

Prestazioni di servizi  
*TD01 o TD24?*

## *Tracciato XML Fattura elettronica*

Dal 1/10/2020

Possibile incominciare ad utilizzare tracciato versione 1.6  
Provvedimento 20 aprile 2020 prot. 166579/2020.

Fino al 31/12/2020

Possibilità di continuare ad utilizzare il tracciato di  
fatturazione elettronica versione 1.5 Provvedimento 30  
aprile 2018 n. 89757

Dal 01/01/2021

Obbligo di utilizzo tracciato versione 1.6x

*Codice TD01 - fattura immediata*

Da trasmettere entro 12 giorni  
dall'esecuzione dell'operazione  
(= data fattura)

Non utilizzabile per  
fattura differita

Non utilizzabile per cessione  
di beni strumentali

TD24

TD26

*Codice TD24 – fattura differita*

Fattura differita

Ex articolo 21 comma 4 lettera a)

Da trasmettersi entro il giorno 15 del mese successivo a quello di esecuzione dell'operazione (ai sensi dell'articolo 6 D.P.R. 633/72)

- Richiesta indicazione dei DDT
- Richiesta indicazione dell'idonea documentazione

*Codice TD26 – cessione beni strumentali*

Rileva ai fini della dichiarazione IVA precompilata, quadro VE, cessione di beni ammortizzabili e passaggi

Fattura per cessione beni ammortizzabili e passaggi interni

Trasmissione entro 12 giorni data fattura (= esecuzione operazione)

## *Fattura differita*

La fattura differita di cui all'art. 21, comma 4, lett. a) può essere utilizzata nel caso di:

Cessioni di beni la cui consegna o spedizione risulta da un DDT o altro documento equipollente (con le caratteristiche stabilite dal d.P.R. n. 472/96) che accompagni la merce;

*Guida ADE: compilazione del documento*

Risposta interpello n. 389 del 24/09/2019

Nel campo 2.1.1.3 <Data> della sezione "Dati Generali" del file della fattura elettronica è indicata una data ricadente nel mese in cui è stata effettuata una delle cessioni di beni/prestazioni di servizi ovvero in cui è stato pagato in tutto o in parte il relativo corrispettivo, che la fattura documenta.

È comunque consigliabile utilizzare la data dell'ultima operazione che si documenta.

*TD01 vs TD24*



*Prestazioni di servizi e «effettuazione operazione»*

❖ D.P.R. 633/72 – articolo 6, comma 3

Le prestazioni di servizi si considerano effettuate all'atto del pagamento del corrispettivo

*Prestazioni di servizi e «effettuazione operazione»*

❖ D.P.R. 633/72 – articolo 6, comma 3

Quelle indicate **nell'articolo 3, terzo comma, primo periodo**, si considerano effettuate al momento in cui sono rese, ovvero se di *carattere periodico o continuativo, nel mese successivo a quello in cui sono rese.*

*Prestazioni di servizi*

❖ D.P.R. 633/72 – articolo 3, comma 3, 1° periodo

Le prestazioni indicate nei commi primo e secondo sempreché l'imposta afferente agli acquisti di beni e servizi relativi alla loro esecuzione sia detraibile, costituiscono per ogni operazione di valore superiore ad euro cinquanta prestazioni di servizi anche se effettuate per l'uso personale o familiare dell'imprenditore, ovvero a titolo gratuito per altre finalità estranee all'esercizio dell'impresa.

## *Prestazioni di carattere periodico o continuativo*

Ordinanza 21870 del 7 settembre 2018 la Corte di Cassazione

Per le prestazioni di servizi, *"sussiste una presunzione assoluta di corrispondenza tra la data della percezione del corrispettivo e la data di esecuzione della prestazione cui il corrispettivo si riferisce"*.

Anche per le prestazioni di carattere periodico o continuativo  
rileva il momento di pagamento del corrispettivo

**non il momento in cui il servizio viene reso**

## *Prestazioni di servizi continuativi*

❖ Ordinanza 21870 del 7 settembre 2018 la Corte di Cassazione

L'unica deroga alla «*regola del pagamento*» è pertanto quella prevista nel caso di prestazione resa per uso personale o familiare dell'imprenditore oppure a titolo gratuito per altre finalità estranee all'esercizio dell'impresa (articolo 3 comma 3 D.P.R. 633/1972).

*Prestazioni di servizi*

Incasso del  
corrispettivo



Corrisponde a  
«esecuzione»  
operazione ai fini IVA



Corrisponde a momento  
di emissione obbligatoria  
della fattura

*Prestazioni di servizi*

Fatturazione  
anticipata  
rispetto al  
momento  
dell'incasso



L'operazione non è  
ancora «eseguita» ai  
fini IVA



Ma poiché è stata  
emessa fattura l'IVA  
è esigibile

*Prestazioni di servizi e fattura differita*

❖ Istanze di interpello 389/2019; 528/2019

**ERRORE:** Confondere la prestazione materiale del servizio con l'effettuazione dell'operazione ai fini IVA.

Ai fini IVA, come disposto dall'articolo 6 del D.P.R. 633/72, nel caso delle prestazioni di servizi per operazione effettuata si deve intendere quella per la quale sia intervenuto l'incasso del corrispettivo. Quindi, per sapere quali operazioni possono essere legittimamente "raggruppate" in fattura differita occorre avere quale riferimento il momento dell'incasso, e non quello in cui il servizio è stato erogato.

*Esempio*

A cambiare sono i termini di trasmissione!

Nel caso di una prestazione di servizi documentata per esempio da DDT di reso conto lavorazione datato 15 febbraio 2021, e con corrispettivo che viene pagato il 20 aprile successivo, si potrà alternativamente:

- ✓ Emettere volontariamente fattura anticipata, ovvero prima che tale emissione sia obbligatoria (nel nostro caso, prima del 20 aprile). Posto che si tratta di un'emissione su base volontaria si tratta di TD01
- ✓ Emettere fattura immediata, se non già emessa in precedenza, al momento dell'incasso, ovvero 20 aprile, codice documento TD01;
- ✓ Emettere fattura differita, se non già emessa in precedenza, guardando alla data di incasso, e quindi entro il 15 maggio, con IVA comunque rilevante in aprile, codice documento TD24 e indicazione nel campo DDT non della data del reso conto lavorazione (che non è la data di esecuzione ai fini IVA) bensì degli estremi dell'incasso.

Soggetti art. 22 D.P.R. 633/72

*La richiesta di fattura da parte del cliente*

*Circolare Ade 3/E del 21 febbraio 2020 – modalità di  
certificazione alternativa*

I soggetti di cui all'articolo 22  
del D.P.R. 633/72 sono tenuti  
ad emettere fattura



solo se questa viene espressamente richiesta dal  
cliente non oltre il momento di effettuazione  
dell'operazione.

*Circolare Ade 3/E del 21 febbraio 2020 – modalità di  
certificazione alternativa*

Dettaglio

- Emissione di documento commerciale;
- Emissione di fattura immediata (se elettronica da trasmettersi entro 12 giorni);
- Emissione di fattura differita se le operazioni sono identificate da idonea documentazione.

*Circolare Ade 3/E del 21 febbraio 2020 – modalità di  
certificazione alternativa*

Servizi

- Emissione di DC per **corrispettivo non riscosso**, seguito da nuova emissione di DC all'atto dell'incasso;
- Emissione di fattura immediata, da emettersi nella data di pagamento e trasmettersi entro 12 giorni;
- Emissione di fattura differita se le operazioni sono identificate da idonea documentazione, da trasmettersi entro il giorno 15 del mese successivo;
- Se le prestazioni di servizi sono documentate da fattura immediata emessa con data di esecuzione del servizio – prima dell'incasso – l'IVA diviene esigibile in forza dell'emissione della fattura stessa, e pertanto non sarà necessario emettere DC all'atto del successivo incasso.

## *FAQ 45 Fatturazione elettronica*

“In caso di fattura immediata trasmettere al Sdl ... la fattura recante l’indicazione della data di effettuazione dell’operazione e rilasciare al cliente, al momento di effettuazione dell’operazione, apposita quietanza (ex art. 1199 del Codice Civile) che assume rilevanza solo commerciale e non fiscale. In luogo della quietanza può essere rilasciata alla parte una stampa della fattura ovvero dalla ricevuta del POS, in caso di pagamento elettronico. Resta ferma la possibilità di rilascio dallo scontrino/ricevuta fiscale (ovvero dal c.d. “documento commerciale” nel caso l’esercente effettui la memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi mediante registratore telematico ai sensi dell’art. 2 del d.Lgs. n. 127/15). In tale ultimo caso, come già detto, l’ammontare dei corrispettivi oggetto di fatturazione andrà scorporato dal totale dei corrispettivi giornalieri”.

*Articolo 1 comma 1109 Legge 178/2020*

Modifica all'articolo 2 del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127: "a) al comma 5, dopo il terzo periodo è aggiunto il seguente: « La memorizzazione elettronica di cui ai commi 1 e 2 e, a richiesta del cliente, la consegna dei documenti di cui ai periodi precedenti, è effettuata non oltre il momento dell'ultimazione dell'operazione»;

I "documenti di cui ai periodi precedenti" citati altro non sono che il DC o, se richiesta, la fattura, che di conseguenza, deve essere emessa subito, indipendentemente dal fatto che poi vi siano 12 giorni per la trasmissione.

## *Corrispettivi tracciato XML versione 7*

Espressa distinzione documenti commerciali a fronte dei quali viene emessa fattura

Corrispettivo non riscosso		
<input type="checkbox"/> Emissione fattura ?	Prestazioni di servizi €: <input type="text" value="0,00"/>	Credito per cessione di bene consegnato €: <input type="text" value="0,00"/>

## *TD24 da documento commerciale*

In sede di compilazione di fattura differita è obbligatoria l'indicazione del "documento equipollente"

Faq 45 Ade e-fattura

Blocco informativo "AltriDatiGestionali":

- ❖ nel campo "TipoDato" le parole "NUMERO DOC. COMMERCIALE";
- ❖ nel campo "RiferimentoTesto" l'identificativo alfanumerico del RT/server RT;
- ❖ nel campo "RiferimentoNumero" il numero progressivo del documento commerciale;
- ❖ nel campo "RiferimentoData" la data del documento commerciale.

*Quesito* LIVE 450

Caso: impresa di pulizie che produce un rapportino ad ogni servizio; a fine mese fa un'unica fattura riepilogando tutti i rapportini del mese stesso. Il pagamento delle fatture viene sempre eseguito dopo l'emissione della fattura stessa.

1. Si richiede conferma che si tratti di fattura immediata e non differita.
2. Potrebbe emettere fattura entro il 15 del mese dopo alla fine del servizio (riepilogando i rapportini del mese prima)? Si tratterebbe comunque di fattura immediata visto che il pagamento interviene sempre successivamente?
3. Ciò vale anche se si tratta di prestazione di servizi continuativa?

Assonime e la sospensione degli ammortamenti  
*La circolare n. 2 dell'11 febbraio 2021*

## *Assonime e la sospensione degli ammortamenti*

Assonime ha fornito alcuni chiarimenti in merito alla disciplina civilistica e fiscale relativa alla sospensione degli ammortamenti introdotta dal DL 104/2020 in sede di conversione

Le riflessioni certamente più interessanti riguardano però il profilo fiscale

## *Assonime e la sospensione degli ammortamenti*

Ambito di applicazione

Non las adopter

Al riguardo, è da tenere presente che si potrebbero presentare una pluralità di situazioni: quella in cui tutte le imprese incluse nel consolidato abbiano usufruito della deroga; quella in cui la deroga è stata utilizzata dalla consolidante; quella in cui la deroga è stata utilizzata da tutte o alcune delle controllate..

## *Assonime e la sospensione degli ammortamenti*

Ambito temporale

Se pure la norma sulla sospensione degli ammortamenti sia stata introdotta in sede di legge di conversione, essa afferma espressamente che la facoltà di deroga agli ammortamenti è applicabile “nell’esercizio in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto”. Questa formulazione farebbe pensare che la deroga si applichi ai bilanci relativi all’esercizio in corso alla data di entrata in vigore del Decreto agosto - oggetto di conversione - e quindi ai bilanci relativi agli esercizi in corso alla data del 15 agosto 2020 e non a quelli in corso al 13 ottobre (legge di conversione)

## *Assonime e la sospensione degli ammortamenti*

Cespiti coinvolti

Tutte immobilizzazioni materiali e immateriali (**anche non giuridicamente tutelate**)

Cespiti acquistati in corso d'esercizio? La norma prevede che, nel caso di sospensione dell'ammortamento, si mantenga il valore di iscrizione del bene così risultante dall'ultimo bilancio approvato.

→ *Secondo Assonime il riferimento al valore di iscrizione dell'ultimo esercizio non sembra diretto ad escludere i beni acquistati nel corso dell'esercizio quanto a indicare il criterio di valorizzazione per i beni già rientranti nel patrimonio aziendale.*

## *Assonime e la sospensione degli ammortamenti*

La riserva indisponibile

La società che si avvale della deroga in esame e sospende per l'esercizio in corso l'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni è tenuta a destinare utili di ammontare corrispondente alla quota di ammortamento non effettuata a una riserva indisponibile. Nel caso in cui gli utili d'esercizio siano di importo inferiore a quello della quota di ammortamento, la riserva è integrata utilizzando le riserve disponibili. In assenza di riserve, la riserva è integrata accantonando gli utili degli esercizi successivi.

## *Assonime e la sospensione degli ammortamenti*

In caso di qualificazione come riserva indisponibile, è da ritenere che non potrà essere distribuita ai soci né imputata a capitale ma potrà essere utilizzata a copertura perdite. Questo significa che, nel caso di specie, la riserva costituita a fronte della sospensione dell'ammortamento potrà essere utilizzata a copertura perdite.

Quando ritorna ad essere disponibile la riserva?

1. Nel caso in cui il periodo di ammortamento sia stato prolungato di un anno, la riserva diverrà disponibile al termine del periodo di ammortamento;
2. Nel caso invece in cui il periodo di ammortamento risulti immutato (e la quota di ammortamento non effettuata sia spalmata lungo la residua vita utile), la liberazione avverrà gradualmente nel corso degli esercizi, in relazione alla misura della maggiore quota imputata. È da ritenere inoltre che la liberazione possa avvenire anche in caso di vendita dell'immobilizzazione o di una sua svalutazione.

## *Assonime e la sospensione degli ammortamenti*

Informativa in Nota Integrativa

La nota integrativa deve indicare: a) su quali immobilizzazioni e in che misura non sono stati effettuati gli ammortamenti; b) le ragioni che hanno indotto ad avvalersi della deroga; c) l'impatto della deroga in termini economici e patrimoniali.

E le micro-impresе?

## *Assonime e la sospensione degli ammortamenti*

### La disciplina fiscale

Per i soggetti di cui al comma 7-bis, la deduzione della quota di ammortamento di cui al comma 7-ter è ammessa alle stesse condizioni e con gli stessi limiti previsti dagli articoli 102, 102-bis e 103 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, a prescindere dall'imputazione al conto economico. Ai fini della determinazione del valore della produzione netta di cui agli articoli 5, 5-bis, 6 e 7 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, la deduzione della quota di ammortamento di cui al comma 7-ter è ammessa alle stesse condizioni e con gli stessi limiti previsti dai citati articoli, a prescindere dall'imputazione al conto economico

## *Assonime e la sospensione degli ammortamenti*

La disciplina fiscale

Il testo normativo si presta ad una duplice chiave di lettura

**PRIMA TESI:** Le imprese hanno la facoltà di dedurre o meno, in via extracontabile, la quota di ammortamento relativa all'esercizio 2020

Naturalmente questa tesi implica che gli ammortamenti eventualmente non dedotti nel 2020 debbano essere dedotti negli esercizi successivi e che, quindi, – nella normalità dei casi – il piano di ammortamento fiscale sia destinato a protrarsi di un anno. Questo prolungamento del piano di ammortamento fiscale non si verifica nella particolare ipotesi in cui la vita utile del bene rimanga invariata e, al contempo, la (maggiore) quota di ammortamento contabile stanziata in futuro trovi capienza nei limiti tabellari.

## *Assonime e la sospensione degli ammortamenti*

La disciplina fiscale

Il testo normativo si presta ad una duplice chiave di lettura

**SECONDA TESI:** Le imprese hanno obbligo di dedurre, in via extracontabile, la quota di ammortamento relativa all'esercizio 2020

Tesi apparentemente sposata dall'Agenzia delle Entrate nel corso di Telefisco, la "norma raccorda, da un punto di vista fiscale, la facoltà riconosciuta in sede contabile prevedendo, in particolare, che la mancata imputazione a conto economico nel 2020 della quota di ammortamento non influisce sulla deducibilità fiscale della stessa, la quale resta confermata a prescindere dall'imputazione a conto economico".

Implicazioni sul piano applicativo

La deduzione extracontabile obbligatoria della quota di ammortamento relativa al 2020, infatti, determina un disallineamento tra valore contabile e valore fiscale del bene tale da richiedere lo stanziamento di imposte differite passive, ossia delle imposte corrispondenti alla quota di ammortamento contabile non stanziata in bilancio che dovrà essere ripresa a tassazione in futuro, al momento del suo transito a conto economico.

Di conseguenza, in molti casi il beneficio in termini patrimoniali sul bilancio 2020 derivante dal mancato stanziamento delle quote di ammortamento non risulterà pari all'importo delle quote sospese, ma sarà costituito da tale importo al netto delle imposte differite passive da stanziare contestualmente in bilancio.

**N.B.** Questa parziale riduzione del beneficio sul bilancio 2020 potrebbe naturalmente essere controbilanciata, in qualche misura, dalla valorizzazione delle imposte differite attive IRES relative alle perdite eventualmente subite nel 2020.

## *Assonime e la sospensione degli ammortamenti*

### ESEMPIO

- ❖ Ammortamenti sospesi contabilmente: 100
- ❖ Variazione in diminuzione fiscale: 100
- ❖ Imposte differite: 24
- ❖ «Vantaggio» economico:  $100 - 24 = 76$



Secondo Assonime questo comporta che gli utili da assoggettare a vincolo per effetto dell'applicazione della disciplina in esame dovrebbero essere anch'essi ragguagliati non più all'ammontare lordo degli ammortamenti non stanziati in bilancio, ma all'importo degli ammortamenti al netto delle imposte differite passive corrispondenti.

## *Assonime e la sospensione degli ammortamenti*

Sotto altro profilo, sempre ipotizzando che l'ammortamento debba essere dedotto in via extracontabile – obbligatoriamente – nel 2020, è da chiedersi se le imprese debbano necessariamente computarlo nella misura massima consentita fiscalmente. A questo riguardo, poiché anche ai fini fiscali il processo di ammortamento si configura comunque come un meccanismo di ripartizione sistematica del costo, sembra logico che le imprese che negli esercizi precedenti abbiano (stanziato e) dedotto quote di ammortamento in misura inferiore rispetto ai limiti tabellari possano adottare la medesima impostazione anche con riguardo all'importo da dedurre in via extracontabile nel 2020 e non siano perciò tenute ad adeguarsi – solo per il 2020 – ai limiti massimi della deduzione