le attività di accesso al sistema, di compilazione delle note spese, di modifica delle stesse saranno registrate tramite opportuni log del sistema informatico.

Il sistema, inoltre, garantisce che il documento caricato tramite fotocamera, riportato automaticamente in modalità analitica in nota spese e poi approvato dal proprio responsabile, godrà di caratteristiche di integrità, immutabilità e leggibilità e sarà archiviato automaticamente a norma di legge. Il documento non sarà quindi più modificabile dal lavoratore dipendente.

La soluzione informatica sarà arricchita con strumenti di Intelligenza Artificiale ("Intelligent Audit") che consentiranno un controllo automatico sulla coerenza delle note spese e delle spese in essa contenute, rispetto al documento ad esse allegato tramite scansioni/fotografia, mettendo in evidenza eventuali discordanze, incoerenze, errori di imputazioni, tentativi di sottomissione plurima del medesimo giustificativo e molti altri controlli ancora.

La nota spese così compilata e controllata sarà sottoposta a processo autorizzativo interno, dove il responsabile potrà verificare, de visu, la nota spese e i relativi giustificativi allegati per ogni singola spesa.

A valle del processo di verifica e approvazione, la nota spese sarà pronta per essere inviata, tramite integrazione, verso l'ente archiviatore certificato AGID, al fine di effettuare l'arricchimento dei metadati necessari alla ricerca e al reperimento delle spese in caso di controlli e apponendo la firma digitale del responsabile della conservazione.».

Tanto premesso, l'istante chiede se:

1) la procedura descritta sia conforme alla disciplina normativa di riferimento (decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82 e decreto del Ministero dell'economia e finanze del 17 giugno 2014) (**primo quesito**);

2) gli allegati alle note spese dematerializzate e conservate con le modalità anzidette possano formare oggetto di distruzione (**secondo quesito**);

3) i documenti rilasciati ai dipendenti in trasferta per i servizi di trasporto dei taxi abbiano i requisiti per essere considerati "documenti originali non unici", ex articolo 1, comma 1, lett. v), del d.d.lgs. n. 82 del 2005 e, pertanto, possano essere dematerializzati e conservati ai sensi del d.m. 17 giugno 2014 (**terzo quesito**).

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In sintesi, l'istante, ritiene che, *«il processo di gestione delle note spese descritto [...] sia conforme alla legislazione vigente e che i giustificativi analogici di spesa, una volta correttamente gestiti dalla procedura ed elencati all'interno della stessa, possano essere distrutti dopo il completamento della procedura di conservazione in conformità all'art. 4, comma 3, del d.m. 17 giugno 2014, mediante l'operazione di memorizzazione in un sistema di gestione informatica dei documenti che garantisca l'inalterabilità del documento o in un sistema di conservazione.»*. Ciò, assumendo che le copie digitali delle note spese e i relativi allegati, predisposti applicando la procedura innanzi descritta, *«rappresentino "documenti originali non unici" ai sensi dell'art. 1 d.lgs n. 82 del 2005»*. Tale assunto, vale, secondo l'istante anche con riferimento alle spese di trasporto tramite taxi, che non siano state documentate tramite fattura, ma da un documento generico rilasciato dal prestatore di servizio, poiché allo stesso si accompagna, in ogni caso, la ricevuta rilasciata all'atto del pagamento con mezzi elettronici, sicché è possibile risalire alla prestazione *«attraverso altre scritture o documenti di cui sia obbligatoria la conservazione, anche se in possesso di terzi»*.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Con riferimento alla corretta modalità di gestione dei documenti analogici in vista della loro dematerializzazione e successiva conservazione con l'intervento o meno di un pubblico ufficiale, questa Agenzia si è più volte espressa con diversi documenti di prassi (più in generale, cfr. la risoluzione 10 aprile 2017, n. 46/E, la circolare 29 marzo 2018, n. 5/E); con specifico riferimento alla procedura di dematerializzazione

delle note spese prodotte dai dipendenti trasfertisti, sono stati forniti chiarimenti con la risoluzione 21 luglio 2017, n. 96/E, con le risposte ad interpello n. 403 e 417, pubblicate rispettivamente il 9 ottobre 2019 e il 17 ottobre 2019, nonché con le risposte n. 740 e n. 226, pubblicate rispettivamente il 20 ottobre 2021 e il 1° marzo 2023, tutte reperibili, per ogni ulteriore approfondimento, nell'apposita sezione del sito della scrivente: www.agenziaentrate.gov.it/portale/web/guest/normativaeprassi/risposteagliinterpelli/interpelli).

Con i citati documenti è stato chiarito che, *«quando si parla di documenti informatici qualsiasi considerazione non può prescindere dal decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82 (c.d. "Codice dell'Amministrazione Digitale" o "CAD") e dai relativi decreti attuativi, siano questi di ordine generale (cfr. i decreti del Presidente del Consiglio dei Ministri 22 febbraio 2013, 3 dicembre 2013 e 13 novembre 2014, rispettivamente in tema di regole tecniche per le firme elettroniche, la conservazione e la formazione dei documenti informatici), sia, nello specifico, propri dell'ambito tributario (si veda il decreto ministeriale 17 giugno 2014, recante "Modalità di assolvimento degli obblighi fiscali relativi ai documenti informatici ed alla loro riproduzione su diversi tipi di supporto")*.

Dalla normativa richiamata emerge che qualunque documento informatico avente rilevanza fiscale - ossia qualunque documento elettronico che contiene la rappresentazione di atti, fatti o dati giuridicamente rilevanti ai fini tributari (cfr. l'articolo 1 lett. p) del CAD) - come le note spese che verranno poi utilizzate per la deducibilità dei relativi costi ai sensi del D.P.R. n. 917 del 1986, debba possedere, tra le altre, le caratteristiche della immodificabilità, integrità ed autenticità (si veda l'articolo

2, del D.M. 17 giugno 2014 e l'articolo 3 dei D.P.C.M. 13 novembre 2014 e 3 dicembre 2013).

Laddove tali accorgimenti siano effettivamente presenti [...] nulla osta a che i documenti analogici siano sostituiti da quelli informatici sopra descritti (ovvero siano realizzati duplicati informatici di documenti informatici ai sensi dell'articolo 23-bis del CAD) e che la procedura sia interamente dematerializzata.

Restano fermi, come ovvio, tutti gli ulteriori requisiti legislativamente individuati per la deducibilità dei costi (quali inerenza, competenza e congruità, secondo la previsione del TUIR e dei vari documenti di prassi in materia) e le modalità di imputazione dei redditi in capo ai soggetti rimborsati (cfr., ad esempio, l'articolo 69, comma 2, del d.P.R. n. 917 del 1986)» (cfr. risoluzione n. 96 del 21 luglio 2017).

Tanto premesso, in base a quanto sommariamente riferisce l'istante, la procedura di generazione della nota spese sembra avere delle similitudini con le procedure descritte nelle risposte innanzi richiamate, con la conseguenza che, laddove siano garantiti i requisiti di immutabilità, integrità ed autenticità dei documenti dematerializzati - condizione la cui verifica necessita di un controllo fattuale non eseguibile in sede di interpello, sicché resta integro il potere di controllo degli organi competenti - nulla osta all'adozione del processo ipotizzato dall'istante.

Quanto alla natura dei giustificativi che si allegano alle note spese, il medesimo documento di prassi ha ribadito che, *«in generale, i giustificativi allegati alle note spese trovano corrispondenza nella contabilità dei cedenti o prestatori tenuti agli adempimenti fiscali. La relativa natura, quindi, è quella di documenti analogici originali non unici ai sensi dell'articolo 1, lettera v), del CAD, in quanto è possibile risalire al loro contenuto*

attraverso altre scritture o documenti di cui sia obbligatoria la conservazione, anche se in possesso di terzi. Ciò comporta che il processo di conservazione elettronica di tali giustificativi è correttamente perfezionato, ai sensi del combinato disposto degli articoli 3 e 4 del D.M. 17 giugno 2014 - con conseguente, successiva possibilità di distruzione dell'originale (cfr. l'articolo 4, comma 3, dello stesso D.M.) - senza necessità dell'intervento di un pubblico ufficiale che attesti la conformità all'originale delle copie informatiche [...]» (in tal senso anche la risposta n. 417 del 2019, cui si rinvia per ogni approfondimento).

In merito all'efficacia probatoria delle copie per immagine di documenti analogici, si rammenta che l'articolo 22 del CAD stabilisce che, *«1-bis. La copia per immagine su supporto informatico di un documento analogico è prodotta mediante processi e strumenti che assicurano che il documento informatico abbia contenuto e forma identici a quelli del documento analogico da cui è tratto, previo raffronto dei documenti o attraverso certificazione di processo nei casi in cui siano adottate tecniche in grado di garantire la corrispondenza della forma e del contenuto dell'originale e della copia. [...]*

4. Le copie formate ai sensi dei commi 1, 1-bis, 2 e 3 sostituiscono ad ogni effetto di legge gli originali formati in origine su supporto analogico, e sono idonee ad assolvere agli obblighi di conservazione previsti dalla legge, salvo quanto stabilito dal comma 5.».

Con specifico riguardo, infine, alle modalità di certificazione del corrispettivo per le prestazioni di trasporto rese dai tassisti, con la risposta ad interpello n. 740 del 2021 è stato chiarito che, *«[...] trattasi di servizi soggetti all'obbligo di fatturazione su richiesta del committente non oltre il momento di effettuazione dell'operazione ai sensi dell'articolo 22 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.*

La fattura è emessa in duplice copia ed è obbligatoriamente conservata almeno dal prestatore, sicché può essere considerata documento analogico non unico. Le medesime prestazioni sono, invece, esonerate dall'obbligo di certificazione tramite scontrino o ricevuta fiscale ai sensi dell'articolo 2, lettera l), del decreto del Presidente della Repubblica del 21 dicembre 1996, n. 696».

A tal proposito occorre ricordare che, dal 1° gennaio 2024, ove sia richiesta la fattura, è obbligatorio che la stessa sia emessa elettronicamente tramite il "Sistema di Interscambio" (SdI) ai sensi dell'articolo 1, comma 3, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127. Tuttavia, «Le fatture elettroniche emesse nei confronti dei consumatori finali sono rese disponibili a questi ultimi dai servizi telematici dell'Agenzia delle entrate; una copia della fattura elettronica ovvero in formato analogico sarà messa a disposizione direttamente da chi emette la fattura. È comunque facoltà dei consumatori rinunciare alla copia elettronica o in formato analogico della fattura.».

Laddove, invece, il committente non si premuri di chiedere la fattura, in assenza di un altro documento fiscale che giustifichi la prestazione di servizio, la contabile rilasciata dal mezzo di pagamento elettronico non sembra sufficiente ad indentificare la spesa sostenuta ai fini della deducibilità del costo, tenuto conto della genericità dei dati ivi indicati. È necessario, dunque, che la stessa sia correlata a un giustificativo di spesa rilasciato dal prestatore dal quale sia possibile individuare i dati essenziali della spesa (data, nome del prestatore, percorso, corrispettivo).

Entrambi i documenti - potendo risalire al loro contenuto attraverso altre scritture o documenti di cui sia obbligatoria la conservazione (ad esempio nella contabilità del prestatore tenuto agli adempimenti fiscali e, relativamente alla contabile del pagamento,

anche nell'estratto conto del titolare della carta di credito/debito) - sono comunque documenti analogici originali "*non unici*".

Si ricorda, di contro, che laddove «*il giustificativo allegato alla nota spese non consenta di risalire al suo contenuto attraverso altre scritture o documenti di cui sia obbligatoria la conservazione, anche se in possesso di terzi, ed abbia pertanto natura di documento analogico originale unico, la relativa conservazione sostitutiva necessita dell'intervento del pubblico ufficiale prescritto dal già richiamato articolo 4, comma 2, del d.m. 17 giugno 2014*» (cfr. la già citata risposta ad interpello n. 417 del 2019).

Una volta completata la procedura di conservazione dei predetti documenti in formato elettronico conformemente alle disposizioni di riferimento, è possibile procedere alla distruzione degli eventuali originali cartacei, ai sensi di quanto previsto dall'articolo 4, comma 3, del medesimo decreto ministeriale.

firma su delega del Capo Divisione

**Il Capo Settore Coordinamento
e programmazione
(firmato digitalmente)**