



Piazza Pitagora

ANNO XXXVIII

N. 631

Edito da SEDIVA srl - P.zza Pitagora 10 - 00197 Roma - Tel. 06808991 (r.a.) - Fax 0680899879 (r.a.)

Roma, 29 gennaio 2013

Reg. Trib. Roma n. 16306 del 7/4/1976 - e-mail: info@sediva.it (per i quesiti: sedivanews@sediva.it)

a cura dello "Studio Associato Bacigalupo-Lucidi"

In questo numero:

1 - LE SEDIVA NEWS DAL 21 GENNAIO AD OGGI

21/01/2013	Debutta il nuovo <i>redditometro</i> (Studio Associato)	25/01/2013	Ri-aperta la rivalutazione di terreni e quote societarie. (roberto santori)
23/01/2013	La Cassazione invita l'Agenzia del Territorio a motivare adeguatamente gli atti di riclassamento degli immobili (stefano lucidi)	25/01/2013	Agevolazioni <i>prima casa</i> : un "cantiere" sempre aperto (mauro giovannini)
23/01/2013	Gli immobili vincolati riconoscibili dalla visura catastale - <i>QUESITO</i> (valerio salimbeni)	28/01/2013	Se la farmacia diventa uno sponsor - <i>QUESITO</i> (franco lucidi)
24/01/2013	La farmacia in paese, la parafarmacia al mare e un'auto che fa la spola... - <i>QUESITO</i> (gustavo bacigalupo)	29/01/2013	L'esposizione in vetrina della nuova linea di cosmetici - <i>QUESITO</i> (stefano civitareale)

2 - SCADENZE FEBBRAIO 2013

1 - LE SEDIVA NEWS DAL 21 GENNAIO AD OGGI

21/01/2013 - Debutta il nuovo *redditometro*

Dopo aver a suo tempo messo in luce le problematiche e le criticità (per tutte, v. [Sediva news del 26/7/2011](#)) del nuovo *redditometro*, è ora il momento di verificare l'impatto che lo strumento potrà avere nei ns. rapporti con l'Amministrazione finanziaria, oltre che nella lotta all'evasione fiscale, perché è stato pubblicato il provvedimento ministeriale che permette all'Agenzia delle Entrate di misurare la correttezza delle dichiarazioni dei redditi - a partire dall'anno d'imposta 2009 - in funzione delle spese effettivamente sostenute e/o ricostruite induttivamente sulla base di medie Istat e degli altri elementi che vedremo.

Si tratta del dm. del 24 dicembre 2012, che determina infatti regole e criteri che presiedono alla costruzione di un *software* che consentirà al Fisco di controllare il singolo contribuente e verificare la veridicità di quanto da lui dichiarato, prendendo in considerazione le sue spese correnti, gli investimenti effettuati e le quote di risparmio accumulate nel corso dell'anno (concetto questo che non risulta essere mai stato in precedenza applicato).

A tal fine, entro il mese di marzo 2013 dovrebbero essere definite le varie liste selettive di contribuenti "a rischio evasione", da sottoporre quindi a controllo.

In caso di verifica, l'Agenzia delle Entrate metterà a confronto il reddito determinato "sinteticamente" (sulla base delle *spese sostenute* dal contribuente) con il *reddito dichiarato* e, se si sarà sfiorata una soglia di tolleranza del 20%, si instaurerà una fase obbligatoria di *contraddittorio* in cui sarà possibile dimostrare che le spese "intercettate" (attraverso ben 128 banche dati!) sono state in realtà sostenute con risparmi accumulati in passato o con redditi esenti o comunque legalmente non soggetti ad imposta.

In sede di *contraddittorio* sarà anche possibile raggiungere un accordo con il Fisco; diversamente, l'Amministrazione si attiverà per emettere un *avviso di accertamento* impugnabile dinanzi alle commissioni tributarie.

Visto l'uso e l'abuso, specie da parte di quotidiani e

trasmissioni radiotelevisive, dei termini *redditometro*, *spesometro* e simili, è preliminarmente opportuno ricordare che quello c.d. *sintetico* è un *metodo di accertamento*, utilizzato dall'Agenzia delle Entrate, applicabile alle sole persone fisiche e per la sola *irpef* (perciò non applicabile nei confronti della farmacia come tale e non rilevante ai fini *irap* ed imposte indirette, iva compresa), e che permette di determinare un *maggior reddito* rispetto a quello *dichiarato* sulla base dell'effettuazione di *spese e/o l'utilizzo di beni e servizi* che lasciano presumere una maggiore capacità reddituale; questo accertamento viene definito "sintetico" proprio perché si fonda sul mero assunto che le spese siano state sostenute, quindi finanziate, con il reddito dell'anno d'imposta di sostenimento.

La norma-base sull'accertamento *sintetico* è l'art. 38 del D.P.R. 29 settembre 1973 n. 600, recentemente modificato per effetto dell'art. 22 del D.L. 31 maggio 2010 n. 78, che ha riformulato in modo significativo appunto gli *strumenti di accertamento sintetico* del reddito delle persone fisiche, identificandone due distinti tra loro:

1) il primo è l'"*accertamento sintetico puro*", comunemente chiamato "*spesometro*", che consiste nella possibilità per l'Amministrazione finanziaria di accertare il reddito delle persone fisiche *in base a spese di qualunque genere sostenute nel periodo d'imposta verificato*; nel concreto viene utilizzata la logica - che dovremo sempre tenere presente perché si traduce in un'espressione felice quanto efficace - "*ad un euro di spesa viene correlato un euro di reddito*", da assumere quindi nel suo importo "nominale" senza perciò il ricorso a coefficienti "moltiplicatori";

2) l'altro è il nuovo "*accertamento redditometrico*", comunemente chiamato "*redditometro*", che invece - basandosi su indici di ricchezza, definiti dal citato dm. del 24 dicembre u.s. "*elementi indicativi di capacità contributiva*" - consente di determinare *induttivamente* il reddito delle persone fisiche, cioè il loro *reddito imponibile in funzione della disponibilità di beni e servizi che*

richiedono il logico sostenimento delle spese per il loro utilizzo e mantenimento; in sostanza, questa tipologia di accertamento è imperniata sulla mera *disponibilità* (prescindendo quindi dalla *proprietà*) in capo al contribuente di determinati beni-indice, ai quali, diversamente che per l'“accertamento sintetico puro”, vengono invece applicati coefficienti “moltiplicatori”.

Questi due *strumenti* di accertamento sintetico sono *alternativi* tra loro, come ribadito dalla stessa Agenzia delle Entrate nella circolare n. 28 del 21.06.2011, nel senso che non si potranno sommare i risultati delle due procedure per raggiungere il reddito complessivo (accertato appunto *sinteticamente*) del contribuente; sulla base invece delle risultanze istruttorie, i verificatori potranno scegliere quale dei due metodi applicare al caso concreto.

Però, nonostante siano caratterizzati da modalità di calcolo diverse, per ambedue gli *strumenti* valgono le disposizioni contenute nel nuovo art. 38, e quindi, in particolare, sono applicabili sia per l'uno che per l'altro a) *un limite di tolleranza*, b) *l'obbligo di un contraddittorio preventivo* e c) *la deducibilità/detraibilità* degli oneri sostenuti dal reddito sinteticamente determinato.

Quanto al *limite di tolleranza*, è fissato nella misura del 20%, e per effetto di esso “agli uffici è inibito di procedere all'accertamento del reddito a partire dagli anni 2009 qualora il reddito accertato si discosti di meno di 1/5 da quanto dichiarato”, pur se il dettato normativo qui non esplicita chiaramente se applicare il 20% al reddito dichiarato o a quello accertato e presta dunque il fianco ad interpretazioni opposte che possono favorire l'Agenzia delle Entrate o il contribuente.

Facendo un esempio, se quest'ultimo dichiara € 82.000,00 e il Fisco accerta € 100.000,00, nell'interpretazione “*pro-contribuente*” lo scostamento di € 20.000,00 (20% sul reddito accertato) porta a ritenere che l'accertamento è giustificato solo se il reddito dichiarato è inferiore ad € 80.000,00, mentre nell'interpretazione “*pro-Agenzia*” lo scostamento di € 16.400,00 (20% sul reddito dichiarato) determina l'attivazione della verifica se il reddito dichiarato è inferiore ad € 83.600,00; a tutt'oggi, comunque, non si registrano sentenze di commissioni tributarie che propendano per una delle due interpretazioni piuttosto che per l'altra.

Merita infine segnalare che, mentre nella precedente versione dell'art. 38 del D.P.R. 660/1973 lo scostamento (fissato al 25%) doveva verificarsi per *due o più* periodi d'imposta, tale condizione non viene ora riportata nel nuovo testo, con la conseguenza che l'*accertamento sintetico* può essere oggi applicato in relazione ad *una sola annualità* (anche se alcune dichiarazioni rese in questi giorni dai più alti responsabili dell'Agenzia delle Entrate sembrano porre un ulteriore *limite di tolleranza*, per cui il *redditometro* non scatterebbe nel caso in cui la divergenza tra spese accertate e reddito dichiarato fosse pari o inferiore a € 12.000,00, pur in presenza di uno scarto superiore al 20%).

Quanto all'*obbligo di un contraddittorio preventivo* (che riprende sostanzialmente quanto già avviene per gli accertamenti basati sugli *studi di settore*), si tratta in pratica di uno strumento evidentemente di difesa per il contribuente, il quale ha infatti la possibilità di fornire in tal modo elementi utili come il possesso di redditi esclusi da tassazione, il possesso di redditi soggetti a ritenuta alla

fonte a titolo d'imposta, l'utilizzo di finanziamenti, somme derivanti da donazioni, eredità o vincite e, più in generale, qualsiasi traccia delle disponibilità finanziarie con le quali

sono state sostenute le spese contestate dall'Ufficio.

Dobbiamo ora procedere all'analisi degli indicati due *strumenti* di accertamento sintetico, avviando l'indagine dall'*accertamento sintetico puro* (il c.d. *spesometro*) e ribadendo che nella nuova formulazione dell'art. 38 esso consente agli Uffici fiscali di determinare appunto *sinteticamente* il reddito complessivo sulla base delle *spese di qualsiasi genere sostenute nel corso del periodo di imposta*, e rendendo così rilevante il c.d. “*principio di cassa*”, secondo il quale, se in un certo anno solare il contribuente, poniamo, contrae un mutuo per l'acquisto di un immobile, ai fini dell'*accertamento sintetico* rileveranno le quote pagate nell'anno stesso, che andranno quindi ad aggiungersi alle altre spese sostenute nel medesimo periodo.

Facciamo anche qui un esempio. Nel corso del 2010 il Sig. Rossi acquista un immobile avente un costo pari ad € 1.000.000,00; finanziariamente l'investimento viene sostenuto così: € 200.000,00 al rogito; € 800.000,00 con mutuo ipotecario trentennale, il cui rimborso comporta il pagamento di rate annuali di complessivi (capitale più interessi) € 50.000,00, che costituisce dunque l'importo dell'ulteriore esborso sostenuto come prima rata dal Sig. Rossi nel 2010; quindi per tale anno - ai fini dell'*accertamento sintetico puro* - le spese riferite all'acquisto ammontano a complessivi € 250.000,00 (€ 200.000,00 + € 50.000,00).

Ora, è proprio per il ruolo straordinariamente dominante del *principio di cassa* (che permette di definire la vicenda con la ricordata semplificazione: “*ad un euro speso deve corrispondere un euro dichiarato*”) che non trova più applicazione la *presunzione* precedentemente in vigore per la quale le *spese* per incrementi patrimoniali (immobili, mezzi di trasporto, acquisto di partecipazioni...) si intendevano sostenute con redditi conseguiti - in quote costanti - nell'anno in cui la spesa risultava effettuata e nei quattro anni precedenti.

Tornando perciò all'esempio, se la precedente normativa individuava un reddito accertabile pari ad € 50.000,00 (un quinto di € 250.000,00), con la nuova il suo importo coincide con quello della spesa effettivamente sostenuta (come detto, € 200.000,00 + € 50.000,00 = € 250.000,00).

Senonché, sempre in queste ore, il Fisco, rendendosi probabilmente conto che quel *principio di cassa* è difficilmente sostenibile soprattutto per gli investimenti di una certa entità (come nel caso dell'acquisto di un immobile), sembra voglia fornire ai suoi funzionari una direttiva con cui si suggerirebbe di distribuire in più anni la spesa sostenuta, facendo quasi risorgere per incanto, nei fatti, il principio sancito dal vecchio testo dell'art. 38 per il quale, come abbiamo già ricordato, l'incremento patrimoniale dovrebbe essere *comunque* “spalmato” nell'anno di sostenimento del costo e nei quattro precedenti.

Almeno in via amministrativa, se non sul piano legislativo o regolamentare, si tornerebbe così al passato, ma questa è una conseguenza francamente poco comprensibile o convincente, apparendo più che altro (come del resto quella dei 12.000 euro...) una suggestione forse

elettoralistica, almeno fin quando non interverranno norme scritte di segno diverso da quelle vigenti.

Passando all'esame del secondo *strumento* di *accertamento sintetico*, il c.d. "*redditometro*", esso si fonda invece su un concetto molto ampio di "*spesa sostenuta*", rientrandovi infatti non soltanto quella "*corrente*" ma anche gli investimenti

netti e le quote di risparmio formati nell'anno.

Il decreto ministeriale, in particolare, elenca numerosi "*elementi indicativi di capacità contributiva*" di cui il Fisco avrà notizia dalle varie banche dati messe a disposizione dell'Agenzia delle Entrate, o che verranno determinati in via presuntiva facendo riferimento alla spesa media Istat del nucleo familiare di appartenenza.

Tutti questi "*elementi indicativi di capacità contributiva*" sono contemplati nella Tabella A allegata al decreto e riguardano l'intera gamma dei consumi (come le spese per il mantenimento di un'abitazione, quelle per trasporti, telefonia, viaggi, calzature, abbonamenti a servizi televisivi, telefonici, le spese sanitarie, di istruzione, per la cura del corpo e quant'altro...), e sono raggruppati in *undici macrocategorie*, differenziate secondo la *tipologia di nucleo familiare* e secondo l'*area territoriale* di appartenenza.

In corrispondenza di ogni voce di consumo viene anche indicata la fonte alla quale il Fisco dovrà attingere per assumere l'entità della spesa sostenuta nell'anno dal nucleo familiare verificato; pertanto si tratterà di una o più delle "*famigerate*" 128 *banche dati* disponibili dell'Amministrazione finanziaria, ovvero si tratterà delle *spese medie* calcolate presuntivamente dall'Istat con riguardo alle *undici* (tipologie di) *nuclei familiari di appartenenza* (indicate all'interno del decreto nella Tabella B) insediate all'interno di *cinque aree territoriali* (Nord-Est, Nord-Ovest, Centro, Sud, Isole) e perciò, in definitiva, con riguardo a *55 profili familiari diversi*.

Inoltre, dato che nel decreto si fa riferimento alle spese dell'intero nucleo familiare, le stesse saranno poi attribuite per "quota parte" al soggetto controllato sulla base percentuale stabilita tra il reddito complessivo del contribuente e il reddito dell'intero nucleo familiare di appartenenza.

Così, ad esempio, per una coppia con un figlio residente in una delle nostre isole maggiori, nella quale per il 2011 il marito ha dichiarato un reddito di € 40.000 e la moglie di € 20.000, in caso di accertamento a carico del marito, dato che la quota parte del reddito di quest'ultimo incide sul reddito complessivo familiare per il 66,66%, in questa stessa misura percentuale inciderebbe anche – ai fini dell'*accertamento* – qualsiasi voce di consumo familiare, talché quella, poniamo, *alimenti e bevande* (stimata dall'Istat in € 6.448) "peserebbe" per € 4.299.

Altre fonti di notizie cui potrà attingere l'Agenzia saranno quelle individuate dai risultati ottenuti da *indagini statistiche* di carattere socio-economico, e/o dagli investimenti effettuati nel corso dell'anno per immobili o beni mobili registrati al netto di eventuali finanziamenti, e/o dalla sottoscrizione di polizze assicurative o di acquisti di azioni e/o obbligazioni, ecc.

Nel nuovo *redditometro* viene altresì introdotto il concetto, anch'esso nuovo di zecca, di "*quota di risparmio riscontrata formatasi nell'anno*", per il quale a noi pare che – laddove si riscontri nel conto corrente al 31 dicembre

dell'anno un importo eccedente rispetto all'ammontare della giacenza registrata al 31 dicembre dell'anno precedente - l'eccedenza, salvo che il contribuente dimostri il contrario in sede di contraddittorio con l'Ufficio, possa costituire interamente per costui una "spesa" ulteriore da aggiungere al reddito accertabile secondo quanto sopra detto.

In questo quadro, dal prossimo mese di aprile le banche e gli altri intermediari finanziari saranno tenuti a comunicare al Fisco i saldi iniziali e finali dei conti correnti a partire dall'anno d'imposta 2011.

Infine, è da tenere presente che le spese relative a beni e servizi effettuate dal coniuge e/o dai familiari fiscalmente a carico si considerano interamente sostenute dal contribuente cui tali soggetti sono riconducibili; mentre le spese per beni e servizi relativi alla propria attività sono totalmente o parzialmente escluse secondo che esse siano totalmente o parzialmente (si pensi ai beni c.d. *promiscui*) riferibili all'attività stessa.

In pratica, il reddito determinato *sinteticamente* con il *metodo redditometrico* sarà formato da importi di spesa presenti nelle banche dati dell'Anagrafe tributaria e da coefficienti "moltiplicatori" su spese desunte da rilevazioni statistiche, tenendo anche conto che ogni qualvolta si intercetterà una spesa indicata nella Tabella A verrà considerato, ai fini dell'*accertamento sintetico*, il valore più elevato tra quello risultante dalle banche dati dell'Anagrafe Tributaria e quello presuntivamente conseguente alle indagini Istat sui consumi o da analisi di studi socio-economici.

È un metodo che si basa ovviamente su *presunzioni*, che fanno perciò risalire ad un fatto ignoto (qui la capacità contributiva del contribuente) partendo da un fatto noto (qui la disponibilità di beni e servizi misurata dalla spesa effettiva o da quella redditometrica); ma è un metodo che notoriamente è sempre stato oggetto di vivaci discussioni peraltro ancora in corso, come è vero che di questi tempi si sta dibattendo se le *presunzioni redditometriche* su cui l'Agenzia delle Entrate determina il reddito complessivo siano di tipo "*legale*" (con la conseguenza che sarebbe addossato al contribuente l'onere di provare che il risultato ottenuto dall'Ufficio è errato), oppure "*semplici*" (per cui ricadrebbe invece sul Fisco l'onere di provare che tali elementi *presuntivi* sono sufficienti a giustificare l'*accertamento sintetico*).

La giurisprudenza della Cassazione è sul punto piuttosto altalenante: l'orientamento prevalente sembra comunque classificare il *metodo redditometrico* come *presunzione "legale"*, ma proprio di recente alcune pronunce (l'ultima è addirittura di pochi giorni fa) qualificano il *redditometro* come *presunzione "semplice"*, talché il fatto noto proposto dall'Ufficio deve essere integrato da ulteriori elementi specifici in grado di rendere "personale" e concreta la verifica nei confronti di un contribuente e non di considerarla come un mero "controllo di massa"; ed è soprattutto per questo che, come abbiamo ampiamente illustrato, il "nuovo" art. 38 rende obbligatorio il *contraddittorio* tra contribuente ed Ufficio prima dell'adozione di qualsiasi provvedimento da parte dell'Amministrazione finanziaria.

In conclusione, prescindendo da orientamenti politici e dalle promesse di partiti o candidati, il problema "*redditometro*" non è affatto di facile soluzione, ma

l'esperienza ci fa pensare che il Fisco finirà per utilizzare senza grandissimi pudori (peraltro, *rebus sic stantibus*, del tutto legittimamente) quest'arma che, piaccia o non piaccia, gli è stata fornita dal legislatore; magari questo non lo vedremo domani o dopodomani, ma sicuramente lo toccheremo con mano in un futuro molto ravvicinato, e dunque ci sembra irrinunciabile che ognuno di noi verifichi con la massima diligenza sin da ora - con l'ausilio dei propri consulenti - se il reddito da lui dichiarato dal 2009 in poi sia adeguato, secondo i criteri che abbiamo esaminato, al suo tenore di vita e/o agli acquisti effettuati in questi ultimi anni.

(Studio Associato)

23/01/2013 - La Cassazione invita l'Agenzia del Territorio a motivare adeguatamente gli atti di riclassamento degli immobili.

Con una decisione recente la Suprema Corte ha infatti "ammonito" l'Agenzia del Territorio (dal 1° dicembre 2012 "incorporata" anch'essa nell'Agenzia delle Entrate) sulla corretta motivazione degli atti di *riclassamento* degli immobili.

In sintesi, quando l'Agenzia procede all'attribuzione d'ufficio di un nuovo classamento ad un'unità immobiliare a destinazione ordinaria, deve specificare se tale *riclassamento* è dovuto: a) a trasformazioni specifiche subite dall'immobile, e/o b) ad una revisione o riformulazione dei parametri relativi alla "microzona" comunale in cui esso si trova.

Nel primo caso, in particolare, l'Agenzia deve indicare le trasformazioni edilizie intervenute, mentre nel secondo deve rendere noto l'atto con cui si è provveduto alla revisione di quei parametri, esplicitando dunque anche i significativi e/o concreti miglioramenti rilevati a favore della "microzona".

È cioè ineludibile che il contribuente sia messo nelle condizioni di essere adeguatamente edotto dei presupposti del *riclassamento*.

(stefano lucidi)

23/01/2013 - Gli immobili vincolati riconoscibili dalla visura catastale - QUESITO

Sono proprietario con mia moglie di un immobile che credo vincolato perché di interesse storico ma non sappiamo come possiamo verificarlo.

Con la circolare 5/T del 9/10/2012 l'Agenzia del Territorio è intervenuta proprio sul tema degli immobili vincolati.

Si tratta, come sappiamo, dei *fabbricati di interesse storico-artistico* sottoposti ad una serie di vincoli che hanno come "contraltare" le agevolazioni fiscali che ultimamente, però, sono state attenuate sia ai fini dell'irpef che dell'IMU.

La nota del Territorio definisce le modalità per ottenere il riconoscimento del vincolo negli atti catastali semplificando notevolmente, con tale indicazione, l'onere di verificare se all'immobile siano o meno applicabili delle specifiche agevolazioni.

Questa annotazione non influisce, però, sull'operazione di accatastamento dell'immobile poiché la categoria catastale sarà attribuita - come sempre - in ragione delle sue caratteristiche specifiche e sarà del tutto irrilevante il vincolo apposto.

Per ottenere l'annotazione del vincolo nella richiesta di iscrizione devono essere indicati anche gli estremi della

trascrizione nei registri immobiliari del relativo provvedimento di dichiarazione o di verifica. Nel rispetto di queste condizioni, verrà iscritta negli atti catastali la seguente annotazione: "*Immobile riconosciuto di interesse culturale ai sensi del D.Lgs. n. 42/04 - nota di trascrizione del....., reg. gen. N.*".

L'iscrizione, però, non potrà avvenire per immobili inseriti in catasto senza attribuzione di rendita.

In ogni caso, il riconoscimento delle agevolazioni non può considerarsi subordinato all'iscrizione del vincolo negli atti catastali che, come detto, ha il solo scopo di agevolare la verifica dello *status* di immobile vincolato.

In altri termini, dato che la verifica della documentazione spesso non è agevole per i "non addetti ai lavori", l'annotazione "*in visura*" è utile, in caso di contestazioni da parte dell'Amministrazione finanziaria ovvero del Comune, per far valere immediatamente le agevolazioni spettanti evitando così accertamenti "superficiali."

(valerio salimbeni)

24/01/2013 - La farmacia in paese, la parafarmacia al mare e un'auto che fa la spola... - QUESITO

È lecito che il farmacista del paese vicino che ha aperto una parafarmacia nella fraz. marina, tenga davanti al locale di quest'ultima un'auto con la scritta: "consegna a domicilio di farmaci tel...", e che faccia questo servizio in un comune diverso da quello dove ha la farmacia. Inoltre ha una croce verde tipica della farmacia, posta all'esterno della parafarmacia.

Un'autovettura che rechi la scritta "*consegna a domicilio di farmaci tel...*"

può certo rivelarsi l'indizio di una violazione dell'art. 122 TU.San. ("*la vendita al pubblico di medicinali... non è permessa che ai farmacisti e deve essere effettuata nella farmacia*"), ovvero dell'art. 5 del dl. 223/06 convertito con l. 248/06 (la vendita di sop, vecchi e nuovi, "*è consentita durante l'orario di apertura dell'esercizio commerciale e deve essere effettuata nell'ambito di un apposito reparto, alla presenza e con l'assistenza personale e diretta al cliente di uno o più farmacisti abilitati all'esercizio della professione ed iscritti al relativo ordine*"), secondo che l'indicazione telefonica conduca, rispettivamente, ad una *farmacia* o ad una *parafarmacia* (se non addirittura la violazione di ambedue le disposizioni, nel caso di una... spola del veicolo tra l'uno e/o l'altro dei due esercizi e il domicilio dei vari clienti).

Naturalmente, però, è anche necessario che la vettura sia in qualche modo, per così dire, "colta sul fatto", tenendo comunque presente che la consegna di medicinali a domicilio - da parte della *farmacia* (e ragionevolmente anche dalla parte della *parafarmacia*, nonostante il più rigoroso dettato dell'art. 5 del decreto Bersani) - è pienamente legittima se la richiesta del farmaco è pervenuta spontaneamente e liberamente e quando, in presenza di una ricetta, questa sia spedita nell'ambito strettamente aziendale dell'esercizio.

Anche il vs. Codice deontologico, del resto, sembra condivisibilmente ben tollerare la vicenda, perché l'art. 28 - forse confidando anche nel precetto generale dell'art. 15 (sul "divieto di accaparramento di ricette") - recepisce pur senza citarlo l'art. 122 del TU. e ne rafforza senz'altro la prescrittività richiamando anche gli artt. 11, 12 e 36.

La liceità o illiceità di una condotta, quindi, non dipende

dal “bacino di utenza” – naturale o non naturale – da cui la richiesta alla farmacia sia pervenuta, se cioè si tratti o meno di un cittadino residente nel centro abitato in cui è ubicata l’unica farmacia o comunque all’interno della porzione territoriale corrispondente alla relativa sede farmaceutica; qualunque esercizio può infatti servire qualunque cittadino, non importa ove risieda, purché egli abbia scelto liberamente di servirsi proprio di quella farmacia e non di altre.

Se invece il fatto da Lei riferito presenta elementi di contrasto con i principi appena ricordati, deve essere denunciato senza alcun timore all’Asl, ai Nas e all’Ordine dei farmacisti anche se il rischio che queste pratiche restino insabbiate chissà per quanto tempo non è propriamente campato in aria (ma l’Ordine può anche non restare indifferente, specie quando vi ravvisi violazioni dell’art. 15 del Codice).

Infine, quanto alla *croce verde*, la sua apposizione all’esterno del locale spetta in via esclusiva alla farmacia, come è stato ampiamente illustrato nella [Sediva news del 5/10/2012](#): “Riservata alla farmacia è la “croce verde”, non una “croce” qualunque...”. Spetta al Comune reprimere l’abuso, e potrebbe pertanto rivelarsi sufficiente denunciare il fatto ai vigili comunali e/o direttamente all’Amministrazione municipale, ricorrendo al Tar in caso di inerzia di quest’ultima.

(gustavo bacigalupo)

25/01/2013 - Ri-aperta la rivalutazione di terreni e quote societarie.

Abbiamo ricordato qualche giorno fa che la *legge di stabilità per il 2013* (L. 21/2012) ha disposto - quasi... a sorpresa - l’ennesima riapertura dei termini per la rivalutazione di *terreni agricoli, aree edificabili e quote di partecipazione in società* (e a forza di “riaperture di termini”, chissà che la regola non diventi... permanente).

Questa volta la data di riferimento per il possesso dei beni da rivalutare è il 1° gennaio 2013 (e quindi, per quanto riguarda le quote sociali, sottolineiamo ancora una volta che per poter accedere al beneficio è imprescindibile che le società siano state costituite entro il 31.12.2012), mentre il versamento dell’*imposta sostitutiva* va effettuato, insieme con la redazione della *perizia giurata* di stima, *entro il 30 giugno 2013* (s’intende, l’intero importo ovvero la prima delle tre rate annuali come in passato).

Per i terreni, però, a differenza delle quote sociali, per le quali c’è sempre tempo fino al 30 giugno 2013, la redazione della perizia (non quindi il pagamento dell’imposta, per il quale il termine resta quello del 30 giugno 2013) deve necessariamente precedere la cessione quando naturalmente quest’ultima avvenga prima del detto termine.

Nessuna novità anche per la misura dell’*imposta sostitutiva*, da calcolarsi sempre sul valore periziato: 2% per le partecipazioni c.d. “non qualificative” e 4% per i terreni e le partecipazioni c.d. “qualificate”.

Come era previsto in passato è inoltre possibile eseguire una nuova rivalutazione per i terreni e le quote sociali già oggetto di una precedente rivalutazione, e *dovrebbe* - il condizionale è però d’obbligo perché sul punto è necessario anche questa volta un chiarimento – essere altresì possibile, anche per questa ennesima “tornata”, scomputare l’importo versato sulla precedente valutazione da quello dovuto per la nuova.

(roberto santori)

25/01/2013 - Agevolazioni prima casa: un “cantiere” sempre aperto.

Sono infatti sempre numerosi i dubbi che insorgono nella prassi quotidiana e

che vengono sottoposti al vaglio degli uffici fiscali.

Da ultimo, ad esempio, l’Agenzia delle Entrate (risoluzione n. 112/E del 27/12/2012) ha riconosciuto la possibilità - se si è ceduta l’abitazione (per la quale si è conseguito il beneficio) *entro il quinquennio* e non si intende riacquistare un altro immobile *entro l’anno* (condizione questa necessaria, come noto, per conservare l’agevolazione anche per il riacquisto) - di rinunciare a quest’ultima versando la maggiore imposta nella misura piena presentando un’apposita istanza.

In particolare, se l’istanza viene prodotta entro l’anno dalla cessione si dovrà pagare soltanto la maggiore imposta; se invece è presentata oltre l’anno bisognerà corrispondere sia la maggiore imposta che la sanzione del 30%, potendo però usufruire del *ravvedimento operoso* e versando quindi la sanzione in misura ridotta.

Viene perciò confermata la linea dell’Agenzia delle Entrate - già espressa in una precedente risoluzione (n. 105/E del 2011) sia pure per una fattispecie diversa (si trattava del mancato trasferimento della residenza nell’immobile nel termine dei diciotto mesi) - per la quale il contribuente può “tornare sui suoi passi” qualora la conferma dell’agevolazione dipenda da un suo comportamento successivo all’atto, come, per l’appunto, il trasferimento della residenza o la cessione entro il quinquennio e il mancato acquisto di un nuovo immobile entro l’anno.

Non è invece (ancora) possibile chiedere la revoca dell’agevolazione per l’acquisto di un immobile una volta che questa si è perfezionata, per farla valere su un altro acquisto, che ovviamente sconterebbe un’imposta maggiore.

(mauro giovannini)

28/01/2013 - Se la farmacia diventa uno sponsor - QUESITO

Nella mia città sono sempre più numerose le farmacie che sponsorizzano club o associazioni sportive per finalità promozionali; ma in realtà che vantaggi se ne ricavano?

È un tema già affrontato ma che riproponiamo per la sua indubbia utilità pratica.

Dunque, la sponsorizzazione è una forma atipica di *pubblicità* che prevede, da parte dello *sponsor*, il pagamento di una somma o la cessione di beni allo *sponsee* che si presta a diventare un veicolo di propaganda dei prodotti commercializzati dallo *sponsor* e/o dei segni distintivi dell’impresa ad esso riferibile.

Come tale, un’attività del genere non è certo interdetta alla farmacia, purché sia svolta nel rispetto delle norme deontologiche proprie della vostra professione le quali (art. 20, comma 4, del *Codice deontologico*) consentono al farmacista di pubblicizzare - ma più con spirito informativo che pubblicitario (almeno per come si intende comunemente quest’ultimo riferimento) - l’attività della farmacia nel suo complesso, i servizi prestati (come autoanalisi, diete computerizzate, ecc.) ed i reparti di cui essa si compone (omeopatia, veterinaria, ecc.), ma, ad esempio, non singole specialità medicinali, come del resto tutti sanno.

Quanto ai vantaggi fiscali dell’operazione, bisogna osservare

che i compensi corrisposti dallo *sponsor* – nel nostro caso, la *farmacia* - sono sicuramente inerenti la sua attività d'impresa e costituiscono, in particolare, *spese di pubblicità integralmente deducibili* ai fini della determinazione del relativo reddito annuale d'esercizio, ovvero in quote costanti nell'anno stesso della sponsorizzazione e nei quattro esercizi successivi.

In passato si era discusso se la sponsorizzazione rientrasse tra le *spese di pubblicità in senso stretto* (di tale avviso era anche la stessa amministrazione finanziaria), oppure tra quelle di *rappresentanza*, come, ad esempio, riteneva il SECIT nell'ipotesi in cui – proprio come nel nostro caso - oggetto della sponsorizzazione non sia tanto un prodotto, quanto l'immagine o il marchio dello sponsor; la differenza era sostanziale in termini di vantaggio fiscale dato che le spese di rappresentanza erano deducibili per un solo terzo e per di più in cinque quote di pari importo a partire dall'esercizio di sostenimento dell'onere.

Attualmente, dopo la riforma della disciplina delle spese di rappresentanza ([v. Sediva news del 01/12/2008](#)), crediamo che la questione si sia definitivamente risolta nel senso di attribuire senza più alcun dubbio alla sponsorizzazione natura di *spesa di pubblicità*, atteso che uno dei requisiti previsti dalle nuove disposizioni - per qualificare una spesa tra quelle di rappresentanza - risiede nella gratuità delle prestazioni di servizi o delle cessioni di beni effettuate a scopo promozionale.

Una circostanza, quest'ultima, che va invece senz'altro esclusa per la sponsorizzazione che si configura infatti, lo si è visto, come un contratto di pubblicità – sia pure atipica - a prestazioni corrispettive, e per ciò stesso a titolo oneroso.

(franco lucidi)

29/01/2013 - L'esposizione in vetrina della nuova linea di cosmetici – QUESITO

Una casa di cosmetici mi propone – a fronte di un adeguato compenso - di dedicare per un certo periodo un'intera vetrina della farmacia ad una nuova loro linea di prodotti. Come devo trattare fiscalmente questo compenso?

L'operazione proposta, chiamata generalmente "*esposizione preferenziale*", consiste proprio nel riservare all'esposizione di un determinato prodotto (o linea di prodotti, come nel Suo caso) alcuni spazi o aree particolarmente in vista dei locali destinati alla vendita, come appunto le vetrine o le "isole", allo scopo evidente di orientare la domanda dei clienti della farmacia verso i prodotti esposti.

Ora, come abbiamo rilevato altre volte rispondendo a quesiti analoghi, se la farmacia non sceglie questi comportamenti *soltanto* nell'interesse della propria attività commerciale, ma si *impegna* (verso un compenso, naturalmente) a rendere tale servizio *promozionale* nei confronti di un suo fornitore (il che, per lo più, avviene sulla base di intese diverse - pur se in qualche modo *collaterali* e/o *integrative* - dall'*accordo-quadro* che può regolare i rapporti di fornitura sottostanti), essa finisce per svolgere una vera e propria *prestazione di servizio*.

Il relativo corrispettivo, pertanto, concorre fatalmente a formare i ricavi imponibili dell'esercizio ai fini delle imposte dirette, e per ciò stesso, per quanto riguarda l'Iva, da fatturare *al momento del pagamento* (secondo la regola

generale in tema di *prestazioni di servizi*) con l'applicazione dell'aliquota ordinaria del 21% (che dovrebbe salire, come sappiamo, al 22% a decorrere dal 1° luglio 2013).

Dato che spesso accordi del genere – che, come diremo, è bene formare per iscritto - prevedono che il corrispettivo non venga liquidato in misura *fissa*, ma *percentualmente* sull'ammontare del *venduto* alla clientela, e/o sull'importo degli *acquisti* da parte della farmacia dei prodotti promossi (e in genere con l'impegno di quest'ultima a realizzare un numero minimo di eventi/attività), il compenso sarà definitivamente liquidato, in linea di massima, soltanto a *consuntivo*, cioè quando si tireranno le somme dei risultati della campagna promozionale.

Senonché, per evitare possibili contestazioni da parte dell'Erario di "*sotto-fatturazioni*" di tutto o parte l'evento (magari derivanti da controlli incrociati effettuati sulla ditta fornitrice-pagatrice del compenso), è opportuno che le fatture emesse dalla farmacia al fornitore di cui si tratta rechino una descrizione dettagliata dell'attività svolta, facendo riferimento espresso a quell'*accordo integrativo* cui si è accennato, richiamandone anche sinteticamente gli elementi essenziali (come le condizioni per la determinazione del compenso, il calendario promozionale, il periodo della promozione, ecc.) e soprattutto – ove siano previsti pagamenti periodici, o comunque in più soluzioni - contengano l'indicazione se l'importo fatturato sia a saldo, ovvero in acconto salvo conguaglio da definirsi per l'appunto sulla base dei risultati definitivi.

(stefano civitareale)

2 – SCADENZE FEBBRAIO 2013

04/02 - Presentazione dichiarazione IMU per le variazioni intervenute nel 2012

18/02 - Versamento mediante *F24 online* di: Iva relativa al mese di gennaio 2013 per i contribuenti *mensili*; ritenute sui compensi di lavoro dipendente, autonomo e di capitale corrisposti nel mese di gennaio; contributi Inps per i dipendenti, i collaboratori coordinati e continuativi e/o a progetto e gli associati in partecipazione con apporto di lavoro (non farmacisti), sempre relativi al mese di gennaio;

18/02 - Versamento dei contributi Inps in misura fissa per artigiani e commercianti riferiti al quarto trimestre 2012;

18/02 - Versamento del premio Inail relativo al saldo 2012 ed all'acconto 2013, in unica soluzione o come prima rata.

18/02 - Versamento del saldo dell'imposta sostitutiva sulle rivalutazioni dei fondi per il trattamento di fine rapporto maturato nel 2012 (l'acconto è stato versato entro il 16/12/2012)

28/02 - Trasmissione telematica della comunicazione annuale Iva relativa al 2012;

28/02 - Consegna ai dipendenti, ai vitalizzati e ai collaboratori coordinati e continuativi e/o a progetto del modello CUD, e consegna ai lavoratori autonomi e agli associati in partecipazione delle certificazioni dei compensi liquidati nel 2012 e delle rispettive ritenute.

* * *