



Piazza Pitagora

ANNO XXXVIII

N. 644

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

Roma, 2 luglio 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 24 GIUGNO AD OGGI

24/06/2013	L'analisi della Riforma Monti: "avanti tutta" dal Consiglio di Stato (gustavo bacigalupo)	01/07/2013	L'errore sugli interessi non pregiudica il ravvedimento operoso (valerio salimbeni)
26/06/2013	Il riscatto di un bene condotto in leasing da altro soggetto – QUESITO (gianluca cicala)	01/07/2013	Consulente di aziende farmaceutiche e socio di società titolare di farmacia – QUESITO (gianluca cicala)
27/06/2013	Le sponsorizzazioni della farmacia per associazioni e società sportive dilettantistiche (franco lucidi)	02/07/2013	Il legale rappresentante di una società ereditaria – QUESITO (gustavo bacigalupo)
28/06/2013	Publicato in G.U. il "decreto del fare" (Studio Associato)	02/07/2013	Sull'e-commerce della farmacia – QUESITO (stefano lucidi)
28/06/2013	L'aumento dell'imposta di bollo (Studio Associato)		

2 – NORMATIVA, GIURISPRUDENZA & PRASSI (in pillole)

3 – SCADENZE LUGLIO 2013

1 - LE SEDIVA NEWS DAL 24 GIUGNO AD OGGI

24-25/06/2013 - L'analisi della Riforma Monti: "avanti tutta" dal Consiglio di Stato

È giunto il tempo di trascurare o tenere in minimo conto le pronunce dei Tar: alcune sono degne probabilmente di considerazione, ma altre paiono poco sorrette dal testo dell'art. 11 del dl. Cresci Italia anche se per qualche verso meritorie (ricordiamo ad esempio quelle del Tar Toscana e del Tar di Brescia), e in ogni caso – questo è il punto – anche le decisioni del CdS si stanno rapidamente susseguendo.

Dopo l'ordinanza n. 751 dell'01/03/13, pur di per sé significativa, e le due sentenze di cui abbiamo già riferito (n. 1858 del 3/4 e n. 2019 del 13/4, pur se quest'ultima si è limitata in realtà a replicare perfettamente l'altra), c'è stata infatti ora una terza decisione del CdS, la n. 2990/13, che – differentemente dalle altre, che avevano deciso altrettante vicende di trasferimento di farmacie all'interno della loro sede e solo incidentalmente si erano occupate dell'art. 11 – è interamente dedicata alla riforma del servizio farmaceutico.

Per la verità, dovremmo segnalarne pure una quarta (n. 3249 del 12/6) che tuttavia possiamo almeno per il momento accantonare essendosi limitata - rimettendo comunque le cose subito a posto - a tirare le orecchie (ma molto meno di quel che era doveroso...) al Tar di Parma, che con sent. 328/2012 aveva sorprendentemente ritenuto di sottrarre al concorso straordinario, per offrirle in prelazione al Comune, sette delle "nuove farmacie" istituite in Reggio Emilia, assumendo un modello di *farmacia vacante* del tutto sconosciuto all'intera storia del diritto della farmacia e in palese contrasto anche con il dettato letterale e la *ratio* stessa dell'art. 11.

Invece, sul piano sistematico deve ora interessarci particolarmente appunto la sentenza [n. 2990 del 31/05/13](#), perché - dopo aver riportato anch'essa l'intera pagina "dattiloscritta" contenuta nelle due appena citate sulla permanenza nel sistema di *piante organiche* e *sedi farmaceutiche* - aggiunge ulteriori rilevanti notazioni che parrebbero aver concluso, esattamente nella direzione che auspicavano i titolari di farmacia, l'analisi dell'art. 11 da parte del supremo giudice amministrativo, che dovrebbe così aver delineato un quadro generale ormai definitivo quanto

abbastanza esaustivo dell'ampiezza e della portata - secondo il CdS (e prescindendo dalle intenzioni dei redattori dell'art. 11) – dell'azione riformatrice dell'assetto normativo di organizzazione delle farmacie sul territorio.

Un quadro che a questo punto - trattandosi del massimo organo della giustizia amministrativa - potrebbe quindi essere inciso (e non sarà neppure cosa facile, come diremo in prosieguo) soltanto da eventuali provvedimenti della Corte Costituzionale, chiamata per ora a pronunciarsi sulla nota questione di costituzionalità rimessa dal Tar Veneto, e/o della Corte europea di giustizia, che verosimilmente se ne occuperà anch'essa tra non molto.

Il perfezionamento di quel quadro generale e lo scioglimento di qualche nodo specifico che vi può essere connesso (pensiamo, ad esempio, alla questione dei decentramenti delle sedi) possono per di più rivelarsi un bene per tutti, sia per le amministrazioni pubbliche, che potranno sbagliare di meno e ridurre perciò anche i costi inerenti a provvedimenti illegittimi, ma altresì per le farmacie che saranno in grado di orientarsi più convenientemente persino in sede contenziosa.

Quest'ultima pronuncia del CdS – che respinge l'appello contro la decisione del Tar Friuli n. 338 del 03/09/12 – forse non mostra un grande rigore espositivo e l'analisi sembra in taluni passaggi disordinata, ma ha il grande merito, pur se imposto dal sistema processuale, di accettare la sfida lanciata dal ricorrente affrontando senza tirarsi indietro le numerose censure ad ampio spettro proposte nell'atto introduttivo, anche se non tutte agevolmente bene identificabili.

Al di là però di qualche difficoltà di lettura, il pensiero del CdS appare ben chiaro; la sentenza va dunque esaminata con attenzione e la passeremo in rassegna per temi seguendo il suo stesso iter motivazionale.

▪ Il merito della deliberazione comunale

Da qui prende infatti le mosse la decisione, ritenendo correttamente di dover assegnare "priorità di trattazione" (rispetto alle questioni interpretative e a quelle di legittimità costituzionale) ai motivi di ricorso riguardanti in particolare la scelta del Comune di Udine di localizzare una delle cinque nuove farmacie in una zona piuttosto che in altre.

Sono i profili più delicati dell'impugnativa di un provvedimento

come la “revisione straordinaria” della pianta organica di un comune, perché attengono generalmente alla sfera di opzioni discrezionali della p.a., che pertanto, quando siano precedute da un’adeguata istruttoria e sostenute da ragioni che non evidenzino aspetti di macroscopica illogicità o palese irrazionalità, finiscono per sottrarsi al sindacato del giudice amministrativo, come abbiamo potuto riscontrare frequentemente anche nelle pronunce dei Tar di questi mesi.

D’altra parte, precisa il CdS, neppure le prescrizioni pur puntuali dell’art. 11 (“una più capillare presenza sul territorio del servizio farmaceutico”, “un’equa distribuzione... tenendo altresì conto ecc.”) impongono ai Comuni di spiegare le loro scelte in ordine alla “zonizzazione” delle nuove farmacie comparandole con altre possibili alternative; e il giudice non può evidentemente sostituire una propria opzione a quella espressa dalla p.a., né operare bilanciamenti tra soluzioni diverse, dovendo invece circoscrivere il suo esame - che resta di mera legittimità (anche se talvolta sembra francamente andare un po’ oltre...) - al controllo della scelta nel concreto individuata rispetto alle indicazioni di legge e alle regole della logica, della ragionevolezza e della buona amministrazione.

Indicazioni e regole con cui la deliberazione del Comune di Udine non pare contrastare secondo il CdS, che quindi - dopo una digressione forse troppo frettolosa e disinvolta (e comunque in parte fuori tema) sulle ragioni che avrebbero spinto il legislatore a ridurre il *quorum* a 1:3300 - così chiude immancabilmente: *“Le censure dedotte dalla ricorrente attengono in realtà al merito insindacabile delle scelte discrezionali dell’autorità competente e si risolvono, in buona sostanza, in prospettazioni di parte meramente soggettive”*.

▪ Questioni interpretative dell’art. 11

Ritenuti dunque infondati i motivi attinenti al merito del provvedimento comunale, il CdS passa all’esame degli altri motivi di censura, articolati in pratica sull’incidenza delle nuove disposizioni dell’art. 11 sulla precedente disciplina dell’organizzazione territoriale delle farmacie.

Come accennato all’inizio, anche questa decisione – pur avendo giustamente premesso *“che non è di immediata evidenza la rilevanza delle questioni sollevate dalla ricorrente (con riguardo ad un asserito superamento, da parte dell’art. 11, del sistema programmatico mediante pianta organica delle farmacie) rispetto alla materia del contendere ed all’interesse della ricorrente medesima”* – ha voluto, quasi obbedendo a ordini di scuderia, innestare nel punto 6 l’intera pagina “dattiloscritta” concepita per la prima volta nella sentenza n. 1858 del 03/04/13 e già commentata nella [Sediva news del 07-08/05/2013](#) (*“La sentenza del CdS su pianta organica e sedi farmaceutiche: non un punto d’arrivo ma di (ri)partenza”*).

Se pure perciò - come si è osservato in quella circostanza - alcune affermazioni ivi contenute necessiterebbero di qualche approfondimento, quella “pagina” la vedremo sicuramente trasfusa in ciclostile anche nelle pronunce che verranno, e peraltro anche i Tar si stanno immediatamente “adeguando”, come rileviamo dalle decisioni n. 1393 e 1394 del 13/06/2013 dei giudici leccesi.

Ma nell’indagine comparata tra il “vecchio” e il “nuovo” questa sentenza va oltre il punto d’arrivo precedente, delineando con buona puntualità anche nei riferimenti normativi la sfera di applicazione della riforma e pertanto i confini dell’area di operatività dell’art.11, che indubbiamente erano tutti già impliciti negli assunti di fondo delle altre due - e discostarsene sarebbe stata forse un’operazione troppo acrobatica persino per il Consiglio di Stato - ma che era importante veder espressamente riproposti senza ulteriori incertezze proprio dal massimo organo di giustizia amministrativa, perché qualche dubbio stava facendo capolino anche in talune pronunce di Tar. Venendo al dunque, il supremo consesso ricorda in primo luogo

che anche la c.d. liberalizzazione delle farmacie deve essere inquadrata nelle finalità dell’intero provvedimento Cresci Italia come enunciate nel basilare art. 1 del dl. e specificatamente nell’intento ivi dichiarato:

- di rimuovere limiti e restrizioni non ragionevoli e/o non proporzionati agli obiettivi di interesse pubblico, alla stregua dei principi costituzionali per i quali l’iniziativa economica privata è libera secondo condizioni di vera concorrenza e pari opportunità tra tutti i soggetti;

e però anche, attenzione:

- di *ammettere solo i limiti e i controlli necessari ad evitare possibili danni a valori costituzionalmente tutelati, quali il diritto alla salute*, e possibili contrasti con obiettivi parimenti tutelati, quali l’utilità sociale, oltretutto con gli obblighi comunitari ed internazionali della Repubblica.

Proprio questa piena “restituzione” alla tutela della salute del suo giusto rilievo costituzionale e naturalmente la successiva riaffermazione della riconducibilità ad essa anche dell’organizzazione del servizio farmaceutico (di cui la tutela della salute “costituisce il nucleo essenziale”) e che “tocca solo marginalmente la tutela della concorrenza”) permettono subito dopo al CdS di considerare “non solo ragionevole sotto ogni aspetto, ma pienamente conforme” a quelle finalità che la riforma non abbia espunto la programmazione dal sistema, dunque la sua pianificazione numerica e territoriale, ma si sia invece limitata alla variazione di taluni parametri e al trasferimento delle competenze ai Comuni.

Perciò, può ora concludere la sentenza, l’art. 11 mira *“essenzialmente a coniugare le esigenze dell’utenza di miglioramento nella fruizione del servizio farmaceutico e, in ultima analisi, le esigenze generali ad una più ampia copertura del territorio per finalità di tutela della salute dei cittadini, con quelle, commerciali, dell’esercente ad un bacino d’utenza ritenuto adeguato in relazione a quei principi”*.

Anche ai meno attenti non sarà però certo sfuggito che in questa disamina il Consiglio di Stato non ha tenuto alcun conto degli altri incisivi interventi dell’art.11 sull’ordinamento farmaceutico, ignorando in particolare l’assoluta liberalizzazione sancita nel comma 8 in tema di orari delle farmacie e di prezzi dei farmaci, che pure segna l’irruzione prepotente anche qui della concorrenza, la quale pertanto non tocca affatto il sistema “solo marginalmente”, come ha detto il CdS; e però la sentenza non dovrebbe essere incorsa in alcun *lapsus* perché quegli interventi non ineriscono propriamente all’organizzazione territoriale dagli esercizi - che è il vero oggetto della sua analisi - ma alle modalità di svolgimento del servizio reso dalle farmacie.

A parte insomma il nuovo *quorum*, pur ovviamente molto significativo e incidente sulla disciplina preesistente del settore, il nuovo assetto che ne deriva sembra per il Consiglio di Stato riprodurre il vecchio, quindi l’uno come l’altro in gran parte ancora giolittiano.

▪ Questioni di costituzionalità

Da queste premesse, indubbiamente convincenti, consegue anche, per la sentenza, l’infondatezza delle questioni di legittimità costituzionale dell’art. 11 sollevate nel ricorso con specifico riguardo, da un lato, alla tutela della salute quale diritto fondamentale alla qualità e dignità della vita (per quanto detto poco fa sul migliore inquadramento e sulle finalità della “mini riforma”) e, dall’altro, ai principi di riparto delle competenze legislative e amministrative concorrenti dello Stato e delle Regioni in materia sanitaria.

Sotto quest’ultimo aspetto, dice in sostanza il CdS, tutte le disposizioni dell’art. 11 relative all’organizzazione territoriale delle farmacie rientrano nella potestà legislativa “di principio” dello Stato, sia pertanto le norme che esprimono autentici “principi fondamentali” (come potrebbe essere quella che ha

modificato il rapporto limite farmacie abitanti) ma anche le norme “di dettaglio” (come quelle modificative delle competenze), quando, come in questo caso, si rivelino “legate da un evidente rapporto di coesistenzialità e necessaria integrazione” con le altre.

Il conferimento ai Comuni di qualsiasi attribuzione in tema di “piante organiche”, perciò, è stato in realtà anch’esso disposto da norme statali “di principio” (comportando quindi l’abrogazione di diritto – ex art. 10 della l. 62/53 – delle previgenti disposizioni regionali incompatibili, come quelle della normativa friulana), e d’altra parte non soltanto non viola il primo comma dell’art. 118 della Cost., ma vi si conforma pienamente dato che, proprio ai sensi di questa disposizione costituzionale, i principi di “sussidiarietà, differenziazione e adeguatezza” operano in senso favorevole all’assegnazione prioritaria anche di tali competenze ai Comuni (che peraltro il secondo comma dello stesso art. 118 rende espressamente “titolari di funzioni amministrative proprie e di quelle conferite con legge statale o regionale, secondo le rispettive competenze”).

E’ inoltre doveroso fare almeno qualche cenno anche all’ultima eccezione di illegittimità costituzionale proposta, che riguarda il tema del momento, quello che il Tar Veneto ha rimesso all’esame della Corte assumendo l’eccezione – come vuole la legge – *non manifestamente infondata* e anche *rilevante*, avendo cioè ritenuto che il giudizio (*a quo*) “non possa essere definito indipendentemente dalla risoluzione della questione di legittimità costituzionale”.

È il problema, come noto, che nasce proprio dall’attribuzione ai Comuni di ogni potestà provvedimentale in tema di organizzazione del servizio farmaceutico sul territorio, quando essi stessi sono (o possono essere) portatori degli interessi imprenditoriali connessi all’assunzione della titolarità di farmacie, con tutti i sospetti di parzialità che possono derivarne: ne abbiamo parlato nella [Sediva News del 21/05/2013](#) (*Alla Corte Costituzionale il conflitto di interessi dei Comuni*).

Senonché, a differenza del Comune di Treviso, che è titolare di farmacie (e per questo, o anche per questo?, il Tar Veneto aveva accolto l’eccezione), quello di Udine non lo è, o non lo è ancora; il che, tenuto altresì conto che “la normativa censurata vieta espressamente la prelazione delle istituende farmacie”, è sufficiente per il Consiglio di Stato – che per di più, per una questione di date, non poteva ovviamente conoscere l’ordinanza del Tar Veneto - per ritenere *non rilevante* (nel senso appena precisato) ai fini della definizione del giudizio dinanzi a sé la questione di costituzionalità delle due disposizioni dell’art. 11 attributive al comune di poteri regolatori in materia (quelli connessi alla revisione straordinaria e alle revisioni ordinarie della “pianta organica”).

Né ha rilievo per il CdS che il Comune, pur ancora non titolare di farmacia, possa diventarlo oggi stesso con l’assunzione di farmacie soprannumerarie - negli aeroporti, porti, ecc. - e domani o dopodomani con l’esercizio del diritto di prelazione su quelle istituite a seguito delle revisioni ordinarie, perché la legittimità di un provvedimento va esaminata, secondo il principio *tempus regit actum*, guardando alla situazione di fatto e di diritto esistente all’atto stesso della sua adozione.

Questo della *rilevanza* (ai fini della sua rimessione alla Consulta) di un’eccezione di illegittimità costituzionale è una vicenda complessa che si è prestata e si presta tuttora a provvedimenti giurisdizionali tra loro non sempre facilmente coniugabili, e comunque non può essere questa la sede per approfondirla.

Ma sta di fatto che la Corte se ne occuperà in ogni caso, cosicché conosceremo prima o poi il destino delle due disposizioni sospette, con le conseguenze – in caso di accoglimento

dell’eccezione – che abbiamo già avuto occasione di esaminare in più circostanze.

▪ Note conclusive

Per il momento, però, ci dobbiamo tenere stretta questa sentenza (pur se il ricorrente in quel giudizio non potrà essere perfettamente d’accordo...), perché, come abbiamo visto, ha accelerato parecchio il processo di revisione della Riforma Monti concludendo tutto sommato nel modo realisticamente migliore, anche - e non è poco - per le attese, come accennato, dei titolari di farmacia.

Restano da definire le tante questioni “minute” e specifiche di cui abbiamo altre volte discusso e sulle quali via via torneremo; anch’esse dovranno evidentemente essere risolte perché sul piano pratico possono rilevarsi non meno importanti e però a darsene carico dovrà alla fine essere sempre il più alto giudice amministrativo, che nel nostro sistema ha poteri enormi perché in pratica in tale sua veste giurisdizionale scrive le norme di diritto amministrativo che mancano e aggiusta quelle sbagliate, magari dopo aver fornito in ordine ad esse i pareri, obbligatori o facoltativi, che esprime esercitando il suo ruolo “para giurisdizionale” di organo consultivo di Stato e Regioni.

Ma se non altro i principi portanti della “mini riforma” oggi possiamo dire di conoscerli quanto basta, visto che restano quelli dell’impianto generale del sistema “previgente”, che per ciò stesso difficilmente – a conclusione di queste note ci sembra di poterlo affermare – potranno essere davvero scardinati dalla Corte Costituzionale (almeno a noi, ad esempio, poco importa, pur se altri la pensano diversamente, che competenti siano i Comuni o che tornino ad esserlo le Regioni) e/o della Corte Europea di Giustizia, i cui giudizi complessivi sul nostro (attuale) sistema farmacie non dovrebbero infatti, allo stato, discostarsi dai precedenti.

I capisaldi del settore, cioè, dovrebbero tuttora - per la Consulta - rivelarsi frutto di scelte “non irragionevoli” del legislatore e - per il giudice europeo - comportare compressioni “non ingiustificate” di interessi primari pur intensamente tutelati da norme comunitarie, compreso quello di *tutela della concorrenza*.

Come al solito, insomma, solo il legislatore dovrebbe poter cambiare le cose perché - bisogna sempre tenerlo presente - il fondamentale comma 1 dell’art. 1 del dl. Cresci Italia, che abbiamo citato all’inizio, autorizza qualsiasi scelta diversa di politica legislativa, compresa quella di un ulteriore sciagurato “via libera” proprio alla *concorrenza*, nel cui nome del resto la Cassazione, come si ricorderà, ha recentemente sancito l’inefficacia di patti tra farmacie “in deroga” alla piena liberalizzazione degli orari degli esercizi.

Non è un bel precedente, e comunque anche tale decisione - per le stesse ragioni illustrate nella già citata [Sediva news del 07-08/05/2013](#) – crediamo debba essere considerata “*non un punto d’arrivo ma di (ri)partenza*”.

(gustavo bacigalupo)

26/06/2013 - Il riscatto di un bene condotto in leasing da altro soggetto - QUESITO

La nostra Associazione sindacale vorrebbe riscattare una fotocopiatrice presa in leasing alcuni anni fa dalla Farmaservice srl, interamente partecipata dall’Associazione.

Il contratto scade il prossimo mese, ma il rappresentante dell’azienda ha precisato che il subentro in fase di riscatto non è consentito dalle recenti norme del Governo Monti, perché la sostanziale identità tra i due soggetti (Farmaservice e Associazione) configurerebbe un’elusione.

Il contratto di *leasing* prevede che una parte concede in godimento un bene all’altra per un certo arco temporale a fronte del pagamento di un canone periodico.

Alla scadenza del contratto il locatario che ha ricevuto in godimento il bene ha la possibilità di restituirlo o acquisirne la proprietà pagando un'ulteriore somma ed esercitando così la facoltà del riscatto.

Nel corso del *leasing* il locatario può cedere il contratto a terzi e tale possibilità è prevista anche in ultima sede, cioè nella fase di *riscatto* del bene che può quindi essere esercitata da un soggetto diverso.

La società di *leasing* deve comunque sempre dare il consenso alla cessione del contratto o dell'opzione di riscatto a terzi.

Uno dei decreti del Governo Monti (dl. 16/2012 convertito dalla l. 26/4/12 n. 44, il c.d. *Decreto Semplificazioni*, ma, come stiamo leggendo, è in arrivo un ancor più corposo provvedimento in materia) è intervenuto sull'argomento-*leasing*, e in particolare sul tema della durata e conseguente deducibilità fiscale, oltre che in tema di iva (regime del margine); e però non ci risulta che siano state varate norme che limitino la cessione del contratto, neppure in un caso come quello da Voi descritto.

(gianluca cicala)

27/06/2013 - Le sponsorizzazioni della farmacia per associazioni e società sportive dilettantistiche

Non è raro che anche le farmacie, alla stregua delle altre imprese, sponsorizzino *associazioni* o *società sportive dilettantistiche* per finalità promozionali.

Iniziative del genere sono senz'altro lodevoli a condizione naturalmente che l'attività di promozione posta in essere da tali soggetti a favore delle farmacie rispetti, in primo luogo, i limiti che la legge e la deontologia professionale pongono a carico di queste ultime.

Oltretutto, secondo la legge 289/2002, i corrispettivi in denaro o in natura non superiori all'importo annuo di € 200.000 erogati a favore di *società e associazioni sportive dilettantistiche* costituiscono *spese di pubblicità* e quindi, quanto alla loro *deduzione* dal reddito della farmacia, non soggiacciono - come le *spese di rappresentanza* - a limiti o condizioni, potendo essere *dedotte* per l'intero importo nell'esercizio in cui sono sostenute ovvero, in alternativa e a scelta, per un quinto dell'importo stesso nell'esercizio di sostenimento e nei quattro successivi.

Fiscalmente, quindi, non si perde nulla.

In pratica la legge pone una *presunzione assoluta* circa la natura di queste spese - nel limite, beninteso dell'importo ricordato, che riteniamo, del resto, essere più che "capiente" anche per una farmacia di grandi dimensioni - le quali quindi costituiscono comunque *spese di pubblicità*, sempre a condizione che: a) i corrispettivi erogati siano necessariamente destinati alla promozione dell'immagine o dei prodotti del soggetto erogante e che: b) a fronte del compenso l'ente beneficiario svolga un'effettiva attività di promozione; detto altrimenti, a condizione che il rapporto sia reale e non simulato.

Conseguentemente il Fisco, per disconoscere la deduzione di tali spese dal reddito della farmacia, ha soltanto la possibilità di dimostrare - se ci riesce - che i rapporti di sponsorizzazione non siano effettivamente intercorsi o che, ad esempio, l'associazione o la società, pure a fronte della riscossione di corrispettivi a tale scopo destinati, non abbia effettuato in concreto alcuna attività promozionale o infine che i compensi, che nel bilancio della farmacia figurano erogati a questo specifico scopo all'ente stesso, non siano addirittura mai stati riscossi da quest'ultimo.

Attenzione, però, questa *presunzione assoluta* (spese per pubblicità integralmente deducibili) vale solo per quelle rivolte agli organismi dello sport dilettantistico e non ad altri soggetti; pertanto, se la farmacia si dovesse avvalere di organismi diversi, sarà necessario valutare nei fatti l'attività promozionale resa a suo favore distinguendo se l'attività promozionale

riguarda i singoli prodotti o servizi offerti dalla farmacia (nel qual caso si tratterebbe di spese di pubblicità o propaganda integralmente *deducibili*), ovvero, più genericamente, l'immagine della farmacia (in questa evenienza si tratterebbe di spese di rappresentanza deducibili entro certi limiti e condizioni).

In tal senso, d'altronde, è anche l'orientamento consolidato della Cassazione sull'argomento (e che il Fisco conosce benissimo...).

In ogni caso, a parte questo, ci sembra proprio che, facendo le cose per bene, la sponsorizzazione dello sport dilettantistico possa rappresentare per la farmacia non solo un'iniziativa sociale di tutto merito ma nel contempo anche un buon investimento sull'immagine dell'attività; il tutto condito, infine, con un interessante risparmio fiscale.

(franco lucidi)

28/06/2013 - Pubblicato in G.U. il "decreto del fare"

È stato pubblicato venerdì scorso (entrando in vigore lo stesso giorno del 21/06/2013) e reca il n. 69/2013 il decreto legge definito "*del fare*", la cui lettura ci consente di aggiungere ancora qualche considerazione al primo commento al provvedimento (v. [Sediva News del 20/06/2013](#): "*Il decreto governativo del fare*").

▪ Rateazione debiti fiscali

La possibilità di rateizzare un debito fiscale fino a 120 rate (il precedente limite era di 72 mensilità) è possibile soltanto quando il contribuente si trovi in *comprovata grave situazione di difficoltà finanziaria determinata dalla congiuntura economica*, e, *contemporaneamente*, in presenza dell'impossibilità per il contribuente - secondo una valutazione (da parte di Equitalia) della sua solvibilità in ordine alla maggiore rateazione - di adempiere all'obbligo di pagamento in funzione di un ordinario piano di rateazione.

▪ Pignoramento prima casa

Sarà impossibile il pignoramento da parte di Equitalia della c.d. "prima casa" soltanto se il contribuente moroso è proprietario di quel solo immobile (sempreché quest'ultimo non sia classificato di lusso e quindi non rientri nelle categorie catastali A1, A8 e A9) e se, come già precisato, l'unità immobiliare rappresenta l'effettiva sua dimora.

Inoltre il concessionario per la riscossione dei tributi potrà procedere all'esproprio - ove, s'intende, non ricorrano le due condizioni impeditive ora precisate - solo se l'importo complessivo del credito supera 120.000 euro, mentre, se inferiore a tale importo ma superiore ad euro 20.000, Equitalia avrà comunque *facoltà* di ipotecare l'immobile a garanzia del debito fiscale.

E' tuttavia *sempre* concesso al contribuente debitore di procedere alla vendita dell'immobile ipotecato da Equitalia (come appena detto) al suo valore normale ma in tal caso interviene nell'atto di cessione il concessionario che incassa l'intero corrispettivo di vendita e versa al contribuente nei 10 giorni successivi al rogito l'importo corrispondente alla *differenza* tra il prezzo e il debito erariale; tale facoltà può comunque essere esercitata dal debitore soltanto fino al sesto giorno antecedente la data del primo incanto.

▪ Duvri

E' il *documento unico di valutazione dei rischi* che il committente impresa deve rilasciare all'appaltatore o al lavoratore autonomo in caso di affidamento di lavori da svolgere all'interno dell'azienda.

Con il decreto in questione è previsto che il DUVRI potrà essere sostituito, nei casi di opere a basso rischio infortunistico, da un incaricato che sovrintenda al coordinamento dei lavori stessi.

Qui manca però un provvedimento di attuazione.

▪ Documento Valutazione dei rischi

Per le imprese che occupano fino a *dieci* dipendenti ritorna

l'autocertificazione ma sempre in settori a basso rischio infortunistico; sarà anche qui un decreto ministeriale a individuare tali settori, e a fornire un modello contenente l'attestazione di aver effettuato la valutazione dei rischi.

Inoltre il dipendente (eventualmente incaricato dall'impresa quale rappresentante ai fini della valutazione dei rischi e che sia un soggetto iscritto in albo professionale, come il collaboratore farmacista), che segua al riguardo appositi corsi di formazione e aggiornamento, matura crediti formativi.

▪ Durc

Nei rapporti tra privati e pubblica amministrazione il DURC avrà ora validità 180 giorni e l'obbligo di acquisizione – d'ufficio – spetta alla pubblica amministrazione.

Nell'ipotesi in cui risultino da tale documento alcune omissioni di versamento contributivo, l'imprenditore potrà versare quanto dovuto nei 15 giorni successivi alla richiesta formulata dalla p.a.

▪ 770 mensile

E' stato definitivamente abrogato, non essendo però mai partito nel concreto, l'obbligo di presentare mensilmente ed in via telematica all'Agenzia delle Entrate il modello 770 attestante i versamenti delle ritenute d'acconto operate sui compensi di lavoro dipendente e di lavoro autonomo.

▪ Finanziamenti agevolati per acquisto macchinari nuovi

I finanziamenti e i contributi a tasso agevolato per gli acquisti da effettuare entro il 31/12/2016 di macchinari, impianti e attrezzature nuove di fabbrica, non sono applicabili agli investimenti di *mera sostituzione*.

Sono invece comunque agevolati i "sistemi di macchine", le parti complementari, gli accessori, i macchinari e le attrezzature fisse o semoventi per trasportare e sollevare materiali, nonché gli impianti di condizionamento.

(Studio Associato)

28/06/2013 - L'aumento dell'imposta di bollo

Mentre il Governo sospende l'IMU sulla prima casa, cerca di evitare l'aumento dell'iva dal 21 al 22%, ecc., il Parlamento ha approvato un emendamento - alla legge di conversione di un decreto legge di rifinanziamento delle aree che hanno subito nel recente passato calamità naturali (come l'Abruzzo, l'Emilia – Romagna, ecc...) – che eleva l'imposta di bollo dovuta in misura fissa da € 1,81 a € 2,00 e da € 14,62 a € 16,00.

Pertanto, a decorrere dallo scorso 26 giugno, data di entrata in vigore della citata legge di conversione, i bolli sulle ricevute (ad esempio quelle mediche) vedranno questo aumento, come anche i contratti di locazione, i rogiti notarili, le scritture contabili, ecc...

Si tratta apparentemente di un semplice arrotondamento per eccesso, ma in grado di assicurare all'Erario entrate di rilievo (si prevede un gettito di oltre 100 milioni annui), senza che i contribuenti ne abbiano effettiva percezione.

(Studio Associato)

01/07/2013 - L'errore sugli interessi non pregiudica il ravvedimento operoso

Secondo un recente indirizzo della Cassazione (v. da ultimo *sent. 14298/2012*), il c.d. *ravvedimento operoso* – cioè, la possibilità per il contribuente, prima di essere "scoperto", di rimediare agli errori incorsi nel versamento delle imposte, o nella compilazione delle dichiarazioni fiscali, versando le sanzioni in maniera ridotta - può essere pregiudicato anche se mancano pochi spiccioli a titolo di interessi.

La posizione della Suprema Corte è apparsa immediatamente di eccessivo rigore, perché non sembra affatto corretto far discendere da un errore di calcolo, che provoca una "squadatura" poco significativa rispetto ai conteggi esatti, una conseguenza così grave, specie quando sia evidente la buona fede del contribuente.

Dello stesso parere, comunque, è stata la *Commissione tributaria*

regionale per la Lombardia (sent. n. 40/45/13) per la quale, appunto, se gli importi versati *in meno* – nella fattispecie l'errore era imputabile al cattivo funzionamento del *software* utilizzato - risultino molto modesti, sia in assoluto che in termini di riferimento agli importi complessivi, non si può disconoscere il *ravvedimento operoso* irrogando la sanzione piena (al netto di quanto già versato spontaneamente).

A ben guardare i giudici lombardi applicano semplicemente il principio dell'*errore scusabile*, fatto proprio peraltro anche dall'Agenzia delle Entrate nella circolare 48/E/11 ed enunciato dall'art. 16, comma 9 della L. 289/2002.

In definitiva il contribuente non può rischiare la sanzione piena per pochi euro (o addirittura pochi centesimi...) ovvero, in ogni caso, per un importo irrilevante rispetto al dovuto quando, ravvedendosi, ha reso chiara al Fisco la volontà di rimediare spontaneamente all'errore commesso.

(valerio salimbeni)

01/07/2013 - Consulente di aziende farmaceutiche e socio di società titolare di farmacia – QUESITO

Potrebbe un farmacista che normalmente lavora con contratti di consulenze con aziende del settore farmaceutico, dopo aver vinto l'eventuale sede in associazione con altro collega e formata la società per la sede stessa, continuare a prestare consulenze così come ha fatto finora?

L'art. 8 della L. 362/91, come abbiamo ricordato anche di recente, prevede l'*incompatibilità* della posizione di socio, tra l'altro, con qualsiasi *rapporto di lavoro pubblico o privato*.

Nel caso descritto, l'attività di consulenza presso aziende del mondo farmaceutico dovrebbe essere esercitata in forma libero professionale (per intenderci, con partita iva) e perciò, se è così, l'attività ci pare possa continuare ad essere svolta, non trattandosi di prestazioni lavorative incompatibili, che sono soltanto – lo ribadiamo - quelle prestate nell'ambito di un lavoro subordinato o di una delle collaborazioni c.d. "parasubordinate".

(gianluca cicala)

02/07/2013 - Il legale rappresentante di una società ereditaria - QUESITO

Abbiamo ereditato in tre fratelli, tra cui un farmacista, la farmacia di nostro padre che in questo momento stiamo gestendo come società di fatto.

Però, anche nel ns. caso, come in quello descritto in un altro quesito cui avete risposto, uno di noi risiede a oltre 500 km dal luogo d'esercizio della farmacia, e vorremmo sapere se è legittima la pretesa dell'Asl che gli atti della società siano firmati da tutti gli eredi, cosa che per noi sarebbe estremamente difficoltosa.

In principio, una *società di persone* - di fatto o di diritto, regolare o irregolare (ne abbiamo parlato altre volte) – è amministrata e rappresentata, a meno che il suo atto costitutivo/statuto (quando c'è, e non è il Vs. caso) non preveda diversamente, da *tutti* i suoi componenti *disgiuntamente tra loro*.

Nella vicenda descritta questo è ancor più vero, dato che si tratta di una *società di fatto* che, per definizione, non è formata e/o regolata da un atto scritto che possa dunque prevedere qualcosa di diverso - quanto alla *rappresentanza* e all'*amministrazione* – dalla facoltà di ogni socio di agire appunto *disgiuntamente* dagli altri.

La pretesa della Asl sembra dunque priva di fondamento.

(gustavo bacigalupo)

02/07/2013 - Sull'e-commerce della farmacia - QUESITO

Ho iniziato un'attività di e-commerce di parafarmaco e vorrei sapere se posso estenderla agli omeopatici e a quali prodotti veterinari; inoltre, con particolare riferimento al Frontline,

ha un codice ministeriale che inizia con 103xxxx, e quindi dovrei poterlo vendere, ma Farmadati è di parere contrario.

I prodotti omeopatici sono classificati dall'art. 1 del d.lgs. 219/2006 (il *Codice comunitario dei farmaci*) espressamente come "medicinali", e perciò nessun omeopatico può essere oggetto di attività di vendita elettronica, come neppure i farmaci veterinari, i quali sono pure a loro volta classificati "medicinali" dall'art. 1 del d.lgs. 193/2006 (recante invece il *Codice comunitario dei medicinali veterinari*).

Quanto agli altri prodotti, come il Frontline citato nel quesito, dovrebbero senz'altro essere vendibili anche *on-line*, proprio perché *diversi* dai farmaci, come è vero del resto che, ad esempio, il Frontline è venduto anche da rivenditori di articoli per animali.

(stefano lucidi)

2 – NORMATIVA, GIURISPRUDENZA & PRASSI (in pillole)

➤ Il dl. lavoro in vigore dal 28 giugno 2013

Decreto Legge 28/06/2013, n. 76

E' stato infatti pubblicato nella G.U. n. 150 del 28/06/2013, entrando in vigore lo stesso giorno, il dl. 76/2013 in materia di iva, ma anche di promozione dell'occupazione soprattutto giovanile.

➤ L'aumento dell'imposta di bollo

Decreto Legge 26/06/2013, n. 43

A far data dal 26 giugno 2013 entrano in vigore le nuove misure dell'imposta di bollo, che ovunque ricorrono, vengono aumentate da € 1,81 ad € 2,00 e da € 14,62 ad € 16,00.

➤ In G.U. anche il "decreto del fare"

Decreto Legge 21/06/2013, n. 69

È stato pubblicato in G.U. il 21/06 (entrando in vigore lo stesso giorno) anche il dl. 69/2013 definito "del fare" (v. [Sediva news 20/06](#) e [28/06](#)).

➤ È competente il Consiglio comunale e non la Giunta

Tar Lazio Latina - sent. 24/6/2013, n. 578

Continua il ping pong tra i Tar sull'ormai *vexata quaestio* (che il Consiglio di Stato dovrebbe tuttavia risolvere ben presto), ma questa sentenza - "breve", ma non tanto - si occupa anche dell'organo regionale competente all'adozione dei provvedimenti sostitutivi, previsti nell'art. 11 del dl. Cresci Italia, dei Comuni inerti o inadempienti, decidendo per la Giunta regionale e annullando quindi l'atto laziale emesso dal direttore del D.P.E.S.

➤ Il possibile coinvolgimento dei "consulenti" nei reati fallimentari dell'imprenditore

Cassazione - Sez. Penale - sent. 20/06/2013, n. 27207

Se il "consulente", ad esempio il commercialista e/o l'avvocato, concorre con l'imprenditore nella progettazione e nell'esecuzione di attività distruttive di beni aziendali, può essere chiamato a rispondere in concorso con lui di eventuali reati, come la bancarotta fraudolenta.

È peraltro la conferma di un principio affermato in termini più dettagliati dalla Suprema Corte in una sentenza del 2003.

➤ Le agevolazioni "prima casa" per donazione

Cassazione - Sez. Tributaria - sent. 26/06/2013, n. 16079

Contrariamente agli orientamenti del Fisco, non viene precluso il beneficio fiscale della "prima casa" se in caso di cessione (avvenuta prima che siano trascorsi 5 anni dal relativo acquisto) viene *acquistato* per donazione un altro immobile entro un anno dalla vendita.

➤ La validità della notifica della cartella di pagamento al destinatario assente

Cassazione - Sez. Tributaria - ord. 10/06/2013, n. 14575

L'avviso di ricevimento della raccomandata con la quale l'agente postale dà notizia al destinatario temporaneamente assente di aver effettuato il deposito del piego non recapitato presso l'ufficio postale deve essere affisso alla porta d'ingresso oppure immesso nella cassetta della corrispondenza dell'abitazione, dell'ufficio o dell'azienda. Trattandosi di formalità alternative per l'agente postale, la notifica è rituale se l'avviso è immesso nella cassetta della corrispondenza.

➤ Il credito spettante viene riconosciuto anche se non dichiarato

Agenzia delle Entrate - circ. 25/06/2013, n. 21/E

L'Amministrazione finanziaria, in controtendenza con il passato, al fine di evitare lunghi ed onerosi contenziosi riconosce su richiesta di rimborso del contribuente ovvero "in tempo reale" in sede di lavorazione dell'avviso bonario, il credito d'imposta legittimamente spettante anche se non è stato riportato nella dichiarazione dei redditi dell'anno in cui è maturato.

➤ Le cartelle di pagamento notificate tramite PEC

Equitalia - comunicato stampa 24/06/2013

Con un comunicato stampa, l'Agente per la riscossione rende noto che è partita la sperimentazione della notifica della cartelle di pagamento tramite l'indirizzo di posta elettronica certificata (PEC). I primi soggetti interessati dalla nuova procedura di notifica saranno le società di persone e di capitali delle regioni Molise, Toscana, Lombardia e Campania.

➤ Denunce all'Inail solo in via telematica

Inail - circ. 27/06/2013, n. 34

La circolare contiene le istruzioni, in particolare, per la trasmissione della denuncia/comunicazione di infortunio e di malattia professionale che dal 1/7/2013 deve obbligatoriamente essere effettuata *telematicamente*.

3 – SCADENZE LUGLIO 2013

08/07 - Versamento delle imposte (Ire, Irap, Addizionale regionale ed Addizionale comunale) relative al Mod. Unico 2013, dei contributi Inps (saldo e primo acconto gestione c.d. separata e artigiani e commercianti) e del diritto annuale alla Camera di Commercio per l'iscrizione al Registro Imprese per l'anno 2012 per i 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*.

La proroga della scadenza originariamente prevista per il 17 giugno non comporta alcuna maggiorazione.

10/07 - Versamento contributi Inps relativi al secondo trimestre 2013 per il lavoro domestico (colf)

16/07 - Versamento mediante mod. F24 *online* di: Iva relativa al mese di giugno 2013 per i contribuenti *mensili*; ritenute sui compensi di lavoro dipendente, autonomo e di capitale corrisposti nel mese di giugno; 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 giugno

16/07 - Versamento delle imposte relative al Mod. Unico 2013 con la maggiorazione dello 0,4% per i contribuenti non soggetti agli studi di settore; nel caso di versamento rateale, entro tale data si verserà la prima rata

16/07 - Versamento del diritto annuale alla Camera di Commercio per l'iscrizione al Registro Imprese per l'anno 2013, mediante mod. F24 con la maggiorazione dello 0,4%, se non si è provveduto entro il 17/06/2013, limitatamente alle imprese a cui non si applicano gli studi di settore.

16/07 - Per i soli *titolari di partita iva* che hanno scelto il pagamento rateale delle imposte relative al mod. UNICO 2013: versamento della *seconda rata* se la prima è stata pagata l'08/07/2013, sempre mediante mod. F24 *on-line*.

31/07 - Versamento della terza rata di quattro della COSAP/TOSAP (tassa occupazione spazi ed aree pubbliche) se si è scelto il pagamento rateizzato

31/07 - Per i *non titolari di partita iva* che hanno scelto il pagamento rateale delle imposte relative al Mod. Unico 2013; versamento della seconda rata se la prima è stata pagata l'08/07/2013.

* * *