



Piazza Pitagora

ANNO XXXVIII

N. 642

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

Roma, 12 giugno 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 3 GIUGNO AD OGGI	
03/06/2013	Cessione di terreni ad un prezzo inferiore al valore periziato (mauro giovannini)
04/06/2013	Il destino delle deliberazioni comunali non impugnate se la Corte accoglierà l'eccezione di incostituzionalità - QUESITO (gustavo bacigalupo)
04/06/2013	Detrazioni irpef per ristrutturazioni edilizie 36-50%: sempre necessario il bonifico (valerio salimbeni)
05/06/2013	Le agevolazioni fiscali per assistenza domestica e personale - QUESITO (paolo liguori)
05/06/2013	Prorogati i benefici da ristrutturazioni edilizie e opere di risparmio energetico (stefano lucidi)
06/06/2013	Gestione separata: le nuove aliquote per il 2013 - QUESITO (tullio anastasi)
07/06/2013	Studi di settore e soci litigiosi (franco lucidi)
07/06/2013	Non è necessario rinnovare ogni anno l'opzione per la cedolare secca - QUESITO (valerio pulieri)
10/06/2013	Direzione e "proprietà" della farmacia - QUESITO (gustavo bacigalupo)
10/06/2013	Plusvalenza accertata per il registro "buona" anche per le imposte sui redditi: l'ennesima conferma della Cassazione (valerio salimbeni)
11/06/2013	Sconto prima casa: agevolate tutte le pertinenze (stefano civitareale)
11/06/2013	Il contratto di locazione commerciale alla prima scadenza - QUESITO (andrea piferi)
12/06/2013	La detraibilità dei dispositivi medici venduti in farmacia - QUESITO (mauro giovannini)
2 - NORMATIVA, GIURISPRUDENZA & PRASSI (in pillote)	
3 - SCADENZE GIUGNO 2013	

1 - LE SEDIVA NEWS DAL 3 GIUGNO AD OGGI

03/06/2013 - Cessione di terreni ad un prezzo inferiore al valore periziato

Nel corso di "Telefisco 2013" l'Agenzia delle Entrate ha reso un interessante chiarimento in materia di cessione di terreni rivalutati.

Come sappiamo, l'ultima Legge di Stabilità ha replicato l'opportunità di rivalutare terreni agricoli ed aree edificabili (oltre alle quote sociali) con riferimento alla data del 1° gennaio 2013, redigendo la perizia e provvedendo al pagamento dell'imposta sostitutiva entro il successivo 30 giugno (prorogato al 1° luglio poiché il 30 è domenica).

Quello periziato, del resto, costituisce il valore minimo di riferimento ai fini del calcolo delle imposte di registro e ipocatastali da assolvere in caso di cessione del terreno stesso.

Ricordiamo anche che, nel caso di cessione di terreni e contrariamente a quanto vale per le partecipazioni, l'Agenzia delle Entrate continua a ritenere che la perizia - a pena di inefficacia della rivalutazione (!) - debba precedere l'atto di cessione, proprio perché il valore periziato costituisce il valore minimo ai fini della tassazione, mentre anche qui il pagamento può avvenire anche successivamente, purché entro il termine del 30 giugno 2013.

La questione, in verità a tutti apparsa pacifica, è stata tuttavia di recente riaperta dalla Cassazione (ord. 11062 del 09/05/2013), che infatti, privilegiando un'interpretazione letterale della norma, ha puntualizzato che ai fini del perfezionamento della rivalutazione rileva esclusivamente l'asseverazione della perizia ed il pagamento dell'imposta sostitutiva nei termini di legge, una conclusione che metterebbe naturalmente fuori gioco la tesi contraria dell'Amministrazione finanziaria.

Prudenzialmente però, almeno fino a quando quest'orientamento non si sarà consolidato (e soprattutto non verrà recepito dall'Agenzia), conviene sempre - quando si può - far precedere la perizia alla cessione ed evitare di "provocare" l'ufficio fiscale.

Ma, per tornare al chiarimento di Telefisco 2013 richiamato in

apertura, cosa accade se un terreno - periziato, poniamo, per 100 - venga invece ceduto soltanto per 80? Finora l'Agenzia delle Entrate ha sempre ritenuto: a) che le imposte di registro e ipocatastali fossero dovute sul valore periziato di 100 e non sull'effettivo prezzo di vendita di 80, e b) che, ai fini delle imposte sui redditi, la rivalutazione non avesse più alcun effetto e pertanto la plusvalenza imponibile dovesse tornare ad essere calcolata con riferimento al costo "storico" del bene ante perizia, vanificando in definitiva l'utilità economica della rivalutazione operata e consistente evidentemente nel conseguimento di un risparmio fiscale in sede di cessione del bene.

Invece, tornando ora (parzialmente) sui suoi passi, l'amministrazione finanziaria, in una risposta appunto a Telefisco, ha chiarito che - qualora nell'atto di cessione venga indicato il valore periziato (sia pure superiore al prezzo effettivo di cessione, come nel nostro esempio) - questo sarebbe fatto salvo ai fini del calcolo della plusvalenza consentendo quindi di cogliere il pianificato risparmio fiscale cui è finalizzata l'operazione di rivalutazione; per le imposte indirette, invece, nulla da fare perché continuerebbero a scontarsi sul maggior valore (periziato).

Naturalmente la circostanza può essere foriera di contestazioni tra le parti perché per prassi usuale le imposte in atto sono assolte dall'acquirente anche se per legge sono poste a carico solidalmente di entrambe le parti.

E allora non vi è dubbio che per tutti i terreni "in odore" di cessione, e già oggetto di una precedente rivalutazione, il cui prezzo sia ragionevolmente stimabile ormai al di sotto del valore periziato, conviene procedere a una nuova rivalutazione "verso il basso", potendo oltretutto scomputare l'imposta assolta sulla precedente rivalutazione da quella dovuta sulla nuova (con il limite, in verità, di non poter chiedere il rimborso sulla parte eventualmente eccedente).

In tal caso, al momento della cessione, non soltanto non emergerà alcuna plusvalenza imponibile - risultato oggi ottenibile, sulla base della risposta dell'Agenzia delle Entrate semplicemente indicando nel rogito, insieme con il prezzo di cessione, il maggior

valore periziato – ma verrà scongiurato il rischio di pagare le imposte su un valore superiore al prezzo effettivo di cessione, restituendo così tranquillità all'acquirente.

Se invece non si intendesse procedere a una nuova perizia perché, ad esempio, non si intravede al momento alcuna possibilità di cessione (pur se, considerata la possibilità di scomputare l'imposta già pagata sulla precedente, parrebbe una scelta poco condivisibile visto che in pratica rimarrebbe da pagare soltanto la parcella del perito, onere di gran lunga inferiore alle maggiori imposte di registro e ipo-catastali che si rischierebbe di pagare in futuro), grazie a questo chiarimento dell'Agenzia delle Entrate si eviterebbe quantomeno, in caso di successiva cessione ad un prezzo inferiore, di pagare le imposte personali sulla plusvalenza.

(mauro giovannini)

04/06/2013 - Il destino delle deliberazioni comunali non impugnate se la Corte accoglierà l'eccezione di incostituzionalità - QUESITO

In qualche sito internet che si occupa di farmacie stiamo leggendo che se la Corte Costituzionale accoglierà le tesi del Tar Veneto tutti i concorsi sarebbero bloccati e l'intera riforma del decreto Cresci Italia ne verrebbe definitivamente compromessa.

Come può essere così se non tutte le piante organiche sono state impugnate?

Verosimilmente sono affermazioni contenute in un sito di matrice "settoriale" o simile, trattandosi di assunti che non trovano alcun fondamento nel sistema che disciplina l'efficacia delle sentenze di accoglimento della Corte Costituzionale.

La domanda specifica probabilmente insita nel quesito – quale sia cioè il destino delle farmacie istituite *ex novo* da provvedimenti comunali di revisione straordinaria non impugnati – non è tuttavia peregrina né di scarso interesse, dato che i ricorsi contro questi provvedimenti non sono stati numerosissimi, e perciò sono parecchie le farmacie che nei fatti sono state sottratte in via definitiva al sindacato del giudice amministrativo.

Almeno sul piano dei principi, anche giurisprudenziali, non è però difficile rispondere, perché è stato chiarito da tempo che le sentenze di (pieno) accoglimento della Corte Costituzionale (come sarebbe quella che il quesito ipotizza), pur comportando l'inefficacia delle disposizioni incriminate – che nel ns. caso, lo ricordiamo ancora una volta, sono solo quelle dell'art. 11 che attribuiscono ai comuni competenze in via esclusiva in tema di revisione sia straordinaria che ordinaria della "pianta organica" – soltanto "dal giorno successivo alla pubblicazione della decisione" (art. 136 Cost.), si estendono altresì, con efficacia dunque *ex tunc* cioè retroattiva, a tutti i rapporti giuridici risultanti a quel momento ancora "pendenti", non quindi a quelli c.d. "esauriti".

Infatti, "E' nella logica del giudizio costituzionale incidentale", come ha precisato la stessa Corte (sent. 3/96), "che - ferma restando la perdita di efficacia della norma dichiarata incostituzionale dal giorno successivo alla pubblicazione della decisione, e la sua inapplicabilità nel giudizio a quo e in tutti quelli ancora pendenti, anche in relazione a situazioni determinatesi antecedentemente – la retroattività delle pronunce d'incostituzionalità trovi un limite nei rapporti ormai esauriti, la cui definizione, nel rispetto del principio di uguaglianza e di ragionevolezza, spetta solo al legislatore di determinare".

Aggiungiamo per completezza che il limite dei rapporti "esauriti" non vale per le sentenze penali di condanna perché l'art. 30 della l.cost. n. 87 del 1953, dopo aver ribadito (terzo comma) che "Le norme dichiarate incostituzionali non possono avere applicazione dal giorno successivo alla pubblicazione della decisione", sancisce espressamente (quarto comma) che "Quando in applicazione della norma dichiarata incostituzionale è stata pronunciata sentenza irrevocabile di condanna, ne cessano la esecuzione e tutti gli effetti penali".

Quindi, l'eventuale incostituzionalità delle due ricordate disposizioni

dell'art. 11 produrrebbe i suoi effetti, oltre che nel giudizio *a quo*, anche in tutti gli altri giudizi amministrativi che – sempre alla data di pubblicazione della decisione - risultassero ancora non definiti con sentenza passata in giudicato (e, per ciò stesso, "pendenti") e nei quali magari il giudice, in attesa della pronuncia della Corte, abbia inteso omologarsi al Tar Veneto rinviando anch'esso alla Consulta, con propria ordinanza, la questione di incostituzionalità sospendendo conseguentemente il processo dinanzi a sé (è un'eventualità che peraltro non dovrebbe ricorrere molto spesso, specie dopo la recentissima sentenza del Consiglio di Stato n. 2990 del 31/05/2013, sulle cui tante notazioni, alcune condivisibili e altre meno, torneremo comunque in un'altra circostanza).

Ben diversamente, e siamo così al punto centrale, i *provvedimenti comunali non impugnati* - e per questo diventati, come si suol dire, *inoppugnabili* – attengono, al pari di quelli gravati di ricorso definito con sentenza passata in giudicato, a rapporti "esauriti", e come tali ad essi non potrebbe estendersi l'efficacia retroattiva della decisione della Corte di accoglimento dell'eccezione di incostituzionalità.

Scendendo ora nel concreto, le "nuove farmacie" contro la cui istituzione sia stato proposto (con l'impugnativa del relativo provvedimento comunale) tempestivo ricorso, che - sempre alla pubblicazione della ipotetica sentenza di accoglimento della Corte - risulti ancora "pendente", saranno espunte dalla "pianta organica" di quel comune proprio a seguito della decisione del giudice amministrativo consequenziale alla pronuncia costituzionale.

Esemplificando, e ricordando che anche l'area del giudizio amministrativo è segnata rigorosamente dal ricorso introduttivo, se il provvedimento avesse istituito dieci farmacie ma solo due di queste fossero state oggetto del gravame, le altre otto resterebbero in vita perché l'annullamento della deliberazione comunale potrebbe operare soltanto "in parte qua", essere cioè circoscritto appunto alle sole farmacie contestate dal ricorrente.

La stessa sorte seguirebbe il ricorso proposto (per illegittimità derivata) contro il bando regionale di concorso, dal quale pertanto dovrebbero anche qui essere stralciate esclusivamente le farmacie di cui sopra.

Tutte le altre "nuove farmacie", quelle perciò istituite con provvedimenti non impugnati, ovvero oggetto di ricorso deciso con sentenza di rigetto che alla pronuncia della Corte risulti passata in giudicato (una sentenza del Tar, ad esempio, non appellata nei termini al CdS, o una decisione in secondo e ultimo grado dello stesso Consiglio di Stato), invece, devono e/o dovranno ritenersi definitivamente impermeabili all'ipotizzata sentenza di accoglimento e quindi essere regolarmente oggetto di assegnazione concorsuale.

Dal punto di vista dei principi, in definitiva, quei siti non possono avere alcuna ragione per preconizzare uno scenario del genere con riguardo ai concorsi, e ancor meno per pensare al naufragio dell'intera Riforma Monti sul servizio farmaceutico, che infatti - come abbiamo già rilevato ([v. Sediva News 29/05/2013](#): "Il rinvio alla Corte Costituzionale: che accade ora?") - sopravviverebbe per la sua gran parte anche all'annullamento delle due norme portate all'esame della Corte, perché il ripristino del sistema previgente delle competenze non potrebbe astrattamente recare con sé altre conseguenze.

Ma anche noi non ci nascondiamo che sul piano pratico (e anche "intercategoriale") una sentenza della Corte in quella direzione finirebbe forse per porre grandi problemi sotto altri profili.

(gustavo bacigalupo)

04/06/2013 - Detrazioni irpef per ristrutturazioni edilizie 36-50%: sempre necessario il bonifico

Non è infrequente, specie considerando i tempi, che per realizzare opere di ristrutturazione edilizia, in particolar modo le più importanti, si ricorra ad un finanziamento nella forma del mutuo bancario, o simili.

In questi casi sorge un problema per conseguire lo sconto fiscale

(appena prorogato da un provvedimento governativo), dato che, come sappiamo, è imprescindibile a questo scopo che i pagamenti alle ditte che eseguono i lavori vengano effettuati tramite *bonifico*, bancario o postale che sia.

E' da escludere, quindi, che ai fini dell'agevolazione possano rilevare le rate di restituzione del prestito alla banca o all'istituto finanziario; pertanto, chi sostiene la spesa e intende ottenere la detrazione dovrà preventivamente acquisire la provvista, effettuare i pagamenti a proprio nome tramite *bonifico* (e la detrazione rileverà per l'anno di effettuazione appunto del bonifico) e successivamente restituire il prestito secondo il piano di ammortamento accordato.

Detto in altre parole, il conseguimento del finanziamento non esime dall'esecuzione di un *bonifico* da parte del beneficiario con tutte le indicazioni richieste dalla legge (causale del pagamento, codice fiscale del beneficiario, partita iva della ditta che esegue i lavori, ecc.).

In verità, almeno per un caso affrontato da una Direzione Regionale dell'Agenzia delle Entrate (Direzione Regionale Piemonte, nota 17/4/2009 n. 24882) è stato ritenuto che, qualora i lavori vengano finanziati da un istituto, si possa accedere all'agevolazione anche se il pagamento dei fornitori viene effettuato direttamente dall'istituto, purché quest'ultimo operi il pagamento tramite *bonifico bancario* o *postale* nella cui causale risulti il nome e il codice fiscale del soggetto per conto del quale è eseguito il pagamento, e sempre che l'importo indicato corrisponda a quello della fattura emessa dalla ditta nei confronti del beneficiario/debitore dell'istituto finanziario.

Tuttavia, a parte questa isolata pronuncia che riguardava peraltro l'installazione di sistemi di sicurezza, non ci risultano sul tema altri documenti di prassi di portata più generale e perciò conviene non rischiare (anche perché non tutti i verificatori la pensano allo stesso modo...) cosicché, anche quando i lavori siano effettuati ricorrendo ad un finanziamento, è bene che il pagamento sia operato direttamente dal sostenitore della spesa tramite *bonifico* "qualificato", pur se dietro provvista dell'istituto finanziatore.

(valerio salimbeni)

05/06/2013 - Le agevolazioni fiscali per assistenza domestica e personale - QUESITO

Vorremmo un quadro riassuntivo delle deduzioni e detrazioni fiscali previste in ordine alle spese sostenute per i collaboratori familiari.

Anche quest'anno, infatti, *colf*, *babysitter* e *badanti* contribuiscono a ridurre le imposte dei loro datori di lavoro.

In particolare, questi ultimi potranno in primo luogo *dedurre*, per la parte rimasta a proprio carico, i *contributi previdenziali* versati per i loro collaboratori fino a un massimo di € 1.549,37 annui, e quindi lo sconto fiscale sarà commisurato – come sempre è quando si tratta di *deduzioni* dal reddito imponibile - all'aliquota *marginale* dell'ultimo scaglione di reddito raggiunto in dichiarazione; così, ad esempio, per un reddito dichiarato di 80mila euro (aliquota marginale del 43%), lo sconto massimo "peserebbe" esattamente € 1.549,37x43%=€ 666,23.

Invece, le spese sostenute per gli addetti all'assistenza personale (*badanti*) danno diritto ad una *detrazione* nella misura del 19% e fino a un importo massimo € 2.100 per contribuente a prescindere dal numero di soggetti a cui si riferisce l'assistenza, sempreché, attenzione, il reddito complessivo del contribuente che sostiene questi oneri (che non deve essere necessariamente il soggetto assistito, ma anche il di lui familiare senza necessità di esserne a carico) non superi i 40.000 euro.

Le spese in questione consistono nelle retribuzioni corrisposte ai soggetti incaricati dell'assistenza al netto dei contributi previdenziali per i quali si usufruisce, per l'appunto, dell'apposito sconto.

(paolo liguori)

05/06/2013 - Prorogati i benefici da ristrutturazioni edilizie e opere di risparmio energetico

Allo scopo di contrastare, almeno parzialmente, la recessione che grava da tempo sulla nostra economia, il Governo, come sappiamo, ha approvato un decreto legge con cui sono stati prorogati *al 31 dicembre 2013* i termini per poter usufruire della *detrazione* del credito d'imposta pari al 50% delle spese sostenute per gli interventi di *ristrutturazione edilizia*, nel limite di € 96.000 annui (per i condomini, invece, il termine è prorogato al 30 giugno 2014).

Con lo stesso provvedimento è stato anche prorogato, e sempre al 31 dicembre 2013, il termine per la detrazione del credito d'imposta calcolato sugli interventi di *riqualificazione energetica*; in quest'ultimo caso, per di più, il beneficio passa dal 55% al 65% della spesa sostenuta, anche se sono stati ridotti i limiti massimi di spesa agevolata.

Dal 1 luglio 2013, però, non potranno più essere oggetto del *bonus* i lavori relativi all'installazione di pompe di calore e impianti geotermici, nonché gli scaldacqua a pompa di calore in sostituzione degli scaldacqua tradizionali.

È stata anche prevista una nuova agevolazione per i contribuenti che usufruiscono della *detrazione* sugli interventi di *ristrutturazione edilizia*: a costoro, infatti, è ora riconosciuta un'ulteriore *detrazione* nella misura del 50% delle spese documentate per l'acquisto di *mobili* finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto della ristrutturazione, con un limite di spesa di € 10.000, e dunque la detrazione d'imposta non potrà essere superiore ad € 5.000 (ovviamente anche tale importo dovrà essere "spalmato" in dieci anni).

Infine, restano ferme le modalità di pagamento per poter usufruire dei benefici descritti (*bonifico* da cui risulta la causale del pagamento, codice fiscale del soggetto che paga e partita iva del beneficiario, ecc.).

(stefano lucidi)

06/06/2013 - Gestione separata: le nuove aliquote per il 2013 - QUESITO

Abbiamo letto aliquote diverse sulle varie riviste, e vorremmo perciò sapere da voi quali sono i contributi dovuti oggi all'Inps per i soggetti iscritti alla Gestione separata.

Per chi è iscritto soltanto alla *Gestione separata* l'aliquota è tuttora del 27%, ma deve aggiungersi lo 0,72% per il finanziamento degli oneri derivanti da *maternità*, *assegni familiari*, *degenza ospedaliera* e *malattia*.

Per il pensionato e/o l'iscritto ad altra gestione previdenziale obbligatoria, però, l'aliquota è passata al 20%.

E' rimasta invariata in ogni caso la ripartizione dell'onere contributivo nella misura rispettivamente di un terzo e di due terzi tra *collaboratore* e *committente* e invece nella misura del 55% e del 45% tra *associante* e *associato*, naturalmente per i contratti di associazione in partecipazione con apporto lavorativo.

(tullio anastasi)

07/06/2013 - Studi di settore e soci litigiosi

L'art. 10, comma 4, della l. 146/98 prevede l'*inapplicabilità* degli *studi di settore* per le imprese – e, quindi, anche per le farmacie – che si trovino in una situazione di *non normale svolgimento dell'attività*.

Gli *studi*, infatti, sono strumenti economico-statistici elaborati con riferimento ad una situazione di *normalità* e sono perciò inadatti a rappresentare la realtà di aziende che, per cause del tutto eccezionali, ne siano fuoriuscite.

In pratica, le imprese che si trovano in questo stato possono considerarsi al riparo dagli accertamenti "da studi".

Ebbene, una recente sentenza della Cassazione (8706/2013) ha riconosciuto che per le società si possono annoverare - tra le situazioni di *non normale svolgimento dell'attività* - anche quelle causate da relazioni tra soci estremamente conflittuali che mettano o possano mettere dunque seriamente a repentaglio la

continuazione dell'attività o, quantomeno, il suo regolare svolgimento.

Si potrebbe in conclusione forse affermare che le compagini sociali "male assortite", anche se rischiano di mandare a monte l'intera attività, almeno per quanto riguarda il Fisco possono essere "d'aiuto".

(franco lucidi)

07/06/2013 - Non è necessario rinnovare ogni anno l'opzione per la cedolare secca - QUESITO

Per un contratto di locazione in cui io sono il locatore devo rinnovare ogni anno l'opzione espressa nel 2011 per la "cedolare secca"?

Anche l'Agenzia delle Entrate ha confermato quel che del resto era nei voti degli interessati, e cioè che - per i contratti di locazione in corso alla data del 7/04/2011, che segnava l'ingresso dell'imposta sostitutiva sugli affitti, per i quali è stata esercitata l'opzione in sede di dichiarazione Unico 2012 per l'annualità in corso al 2011 - non è necessario, come invece alcuni Uffici locali hanno preteso ripetutamente, rinnovare l'opzione mediante il modello 69.

Quindi, per questi contratti l'opzione espressa nell'ultima dichiarazione dei redditi (mod. Unico 2012) vale per tutte le annualità successive e fino alla scadenza del contratto.

Resta evidentemente però ferma la facoltà del locatore di revocarla, anche se in tale evenienza sarebbe necessaria la presentazione del modello 69 ed il pagamento dell'imposta di registro per le annualità interessate dalla revoca.

(valerio pulieri)

10/06/2013 - Direzione e "proprietà" della farmacia - QUESITO

Sono il direttore di una farmacia in sostituzione del titolare, malato da oltre 2 anni, mentre un collega da qualche mese dirige una farmacia in gestione ereditaria.

Vorremmo avere un quadro dei nostri compiti e delle nostre responsabilità, soprattutto rispetto ai poteri dei proprietari.

Il direttore responsabile di una farmacia - che sia il sostituto del titolare in uno dei casi previsti nell'art. 11 l. 475/68, o il direttore di un esercizio in gestione ereditaria o di una farmacia comunale o di una farmacia sociale (sono queste le quattro vicende in cui è legittimamente configurabile la scissione tra direzione e titolarità dell'esercizio) - ha sempre le stesse competenze e quindi è portatore delle stesse responsabilità.

Esattamente, si tratta di responsabilità penali (con riguardo, ad esempio, alla tenuta del registro stupefacenti), amministrative (derivanti dall'inosservanza dei doveri che fanno carico al direttore nei rapporti con la pubblica amministrazione) e professionali (strettamente connesse all'incarico e comunque sempre inerenti alla farmacia-servizio pubblico), oltre naturalmente - al pari di tutti i farmacisti iscritti in Albo - a quelle disciplinari.

Perciò, sul piano della mera conduzione professionale dell'esercizio il direttore ne risponde proprio come un titolare in forma individuale e quindi non sembra necessario aggiungere ulteriori dettagli.

Quanto ai "proprietari" - che nel primo caso indicato nel quesito è il titolare temporaneamente sostituito nella (sola) conduzione professionale, e nel secondo la società regolare (snc o sas) o ancora sdf - sono gli autentici imprenditori, pur se, quanto alla gestione ereditaria, gli eredi lo sono ovviamente in forma collettiva.

Tutto quel che pertanto è riferibile alla farmacia-impresa e/o alla farmacia-azienda può riguardare solo costoro e non certo il direttore.

Soltanto loro possono perciò compiere atti di gestione giuridicamente vincolanti per la farmacia-impresa (individuale nel primo caso e collettiva nel secondo) e conseguentemente saranno soltanto loro a dover rispondere delle obbligazioni

contratte nell'esercizio dell'impresa.

Si tratterà di una responsabilità *illimitata ma esclusiva* per il titolare in forma individuale e invece *illimitata, ma solidale* tra loro, per tutti i componenti la snc o sdf ereditaria ovvero per i soli soci accomandatari nel caso di una sas.

(gustavo bacigalupo)

10/06/2013 - Plusvalenza accertata per il registro "buona" anche per le imposte sui redditi: l'ennesima conferma della Cassazione.

In tema di accertamenti fiscali sulle cessioni d'azienda la Cassazione sembra ormai irremovibile: l'amministrazione finanziaria può accertare *induttivamente* a fini delle imposte dirette la plusvalenza patrimoniale realizzata a seguito di una cessione d'azienda sulla base dell'accertamento di valore effettuato per l'imposta di registro.

In pratica, i risultati ottenuti per l'imposta di registro si possono "trasferire" senza alcun ulteriore onere per l'amministrazione finanziaria anche sul versante delle imposte dirette.

La posizione, come accennato, rappresenta un orientamento consolidato ribadito anche da una recentissima ordinanza della Suprema Corte (che pronuncia sempre meno sentenze e sempre più ordinanze...).

Ma su tratta di una posizione discutibile perché, come sappiamo, diversi sono i meccanismi che presidono al funzionamento delle due imposte: nel registro infatti rileva il *valore dell'azienda*, indipendentemente dal *prezzo* pattuito (se questo è diverso), mentre ai fini delle imposte dei redditi quello che conta è proprio il prezzo effettivamente corrisposto.

La Cassazione non sembra però sentire ragioni: l'ufficio può utilizzare quanto accertato in tema di imposta di registro per sostenere validamente la sua pretesa anche nell'eventuale verifica in materia di imposte sui redditi, e dovrà pertanto essere il contribuente a dimostrare di aver venduto a un prezzo inferiore a quello accertato, se vorrà evitare il pagamento di imposte, sanzioni ed interessi, su una plusvalenza (magari) mai guadagnata.

(valerio salimbeni)

11/06/2013 - Sconto prima casa: agevolate tutte le pertinenze.

La riprova che quello delle *agevolazioni prima casa* è un cantiere destinato a restare aperto quasi all'infinito giunge da una recente pronuncia della Cassazione (che sull'argomento pare rilevarsi sempre più *pro-contribuente*...) secondo la quale l'agevolazione spetta per tutti i tipi di *pertinenze* e non solo per quelle classificate e classificabili nelle categorie catastali C/2 (cantine o depositi), C/6 (autorimesse) o C/7 (tettoie o posti auto).

La Suprema Corte ha precisato, in particolare, che la disposizione contenuta nella nota 2-bis dell'art. 1 della Tariffa del D.P.R. 131/86 pone sì per *queste* pertinenze un limite quantitativo alla loro ammissione all'agevolazione - cioè, *una per ciascuna categoria* - ma non costituisce un elenco esaustivo delle tipologie di *pertinenze* per cui è possibile fruire dello sconto fiscale.

Se la legge stabilisce dunque che unitamente all'immobile principale non si possa acquistare ad imposta ridotta *più di un C/2, di un C/6 e di un C/7*, questo non significa che voglia limitare soltanto a tali unità immobiliari, ai detti fini, la nozione di *pertinenza*, che resta invece circoscritta unicamente dalla definizione civilistica di "*beni destinati in modo durevole al servizio ed ornamento di altro immobile*" di cui all'art. 817 c.c.

Anche un lastrico solare - come era nel caso sottoposto al vaglio dei giudici - può perciò godere, se effettivamente *pertinenza* dell'immobile, dell'agevolazione.

Anzi, secondo le conclusioni della Corte, per le categorie di immobili pertinenziali diverse da C/2, C/6 e C/7, non esisterebbe neppure un limite numerico ai fini dell'ammissione allo sconto, perché un limite è espressamente fissato dalla legge soltanto per *quelle* categorie, talché in definitiva, ad esempio, per un deposito attrezzi o per una piscina, l'agevolazione spetterebbe anche quando gli immobili pertinenziali siano più di uno.

Ineccepibile, ci pare.

(stefano civitareale)

11/06/2013 - Il contratto di locazione commerciale alla prima scadenza - QUESITO

Il contratto del locale farmacia è ormai alla sua prima scadenza; considerato che è stato pattuito con il proprietario il rinnovo; mi conviene stipulare un nuovo contratto?

L'art. 28 della legge 392/78 prevede che il contratto di locazione commerciale si rinnova *tacitamente* di sei anni in sei anni se una delle parti non comunica all'altra *disdetta* nei termini previsti, tenendo tuttavia presente che alla scadenza del primo periodo di durata il locatore può esercitare tale facoltà solo per alcuni specifici motivi indicati nell'art. 29 (in sostanza, l'utilizzo del locale a fini personali del locatore e/o di suoi familiari).

E però, proprio perché il rinnovo determina la prosecuzione del contratto precedente nei termini e alle condizioni ivi previste, non è necessario stipulare *formalmente* un nuovo contratto magari *nel concreto* redigendone un altro in cui sia sostanzialmente "travasato" l'intero contenuto del precedente; anzi, così descritta, sarebbe una soluzione che di per sé – come ha chiarito anche la giurisprudenza - non raggiungerebbe minimamente le finalità che forse Lei vorrebbe perseguire, quella cioè di un *nuovo contratto* da cui far ripartire in pratica il rapporto.

Se, insomma, il "nuovo" contratto non presenta contenuti di vera novità rispetto al precedente, è preferibile anche per semplicità procedere senz'altro - con il solito modello *F23* - al versamento dell'imposta dovuta in relazione alla singola annualità, ovvero, se del caso, all'intero periodo di durata della proroga, ed utilizzando comunque il codice tributo *114T*.

Il versamento va effettuato entro trenta giorni dalla data di perfezionamento del rinnovo tacito del rapporto, producendo l'attestato dell'avvenuta liquidazione dell'imposta - entro venti giorni dal pagamento - allo stesso Ufficio dove precedentemente era stato presentato il contratto.

(andrea piferi)

12/06/2013 - La detraibilità dei dispositivi medici venduti in farmacia - QUESITO

Vorrei sapere quali sono i dispositivi medici il cui costo è detraibile, e come devo fare per consentire al cliente di recuperare fiscalmente la spesa.

Con la circolare n. 20 del 2011 l'Agenzia delle Entrate (acquisito il parere anche del Ministero della Salute) ha precisato che per *dispositivi medici* devono intendersi i prodotti, le apparecchiature e le strumentazioni *rientranti nella definizione contenuta nei decreti legislativi n. 507/92, n. 46/97 e n. 332/00 e che risultano marcati "CE"* dal fabbricante in base a quelle che sono le direttive europee di settore (93/42/CEE, 90/385/CEE e 98/79/CE). La generica dicitura "*dispositivo medico*" sullo scontrino fiscale rilasciato dalla farmacia al contribuente non consente tuttavia di per sé – e questo è stato chiarito a suo tempo da un'altra circolare del 2009 – di detrarre ai fini dell'Irpef la spesa sostenuta, perché è necessario che nello *scontrino* (ovvero sulla *fattura* preventivamente richiesta) venga indicata anche la *tipologia* di *dispositivo medico*, oltre al nome del soggetto che sostiene la spesa.

Sempre dal punto di vista fiscale, però, occorre anche rilevare che non esiste un elenco tassativo dei *dispositivi medici* "detraibili", ma nella circolare n. 20/11 sono state indicate le categorie dei dispositivi medici più comuni la cui spesa, a determinate condizioni, potrà dunque essere detratta dal contribuente.

Senonché, per dimostrare al Fisco - in sede di un eventuale controllo formale della dichiarazione dei redditi (ex art. 36 ter DPR 600/73) - la correttezza dei dati e la spettanza della detrazione delle spese sostenute per l'acquisto di *dispositivi medici*, la cui categoria sia citata nella circolare, è nel concreto opportuno che i contribuenti conservino - unitamente allo scontrino "parlante" (in cui siano riportati il codice fiscale

dell'acquirente, la dicitura "*dispositivo medico*", ovvero l'abbreviazione "*DM*", nonché la descrizione del prodotto) - anche la confezione del prodotto stesso contrassegnata dalla "marcatura CE".

Per completezza riportiamo inoltre qui di seguito le categorie più comuni di *dispositivi medici* che, in conformità al ricordato parere ministeriale, sono stati indicati nella circolare più volte citata.

- *Esempi di Dispositivi Medici secondo il d.lgs. 46/97*: lenti oftalmiche correttive dei difetti visivi; montature per lenti correttive dei difetti visivi; occhiali premontati per presbiopia; apparecchi acustici; cerotti, bende, garze e medicazioni avanzate; siringhe; termometri; apparecchio per aerosol; apparecchi per la misurazione della pressione arteriosa; penna pungidito e lancette per il prelievo di sangue capillare ai fini della misurazione della glicemia; pannoloni per incontinenza; prodotti ortopedici (ad es. tutori, ginocchiere, cavigliere, stampelle e ausili per la deambulazione in generale, ecc.); ausili per disabili (ad es. cateteri, sacche per urine, padelle, ecc.); lenti a contatto; soluzioni per lenti a contatto; prodotti per dentiere (ad es. creme adesive, compresse disinfettanti, ecc.); materassi ortopedici e materassi antidecubito;

- *Esempi di dispositivi medico-diagnostici in vitro (IVD) secondo il d.lgs. 332/2000*: contenitori campioni (urine, feci); test di gravidanza; test di ovulazione; test menopausa strisce/strumenti per la determinazione del glucosio; strisce/strumenti per la determinazione del colesterolo totale, HDL e LDL; strisce/strumenti per la determinazione dei trigliceridi; test autodiagnostici per le intolleranze alimentari; test autodiagnosi prostata PSA; test autodiagnosi per la determinazione del tempo di protrombina (INR); test per la rilevazione di sangue occulto nelle feci; test autodiagnosi per la celiachia.

Esiste in ogni caso un'altra tipologia di *dispositivi medici* il cui costo, pur non rientrando tra le categorie ora riportate, potrà parimenti esser detratto dal contribuente, a condizione che naturalmente venga per essi rilasciato lo scontrino "parlante" e che sia anche possibile dimostrare, con idonea documentazione, che il prodotto, oltre alla "marcatura CE", sia conforme alle direttive europee 93/42/CEE, 90/385/CEE e 98/79/CE.

In alternativa alla conservazione materiale della confezione del prodotto e/o della documentazione attestante la conformità alle direttive europee, nella stessa circolare l'Agenzia ha chiarito che il soggetto - che, come la farmacia, vende a terzi il *dispositivo medico* - può assumere a proprio carico l'onere di individuare i prodotti che danno diritto alla detrazione, integrando le indicazioni da riportare sullo scontrino fiscale/fattura con la dicitura "*prodotto con marcatura CE*", con l'annotazione del numero della direttiva comunitaria di riferimento per i dispositivi medici diversi da quelli di uso comune elencati in allegato al predetto documento di prassi del 2011.

Come si potrà rilevare, in conclusione, la "collaborazione" della farmacia può aiutare il cliente a detrarre più agevolmente la spesa.

(mauro giovannini)

2 - NORMATIVA, GIURISPRUDENZA & PRASSI (in pillole)

➤ L'Autorizzazione Unica Ambientale (AUA)

D.P.R. 29/05/2013 n. 59

Dal 13 giugno entra in vigore il Dpr. che prevede l'*autorizzazione unica ambientale*, la quale riunisce in un unico procedimento fino a sette autorizzazioni ambientali.

➤ La surtassa sulle maxi-pensioni è costituzionalmente illegittima

Corte Cost. - sent. 05/06/2013 n. 116

Si tratta del famoso contributo di perequazione del 5, 10 e 15% sugli scaglioni di pensioni, rispettivamente, superiori a 90.000, a 150.000 e a 200.000 euro annui. È una pronuncia ortodossa sul piano costituzionale, ma che ha naturalmente sollevato critiche da più parti.

➤ Rigettato l'appello contro Tar Friuli n. 338/2012

Consiglio di Stato - sent. 31/05/2013 n. 2990

Non è rilevante la questione di costituzionalità dei poteri comunali in materia di “piante organiche”, quando nel caso di specie il comune non sia titolare di farmacie.

➤ **Revisione straordinaria della p.o.**

Tar Campania – sent. 30/05/13 n. 2821

Il provvedimento di revisione straordinaria è di competenza della Giunta comunale e non del Consiglio, ed è adottato nell’esercizio di potestà discrezionali, che il giudice può sindacare solo in presenza di profili inequivoci di irragionevolezza o incongruenza.

➤ **Anche per l’annullamento di una cartella “muta” è necessaria la richiesta di parte**

Cassazione - Sez. Civile – sent. 29/05/2013 n. 13331

La nullità derivante da vizi formali dell’atto impugnato non può essere rilevata d’ufficio dal giudice tributario, ma va richiesta dal contribuente nel ricorso introduttivo del giudizio.

➤ **La legittimità del rifiuto del locatore alla restituzione dell’immobile**

Cassazione – Sez. Civile – sent. 24/05/2013 n. 12977

Il pessimo stato dell’immobile, dovuto a oggettive negligenze del conduttore, può legittimare il rifiuto del locatore alla riconsegna.

➤ **Sulla ritualità della notifica**

Cassazione - Sez. Civile – sent. 22/05/2013 n. 12545

Il presupposto indispensabile per la valutazione della ritualità della notifica è l’identificazione certa, dell’autore del rifiuto a ricevere il plico, con il destinatario dell’atto processuale, perché non è ammissibile l’equiparazione legale di tale rifiuto alla notificazione in mani proprie.

➤ **Avvisi di accertamento da redditometro**

Cassazione – Sez. Tributaria – sent. 31/05/2013, n. 13776/13

L’Agenzia delle Entrate può emettere avvisi da accertamento da redditometro anche se riguardanti dichiarazioni dei redditi per anni d’imposta antecedenti l’emanazione dei decreti attuativi.

➤ **Verifiche GDF: documenti validi con accesso illegittimo**

Cassazione – Sez. Tributaria – sent. 29/05/2013 n. 13319

La documentazione bancaria rinvenuta durante un accesso domiciliare illegittimo, senza cioè la prescritta autorizzazione della Procura, è utilizzabile anche quando l’autorizzazione del PM sia intervenuta solo in un momento successivo all’accesso nei locali, in quanto i documenti bancari potevano esser ottenuti anche attraverso richiesta alla banca.

➤ **La notifica è nulla se non c’è il numero civico**

Cassazione – Sez. Tributaria – ord. 28/05/2013, n. 13278

La mancata indicazione, nell’avviso rilasciato dall’agente postale, del numero civico presso il quale si sarebbe cercato il contribuente provoca la nullità della notifica.

➤ **Computer e pennette usb sequestrabili se provano la frode fiscale**

Cassazione – Sez. Tributaria – sent. 16/05/2013 n. 21103

È legittimo il sequestro di apparecchiature e supporti informatici che contengano materiale probatorio di evasione fiscale.

➤ **L’Agenzia delle Entrate non può presumere evasione in caso di impresa in perdita, ma “attiva”**

Commissione trib. reg. Lombardia – sent. 10/01/2013, n. 01/08/13

Ai fini dell’accertamento fiscale, l’Agenzia delle Entrate non è legittimata a *presumere* maggiori redditi non dichiarati, e quindi non è configurabile come “anti-economico” il comportamento dell’imprenditore che, nonostante sia andato in perdita per qualche anno, continui a condurre l’azienda fino ai limiti dell’irragionevolezza nell’attività svolta, confidando nella cessazione degli elementi di crisi e nella crescita economica.

➤ **Mediazione tributaria**

Commissione trib. prov. Reggio Emilia – sent. 30/05/2013 n. 125/03/13

Per le controversie di valore non superiore a 20.000 euro relative ad atti emessi dall’Agenzia delle Entrate, notificati a partire dal 1° aprile 2012, il contribuente può costituirsi in giudizio presso la Commissione tributaria provinciale prima del decorso dei 90

giorni dalla presentazione del reclamo all’Amministrazione finanziaria.

➤ **Incentivi assunzioni per rapporti di lavoro stabili**

Inps – messaggio 30/05/2013, n. 8820/2013

L’Istituto illustra le modalità di fruizione dei “premi” previsti per il datore di lavoro dal DM. 5/10/2012.

➤ **Sulla deducibilità dei canoni di leasing**

Agenzia delle Entrate – circ. 29/05/2013

Il documento fornisce chiarimenti in merito alle metodologie relative alla gestione dei conteggi per il calcolo della deducibilità fiscale dei canoni di leasing a seguito dell’entrata in vigore del DL 02/03/2012, n. 16 convertito con l. 26/04/2012, n. 44.

3 – SCADENZE GIUGNO 2013

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*.

01/07 (*poiché il 30/06 cade di domenica*) – 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 - 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.

* * *