

Dott. Roberto Molinelli

**Ragioniere Commercialista
Revisore Legale dei Conti
Viale Della Repubblica, 159 - 59100 Prato**

Prato, 16/04/2018

Circolare n. 4

Ai gentili Clienti

Loro sedi

Oggetto: COMUNICAZIONI VARIE

BONUS INTERVENTI EDILIZI

Publicata la guida fiscale aggiornata per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2018

L'Agenzia delle entrate ha aggiornato sul proprio sito *web* la guida fiscale per le spese di ristrutturazioni edilizia che danno diritto alla detrazione del 50% nel limite di euro 96.000 per singolo intervento. La Legge di Bilancio per il 2018, analogamente a quanto già previsto per la riqualificazione energetica degli edifici, ha previsto anche che chi usufruisce del *bonus* dovrà inviare all'Enea, per via telematica, alcuni dati relativi alla tipologia di interventi effettuati; si tratta di informazioni che serviranno all'Agenzia per monitorare e valutare il risparmio energetico conseguito in seguito alla realizzazione degli interventi di ristrutturazione. Il *vademecum* è completato da apposite tabelle riassuntive dei lavori agevolabili suddivisi in interventi sulle singole unità abitative e interventi sulle parti condominiali.

(Agenzia delle entrate, Guida ristrutturazioni edilizie, 16/03/2018)

CREDITI COMMERCIALI VERSO LA P.A.

Chiarimenti sulla sospensione dei pagamenti di importo superiore a 5.000 euro in presenza di ruoli scaduti

La Ragioneria Generale dello Stato ha fornito chiarimenti aggiuntivi alle prescrizioni stabilite dall'articolo 48-*bis*, D.P.R. 602/1973, le cui modalità attuative sono state adottate con il decreto del Mef n. 40 del 18 gennaio 2008. In particolare, sono stati analizzati alcuni profili critici inerenti l'ambito soggettivo, la scissione dei pagamenti, il pagamento e giudizio di ottemperanza, il mandato con rappresentanza e la procura all'incasso, l'inadempienza contributiva, la cessione del credito, il fermo amministrativo, il frazionamento dei pagamenti.

(Ministero dell'Economia e delle Finanze, circolare n. 13, 21/03/2018)

SPESE DI ISTRUZIONE

Detrazione Irpef delle tasse e dei contributi delle università non statali

Sono stati fissati gli importi massimi detraibili relativi alle tasse e ai contributi per le iscrizioni ad atenei non statali versati nel 2017. Il decreto è adottato in base all'articolo 15, comma 1, lettera e), D.P.R. 917/1986 che prevede la detrazione Irpef del 19% delle spese sostenute per la frequenza di corsi di istruzione universitaria presso università statali e non statali, in misura non

Dott. Roberto Molinelli

**Ragioniere Commercialista
Revisore Legale dei Conti
Viale Della Repubblica, 159 - 59100 Prato**

superiore, per le università non statali, a quella stabilita annualmente per ciascuna facoltà con decreto del Miur da emanare entro il 31 dicembre, tenendo conto degli importi medi delle tasse e contributi dovuti alle università statali.

(Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca, Decreto 28/12/2017, G.U. n. 64 del 17/03/2018)

BONUS STRUMENTI MUSICALI

Prorogato lo sconto per l'acquisto di strumenti musicali e il credito di imposta per i venditori

Così come confermato dalla Legge di Bilancio per il 2018, l'Agenzia delle entrate ha fissato le modalità applicative dell'agevolazione, aggiornando l'elenco dei licei musicali, dei conservatori di musica, degli istituti superiori di studi musicali e delle istituzioni di formazione musicale e coreutica la cui frequenza dà diritto al beneficio a favore degli studenti iscritti. Rivenditori e produttori recuperano lo sconto applicato allo studente tramite credito di imposta, comunicando preventivamente alla vendita all'Agenzia delle entrate il proprio codice fiscale, quello dello studente e dell'istituto che ha rilasciato il certificato di iscrizione, lo strumento musicale, il prezzo di vendita comprensivo del contributo e dell'imposta sul valore aggiunto.

(Agenzia delle entrate, provvedimento n. 60401, 19/03/2018)

GASOLIO PER USO AUTOTRAZIONE

Rimborso o utilizzo in compensazione per consumi del primo trimestre con pratica entro il 30 aprile 2018

La dichiarazione relativa ai consumi di gasolio per uso autotrazione utilizzato nel settore del trasporto, effettuati tra il 1° gennaio e il 31 marzo 2018, necessaria per fruire dei benefici fiscali (restituzione in denaro o utilizzo in compensazione nel modello F24 con codice tributo 6740), deve essere presentata dal 1° al 30 aprile 2018. A tal fine, è già disponibile il *software* al [link https://www.agenziadoganemonopoli.gov.it/portale/benefici-gasolio-autotrazione-1-trimestre-2018](https://www.agenziadoganemonopoli.gov.it/portale/benefici-gasolio-autotrazione-1-trimestre-2018). In alternativa è possibile presentare la dichiarazione di consumo in forma cartacea con il contenuto della stessa riprodotto su supporto informatico.

(Agenzia delle dogane e dei monopoli, nota n. 35398, 27/03/2018)

STUDI DI SETTORE

Modifiche agli studi di settore approvati per il periodo di imposta 2017

È stato pubblicato in Gazzetta ufficiale il decreto che contiene diversi ritocchi agli studi di settore approvati, tra cui quello relativo ad alcune territorialità, anche se l'aspetto più significativo è quello afferente l'introduzione dei "correttivi cassa" utili per la corretta applicazione degli studi di settore da parte delle imprese minori in contabilità semplificata (ai sensi dell'articolo 18, D.P.R. 600/1973) che, secondo quanto previsto dall'articolo 66, D.P.R. 917/1986, determinano il reddito in base a un regime contabile improntato al criterio di cassa.

(Ministero dell'economia e delle finanze, decreto 23/03/2018, G.U. n. 76 del 31/03/2018)

ENEA

Pubblicato il sito *web* per l'invio della documentazione dei lavori conclusi dal 1° gennaio 2018

L'ENEA ha predisposto uno specifico sito internet dedicato all'invio telematico della

Dott. Roberto Molinelli

Ragioniere Commercialista
Revisore Legale dei Conti
Viale Della Repubblica, 159 - 59100 Prato

documentazione necessaria a usufruire delle detrazioni fiscali per gli interventi di riqualificazione energetica conclusi dopo il 31 dicembre 2017. Si ricorda che al fine di fruire della detrazione energetica è obbligatorio effettuare una comunicazione telematica all'ENEA, entro il termine di 90 giorni dalla fine dei lavori, dei dati desumibili dall'attestato di certificazione (o qualificazione) energetica e dalla scheda informativa relativa all'intervento realizzato.

(Agenzia nazionale per le nuove tecnologie, l'energia e lo sviluppo economico sostenibile, sito web finanziaria2018.enea.it, 03/04/2018)

PRIME INDICAZIONI OPERATIVE SULLE MODALITÀ DI ACQUISTO DEL CARBURANTE DAL 1° LUGLIO 2018

Come noto dal prossimo 1° luglio 2018 la detrazione dell'Iva relativa all'acquisto di carburanti e lubrificanti per autotrazione presso impianti stradali di distribuzione (benzinai) è subordinata all'avvenuto pagamento attraverso mezzi di pagamento tracciabili.

I mezzi di pagamento tracciabili individuati dalla L. 205/2017 (Legge di Bilancio 2018) sono i seguenti:

| |
|---|
| • carte di credito |
| • carte di debito |
| • carte prepagate emesse da intermediari finanziari residenti |

Con il recente **provvedimento direttoriale n. 73203 del 4 aprile 2018**, l'Agenzia delle entrate ha specificato che sono validi strumenti di pagamento tracciabili anche:

| |
|--|
| • gli assegni, bancari e postali, circolari e non, nonché i vaglia cambiari e postali |
| • i pagamenti elettronici (addebito diretto, bonifico bancario o postale, bollettino postale, carte di debito e di credito, carte prepagate) |
| • gli altri strumenti di pagamento elettronico disponibili, che consentano anche l'addebito in conto corrente |

Resta valida anche la seconda previsione già introdotta dalla Legge di Bilancio 2018 (L. 205/2017) e che riguarda non l'Iva ma le imposte dirette, secondo la quale dal prossimo 1° luglio, le cessioni di carburante (i lubrificanti, in tal caso, non vengono richiamati) dovranno essere accompagnate da una fatturazione elettronica. Obbligo che, a quanto ad oggi noto, riguarderà sia le cessioni effettuate presso i distributori stradali, ma anche quelle effettuate – ad esempio – da un grossista a una azienda che ha la propria cisterna di carburante interna, ovvero ad un consorzio di acquisto che si rifornisce per i propri aderenti (tipicamente autotrasportatori).

Il diverso ambito applicativo

| | |
|-------------------|---|
| normativa Iva | riguarda sia il carburante che i lubrificanti |
| normativa dirette | riguarda solo il carburante |

La fattura elettronica, dovrà, essere accompagnata da un pagamento tracciato secondo le modalità sopra descritte, ne consegue che:

| | |
|-------------------------|---|
| è onere del cedente | emettere fattura elettronica |
| è onere dell'acquirente | effettuare il pagamento con mezzi tracciati |

Dott. Roberto Molinelli

Ragioniere Commercialista
Revisore Legale dei Conti
Viale Della Repubblica, 159 - 59100 Prato

Netting

Il citato provvedimento direttoriale ammette anche la possibilità di fare ricorso allo strumento del “netting”, mediante adesione a un “circuito” attivato da compagnie petrolifere o altri soggetti abilitati. Tale formula eviterebbe ogni problematica legata all’emissione della fattura elettronica da parte del gestore della pompa in quanto l’acquisto si considera effettuato direttamente presso la compagnia petrolifera che, a normativa vigente, sarà comunque obbligata all’emissione di una fattura elettronica, ma con meno difficoltà. Anche in questo caso i pagamenti potranno essere eseguiti con tutti i mezzi elencati in precedenza.

AGGIORNAMENTI AL MODELLO DI COMUNICAZIONE DELLE LIQUIDAZIONI IVA

Con provvedimento n. 62214 del 21 marzo 2018, l’Agenzia delle entrate ha approvato i correttivi al modello di Comunicazione delle liquidazioni periodiche Iva, necessario per la predisposizione dell’adempimento telematico previsto dall’articolo 21-*bis*, D.L. 78/2010.

Il modello va presentato **entro l’ultimo giorno del secondo mese successivo ad ogni trimestre**, con la sola eccezione del secondo trimestre dell’anno solare, dove la scadenza è prorogata di 16 giorni (scadenza al 16 settembre). La prossima Comunicazione da inviare, quella relativa al primo trimestre 2018, è in scadenza il **prossimo 31 maggio**.

Qualora il termine di presentazione della Comunicazione cada di sabato o in giorni festivi, lo stesso viene prorogato al primo giorno feriale successivo. Il modello di Comunicazione deve essere presentato esclusivamente in via telematica, direttamente dal contribuente o per il tramite di intermediari abilitati.

Il modello

L’obbligo di presentazione della Comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche Iva è previsto dall’articolo 21-*bis*, D.L. 78/2010.

La struttura del modello è semplice, in quanto costituita solo dal Frontespizio e dal quadro VP. Per ciascuna liquidazione periodica (mensile o trimestrale) deve essere compilato un distinto modulo della Comunicazione, compilando il campo “Mod. N.” posto in alto a destra nel quadro VP. Pertanto, i contribuenti che effettuano:

- a) esclusivamente liquidazioni periodiche mensili, devono compilare un modulo per ciascun mese del trimestre;
- b) esclusivamente liquidazioni periodiche trimestrali, devono compilare un unico modulo per il trimestre;
- c) sia liquidazioni mensili sia trimestrali (in caso di contabilità separate), devono compilare un modulo per ciascun mese e un modulo per il trimestre.

Dott. Roberto Molinelli

Ragioniere Commercialista
Revisore Legale dei Conti
Viale Della Repubblica, 159 - 59100 Prato

Decorrenza

Come precisato dal provvedimento attuativo, il nuovo modello (che presenta la medesima struttura e le medesime regole di invio del precedente) deve essere **utilizzato a decorrere** dalle comunicazioni delle liquidazioni periodiche Iva relative al **primo trimestre dell'anno d'imposta 2018**, da presentare entro l'ultimo giorno del mese di maggio 2018.

Operazioni straordinarie

Nel rigo VP1 è stata aggiunta la casella dedicata alle operazioni straordinarie.

| PERIODO DI RIFERIMENTO | | | | | |
|------------------------|-------------------|----------------------------|---------------------------|---------------------------------|---------------------------------------|
| VP1 | Mese ¹ | Trimestre (*) ² | Subforniture ³ | Eventi eccezionali ⁴ | Operazioni straordinarie ⁵ |

In particolare, le istruzioni distinguono le modalità di compilazione a seconda che operazione si sia realizzata durante il trimestre oggetto di Comunicazione (ad esempio dal 1° gennaio 2018 al 31 marzo 2018) ovvero successivamente al trimestre ma entro il termine di presentazione della Comunicazione (ad esempio dal 1° aprile 2018 al 31 maggio 2018).

⇒ *Operazione straordinaria o trasformazione avvenuta durante il trimestre oggetto della Comunicazione*

- 1 Nel caso in cui il soggetto dante causa (società incorporata o scissa, soggetto conferente, cedente o donante) si sia estinto per effetto dell'operazione straordinaria o della trasformazione, il soggetto avente causa (società incorporante o beneficiaria, soggetto conferitario, cessionario o donatario) deve presentare due distinte Comunicazioni:
 - la prima contenente i dati delle liquidazioni effettuate dal soggetto stesso nel trimestre cui si riferisce la Comunicazione;
 - la seconda contenente i dati delle liquidazioni effettuate dal soggetto dante causa nella frazione di trimestre cui si riferisce la Comunicazione e fino all'ultima liquidazione eseguita prima dell'operazione straordinaria o della trasformazione.
- 2 Nel caso, invece, in cui il soggetto dante causa non si sia estinto, la Comunicazione deve essere presentata:
 - dal soggetto avente causa, se l'operazione straordinaria o la trasformazione ha comportato la cessione del debito o del credito Iva; tale soggetto presenterà pertanto due distinte Comunicazioni secondo le modalità indicate nel punto 1). Conseguentemente il soggetto dante causa non deve presentare la Comunicazione relativamente all'attività oggetto dell'operazione straordinaria;
 - da ciascuno dei soggetti coinvolti nell'operazione, se l'operazione straordinaria o la trasformazione non ha comportato la cessione del debito o credito Iva in relazione alle operazioni da ciascuno di essi effettuate nel trimestre cui si riferisce la Comunicazione.

Nel caso in cui il soggetto avente causa riporti nel rigo VP8 della propria Comunicazione il credito maturato dal soggetto dante causa nell'ultima liquidazione periodica **deve essere barrata la casella "Operazioni straordinarie" nel rigo VP1 del quadro VP**. Tale casella va barrata anche nel caso in cui il soggetto avente causa riporti nel rigo VP9 una quota o l'intero ammontare del credito emergente dalla dichiarazione annuale Iva del soggetto dante causa, relativa all'anno

Dott. Roberto Molinelli

Ragioniere Commercialista
Revisore Legale dei Conti
Viale Della Repubblica, 159 - 59100 Prato

precedente quello indicato nel frontespizio, ceduto, in tutto o in parte, a seguito dell'operazione straordinaria.

⇒ *Operazione straordinaria o trasformazione avvenuta nel periodo compreso tra il 1° giorno del mese successivo al trimestre e la data di presentazione della Comunicazione*

In tale ipotesi, la Comunicazione relativa alle operazioni poste in essere dal soggetto dante causa nel corso dell'intero trimestre precedente, deve essere sempre presentata dal soggetto avente causa se il soggetto dante causa si è estinto per effetto dell'operazione straordinaria, seguendo le modalità indicate al punto 1) e sempreché l'adempimento non sia stato assolto direttamente da tale ultimo soggetto prima della operazione straordinaria o della trasformazione.

Nell'ipotesi, invece, in cui a seguito dell'operazione straordinaria non si sia verificata l'estinzione del soggetto dante causa, ciascun soggetto partecipante all'operazione assolverà autonomamente l'adempimento relativamente alle liquidazioni effettuate nell'intero trimestre cui si riferisce la Comunicazione ed il trasferimento o meno del debito o credito Iva in conseguenza dell'operazione straordinaria assumerà rilevanza solo ai fini della Comunicazione da presentare nel periodo successivo, secondo le modalità indicate al punto 2).

Acconto Iva

Nel nuovo modello, nel rigo VP13, è stata **aggiunta la casella dedicata all'indicazione del metodo** prescelto per il calcolo dell'acconto Iva.

Tale aggiunta si è resa necessaria in quanto l'Agenzia verifica l'importo dei versamenti Iva effettuati dal contribuente, facendo riferimento agli importi a debito indicati nella Comunicazione periodica, non più attraverso la dichiarazione Iva come avveniva in passato; tale informazione, in passato presente nel quadro VH della dichiarazione Iva, non era invece presente nella versione precedente dalla Comunicazione delle liquidazioni Iva.

| | | | | |
|------|----------------|--------|---|---|
| VP13 | Acconto dovuto | Metodo | 1 | 2 |
|------|----------------|--------|---|---|

In colonna 2 occorre indicare l'ammontare dell'acconto dovuto, anche se non effettivamente versato, ricordando che qualora l'ammontare dell'acconto risulti inferiore a 103,29 euro, il versamento non deve essere effettuato e pertanto nel rigo non va indicato alcun importo.

La casella 1, dedicata al metodo, deve essere compilata indicando il codice relativo al metodo utilizzato per la determinazione dell'acconto:

- "1" storico;
- "2" previsionale;
- "3" analitico - effettivo;
- "4" soggetti operanti nei settori delle telecomunicazioni, somministrazione di acqua, energia elettrica, raccolta e smaltimento rifiuti, eccetera.

Dott. Roberto Molinelli

Ragioniere Commercialista

Revisore Legale dei Conti

Viale Della Repubblica, 159 - 59100 Prato

DETRAZIONE PER INTERVENTI ANTISISMICI SU IMMOBILI DESTINATI ALLA LOCAZIONE

L'articolo 16, comma 1-*bis*, D.L. 63/2013 prevede che per le spese sostenute per l'adozione di misure antisismiche e l'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica su edifici ubicati nelle zone sismiche ad alta pericolosità (zone sismiche 1,2 e 3) di cui all'ordinanza del Presidente del Consiglio dei Ministri n. 3274 del 20 marzo 2003 spetti una detrazione dall'imposta lorda nella misura che va dal 50% all'85% delle spese sostenute fino al 31 dicembre 2021, ripartita in 5 quote annuali di pari importo fruibili nell'anno di sostenimento delle spese e nei 4 successivi. Con la **risoluzione n. 22 del 12 marzo 2018** l'Agenzia delle entrate ha chiarito che l'agevolazione può essere fruita anche per interventi riguardanti immobili posseduti da società non direttamente utilizzati ma destinati alla locazione.

Le caratteristiche della detrazione

Gli interventi di adozione di misure antisismiche e di messa in sicurezza statica devono essere realizzati sulle parti strutturali degli edifici e, ove riguardino i centri storici, devono essere eseguiti sulla base di progetti unitari e non su singole unità immobiliari. Sono agevolabili anche la redazione della documentazione obbligatoria atta a comprovare la sicurezza statica del patrimonio edilizio, gli interventi necessari al rilascio della suddetta documentazione e le spese relative alla progettazione e alle prestazioni professionali.

Per gli interventi di cui all'articolo 16-*bis*, comma 1, lettera i), D.P.R. 917/1986 su unità immobiliari destinate ad abitazione o ad attività produttive, le cui procedure autorizzatorie siano iniziate dal 1° gennaio 2017 in poi, nelle zone sismiche 1, 2 e 3 spetta una detrazione dall'imposta lorda ai fini Irpef o Ires nelle seguenti misure:

- a) 50% se non vi è riduzione del rischio sismico;
- b) 70% se vi è riduzione del rischio sismico ad una classe di rischio inferiore;
- c) 80% se vi è riduzione del rischio sismico a due classi di rischio inferiori.

Qualora gli interventi siano realizzati su parti comuni di condomini, la misura della detrazione è ulteriormente aumentata al 75% per il punto b) e all'85% per il punto c). Le detrazioni Irpef/Ires non sono cumulabili con agevolazioni già spettanti sulla base di norme speciali e/o territoriali per interventi in aree colpite da eventi sismici.

L'Agenzia delle entrate è intervenuta recentemente con la risposta all'interpello n. 954-1191/2017 precisando che in presenza delle condizioni soggettive e oggettive per fruire sia della detrazione Irpef del 50% in 10 quote annuali per le spese rientranti nell'articolo 16-*bis*, comma 1, lettera i), D.P.R. 917/1986 sia della detrazione Irpef del 50%/70%/80% in 5 quote annuali per le spese rientranti nell'articolo 16, comma 1-*bis*, D.L. 63/2013 è facoltà del contribuente in fase di compilazione della dichiarazione dei redditi per il periodo di imposta in cui sono state sostenute le spese scegliere quale tipologia di detrazione applicare (da riportare poi negli anni successivi). La risposta all'interpello ha, inoltre, chiarito che l'ammontare massimo di spesa agevolabile è pari a 96.000 euro: qualora vi sia un intervento unico che comprenda sia spese antisismiche sia spese

Dott. Roberto Molinelli

Ragioniere Commercialista

Revisore Legale dei Conti

Viale Della Repubblica, 159 - 59100 Prato

per il recupero del patrimonio edilizio, che hanno misure di detrazione diverse, l'ammontare massimo di spesa agevolabile è fissato complessivamente in 96.000 euro. Nel computo del limite massimo delle spese ammesse a fruire della detrazione si tiene conto anche delle spese sostenute per il medesimo intervento in anni precedenti.

Il recente chiarimento dell'Agenzia delle entrate

Le unità immobiliari oggetto degli interventi agevolabili sono state normate con un duplice criterio: la localizzazione territoriale in zone sismiche ad alta pericolosità e il tipo di utilizzo. L'ordinanza del Presidente del Consiglio dei Ministri n. 3274 del 20 marzo 2003 ha suddiviso i Comuni italiani in 4 categorie, indicative del loro rischio sismico, individuate con i codici 1, 2, 3 e 4 nell'allegato A dell'ordinanza. Gli immobili situati nelle zone 1, 2 e 3 possono fruire della detrazione (50% - 70% - 80%) in 5 quote annuali.

Per il tipo di utilizzo, la versione originaria della norma prevedeva che le unità immobiliari agevolabili fossero esclusivamente quelle destinate ad abitazione principale o ad attività produttive: dal 1° gennaio 2017 tutte le unità immobiliari utilizzate a fini residenziali possono fruire della detrazione per interventi antisismici. In merito alle unità immobiliari adibite ad attività produttive, si intendono le costruzioni in cui si svolgono attività agricole, professionali, produttive di beni e servizi, commerciali o non commerciali.

Con la circolare n. 29/E/2013 l'Agenzia delle entrate ha specificato che possono beneficiare della detrazione i soggetti passivi Irpef e Ires che sostengono le spese per gli interventi agevolabili, se le spese sono rimaste a loro carico, e possiedono o detengono l'immobile in base a un titolo idoneo (diritto di proprietà o altro diritto reale, contratto di locazione, o altro diritto personale di godimento).

Con la risoluzione n. 22/E/2018 l'Agenzia ha affrontato il caso di una società che ha effettuato interventi di adeguamento antisismico che hanno portato ad una riduzione di due classi di rischio sismico su un immobile di proprietà che sarà destinato alla locazione e non più all'utilizzo diretto a fini produttivi. L'Agenzia delle entrate ha chiarito che la norma che ha introdotto il "Sismabonus" intende favorire la messa in sicurezza degli edifici per garantire l'integrità delle persone prima ancora che del patrimonio.

Pertanto, la detrazione può essere riconosciuta anche per gli interventi riguardanti immobili posseduti da società non utilizzati direttamente ma destinati alla locazione. Nel caso in oggetto la misura della detrazione è pari all'80% delle spese sostenute e fruibile in 5 quote annuali di pari importo, essendo iniziato l'intervento con procedura autorizzatoria rilasciata in data successiva al 1° gennaio 2017 e situata l'unità immobiliare in un comune classificato in zona sismica 3.

Dott. Roberto Molinelli

Ragioniere Commercialista

Revisore Legale dei Conti

Viale Della Repubblica, 159 - 59100 Prato

SCADE IL PROSSIMO 15 MAGGIO IL TERMINE PER ADERIRE ALLA ROTTAMAZIONE DI CARTELLE E AVVISI DI PAGAMENTO

Il decreto fiscale D.L. 148/2017 ha offerto ai contribuenti la possibilità di presentare l'istanza di rottamazione delle cartelle e degli avvisi entro il termine del 15 maggio 2018.

Tale definizione agevolata (c.d. "Rottamazione-bis") riguarda tre profili di cartelle/avvisi, differenziati a seconda della data in cui è stato affidato il carico all'agente della riscossione:

- carichi affidati dal 1° gennaio 2017 al 30 settembre 2017: al fine di individuare i carichi rottamabili non rileva la data di notifica della cartella ma la data di affidamento del ruolo;
- carichi affidati dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2016: sono rottamabili da parte dei contribuenti che non hanno già presentato domanda alla prima rottamazione (ai sensi del D.L. 193/2016);
- carichi per i quali erano in corso piani di rateazione alla data del 24 ottobre 2016 non in regola con i pagamenti delle rate scadute alla data del 31 dicembre 2016: sono rottamabili solo se vengono regolarizzate in unica soluzione entro il 31 luglio 2018 le rate del 2016.

Per sapere quali sono le cartelle e gli avvisi che rientrano nel perimetro della definizione agevolata 2000/17 è possibile compilare il *form* per richiedere il prospetto informativo (<http://www.entraterriscossione.it/RDC/richestaPDA.action>) in cui sono distinti i carichi definibili e quelli non definibili.

Le tempistiche successive alla protocollazione della domanda di adesione alla rottamazione

Per aderire alla definizione agevolata per i carichi affidati all'agente della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 30 settembre 2017 è possibile effettuare la richiesta entro il 15 maggio 2018 con le seguenti modalità alternative:

- compilare l'apposito *form online* al [link](https://servizi.agenziaentraterriscossione.gov.it/DefinizioneAgevolata/defAge2.do) <https://servizi.agenziaentraterriscossione.gov.it/DefinizioneAgevolata/defAge2.do>;
- inviare la domanda di adesione alla definizione agevolata modello DA 2000/17 allegando copia del documento di identità alla casella di posta elettronica certificata della Direzione regionale di riferimento (esclusivamente mediante invio da altra casella pec);
- presentare la domanda di adesione alla definizione agevolata modello DA 2000/17 protocollandola presso lo sportello dell'Agenzia delle entrate-Riscossione.

In presenza di piani di rateazione, il versamento delle rate scadenti in data successiva alla data di presentazione del modello DA-2000/17 è sospeso fino alla data di scadenza degli importi rottamati.

L'agente della riscossione invierà ai contribuenti che hanno presentato l'istanza entro il 30 giugno 2018 per i carichi relativi al periodo 1° gennaio 2017-30 settembre 2017 (ovvero entro il 30 settembre 2018 per i carichi relativi al periodo 1° gennaio 2000-31 dicembre 2016) l'importo delle somme dovute ai fini della definizione agevolata, la scadenza delle eventuali rate e i bollettini da utilizzare per il pagamento. In caso di diniego la comunicazione conterrà le specifiche motivazioni che non rendono rottamabile il debito (cartella o avviso) indicato dal contribuente nell'istanza di adesione.

Dott. Roberto Molinelli

**Ragioniere Commercialista
Revisore Legale dei Conti
Viale Della Repubblica, 159 - 59100 Prato**

Per i contribuenti, invece, che avevano una rateizzazione in essere al 24 ottobre 2016, l'Agenzia delle entrate-Riscossione invierà una prima comunicazione entro il 30 giugno 2018 con l'ammontare delle rate scadute al 31 dicembre 2016, che dovranno essere pagate in unica soluzione entro il 31 luglio 2018. In seguito, l'Agenzia delle entrate-Riscossione invierà una seconda comunicazione entro il 30 settembre 2018 con gli importi utili per la rottamazione.

CREDITI IVA TRIMESTRALI: SCADE IL PROSSIMO 30 APRILE LA RICHIESTA DI RIMBORSO PER IL PRIMO TRIMESTRE 2018

Il credito Iva che si forma nelle liquidazioni periodiche mensili o trimestrali può essere utilizzato, ordinariamente, solo in compensazione verticale (per abbattere il debito Iva delle liquidazioni successive). In alcune situazioni ben definite dal legislatore, però, è possibile utilizzare in compensazione orizzontale il credito Iva emergente dalla liquidazione trimestrale ovvero chiederne il rimborso, previa presentazione telematica di un apposito modello denominato TR.

Il prossimo 30 aprile scadrà il termine per la presentazione del modello TR con riferimento al primo trimestre 2018. Il modello da utilizzare è quello approvato con provvedimento direttoriale del 4 luglio 2017.

Nessuna novità riguarda il modello in scadenza il prossimo 30 aprile, tuttavia è bene ricordare che a seguito del D.L. 50/2017, laddove il credito Iva sia di importo superiore a 5.000 euro annui la compensazione può essere effettuata a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione del Modello TR e che coloro che intendono utilizzare in compensazione il credito Iva per importi superiori a 5.000 euro annui (elevato a 50.000 euro per le *start-up* innovative) sono tenuti a presentare il modello TR munito del visto di conformità.

In merito alla prestazione delle garanzie, invece, si ricorda che:

- è possibile ottenere i rimborsi di importo superiore a 30.000 euro senza prestazione della garanzia, presentando l'istanza munita di visto di conformità o sottoscrizione alternativa da parte dell'organo di controllo e una dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà attestante la sussistenza di determinati requisiti patrimoniali;
- è obbligatorio prestare la garanzia per i rimborsi superiori a 30.000 euro solo nelle ipotesi di situazioni di rischio e cioè quando il rimborso è richiesto:
 - a. da soggetti che esercitano un'attività di impresa da meno di due anni ad esclusione delle imprese *start-up* innovative di cui all'articolo 25, D.L. 179/2012;
 - b. da soggetti ai quali, nei due anni precedenti la richiesta di rimborso, sono stati notificati avvisi di accertamento o di rettifica da cui risulti, per ciascun anno, una differenza tra gli importi accertati e quelli dell'imposta dovuta o del credito dichiarato superiore:
 1. al 10% degli importi dichiarati se questi non superano 150.000 euro;
 2. al 5% degli importi dichiarati se questi superano 150.000 euro ma non superano 1.500.000 euro;
 3. all'1% degli importi dichiarati, o comunque a 150.000 euro se gli importi dichiarati superano 1.500.000 euro;

Dott. Roberto Molinelli

Ragioniere Commercialista
Revisore Legale dei Conti
Viale Della Repubblica, 159 - 59100 Prato

- c. da soggetti che presentano l'istanza priva del visto di conformità o della sottoscrizione alternativa o non presentano la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà;
- d. da soggetti passivi che richiedono il rimborso dell'eccedenza detraibile risultante all'atto della cessazione dell'attività.

Quanto suddetto può riassumersi come segue:

| Compensazione | |
|------------------------|--|
| fino a 5.000 euro | nessun adempimento |
| superiore a 5.000 euro | presentazione del modello TR con apposizione del visto di conformità - dal 10° giorno successivo a quello di presentazione del modello |
| Rimborso | |
| sotto i 30.000 euro | senza prestazione di garanzia |
| sopra i 30.000 euro | con rimborso con garanzia |

Regole di utilizzo del credito trimestrale

In caso di utilizzo in compensazione orizzontale del credito Iva trimestrale, tale compensazione è ammessa già dalla data di presentazione del modello TR sino all'importo di 5.000 euro (tale limite va inteso complessivamente per tutti e tre i trimestri), per la parte eccedente occorre attendere il 10° giorno successivo a quello di presentazione del modello.

In particolare, con la presentazione del modello TR si può ottenere la possibilità di compensare o chiedere a rimborso i crediti scaturenti da ciascuno dei primi 3 trimestri dell'anno (il credito relativo al quarto trimestre viene invece utilizzato in compensazione o chiesto a rimborso attraverso la presentazione della dichiarazione Iva annuale).

Riassumendo:

| | |
|--|---|
| Modalità di presentazione | La presentazione deve avvenire esclusivamente per via telematica |
| Termine di presentazione | La presentazione del modello TR deve avvenire entro l'ultimo giorno del mese successivo quello di chiusura del trimestre: I trimestre ➔ entro 30 aprile 2018 II trimestre ➔ entro 31 luglio 2018 III trimestre ➔ entro 31 ottobre 2018 |
| Utilizzo in compensazione del credito Iva da TR | Il credito Iva trimestrale può essere utilizzato in compensazione: <ul style="list-style-type: none">• per crediti non superiori a 5.000 euro la compensazione può avvenire fin dal mese successivo al compimento del trimestre ma solo dopo la presentazione telematica del modello TR;• per crediti Iva superiori a 5.000 euro la compensazione può avvenire solo a partire dal 10° giorno successivo quello di presentazione del modello TR. La soglia di 5.000 euro deve essere valutata considerando complessivamente tutti i crediti Iva trimestrali (ma non quello annuale) relativi a ciascun anno (quindi anche |

Dott. Roberto Molinelli

Ragioniere Commercialista

Revisore Legale dei Conti

Viale Della Repubblica, 159 - 59100 Prato

| | |
|---|---|
| | <p>quelli di un precedente trimestre).</p> <p>La compensazione di crediti Iva trimestrali per importi eccedenti 5.000 euro deve essere effettuata obbligatoriamente utilizzando i canali Entratel/Fisconline (non può avvenire mediante presentazione del modello F24 direttamente da parte del contribuente utilizzando il canale <i>home banking</i>)</p> |
| Visto di conformità | <p>Come detto precedentemente, per la compensazione del credito trimestrale oltre i 5.000 euro è previsto l'obbligo di apporre il visto di conformità. Inoltre con riferimento ai rimborsi del credito Iva trimestrale eccedenti l'importo di 30.000 euro, è possibile (per i casi diversi da quelli considerati a rischio e nei quali è obbligatorio rilasciare la garanzia) apporre il visto di conformità in alternativa al rilascio delle garanzie previste</p> |
| Contribuenti ammessi al rimborso trimestrale | <p>Le condizioni che consentono l'utilizzo (compensazione o rimborso) del credito Iva trimestrale sono diverse da quelle che consentono il rimborso del credito Iva annuale.</p> <p>In particolare, ai sensi del comma 2 dell'articolo 38-<i>bis</i>, D.P.R. 633/1972, la presentazione del modello TR è ammessa nelle seguenti fattispecie:</p> <ul style="list-style-type: none">• aliquota media: quando vengono esercitate esclusivamente o prevalentemente attività che comportano l'effettuazione di operazioni soggette ad imposta con aliquote inferiori a quelle dell'imposta relativa agli acquisti e alle importazioni, computando a tal fine anche le operazioni effettuate a norma dell'articolo 17, comma 5, 6, 7 (<i>reverse charge</i> interno);• operazioni non imponibili: quando vengono effettuate operazioni non imponibili di cui agli articoli 8, 8-<i>bis</i> e 9 per un ammontare superiore al 25% dell'ammontare complessivo di tutte le operazioni effettuate;• soggetti non residenti identificati direttamente o con rappresentante fiscale in Italia;• acquisto e/o importazione di beni ammortizzabili per un ammontare superiore ai 2/3 del totale degli acquisti e/o importazioni di beni e servizi imponibili Iva;• operazioni non soggette: effettuazione di operazioni attive nei confronti di soggetti passivi non stabiliti in Italia per un importo superiore al 50% di tutte le operazioni effettuate, riferite alle seguenti attività: prestazioni di lavorazione relative a beni mobili materiali, prestazioni di trasporto di beni e relative prestazioni di intermediazione, prestazioni di servizi accessori ai trasporti di beni e relative prestazioni di intermediazione, prestazioni indicate nell'articolo 19, comma 3, lettera a-<i>bis</i>), D.P.R. 633/1972. |

Dott. Roberto Molinelli

***Ragioniere Commercialista
Revisore Legale dei Conti
Viale Della Repubblica, 159 - 59100 Prato***

SCADE IL PROSSIMO 30 APRILE 2018 IL TERMINE PER LA DETRAZIONE DELL'IVA RELATIVA ALLE FATTURE DI ACQUISTO RICEVUTE NEL 2017

Come già evidenziato in precedente informativa il D.L. 50/2017 ha modificato gli articoli 19 e 25 del Decreto Iva, riguardanti le regole di detrazione e registrazione delle fatture di acquisto, al fine di stabilire che per le fatture emesse a decorrere dal 1° gennaio 2017 (e per operazioni effettuate a partire da tale data):

- il diritto alla detrazione sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile (cioè, il momento di effettuazione dell'operazione, ovvero il momento in cui il soggetto attivo ha emesso la fattura) ed è esercitato, al più tardi, con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo;
- la fattura di acquisto va annotata anteriormente alla liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione e, comunque, entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura e con riferimento al medesimo anno.

Le norme così modificate hanno tuttavia determinato un problema nella gestione delle fatture datate 2017 ma registrate nel 2018, posto che la consentita registrazione di tali fatture effettuata oltre il termine di presentazione della dichiarazione annuale Iva relativa al 2017 (modello DR IVA2018), e cioè oltre il 30 aprile 2018, avrebbe provocato la perdita del diritto alla detrazione dell'Iva assolta su tali acquisti.

Con la circolare n. 1/E del 16 gennaio 2018 l'agenzia delle entrate ha cercato di risolvere gli effetti negativi derivanti dal mancato coordinamento delle citate modifiche, precisando che il diritto alla detrazione deve essere esercitato con riguardo al periodo di imposta nel corso del quale ricorrono i due seguenti requisiti:

- 1) l'effettuazione della cessione dei beni o della prestazione dei servizi (c.d. presupposto sostanziale);
- 2) il possesso della fattura (c.d. presupposto formale).

Se, quindi, il soggetto passivo è venuto in possesso di una fattura di acquisto datata 2017 solo nel 2018 ecco che la detrazione dovrà necessariamente avvenire nelle liquidazioni periodiche dell'anno 2018 e fino al termine di presentazione della dichiarazione annuale Iva relativa a tale anno (modello DR IVA2019) e fino al 30 aprile 2019.

È importante ricordare che con riferimento alle fatture datate 2017 ma ricevute nel periodo 1° gennaio 2018 – 16 gennaio 2018 l'Agenzia delle entrate, con la circolare n. 1/E/2018, ha permesso al contribuente di esercitare la detrazione tanto nel 2018 (regola della circolare n. 1/E/2018) quanto nel periodo d'imposta 2017 (vecchia regola dell'esigibilità) e ciò sulla base del fatto che fino a quel momento non era stato ancora pubblicato il citato documento di prassi che di fatto ha "obbligato" alla detrazione con riferimento all'anno di ricezione della fattura.

Sul delicato tema della prova del momento di ricezione della fattura sempre la circolare n. 1/E/2018 ha precisato che possono rilevare:

- la data del messaggio di posta elettronica certificata (pec);

Dott. Roberto Molinelli

Ragioniere Commercialista

Revisore Legale dei Conti

Viale Della Repubblica, 159 - 59100 Prato

- altri sistemi che attestino la ricezione del documento medesimo, quale il timbro postale della fattura cartacea;
- la protocollazione progressiva operata dal contribuente in relazione ai documenti ricevuti, così da far presumere, sino a prova contraria, che l'inserimento del protocollo sia la prova generale del momento di ricezione, tale da consentire all'amministrazione un puntuale controllo del corretto susseguirsi delle registrazioni dei vari documenti.

In prossimità della scadenza del 30 aprile 2018 ovvero del termine di presentazione della dichiarazione Iva annuale relativa al periodo d'imposta 2017 (DR IVA2018) si invitano pertanto i gentili Clienti a verificare la presenza di fatture di acquisto datate 2017 che abbiamo una data "certa" di ricevimento nel 2017 e che, per qualsiasi ragione non siano state ancora recapitate allo studio per la contabilizzazione.

Dette fatture di acquisto, infatti, anche sulla base dei nuovi criteri forniti dall'agenzia con la circolare n. 1/E/2018, devono essere necessariamente inserite nel prossimo modello di dichiarazione annuale in scadenza il prossimo 30 aprile 2018, pena l'impossibilità di esercitare il relativo diritto della detrazione.

Infine, sempre la circolare n. 1/E/2018 ha chiarito che l'effettività del diritto alla detrazione e il principio di neutralità dell'Iva sono, in ogni caso, garantiti dall'istituto della dichiarazione integrativa a favore, con la quale è possibile correggere errori od omissioni che hanno determinato l'indicazione di un maggiore imponibile, di un maggiore debito d'imposta o di una minore eccedenza detraibile.

Nel caso quindi della fattura datata 2017 e ricevuta con data "certa" nel 2017, che non venga inserita nel modello di dichiarazione annuale IVA2018 entro il prossimo 30 aprile 2018, sarà sempre possibile, al fine di guadagnare comunque la detrazione, presentare una dichiarazione integrativa della citata dichiarazione IVA2018, entro il termine del 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di presentazione del modello originario. Tale ultima soluzione, tuttavia, comporta secondo l'agenzia l'applicabilità delle sanzioni per la violazione degli obblighi di registrazione.

PRINCIPALI SCADENZE DAL 16 APRILE al 15 MAGGIO 2018

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti dal 16 aprile al 15 maggio 2018, con il commento dei termini di prossima scadenza.

Si segnala ai Signori clienti che le scadenze riportate tengono conto del rinvio al giorno lavorativo seguente per gli adempimenti che cadono al sabato o giorno festivo, così come stabilito dall'articolo 7, D.L. 70/2011.

SCADENZE FISSE

**16
aprile**

Versamenti Iva mensili

Scade oggi il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di marzo (codice tributo 6003).

Dott. Roberto Molinelli

Ragioniere Commercialista

Revisore Legale dei Conti

Viale Della Repubblica, 159 - 59100 Prato

I contribuenti Iva mensili che hanno affidato a terzi la contabilità (articolo 1, comma 3, D.P.R. 100/1998) versano oggi l'Iva dovuta per il secondo mese precedente.

Versamento dei contributi Inps

Scade oggi il termine per il versamento dei contributi Inps dovuti dai datori di lavoro, del contributo alla gestione separata Inps, con riferimento al mese di marzo, relativamente ai redditi di lavoro dipendente, ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, a progetto, ai compensi occasionali, e ai rapporti di associazione in partecipazione.

Versamento delle ritenute alla fonte

Entro oggi i sostituti d'imposta devono provvedere al versamento delle ritenute alla fonte effettuate nel mese precedente:

- sui redditi di lavoro dipendente unitamente al versamento delle addizionali all'Irpef;
- sui redditi di lavoro assimilati al lavoro dipendente;
- sui redditi di lavoro autonomo;
- sulle provvigioni;
- sui redditi di capitale;
- sui redditi diversi;
- sulle indennità di cessazione del rapporto di agenzia;
- sulle indennità di cessazione del rapporto di collaborazione a progetto.

Versamento ritenute da parte condomini

Scade oggi il versamento delle ritenute operate dai condomini sui corrispettivi corrisposti nel mese precedente riferiti a prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di imprese per contratti di appalto, opere e servizi.

Accise - Versamento imposta

Scade il termine per il pagamento dell'accisa sui prodotti energetici a essa soggetti, immessi in consumo nel mese precedente.

Versamento saldo Iva 2018

Entro oggi i contribuenti che hanno un debito d'imposta relativo all'anno 2017, risultante dalla dichiarazione annuale, e che hanno scelto il versamento rateale, devono versare la seconda rata del conguaglio annuale dell'Iva utilizzando il codice tributo 6099.

Ravvedimento versamenti entro 30 giorni

Termine ultimo per procedere alla regolarizzazione, con sanzione ridotta pari al 3%, degli omessi o insufficienti versamenti di imposte e ritenute non effettuati, ovvero effettuati in misura ridotta, entro lo scorso 16 marzo.

20
aprile

Presentazione dichiarazione periodica Conai

Scade oggi il termine di presentazione della dichiarazione periodica Conai riferita al mese di marzo, da parte dei contribuenti tenuti a tale adempimento con cadenza mensile.

Dott. Roberto Molinelli

*Ragioniere Commercialista
Revisore Legale dei Conti
Viale Della Repubblica, 159 - 59100 Prato*

| | |
|----------------------|---|
| | <p>Dichiarazione Moss Scade oggi il termine per la presentazione della Dichiarazione Iva Moss attraverso il Portale Moss relativamente al primo trimestre 2018.</p> |
| 26 aprile | <p>Presentazione elenchi Intrastat mensili e trimestrali Scade oggi, per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza mensile e trimestrale, il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo delle vendite intracomunitarie effettuate nel mese precedente. I mensili devono anche presentare in medesima data, ai soli fini statistici, il modello relativo agli acquisti.</p> |
| 30 aprile | <p>Presentazione elenchi Intra 12 mensili Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di febbraio.</p> <p>Presentazione del modello Uniemens Individuale Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e associati in partecipazione relativi al mese di marzo.</p> <p>Comunicazione dei compensi riscossi da parte di strutture sanitarie private Ultimo giorno utile per la trasmissione in via telematica all'Agenzia delle entrate da parte delle strutture sanitarie private, assoggettate al sistema di riscossione accentrata dei compensi, della comunicazione relativa ai compensi percepiti nell'anno precedente.</p> <p>Presentazione richiesta rimborso o compensazione credito Iva trimestrale Scade il termine per presentare la richiesta di rimborso o per l'utilizzo in compensazione del credito Iva riferito al primo trimestre 2018 (Modello TR).</p> <p>Dichiarazione Iva 2018 Scade oggi il termine per la presentazione della dichiarazione Iva 2018 relativa al periodo di imposta 2017.</p> <p>Approvazione bilancio 120 gg società di capitali Scade oggi il termine per l'adunanza assembleare di approvazione del bilancio senza rinvio al termine lungo.</p> <p>Bonus Autotrasportatori Scade oggi il termine per gli esercenti l'attività di autotrasporto merci in conto proprio o per conto terzi, il termine per presentare apposita istanza al fine di al beneficio sulla spesa di gasolio uso autotrazione utilizzato per il rifornimento di veicoli con massa massima complessiva pari o superiore a 7,5 tonnellate nel trimestre precedente.</p> |

Dott. Roberto Molinelli

*Ragioniere Commercialista
Revisore Legale dei Conti
Viale Della Repubblica, 159 - 59100 Prato*

| | |
|----------------------|---|
| | <p>Dichiarazione dei redditi <i>de cuius</i> Scade oggi il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi per gli eredi dei soggetti deceduti a decorrere dal 1° giugno 2017</p> <p>Versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione Scade oggi il termine per il versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione nuovi o rinnovati tacitamente con decorrenza 1° aprile 2018.</p> |
| 15 maggio | <p>Registrazioni contabili Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore a 300 euro.</p> <p>Fatturazione differita Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.</p> <p>Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche Scade oggi il termine per le associazioni sportive dilettantistiche per annotare i corrispettivi e i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese precedente. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro.</p> |

Lo studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Cordiali saluti.

Dott. Roberto Molinelli

Dott. Roberto Molinelli

Ragioniere Commercialista

Revisore Legale dei Conti

Viale Della Repubblica, 159 - 59100 Prato