

**In questo numero:****1 - LE SEDIVA NEWS DAL 23 MAGGIO AD OGGI**

23/05/2013	Passo indietro della Cassazione sulla <i>sindacabilità</i> dei compensi degli amministratori (stefano lucidi)	28/05/2013	Varie sull'IMU (Studio Associato)
23/05/2013	Fotovoltaico: le detrazioni irpef 36 - 50% e lo "scambio sul posto" sono agevolazioni cumulabili – QUESITO (stefano civitareale)	29/05/2013	Il rinvio alla Corte Costituzionale: che accade ora? (gustavo bacigalupo)
24/05/2013	Il socio e le obbligazioni sociali – QUESITO (gustavo bacigalupo)	29/05/2013	Legittima per il Tar Lazio l'attività di estetista all'interno della farmacia (stefano lucidi)
27/05/2013	Detrazioni Irpef 36-50%: quando deve esser fatta la comunicazione alla ASL – QUESITO (tullio anastasi)	30/05/2013	I canoni non riscossi della locazione commerciale – QUESITO (valerio salimbeni)
27/05/2013	Dall'IMU "benefici" per i familiari a carico (stefano civitareale)	30/05/2013	Se la merce non segue il pagamento – QUESITO (paolo liguori)
27/05/2013	Il medico dell'Inps controlla anche i co.co.pro. (giorgio bacigalupo)	31/05/2013	Nuovi servizi: imponibili o non imponibili ad Iva? – QUESITO (stefano civitareale)
28/05/2013	L'obbligo di conservazione per le fatture relative ai beni strumentali – QUESITO (gianluca cicala)		

2 – NORMATIVA, GIURISPRUDENZA & PRASSI (in pillole)**3 – SCADENZE GIUGNO 2013****1 - LE SEDIVA NEWS DAL 23 MAGGIO AD OGGI****23/05/2013 - Passo indietro della Cassazione sulla *sindacabilità* dei compensi degli amministratori**

Con una recente ordinanza la Cassazione, dopo aver rammentato alcuni principi di carattere generale secondo cui, in particolare, rientra nei poteri del Fisco la valutazione di *congruità* dei costi e dei ricavi esposti nel bilancio e/o nella dichiarazione e che incombe al contribuente l'onere della prova sull'*inerenza* e appunto sulla *congruità* dei costi dedotti, ha concluso - dopo alcune precedenti decisioni di segno contrario - che tutto questo postula anche la piena *sindacabilità* della misura del compenso *liquidato* agli amministratori di società.

Infatti, come leggiamo nel provvedimento della Suprema Corte, "Il mancato riferimento (nel T.U.II.DD: ndr) a *tabelle o altre indicazioni vincolanti*" - come accadeva in vigenza del DPR 597/73, per il quale i compensi a favore degli amministratori erano deducibili "nei limiti delle misure correnti degli amministratori non soci" - "che pongono limiti massimi di spesa, oltre i quali essi non possano essere deducibili, non confligge con i *suesposti principi generali*", con la conseguenza che gli Uffici finanziari non sono vincolati alla misura dei compensi degli amministratori indicata in delibere sociali o in contratti, "rientrando (invece) nei *normali poteri dell'Ufficio la verifica dell'attendibilità economica delle rappresentazioni esposte nel bilancio e nella dichiarazione*".

Spetta dunque al contribuente, va ribadito, provare concretamente l'esistenza di ragioni *economicamente apprezzabili* che giustificano l'attribuzione di compensi nell'ammontare previsto negli accordi sociali e/o in altri moduli contrattuali.

(stefano lucidi)

23/05/2013 - Fotovoltaico: le detrazioni irpef 36 - 50% e lo "scambio sul posto" sono agevolazioni cumulabili – QUESITO

L'impresa che si sta occupando della ristrutturazione della casa al mare mi ha detto che in pratica non è ancora certo che il bonus per l'impianto fotovoltaico che stiamo installando possa essere cumulabile con le agevolazioni particolari connesse a questo tipo di impianti.

L'installazione di impianti fotovoltaici può evidentemente godere dell'agevolazione fiscale del 36%, elevata come noto al 50% fino al prossimo 30 giugno, per un tetto massimo di spesa di 96.000 euro,

ma si tratta di un beneficio perfettamente *cumulabile* anche quanto al meccanismo dello *scambio sul posto*, pur se non con la *tariffa incentivante*.

Ricordiamo che con lo *scambio sul posto* l'energia che si produce viene immessa in rete generando un *credito di energia* compensabile con i *prelievi* (sempre di energia) ed è però una modalità di gestione ammissibile solo per gli impianti di potenza fino a 20 Kw. Ebbene, l'Amministrazione finanziaria con una recente risoluzione (22/E del 2 aprile 2013) - confortata da un parere del Ministero dello sviluppo economico, secondo il quale gli *impianti a fonti rinnovabili* sono da assimilare a ogni effetto agli altri interventi di risparmio energetico, dato che al pari di questi ultimi sono finalizzati al conseguimento della riduzione dei consumi di combustibile fossile - ritiene per l'appunto che l'installazione di impianti fotovoltaici *rientri a pieno titolo negli interventi di risparmio energetico* che dal 1° gennaio 2012 sono stati inseriti dal nuovo art. 16-bis del TUIR (che oltretutto ha reso stabile lo sconto fiscale su questi interventi) tra quelli di ristrutturazione edilizia.

Anzi, non è neppure necessaria un'attestazione dell'entità del risparmio energetico conseguito, perché la riduzione della prestazione energetica degli edifici deriva automaticamente ed è sufficiente quindi conservare la documentazione comprovante l'avvenuto acquisto e posa in opera.

Naturalmente, nel rispetto della condizione generale prescritta per questo tipo di agevolazioni, lo sconto fiscale può essere fatto valere solo se l'installazione avviene su *immobili a destinazione abitativa* e perciò se l'impianto sia posto direttamente ed integralmente al servizio dell'abitazione; laddove, dunque, fosse invece installato per le esigenze di un *locale commerciale* (quale, ad esempio, una farmacia), il beneficio non spetterebbe, ma senza dubbio competerebbe lo *scambio sul posto* - per gli impianti di potenza fino a 20Kw - ovvero la *tariffa incentivante*.

(stefano civitareale)

24/05/2013 - Il socio e le obbligazioni sociali – QUESITO

Da circa sei mesi con mio fratello e nostra madre conduciamo in società in nome collettivo la farmacia che era di papà; ma io non sono farmacista e svolgo un'altra attività in una città abbastanza lontana e sono impossibilitato a seguire l'andamento della farmacia. Il mio commercialista mi ha fatto presente che posso essere coinvolto in un'eventuale cattiva gestione dell'esercizio, soprattutto

perché un fornitore ha accumulato un credito che sembra difficilmente ripianabile.

La Vostra è una società di persone c.d. *regolare*, perché la *società di fatto* formatasi tra voi al decesso di Suo padre è stata sicuramente regolarizzata per *atto pubblico* o *scrittura privata autenticata* e soprattutto è stata *iscritta* nel Registro delle imprese (l'*iscrizione* costituisce una forma di *pubblicità legale*, prevista evidentemente a tutela dell'affidamento dei terzi, e per ciò stesso idonea *ex se* a notificare alla *generalità* l'esistenza della società e le sue norme costitutive-stautuarie).

E proprio perché è una *snc regolare*, la responsabilità dei soci per le obbligazioni sociali è non soltanto *illimitata* e *solidale* - esattamente come quella dei soci delle *società irregolari* e delle *società di fatto* - ma anche, *diversamente* rispetto a costoro, *sussidiaria*, perché qui "i *creditori sociali, anche se la società è in liquidazione, non possono pretendere il pagamento dai singoli soci, se non dopo l'escussione del patrimonio sociale*" (art. 2304 cod.civ.).

Tale importante *diversità* spiega anche perché è opportuno *regolarizzare* con sollecitudine (come del resto è stato da Voi fatto) le *comunioni ereditarie*, che insorgono *di diritto* come *sdf* alla data stessa della morte del titolare; la *regolarizzazione*, infatti, permette agli *eredi-soci* di interporre tra loro e i creditori della società l'intero patrimonio di quest'ultima.

Nel nostro diritto commerciale (come in altri ordinamenti civilistici), insomma, le obbligazioni sociali trovano la loro garanzia, per così dire, *naturale* nel capitale e nel patrimonio sociale, e quindi nei conferimenti originari dei soci e nei beni acquistati dalla società nel corso dell'esercizio collettivo dell'impresa, e soltanto *sussidiariamente* nel patrimonio personale dei soci.

Questa è la ragione per cui il codice riconosce a ciascun socio *illimitatamente* (con tutti i suoi beni) e *solidalmente* (nei rapporti con gli altri soci) responsabile - e perciò a *tutti* i soci di una *snc (regolare)* ed ai soci *accomandatari* di una *sas (regolare)* - il c.d. *beneficium excussionis*, il diritto, cioè, alla *preventiva escussione* dei beni sociali, che è una condizione di procedibilità dell'azione esecutiva nei confronti del socio da parte del creditore, sul quale grava conseguentemente l'onere della prova dell'insufficienza del patrimonio della società.

Nel Suo caso, pertanto, quel fornitore dovrà agire *dapprima* nei confronti della *snc*, e, soltanto in caso di esperimento negativo, agire *poi* nei confronti di uno e/o l'altro dei soci, anche se non è probabilmente necessario che egli debba sobbarcarsi l'onere di un giudizio esecutivo destinato a rivelarsi infruttuoso e/o attendere il *fallimento* della società, sembrando sufficiente un suo stato - generale e conclamato - di *insolvenza*.

Quel che possiamo suggerirLe è dunque persino banale: la forma della società va al più presto modificata *da snc a sas*, e nella *sas* Lei dovrà assumere, essendo strettamente connesso al mancato compimento da parte Sua di un qualsiasi atto gestorio, la veste di socio *accomandante*, il quale - a differenza di *tutti* i soci delle *snc*, delle *società irregolari* e delle *società di fatto*, e dei soci *accomandatari* delle *sas* - vede la sua responsabilità per le obbligazioni sociali *cirscritta* alla quota posseduta senza dunque estendersi *illimitatamente* all'intero suo patrimonio.

Naturalmente, anche in questa soluzione resterà per Lei il problema della responsabilità per le obbligazioni sociali contratte anteriormente alla modifica della forma sociale; e però, l'avvicinarsi della scadenza della gestione ereditaria suggerirà l'adozione tempestiva di tutte le misure ritenute più opportune per salvaguardare il cespite ed è quindi verosimile che nella necessaria fase negoziale, che accompagnerà la misura prescelta, possano rinvenirsi soluzioni idonee a salvaguardare anche i profili di responsabilità dei vari soci per la pregressa attività sociale.

(gustavo bacigalupo)

27/05/2013 - Detrazioni Irpef 36-50%: quando deve esser fatta la comunicazione alla ASL - QUESITO

Sto per avviare opere di ristrutturazione di un mio appartamento per le quali intenderei beneficiare dello sconto fiscale del 36-50%;

vorrei avere qualche chiarimento circa l'obbligo di comunicazione alla ASL, ammesso che ancora sussista.

Nonostante l'eliminazione dell'obbligo della *comunicazione* al Centro Operativo di Pescara ai fini degli sconti in argomento - riconosciuti, come noto, nella misura del 50% fino al 30/06/2013 salve proroghe sempre più probabili - la *comunicazione* alla ASL competente si rende sempre necessaria.

Bisognerà quindi, *prima dell'inizio dei lavori*, inviare una raccomandata con ricevuta di ritorno - per l'appunto alla ASL competente per territorio sulla base del luogo in cui è situato il fabbricato - nella quale dovranno essere specificati l'ubicazione dei lavori e la data del loro inizio, i dati del committente, la natura delle opere oggetto dell'intervento, gli estremi dell'impresa incaricata, nonché la dichiarazione di responsabilità di quest'ultima circa il rispetto delle regole di sicurezza del lavoro e di corretto adempimento degli obblighi contributivi.

Tuttavia, alcuni decreti legislativi riguardanti le condizioni di sicurezza sui cantieri non prevedono l'obbligo della notifica preliminare alla ASL, e quindi è bene sempre assumere adeguate informazioni direttamente dall'impresa o dalle imprese che eseguono le opere.

Ricordiamo, infine, che il mancato inoltro della *comunicazione*, se obbligatoria, comporta la *decadenza* dal beneficio.

Non bisogna quindi trascurare quest'adempimento.

(tullio anastasi)

27/05/2013 - Dall'IMU "benefici" per i familiari a carico

Quest'anno l'IMU "esordisce" nella dichiarazione dei redditi perché è il primo anno che si "testano" i rapporti tra l'IMU e le imposte sui redditi.

In particolare, ai sensi dell'art. 8, comma 1, del D.Lgs. 23/2011, l'IMU sostituisce per la componente immobiliare l'imposta sul reddito delle persone fisiche e le relative addizionali dovute sui *redditi fondiari* riguardanti i beni non locati.

Di conseguenza, per tutti gli immobili non locati non si dovrà tenere conto del relativo reddito fondiario nel calcolo di quello complessivo (da indicare, per chi presenta l'UNICO, nel rigo RN1 - colonna 1 del modello); il che si ripercuote anche sulla condizione di *familiare fiscalmente a carico* che insorge, come sappiamo, quando il reddito complessivo non supera il limite di € 2.840,51.

Può pertanto verificarsi che alcuni familiari, in precedenza non più a carico per effetto del superamento di quel limite, "tornino" - grazie all'IMU - ad essere a carico.

Accadeva, infatti, ad esempio, che un figlio possessore di immobili non locati, e che non deteneva alcun altro reddito effettivo, non poteva essere considerato fiscalmente a carico perché il reddito complessivo costituito esclusivamente da redditi fondiari superava il richiamato limite.

Ora invece il ragazzo potrebbe "tornare" a carico dei genitori perché tali redditi, non essendo più assoggettati ad irpef per effetto della sostituzione operata dall'IMU, non concorrono neppure alla formazione dell'importo da indicare nel rigo RN1.

Naturalmente, il tema non è influenzato da quella che può essere la sorte dell'IMU-*abitazione principale* per il 2013 e/o per gli anni a venire, perché qui era in discussione l'anno d'imposta 2012.

(stefano civitareale)

27/05/2013 - Il medico dell'Inps controlla anche i co.co.pro.

Nei primi giorni di maggio l'Istituto di previdenza ha emesso una circolare, la n. 77, ove ha illustrato le nuove regole per i *congedi parentali* e le *malattie* dei lavoratori iscritti alla *gestione separata*.

Si tratta dei c.d. "parasubordinati" che sono i ben noti "co.co.co.", i "professionisti senza cassa" e i "lavoratori a progetto", i quali infatti beneficiano ora anch'essi dell'*indennità di malattia*, pur se, per contro, anche loro potranno ricevere la "visita fiscale" e nelle stesse fasce orarie di reperibilità dei lavoratori dipendenti, perciò dalle 10.00 alle 12.00 e dalle 17.00 alle 19.00 di tutti i giorni del mese.

L'*indennità* non è comunque dovuta per eventi di durata inferiore a 4 giorni, salvo il caso di continuazione (e/o di ricaduta) dello stesso evento morboso.

La tutela decorre dal 1 gennaio 2007 per i “parasubordinati” con specifico committente e dal 1 gennaio 2012 per i lavoratori “liberi professionisti” (senza cassa di previdenza).

I lavoratori “parasubordinati”, al pari di quelli “subordinati”, sono tenuti a trasmettere all’Inps il certificato di malattia anche nel caso in cui l’evento non sia indennizzabile e cioè quando dura soltanto 3 giorni.

Per il diritto all’*indennità*, che si prescrive in ogni caso in un anno, il “parasubordinato” deve avere accumulato perlomeno 3 mesi di contributi (accreditatigli, attenzione, con un importo minimo mensile, per il 2013, di euro 354,75) nell’anno precedente l’evento di malattia.

Altro requisito, infine, per usufruire della tutela riguarda il reddito, che infatti – per il singolo lavoratore - non deve, in particolare, superare per l’anno 2013 l’importo massimo di Euro 67.304,30.

(giorgio bacigalupo)

28/05/2013 - L’obbligo di conservazione per le fatture relative ai beni strumentali – QUESITO

Per la conservazione delle fatture di acquisto dei beni strumentali della farmacia sono prescritti termini di conservazione diversi rispetto a quelli previsti per le altre fatture?

Il tema è già stato trattato nella [Sediva News del 16 luglio 2009](#) ma un rapido ripasso può essere utile a tutti.

Ribadiamo in primo luogo che la prescrizione di cui all’art. 22, comma 3, del D.P.R. 600/73 - per la quale tutta la documentazione di supporto alle scritture contabili (fatture, note, ricevute, estratti conto bancari, ecc.) deve essere conservata fino a quando non siano definiti gli accertamenti relativi al periodo d’imposta considerato (e questo, beninteso, anche oltre il termine decennale stabilito dall’art. 2220 del cod. civ) - costituisce una regola generale e pertanto si applica anche alle fatture di acquisto dei beni strumentali.

Bisogna però anche considerare che i cespiti appartenenti a questa particolare categoria - il cui utilizzo, come noto, non si esaurisce nel periodo d’imposta in cui vengono acquistati, ma si estende a tutti gli anni di “vita utile” e anche oltre il periodo di ammortamento fiscale – possono restare in uso alla farmacia e generare quindi, pur se completamente ammortizzati, spese di impiego, manutenzione, ecc. in ciascuno degli anni di loro effettivo utilizzo.

Si pone dunque l’esigenza di documentare, ai fini di eventuali controlli, l’*inerenza* di queste ultime spese all’attività, perché riferibili a beni *effettivamente* acquistati per essere *effettivamente* destinati a tale utilizzo.

Di qui, ci pare, la necessità di conservare le fatture di acquisto relative a questi beni praticamente fino a quando non si sia definito l’accertamento riguardante l’anno di dismissione e perciò anche oltre l’anno in cui si è esaurito il suo processo di ammortamento fiscale (ove esso rimanga in uso, come accennato) e pertanto, in altri termini, fino a quando – ed è questa la conclusione pratica che qui ci interessa - non si sia definito l’accertamento in ordine all’anno in cui il bene viene ad ogni effetto *estromesso* dall’attività di farmacia.

(gianluca cicala)

28/05/2013 - Varie sull’IMU

D - Ho concesso in comodato a mio figlio un immobile in cui quest’ultimo risiede.

Si può considerare quale prima casa e quindi non pagare l’IMU a giugno in virtù della recente sospensione disposta dal decreto legge governativo?

R - La risposta è negativa, in quanto la normativa ai fini IMU, diversamente da quella ai fini ICI, non consente di considerare *prima casa* l’unità immobiliare concessa in *comodato* al figlio.

Il proprietario dell’immobile, infatti, pur essendo tale, non vi risiede, né vi dimora (requisiti per poter godere del beneficio), e neppure può giovargli la circostanza che a dimorarvi sia il figlio.

D - E’ vera la notizia dello slittamento del mod. 730 al 10 giugno?

R - Dovrebbe essere in pratica una certezza, perché lo prevede un provvedimento della presidenza del Consiglio dei Ministri ormai in fase di perfezionamento.

Lo slittamento - che dipende proprio dalla sospensione dell’IMU sull’abitazione principale (ed è stata una richiesta avanzata dai Caf) – sposterà in avanti anche le scadenze dei successivi adempimenti a

carico dei Centri e dei professionisti abilitati, come la consegna della copia della dichiarazione e del prospetto di liquidazione (che andrà al 24 giugno) e l’invio telematico delle dichiarazioni all’Amministrazione finanziaria che scadrà in tal caso l’8 luglio.

D - Sono separato da mia moglie e l’immobile di mia proprietà è stato assegnato dal giudice a quest’ultima.

È possibile considerarlo prima casa e perciò non procedere al pagamento a giugno?

R - Le norme che presidono alla disciplina dell’IMU considerano tenuto al pagamento dell’imposta il *coniuge assegnatario*, cosicché, se egli risiede e dimora nell’unità immobiliare assegnata, questa deve essere ritenuta *abitazione principale* e pertanto il pagamento di giugno può essere sospeso.

D - Due coniugi sono proprietari di due immobili nello stesso comune e ciascuno dei due ha fissato la residenza nel proprio appartamento.

Possono usufruire entrambi della sospensione del pagamento di giugno?

R - Anche in questo caso la risposta è negativa, dato che la legge istitutiva dell’IMU prevede che per l’*abitazione principale* si intende quella in cui il possessore e il suo nucleo familiare vi dimorano *abitualmente* e vi risiedono *anagraficamente*, precisando altresì che le agevolazioni per l’abitazione principale e le relative pertinenze per il nucleo familiare si applicano *per un solo immobile*.

(Studio Associato)

29/05/2013 - Il rinvio alla Corte Costituzionale: che accade ora?

Sono in tanti a porsi in queste ore l’interrogativo e dunque proviamo rapidamente a dare qualche risposta.

Intanto, l’*iter* dell’ordinanza del Tar Veneto, come di tutti i provvedimenti giurisdizionali del genere, è scritto nella l. 87/53 (art. 23 e 25): l’ordinanza viene *notificata* a cura del giudice *a quo* - oltre che alle parti e al presidente del Consiglio o della Giunta regionale, secondo che siano in discussione norme statali o regionali - anche ai presidenti di Camera e Senato (ovvero del Consiglio regionale) e *pubblicata* in Gazzetta Ufficiale.

La *notifica* mira certo a stimolare un eventuale intervento del legislatore, prima ancora della decisione della Corte, diretto alla modifica delle disposizioni di legge sospettate di incostituzionalità; ma, salva qualche fattispecie assolutamente straordinaria, la *notifica* alle Camere di un’ordinanza di rinvio alla Consulta non ha nei fatti alcun seguito.

È diverso invece il ruolo della *pubblicazione* dell’ordinanza in G.U. (cui provvede il presidente della Corte), perché permette ai giudici, a *tutti* i giudici ma naturalmente in questo caso soprattutto ai Tar e al Consiglio di Stato, di venire a conoscenza e quindi - ove stiano occupandosi di fattispecie regolate e/o interessate anch’esse dalle disposizioni in attesa di essere scrutinate e ritengano *rilevante* anche nei rispettivi processi la relativa questione di costituzionalità - di valutare se *sospendere o meno* anche il giudizio dinanzi a sé (con un provvedimento analogo a quello del Tar Veneto) in attesa della pronuncia della Consulta.

Ricordando che le norme “sospette” sono il primo comma (secondo periodo) dell’art. 2 della l. 475/68 come modificato dal disposto sub c) del comma 1 dell’art. 11 e il comma 2 dello stesso articolo, cioè le disposizioni attributive ai Comuni di potestà provvedimentali in tema di revisione ordinaria e revisione straordinaria (della “pianta organica”), ci si può chiedere se per la sospensione di questi altri processi amministrativi sia necessario che nel giudizio la questione di costituzionalità sia stata sollevata.

La risposta è senz’altro negativa, perché il giudice - sia in primo grado (Tar) che in sede di appello (CdS) - può in tal senso procedere anche *d’ufficio* (pur se nella sostanza tutti i ricorrenti hanno proposto l’eccezione di incostituzionalità, quantomeno per scrupolo difensivo) e si può quindi pensare che tutto sommato la sospensione dei processi possa alla fine rivelarsi un’evenienza non proprio sporadica.

Una sospensione è però ragionevole escluderla - oltre che nel caso in cui il giudizio sia stato già definito con sentenza passata in giudicato (ipotesi soprattutto teorica per la brevità del tempo intercorso) - quando il giudice abbia avuto occasione in precedenza,

perciò in altri giudizi, di pronunciarsi *negativamente* sull'eccezione di incostituzionalità (come si sono espressi *negativamente*, ad esempio, i Tar di Lazio, Friuli e Sardegna) e verosimilmente anche quando, affrontandola per la prima volta, ritenga l'eccezione non fondata preferendo perciò non allinearsi al Tar Veneto e decidere invece il giudizio.

Altra questione riguarda le sedi istituite *ex novo* dai Comuni nella revisione straordinaria (esercitando pertanto poteri regolatori sui quali giudicherà la Corte) e incluse per ciò stesso in un bando regionale di concorso: ma l'eventuale sospensione del processo instaurato contro la revisione trascinerà con sé probabilmente anche la sospensione del giudizio che l'interessato può aver proposto anche contro il bando, assumendone *in parte qua* - cioè con esclusivo riguardo alle sole "nuove farmacie" contestate nel primo ricorso - l'*illegittimità derivata dalla illegittimità del provvedimento istitutivo*.

Inoltre, e siamo ad un aspetto molto delicato, i provvedimenti comunali (ed eventualmente quelli regionali) impugnati, a meno che il giudice non ne abbia disposto su istanza di parte la sospensione dell'efficacia, continuano a spiegare i loro effetti anche se il processo viene sospeso per simpatia con il Tar Veneto; nelle more del giudizio costituzionale, quindi, le farmacie messe in discussione potrebbero essere assegnate per concorso pregiudicando così gli interessi del ricorrente, che perciò sarà opportuno produca o reiteri senza indugio (al Tar e/o al CdS) l'istanza di sospensione del provvedimento comunale (e di quello regionale), che del resto il giudice potrebbe anche accogliere.

E poi, e da ultimo, si possono ritenere fondate le eccezioni di incostituzionalità di quelle disposizioni? E cosa comporterebbe la loro caduta?

Alla prima domanda è certamente difficile rispondere, ma qui tenderemmo a considerare poco probabile che il giudizio costituzionale possa sfociare in una sentenza c.d. *interpretativa* oppure di accoglimento parziale, sembrando invece - ancor più che in altre circostanze congeneri - che la decisione possa essere soltanto di *pieno accoglimento* o di *rigetto* delle eccezioni proposte.

Quindi, le norme dovrebbero essere ritenute:

a) *incostituzionali*, dato che - sia o non sia il Comune titolare di una o più farmacie - non è in ogni caso garantita l'*imparzialità* dell'esercizio del potere regolatorio (non dimentichiamo infatti che se il Comune non è già titolare di farmacia, può diventarlo anche oggi con l'assunzione di farmacie soprannumerarie - negli aeroporti, porti, ecc. - e domani o dopodomani con l'esercizio del diritto di prelazione anche su quelle istituite a seguito delle revisioni ordinarie), *imparzialità* che diventa addirittura *conflitto d'interessi* in presenza di esercizi comunali;

b) ovvero, *non incostituzionali*, perché, in particolare, i "parametri" così rigorosi (*quorum*, distanza minima, "equa distribuzione...", ecc.) che regolano l'esercizio del potere comunale, unitamente alla partecipazione obbligatoria ai procedimenti di Asl e Ordini dei farmacisti, ne impediscono ragionevolmente un uso distorto, talché, se nondimeno c'è deviazione dallo schema legale del provvedimento, le ragioni di chi ne lamenta l'*illegittimità* (il classico eccesso di potere per sviamento) potranno sempre essere fatte valere dinanzi al giudice amministrativo.

Personalmente, non ci sorprenderemmo se fosse proprio quest'ultimo, cioè di *rigetto*, l'assunto finale della Corte, ma con la Consulta - che d'altra parte questa volta non potrebbe "temere" le conseguenze di una sentenza di *pieno accoglimento* (perché non sono in ballo interessi giganteschi né sul piano meramente politico né su quello delle entrate erariali) - è difficile per tutti fare previsioni.

Quali siano infine tali conseguenze è presto detto: espunte dall'art. 11 le disposizioni giudicate incostituzionali, riprenderebbe a funzionare immediatamente il sistema delle competenze fissato da quelle previgenti, cosicché i provvedimenti di revisione tornerebbero ad essere di pertinenza delle Regioni (e delle Province di Trento e Bolzano), mentre quelli contemplati in altre disposizioni statali e/o regionali - se si ritiene, come a noi pare, che l'art. 11 abbia implicitamente trasferito ai Comuni anche altre attribuzioni oltre a quelle riguardanti la fatidica pianta organica - torneranno di spettanza dell'amministrazione precedentemente competente.

Ma se pure (nel quadro delle previsioni dell'art. 118 Cost.) quello comunale *non* si rivelasse - secondo il giudice costituzionale - il livello di competenza *adeguato* all'esercizio del potere di "zonizzazione" delle farmacie, una tale eventualità non dovrebbe di per sé sconvolgere più di tanto sul piano dei principi, perché la Riforma Monti sopravviverebbe per la sua gran parte anche all'eliminazione delle due norme portate all'esame della Corte.

Quali, tuttavia, potrebbero essere - sotto altri aspetti facilmente identificabili - gli echi ulteriori di vicende del genere è arduo configurarlo.

(gustavo bacigalupo)

29/05/2013 - Legittima per il Tar Lazio l'attività di estetista all'interno della farmacia

È quanto afferma il Tar Lazio che con una decisione di qualche giorno fa (n. 5036 del 20/05/2013) ha accolto il ricorso di un titolare di farmacia romano che aveva impugnato: a) il provvedimento del Comune di inefficacia della *Scia* (*segnalazione certificata di inizio attività*) da lui presentata per denunciare l'*inizio dell'attività di estetista*; b) la nota della Asl territorialmente competente di rigetto della richiesta volta ad ottenere il *parere igienico-sanitario* per l'avvio dell'attività connessa al laboratorio di estetica in farmacia già autorizzata; c) infine, il regolamento emanato nel 2006 dal Comune di Roma appunto per le *estetiste*.

Sostiene in primo luogo il Tar che legittimato a presentare la *Scia* è proprio il titolare della farmacia e non l'estetista che è deputato materialmente a svolgere l'attività (le cui generalità e requisiti professionali sono stati peraltro specificati nella *Scia*).

E inoltre, dopo aver ricordato che tale attività è disciplinata dalla l. n.1 del 1990 e dalla l.r. Lazio n. 33/2001, i giudici amministrativi affermano che l'*indicazione* - nel regolamento del 2006 (di attuazione della detta legge regionale) delle attività all'interno delle quali può essere svolta quella di estetista - *non deve considerarsi tassativa* (cioè chiusa), ma meramente *esemplificativa* (cioè aperta), perché il regolamento fa riferimento non solo, come detto, a quelle espressamente ivi elencate (palestre, alberghi, villaggi turistici, centri commerciali, ospedali, comunità, case di cura, case per ferie, studi cinematografici, televisivi), ma anche ad "*altre strutture similari*".

Conseguentemente, precisa il Tar, deve verificarsi volta per volta se l'estetista è compatibile con l'attività principale - svolta nei locali al cui interno verrà collocata la cabina estetica - che deve presentare analogie o affinità ("*similari*", dice infatti la norma regolamentare) con quelle espressamente elencate.

"Se, invero, le farmacie presentano analogie con altre attività commerciali - quali le profumerie ed i centri commerciali - affiancandosi alla vendita di farmaci anche diverse attività, di cui alla apposita tabella merceologia, quali la vendita di cosmetici, non si ravvisano ragioni per escludere la possibilità di esercizio, al loro interno, dell'attività di estetista, altrimenti venendosi ad integrare, a diversamente ritenere, una indebita discriminazione per le farmacie in assenza di valide ragioni giustificatrici, dal momento che anche nei centri commerciali vengono distribuiti prodotti farmaceutici e cosmetici, così venendo accostati l'attività artigianale di estetista ad un'attività di tipo commerciale.

Posto che sia le farmacie che i centri commerciali sono accomunati dalla vendita di farmaci, non si vede per quale ragione solo all'interno dei primi sarebbe consentita l'attività di estetista, e non nelle farmacie, non potendo ravvisarsi alcuna incompatibilità o interferenza tra tale ultima attività e quella sanitaria cui la farmacia è deputata in via principale.

Inoltre, la riconosciuta possibilità di esercitare l'attività di estetista all'interno di ospedali, case di cura e di riposo non consente di ritenere ostativa alla possibilità di svolgere l'attività di estetista all'interno dei locali di farmacie la natura prevalentemente sanitaria della relativa attività, in quanto comune alle citate strutture.

Se dunque il Regolamento non ritiene che la specificità delle attività svolte all'interno di ospedali, case di cura e di riposo sia ostativa alla possibilità di svolgimento dell'attività di estetista al loro interno, analogamente non può costituire ragione ostativa all'esercizio dell'attività di estetista la simile specificità delle attività delle farmacie ed il preminente interesse pubblico sanitario delle stesse."

Per di più - conclude il Tar con l'immane richiamo alla "ratio di liberalizzazione delle attività commerciali" sottesa ai due fondamentali dl. 138/2011 e dl. 1/2012 (il Cresci Italia) - deve ormai "intendersi consentita qualsiasi attività economica privata non espressamente vietata dalla legge", e "devono intendersi abrogate tutte le norme che impongono divieti e restrizioni alle attività economiche non adeguati o non proporzionati alle finalità pubbliche perseguite, con conseguente necessità di adottare un'interpretazione restrittiva delle disposizioni che recano limiti o divieti".

Naturalmente, ma questo era già noto, i locali devono essere materialmente separati da quelli in cui viene esercitata l'attività di farmacia e possedere i richiesti requisiti igienico-sanitari.

(stefano lucidi)

30/05/2013 - I canoni non riscossi della locazione commerciale - QUESITO

Ho affittato un negozio di mia proprietà ad un'attività commerciale che però, per la crisi di questo periodo, nel corso del 2012 ha interrotto i pagamenti.

Nel frattempo il contratto si è risolto perché sono riuscito ad ottenere dal giudice il provvedimento di convalida dello sfratto.

Devo indicare ugualmente nella prossima dichiarazione i canoni che non ho ancora riscosso (e che non so se riscuoterò mai)?

L'art. 26 del T.U.I.R. dispone che i canoni maturati ma non percepiti per morosità dell'inquilino non devono essere dichiarati se entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa all'anno di riferimento si è concluso il procedimento giurisdizionale di convalida di sfratto. Quest'agevolazione, però, vale soltanto per le locazioni abitative.

Per quelle non abitative, come la locazione in questione, vale la regola generale - sempre contenuta nello stesso art. 26 - di assoggettamento ad imposta di tutti i canoni maturati fino alla risoluzione del contratto, indipendentemente dalla loro percezione, e che dovranno dunque essere riportati in dichiarazione.

Il principio è discutibile finché si vuole ma la disposizione è chiara (oltre che ribadita più volte dalla Cassazione) e un diverso comportamento porterebbe inevitabilmente ad un contenzioso con l'Agenzia delle Entrate.

Una volta, poi, pagate le imposte su un affitto non riscosso - e che forse non si riscuoterà mai - neppure potrebbe azzardarsi, secondo noi, la richiesta di rimborso di tale (maggior) carico fiscale corrisposto sul... nulla, perché in realtà la norma dispone proprio che i canoni maturati, sia pure non percepiti (cioè il nulla...), non di meno costituiscono reddito a tutti gli effetti e quindi le imposte pagate sugli stessi sono perfettamente dovute.

Non v'è dubbio che la discriminazione che subisce il locatore di un immobile commerciale rispetto a quello di un immobile abitativo dinanzi ad una identica situazione (mancata percezione dei canoni per morosità dell'inquilino) suggerirebbe una buona volta il riesame della disposizione, oltre che alla luce dei canoni costituzionali di uguaglianza e capacità contributiva anche e soprattutto con riguardo al difficile momento economico che stiamo vivendo.

Ma le cose, per ora, stanno così.

(valerio salimbeni)

30/05/2013 - Se la merce non segue il pagamento - QUESITO

Nel caso in cui un cliente paghi subito quello che ha acquistato ma lo ritiri solo in un secondo momento, quando devo emettere lo scontrino? All'atto del pagamento o quando consegnerò la merce?

In casi del genere lo scontrino deve essere emesso al momento dell'incasso, conservato in farmacia unitamente alla merce cui si riferisce ed infine consegnato con essa all'atto del ritiro da parte del cliente.

E' bene poi che sul "retro" dello scontrino sia annotata la circostanza del suo mancato rilascio (che consiste, appunto, nel rinvio della consegna della merce), in modo che in caso di verifiche intervenute nel periodo intercorrente tra l'emissione e la consegna si sia al riparo da ogni contestazione di irregolarità.

(paolo liguori)

31/05/2013 - Nuovi servizi: imponibili o non imponibili ad Iva? - QUESITO

Vi invio copia di un numero recente di una rivista perché non ci sto capendo più niente con questa benedetta IVA! Finora ho fatto come mi avete consigliato, cioè le sole prestazioni che erogo in esenzione da iva sono quelle fisioterapiche; per tutto il resto ho sul mio registratore di cassa un tasto apposito con prestazioni ad IVA 21%, e invece dello scontrino fiscale emetto fattura sempre con IVA 21%. Mi confermate la correttezza di questo operato, nonostante il citato articolo di segno contrario?

Comprendiamo il Suo disorientamento, ma in realtà l'articolo della rivista da Lei citata è stato ispirato dalla risposta ad un interpello formulato da una farmacia all'Agenzia delle Entrate Direzione Regionale dell'Emilia Romagna del 03/05/2012, che però in ogni caso non è stato, per quel che ci risulta, "trasfuso" in una risoluzione, come invece frequentemente fa l'Agenzia, specie quando intende dare alla sua risposta la giusta diffusione e quindi una portata che vada comunque al di là della sfera dell'interpellante. In sostanza, parrebbe essersi trattato di una risposta "quasi privata" ed è anche per questo che non è stato per noi agevole reperirla.

Ora, la specifica domanda rivolta dall'interpellante all'Agenzia riguardava il regime iva da applicare alle prestazioni analitiche di prima istanza e alle attività di supporto nell'utilizzo di dispositivi strumentali di secondo livello rientranti nell'autocontrollo, ai sensi delle lettere d) ed e) del D.Lgs. 153/2009 e, in particolare, se le stesse possano godere dell'esenzione dal tributo ai sensi dell'art. 10 n. 18) del D.P.R. 633/72, potendosi assimilare alle "prestazioni sanitarie di diagnosi, cura e riabilitazione rese alla persona nell'esercizio delle professioni e arti sanitarie soggette a vigilanza, ai sensi dell'articolo 99 del testo unico delle leggi sanitarie...".

La risposta, in verità, non brilla per chiarezza e precisione e, oltretutto, sembra non prendere in considerazione - ma questo potrebbe essere un aspetto della faccenda che al Fisco non interessa - i divieti e le incompatibilità che la normativa attuale pone alle farmacie per l'esecuzione diretta di prestazioni del genere a favore del cliente.

Ad ogni buon conto l'Agenzia delle Entrate ha risposto positivamente affermando in estrema sintesi - se abbiamo ben compreso il testo che, come abbiamo detto, presenta alcuni aspetti oscuri - che tutte queste attività, sia se rese con l'intervento di un professionista sanitario sia se rese direttamente dalla farmacia a favore dei propri clienti, devono ritenersi esenti da iva.

Consideriamo, però, che ai sensi dell'art. 11 comma 2 della l. 27/7/2000 n. 212 "la risposta dell'amministrazione finanziaria, scritta e motivata, vincola con esclusivo riferimento alla questione oggetto dell'istanza di interpello e limitatamente al richiedente" rendendo nullo "...qualsiasi atto a contenuto impositivo o sanzionatorio emanato in difformità dalla risposta...".

In pratica, la risposta dell'interpello sembra più che altro, per così dire, un vestito confezionato su misura per il solo interpellante.

Stando così le cose, quindi, temiamo che non vi siano almeno per ora elementi sufficienti per poter concludere che prestazioni del genere d'ora in poi possano (anzi debbano) essere fatturate in esenzione da iva da tutte le farmacie in assoluta tranquillità.

In altri termini, sarebbe necessario che l'Amministrazione finanziaria confermasse l'interpretazione resa nella risposta all'interpello con un "documento di prassi" a valenza generale - come una circolare - che chiarisca definitivamente a tutti gli operatori interessati e non solo alla farmacia interpellante che quelle prestazioni sono, per l'appunto, esenti da iva.

Fino ad allora, in linea con la stessa Federfarma (v. Circ. del 05/04/2012), preferiremmo un comportamento ispirato alla maggiore prudenza, ribadendo sull'argomento la nostra opinione (già espressa nella [Sediva News del 19/01/2012](#)), e cioè che - quando l'attività della farmacia consista essenzialmente nel mettere a disposizione del cliente apparecchiature strumentali per test autodiagnostici, limitandosi, come dispone l'art. 1 del decreto 16/12/2010, a fornire in particolari condizioni una generica assistenza nell'utilizzo delle stesse - tali prestazioni non possano al momento godere dell'esenzione.

(stefano civitareale)

2 – **NORMATIVA, GIURISPRUDENZA & PRASSI (in pillole)**

➤ **Legittima la presenza dell'estetista in farmacia**

Tar Lazio – sent. 20/05/13 n. 5036

Va riconosciuta anche alle farmacie la facoltà di esercitare al loro interno attività di estetista per mezzo di personale qualificato ed in possesso dei prescritti requisiti.

➤ **Un compenso professionale non dovuto**

Cassazione – Sez. Civile – sent. 27/05/2013 n. 13094

Se il professionista omette per lungo tempo di richiedere il pagamento della sua attività, tale comportamento concludente, in assenza di una preventiva intesa contrattuale, può far ritenere essersi trattato di prestazioni svolte a titolo gratuito.

➤ **Lavoro subordinato e associazione di lavoro**

Cassazione – Sez. Civile – sent. 22/5/2013 n. 12564

Nella fattispecie decisa, rileva la Suprema Corte, la prestazione era stata per di più svolta nel corso dell'asserito rapporto associativo con modalità identiche a quelle che avevano caratterizzato il lavoro subordinato immediatamente precedente.

➤ **Notifica dell'atto: domicilio e risultanze anagrafiche**

Cassazione – Sez. Civile – sent. 17/5/2013 n. 12067

È a carico del destinatario, che assuma di non avere ricevuto l'atto notificato, l'onere di provare il carattere del tutto eccezionale della presenza del consegnatario in casa propria, senza che a tal fine rilevinò le risultanze anagrafiche.

➤ **Quando è sequestrabile il patrimonio sociale per evasione fiscale**

Cassazione – Sez. Penale – sent. 28/05/2013 n. 22980

Il patrimonio della società avvantaggiata da un reato tributario del suo rappresentante è sequestrabile – ai fini della confisca “per equivalente” – soltanto se si dimostri che la società è una scatola vuota utilizzata da costui (anche) per illeciti fiscali.

➤ **Deducibili anche le spese sostenute per l'ex coniuge**

Cassazione – Sez. Tributaria – sent. 24/05/2013 n. 13029

Sono deducibili per il contribuente anche le spese sostenute per mantenere la casa in cui vivono l'ex coniuge e la prole.

➤ **Le formalità in caso di irreperibilità relativa del destinatario**

Cassazione – Sez. Tributaria – ord. 24/05/2013 n. 12865

Se l'atto di riscossione è stato notificato a un contribuente irreperibile, oltre al deposito della copia nella casa comunale e all'affissione del deposito in busta chiusa alla porta dell'abitazione, è necessaria anche la notizia per raccomandata con avviso di ricevimento.

➤ **Prima casa con piscina**

Cassazione – Sez. Tributaria – sent. 22/05/2013 n. 12517

Se la “prima casa” è corredata di piscina e di altre caratteristiche particolari, si perde il diritto alle agevolazioni fiscali.

➤ **La pregiudizialità opera anche per il processo tributario**

Cassazione – Sez. Tributaria – sent. 22/05/2013 n. 12520

Anche il processo tributario si sospende se pende tra le parti un altro procedimento ritenuto “pregiudiziale” rispetto al primo.

➤ **Deducibili per il truffato i costi sostenuti nelle “frodi carosello”**

Cassazione – Sez. Tributaria – sent. 22/05/2013 n. 12503

Secondo il dl. “Semplificazioni tributarie” sono deducibili per l'acquirente, che sia stato vittima di una delle “frodi carosello”, i costi delle operazioni considerate soggettivamente inesistenti.

➤ **Alle Sez. Unite la tassa sui cellulari?**

Cassazione – Sez. Tributaria – ord. 17/05/2013 n. 12056

La Sezione chiede che siano le SS.UU. a risolvere l'annosa questione della legittimità della tassa sui cellulari, tenuto conto della sua particolare rilevanza per gli interessi economici dell'Erario.

➤ **L'effettiva residenza in Italia e il dato anagrafico**

Cassazione – Sez. Tributaria – sent. 15/03/2013 n. 6598

È residente in Italia, prescindendo dal mero dato anagrafico, il cittadino che vi mantenga la sede principale degli affari e dei suoi interessi economici, oltre che delle relazioni personali.

➤ **Imponibile il canone locativo anche se non riscosso**

Cassazione – Sez. Tributaria – sent. 10/05/2013 n. 11158

Il reddito di locazione previsto contrattualmente è imponibile per intero, prescindendo dalla effettiva percezione dei canoni.

➤ **È l'Ufficio che deve provare la percezione in “nero” di un compenso**

Commissione trib. Caltanissetta – sent. 13/05/2013 n. 258

Se l'Ufficio contesta il realizzo di compensi in “nero” da parte di un contribuente, deve provarlo.

➤ **L'affissione della cartella sul portone di casa non basta**

Commissione trib. reg. Puglia – sent. 22/04/2013 n. 77

Tenuto conto dell'orientamento già ricordato della Suprema Corte, secondo cui “è nulla la notificazione eseguita in caso di omissione di uno solo di tali adempimenti”, deve ritenersi invalida quella effettuata con l'affissione della cartella sul portone del palazzo.

➤ **La delega a operare sul c/c bancario non può di per sé far ricondurre al delegato le operazioni del delegante**

Commissione trib. Brindisi – sent. 33/03/13

Il Fisco, in assenza di altri elementi documentali, non può riferire al soggetto delegato a operare su un c/c bancario altrui i movimenti del conto.

➤ **Il ravvedimento operoso non è pregiudicato da un errore scusabile.**

Commissione trib. reg. Lombardia – sent. 05/03/2013 n. 40/45/13

Se il contribuente, in sede di ravvedimento, liquidava un importo appena inferiore a quello dovuto a titolo di interessi, l'efficacia del ravvedimento operoso non viene meno.

È una tesi, però, che contrasta con il rigore espresso costantemente dalla Cassazione, secondo cui il ravvedimento si perfeziona soltanto con l'osservanza integrale di tutti gli adempimenti previsti.

➤ **Le novità nella deducibilità dei canoni di leasing**

Agenzia delle Entrate – circ. 29/05/2013 n. 17/E

La circolare passa in rassegna la relativa disciplina alla stregua del già citato dl. “Semplificazioni tributarie”.

➤ **Chiarimenti Imu 2013**

Agenzia delle Entrate – circ. 23/05/2013 n. 2/DF

Chiarisce numerosi dubbi sul versamento della prima rata IMU 2013.

3 – **SCADENZE GIUGNO 2013**

10/06 - Presentazione del Mod. 730 e 730/1 al CAF o ai professionisti abilitati da parte di dipendenti e/o pensionati che intendono avvalersi dell'assistenza fiscale (termine originariamente previsto per il 31 maggio e così differito con un recente decreto di proroga).

17/06 (poiché il 16/06 cade di domenica) - Versamento mediante *F24 online* di: iva relativa al mese di maggio 2013 per i contribuenti *mensili*; ritenute sui compensi di lavoro dipendente, autonomo e di capitale corrisposti nel mese di maggio; contributi Inps per i dipendenti e i collaboratori coordinati e continuativi e/o a progetto e gli associati in partecipazione con apporto di lavoro, sempre relativi al mese di maggio.

17/06 - Versamento della *prima rata* dell'Imposta Municipale Proprietà (IMU) per fabbricati, aree fabbricabili e terreni posseduti nel 2013, *ad esclusione dell'abitazione principale e relative pertinenze, terreni agricoli e immobili rurali* per i quali, come noto, il pagamento dell'imposta è stata sospesa (dl. 21/05/2013, n. 54) in attesa della riforma del sistema di tassazione degli immobili; ma se non ci sono novità entro il 31/08, anche su quei beni la *prima rata* dell'IMU sarà dovuta sia pure entro il 16/09 p.v.

17/06 - Liquidazione delle imposte relative al Mod. Unico 2013; Ma proprio in queste ore *dovrebbe essere disposta una proroga all'8 luglio senza maggiorazione* - e al 20 agosto con lo 0,40% in più - limitatamente ai contribuenti direttamente (imprese individuali, lavoratori autonomi e società) o indirettamente (soci di società di persone e collaboratori di impresa familiare) soggetti agli studi di settore.

17/06 - Pagamento del diritto annuale alla Camera di Commercio: ma anche questa scadenza *dovrebbe essere prorogata da un momento all'altro all'8 luglio*.

30/06 - Data di scadenza del termine per la comunicazione alla CCIAA - da parte dei titolari di farmacia in forma individuale - dell'indirizzo di *Posta Elettronica Certificata (PEC)*: la Federfarma ha da tempo messo a disposizione di tutte le farmacie, per mezzo della sua società di servizi Promofarma, un indirizzo di PEC utilizzabile a tale scopo.

01/07 (poiché il 30/06 cade di domenica) - Versamento della *terza rata* (di quattro) dell'imposta sulla pubblicità.

01/07 - Rivalutazione dei terreni e delle partecipazioni societarie mediante redazione di apposita perizia giurata e versamento dell'imposta sostitutiva del 2% (partecipazioni non qualificate) o del 4% (terreni e partecipazioni qualificate) rateizzabile in tre anni.

01/07 - Pagamento della *seconda rata* di tre dell'imposta sostitutiva relativa alle rivalutazioni di terreni e di partecipazioni societarie effettuate con apposita perizia giurata entro il 02/07/2012.
