

In questo numero:			
1 – LE SEDIVA NEWS DAL 30 OTTOBRE AD OGGI			
30/10/2015	In pensione a mezzo orario? - <i>QUESITO</i> (giorgio bacigalupo)	11/11/2015	Un alert per il <i>paterfamilias</i> : secondo la Cassazione, anche nei rapporti tra coeredi l'avviamento della farmacia legata a uno di loro va valutato con i criteri di cui all'art. 110 Tu.San. (gustavo bacigalupo)
30/10/2015	RC auto: dal 18 ottobre è sparito il contrassegno assicurativo dalle vetture (tonino di carlo)	12/11/2015	L'acquisto di una farmacia rurale durante il concorso da parte di un co-vincitore e le pretese risarcitorie degli altri – <i>QUESITO</i> (stefano lucidi)
02/11/2015	Altre importanti novità sulla riforma del processo tributario (stefano lucidi)	12/11/2015	L'assegno di ricerca compatibile con l'assunzione della veste di socio in una società assegnataria di farmacia per concorso – <i>QUESITO</i> (gustavo bacigalupo)
03/11/2015	Pubblicata oggi la nuova graduatoria laziale (studio associato)	13/11/2015	L'irpef sui canoni di locazione non riscossi (franco lucidi)
03/11/2015	La deducibilità dei costi sostenuti per l'abitazione assegnata all'ex coniuge – <i>QUESITO</i> (mauro giovannini)	13/11/2015	Le telecamere all'interno della farmacia – <i>QUESITO</i> (giorgio bacigalupo)
04/11/2015	SEDIVA 2.0 - Al via il portale interattivo Farmacia-Sediva (Sediva)	13/11/2015	Cessioni di prodotti on-line "franche" (non solo da fattura ma anche) da scontrino (Studio Associato)
04/11/2015	Controlli sulle dichiarazioni: se arriva solo la cartella – <i>QUESITO</i> (stefano civitareale)	16/11/2015	Uno scontrino ancora più... parlante – <i>QUESITO</i> (stefano lucidi)
05/11/2015	Le nuove sanzioni tributarie (dal 1 gennaio 2016?) (stefano lucidi)	16/11/2015	Adeguamento Istat per ottobre 2015 (Studio Associato)
06/11/2015	Il <i>ddl Concorrenza</i> al Senato e i rilievi del Servizio Studi di Palazzo Madama- <i>QUESITO</i> (gustavo bacigalupo)	17/11/2015	Riformato anche il sistema sanzionatorio penale tributario (stefano lucidi)
09/11/2015	Il <i>ravvedimento operoso</i> delle imposte non versate con le nuove sanzioni tributarie (stefano lucidi)	18/11/2015	Le spese di ristrutturazione per i "condomini minimi" (stefano civitareale)
10/11/2015	<i>Catena virtuale</i> e "punti fedeltà" (roberto santori)	19/11/2015	Detrazione iva: anche per la Cassazione (finalmente) la sostanza prevale sulla forma (franco lucidi)
11/11/2015	Le agevolazioni a seguito della riduzione del canone di locazione – <i>QUESITO</i> (valerio salimbeni)	20/11/2015	Anche per i giudici genovesi è legittimo il monito: "o accetti la sede o sei fuori"; e il concorso ligure può continuare - <i>QUESITO</i> (gustavo bacigalupo)
2 – NORMATIVA, GIURISPRUDENZA & PRASSI (in pillole)			
3 – SCADENZE FINE NOVEMBRE E DICEMBRE 2015			

1 – LE SEDIVA NEWS DAL 30 OTTOBRE AD OGGI

30/10/2015 - In pensione a mezzo orario? - QUESITO

Ho 64 anni e lavoro da quando ne avevo 24, quindi il mio monte contributivo è pari a 40 anni di versamenti all'Inps.

Ho letto che nella nuova finanziaria dovrebbero entrare alcune novità per agevolare in qualche modo l'uscita dal mondo del lavoro. In particolare mi sembra estremamente concreta la possibilità di lavorare a tempo parziale negli ultimi tre anni prima della pensione, pur essendo comunque tenuto il datore di lavoro a versare i contributi nell'importo corrispondente al tempo pieno. Posso avere qualche delucidazione ulteriore?

Distinguiamo intanto tra *pensione anticipata* (ex "pensione di anzianità") e *pensione di vecchiaia*.

La prima spetta soltanto ai soggetti (e quindi Lei dovrebbe senz'altro rientrarvi) in possesso di anzianità contributiva secondo quanto diremo subito, i quali possono dunque

conseguire la *pensione anticipata* con requisiti contributivi che variano in funzione della data - tra il 2015 e il 2018 - di maturazione.

Fino al 31 dicembre di quest'anno, in particolare, vale il requisito di 42 anni e 6 mesi per gli uomini e 41 anni e 6 mesi per le donne, mentre dal 1 gennaio 2016 e fino al 31 dicembre 2018 si passa a 42 anni e 10 mesi per gli uomini e 41 anni e 10 mesi per le donne.

Lei quindi dovrà ancora attendere presumibilmente fino ad agosto 2018 (quando cioè raggiungerà 42 anni e 10 mesi di contributi) per la *pensione anticipata*, ma - se opterà per la *pensione di vecchiaia*, quella cioè che compete al raggiungimento dei requisiti anagrafici (salvo il minimo di 20 anni di contributi) - potrà beneficiarne dal maggio del 2018, perciò con appena tre mesi di anticipo rispetto alla *pensione di vecchiaia*.

E la novità riguarda proprio quest'ultima e soltanto quest'ultima.

Infatti, il testo governativo del DDL Legge di Stabilità 2016 prevede - per i dipendenti di aziende private assunti *full-time* a tempo indeterminato che matureranno il requisito di vecchiaia *entro il 31.12.2018* (proprio il Suo caso) - la possibilità di lavorare *part-time* nell'ultimo periodo (il testo parla attualmente di tre anni che per Lei scenderebbero a circa due anni e mezzo). Sarà quindi possibile, se le cose resteranno così, stipulare un accordo con il datore di lavoro che contempa una riduzione d'orario tra il 40% e il 60% del *tempo pieno*, cosicché, considerando un normale orario di 40 ore settimanali, si può pensare a una settimana lavorativa compresa tra un minimo di 16 e un massimo di 24 ore complessive.

A fronte di una proporzionale riduzione della retribuzione - che comporterà naturalmente minori oneri per il datore di lavoro - il lavoratore beneficerà di versamenti contributivi *pari* a quelli corrispondenti al *tempo pieno*.

L'azienda però, s'intende, verserà solo la quota a suo carico (33% circa della retribuzione lorda), mentre quella a carico del lavoratore (9% circa della retribuzione lorda) diventerà sostanzialmente figurativa.

Ai fini del perfezionamento della scelta, bisognerà presentare apposita domanda alla Direzione Territoriale del Lavoro.

È però evidentemente necessario, in definitiva, attendere il testo finale del provvedimento, e conoscere la data dell'entrata in vigore di questo suo specifico segmento, per esprimere notazioni conclusive anche sulla Sua situazione personale.

(giorgio bacigalupo)

15/10/30 - RC auto: dal 18 ottobre è sparito il contrassegno assicurativo dalle vetture

Dal 18 ottobre scorso è virtualmente scomparso dai parabrezza e dai finestrini degli autoveicoli il contrassegno assicurativo cartaceo.

I controlli, infatti, verranno ora effettuati dalle forze dell'ordine *elettronicamente* attraverso la consultazione di una banca dati istituita presso la Motorizzazione Civile e alimentata dalle comunicazioni delle compagnie assicurative: sarà facile, quindi, individuare i trasgressori e contravvenzionarli direttamente senza necessità di alcun controllo fisico sul mezzo.

La novità, contenuta peraltro nel D.L. 1/2012, è volta ad eliminare il fenomeno della falsificazione dei contrassegni e la conseguente evasione dal pagamento dell'assicurazione obbligatoria.

Ricordiamo che la violazione del relativo obbligo è soggetta ad una sanzione che va da un minimo di 841 ad un massimo di 3.336 euro oltre al sequestro del veicolo.

Tuttavia nella prima fase di attuazione le compagnie di assicurazione continueranno a consegnare il tagliando di carta per mere finalità informative, ma ben presto sarà soltanto un ricordo, alla stregua di tanti altri "pezzi di carta" sostituiti dai *byte* contenuti in un *data base*.

(tonino di carlo)

02/11/2015 - Altre importanti novità sulla riforma del processo tributario

Il D.lgs 156/2015 di attuazione della c.d "delega fiscale" conferita al Governo per la nuova disciplina del contenzioso tributario, oltre alle nuove norme in materia di spese processuali da noi illustrate qualche giorno fa (v. [Sediva news del 28.10.2015](#)), ha ampliato l'operatività di alcuni istituti deflattivi delle controversie fiscali.

Il legislatore delegato ha così esteso l'obbligo del *preventivo reclamo* e della *mediazione* (un po' quello che sta accadendo nelle varie riforme del processo civile) anche alle controversie - di valore non superiore ad € 20.000 - in cui non è parte l'Agenzia delle Entrate, ma altre Agenzie fiscali (come ad

esempio l'Agenzia delle Dogane) e/o gli enti locali (come per esempio i comuni per l'Ici), consentendo alle parti di raggiungere un *accordo* sulla base delle argomentazioni fornite dal contribuente contrastando un atto impositivo (ed in tal caso le sanzioni si applicano della misura del 35% del minimo previsto dalla legge) e tuttavia *prima* dell'instaurarsi del contenzioso giudiziario vero e proprio, come d'altra parte l'amministrazione potrà annullare l'atto emesso in caso di accoglimento integrale delle contestazioni della parte.

E sempre allo scopo di incentivare l'accordo delle parti, ove una di esse non abbia accettato la proposta conciliativa dell'altra e l'esito del contenzioso sia "peggiorativo" rispetto a quella proposta, le spese del processo per la parte soccombente sono naturalmente a suo carico, ma maggiorate del 50% a titolo di rimborso dei maggiori oneri del procedimento di mediazione non conclusosi con esito positivo.

È stato poi anche potenziato l'istituto della *conciliazione giudiziale*, perché, differentemente dalle attuali disposizioni, sarà possibile - una volta instaurata la controversia giudiziaria - raggiungere la conciliazione sia fuori udienza che nel corso dell'udienza di primo e anche di secondo grado del giudizio.

Le sanzioni applicabili sono del 40% del minimo previsto dalla legge in caso di perfezionamento della *conciliazione* nel corso del primo grado del processo e del 50% in secondo grado; non è stata invece inserita la norma - auspicata da molti - circa la facoltà di conciliare in pendenza di un ricorso presso la Suprema Corte di Cassazione.

È stato anche codificato un principio - sancito peraltro dalla recente giurisprudenza di legittimità - riguardante la possibilità per la competente Commissione tributaria di sospendere non solo l'efficacia dell'atto impositivo, ma anche le eventuali sentenze di primo e secondo grado, sempreché siano state, come è facile comprendere, impugnate rispettivamente in secondo grado e in Cassazione, e si provi altresì che dall'esecuzione dell'atto sussista o derivi un danno grave e irreparabile oltre al solito *fumus boni juris*. La sospensione può comunque essere subordinata alla prestazione di idonea garanzia.

Diventano inoltre *immediatamente esecutive* le sentenze delle Commissioni tributarie di merito che sanciscano il diritto del contribuente al rimborso di imposte e vanno eseguite entro 90 giorni dalla loro notificazione, anche se il pagamento può essere subordinato dal giudice - se l'importo da rimborsare è superiore ad € 10.000 - alla prestazione di idonea garanzia i cui costi, anticipati dal contribuente, sono a carico della parte soccombente all'esito definitivo del giudizio.

Se l'amministrazione non vi provvede, il contribuente può adire il giudice tributario che ha emesso la sentenza, chiedendo la nomina di un commissario *ad acta*, perché disponga il versamento di quanto dovuto.

Si tratta del c.d. "giudizio di ottemperanza" che si applica in ogni caso per richiedere l'esecuzione degli obblighi a carico dell'A.F. derivanti da una sentenza passata in giudicato, cioè definitiva perché non più impugnabile, cui il contribuente può sempre aderire.

È stata comunque abolita la possibilità di accedere all'esecuzione forzata disciplinata dal codice di procedura civile.

Confermata, da ultimo, la riscossione frazionata dei tributi in pendenza di giudizio.

E così, in caso di accertamento che sfoci in un contenzioso, il contribuente deve versare *un terzo* delle maggiori imposte accertate entro i termini di presentazione del ricorso, oppure *due terzi* dopo la sentenza della Commissione provinciale che

respinge il ricorso, ovvero per l'ammontare risultante dalla sentenza della Commissione provinciale (e comunque non oltre i due terzi) se quest'ultima accoglie parzialmente il ricorso, e infine per il residuo ammontare determinato da una sentenza della Commissione tributaria regionale; ferma, come sopra ricordato, la possibilità di chiedere la sospensione dell'efficacia delle sentenze in presenza di un danno grave e irreparabile.

Le nuove norme entreranno in vigore il 1 gennaio 2016 e dovranno però nel concreto "fare i conti" con l'attuale organizzazione delle Commissioni tributarie e con gli organici a loro disposizione, in quanto nella nostra esperienza abbiamo dovuto purtroppo assistere alla negazione delle fissazioni di udienza di procedimenti cautelari (la discussione, cioè, delle istanze di sospensione dell'efficacia degli atti) per carenza di personale, con buona pace delle norme garantistiche nei confronti del contribuente.

Insomma, tra il dire e il fare...

(stefano lucidi)

03/11/2015 - Pubblicata oggi la nuova graduatoria laziale

Nel n. 88 odierno del Bur Lazio è pubblicata la *Determinazione* regionale del 28/10/2015 che *rettifica* la graduatoria del concorso straordinario laziale.

I concorrenti utilmente graduati, in forma individuale o associata, sono 2420.

Da oggi, quindi, decorrono i 60 gg. per l'eventuale impugnativa del provvedimento al Tar, ma da oggi – trattandosi di una nuova graduatoria - decorrono anche i *due anni* della sua "validità" previsti dal comma 6 dell'art. 11 del dl. Cresci Italia, e questo può rendere possibile che almeno per l'assegnazione delle sedi laziali la Regione possa procedere anche a un secondo o un terzo interpello (evenienza tutt'altro che sicura in altri concorsi).

È in via di pubblicazione anche la graduatoria, anche se *provvisoria*, del concorso alto-atesino.

(Studio Associato)

03/11/2015 - La deducibilità dei costi sostenuti per l'abitazione assegnata all'ex coniuge - QUESITO

Sono separato da un anno e mezzo e vorrei sapere se posso dedurre fiscalmente le spese che sostengo per la manutenzione della casa dove abitano l'ex coniuge e i figli, perché sono molto onerose trattandosi di un appartamento che ha continue necessità di interventi

La risposta può essere affermativa.

Secondo l'art. 10, primo comma, lettera c) del TUIR sono deducibili dal reddito imponibile "gli *assegni periodici corrisposti al coniuge, ad esclusione di quelli destinati al mantenimento dei figli, in conseguenza di separazione legale od effettiva, di scioglimento o annullamento del matrimonio o di cessazione dei suoi effetti civili, nella misura in cui risultano da provvedimenti dell'autorità giudiziaria.*"

E però, come del resto abbiamo rilevato già all'indomani della decisione della Cassazione sul tema (Cass. n. 13029 del 24/5/2013), le spese cui accenna il quesito vengono *assimilate* - quanto al diritto alla deduzione - agli *assegni periodici*, perché anch'esse costituiscono in realtà, ai sensi dell'art. 156 cc, un contributo di natura *periodica* al mantenimento.

Correlativamente, tali somme - al pari appunto degli *assegni periodici* - saranno tuttavia *imponibili per il coniuge* percipiente (art. 50, comma 1, lett. i), che dovrà quindi indicarli nella propria dichiarazione dei redditi (l'ex coniuge non farà forse salti di gioia...); e questo ovviamente vale anche se la spesa è sostenuta in forma rateale.

Ma se gli interventi sull'abitazione dovessero rivelarsi di natura straordinaria, e conseguentemente assumere in pratica tutte le caratteristiche di spese *una tantum*, le somme corrisposte e/o gli oneri sostenuti - non assimilabili invece agli *assegni periodici*, che è la condizione indefettibile per la loro deducibilità - non danno diritto ad alcuno sconto fiscale e parimenti non possono costituire un *reddito* per chi le riceve.

(mauro giovannini)

04/11/2015 - SEDIVA 2.0 - Al via il portale interattivo Farmacia-Sediva

Stiamo trasmettendo singolarmente a ogni farmacia assistita le *credenziali d'accesso* al portale dedicato all'*interattività* con la Sediva, e naturalmente con le relative istruzioni.

L'utilizzo del *portale*, del tutto gratuito, consentirà alla farmacia di accedere *interattivamente* ai servizi - riconducibili alla *dematerializzazione* delle fatture di acquisto e dei documenti in generale - fino ad oggi connessi o conseguenti al "cartaceo".

Nella primissima fase di operatività, in particolare, la farmacia potrà consultare/salvare il proprio "scadenzario" e prendere quindi visione delle fatture d'acquisto registrate e protocollate in formato elettronico (e per ciò stesso *dematerializzate*), per poi accedere successivamente agli altri servizi che via via implementeranno il *portale interattivo*.

Infine, questo è chiaro, si tratta di servizi semplicemente *aggiuntivi* di cui perciò la farmacia non sarà certo obbligata a fruire, perché - pur trattandosi di funzionalità sicuramente utili anche alla gestione dell'esercizio per i tanti aspetti che vedremo più in là - beneficiarne sarà soltanto una *facoltà*, evidentemente riservata alle sole farmacie assistite che ci abbiano inviato, regolarmente sottoscritte, le disposizioni "liberatorie" da trasmettere ai vari fornitori.

(Sediva)

04/11/2015 - Controlli sulle dichiarazioni: se arriva solo la cartella - QUESITO

Capita talvolta di ricevere cartelle di pagamento che fanno riferimento ad avvisi di liquidazione della dichiarazione dei redditi, o a rettifiche operate a seguito di richieste di documentazione per oneri deducibili e/o detraibili, mentre magari non ho ricevuto né gli uni né le altre. Come ci si può difendere?

Ricordiamo che i controlli preliminari del Fisco sulle dichiarazioni sono essenzialmente di due tipi: con il primo (c.d. "ex art. 36-bis"), l'A.F. provvede essenzialmente a *ri-liquidare* la dichiarazione controllando il risultato e confrontandolo con i pagamenti effettuati, mentre con il secondo (c.d. "ex art. 36-ter") viene richiesta la documentazione di supporto degli oneri deducibili e/o detraibili, operando le conseguenti rettifiche in caso di non spettanza e/o difformità delle spese indicate in dichiarazione rispetto alle risultanze della documentazione presentata.

E' da rilevare, infine, che le comunicazioni ex art. 36-bis possono riguardare anche la liquidazione definitiva di redditi soggetti a *tassazione separata*.

Le somme dovute, in caso di mancato pagamento dell'*avviso bonario*, vengono iscritte a ruolo con l'irrogazione della sanzione in misura piena (30% dell'importo dovuto).

Ma che succede quando non si ricevono le comunicazioni e di tutta la vicenda si viene a conoscenza soltanto dalla cartella di pagamento?

A questo proposito la Cassazione ha elaborato nel tempo i principi che sintetizziamo qui di seguito.

Per quanto riguarda le *comunicazioni ex art. 36-bis*, l'emissione della cartella di pagamento non è condizionata alla preventiva comunicazione dell'esito del controllo al contribuente, salvo che emergano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione e/o gli errori contestati non siano meramente formali (*sent n. 14.144/13 e 8.342/12*).

Se quindi, ad esempio, l'avviso riguarda il mancato versamento di somme risultanti dalla dichiarazione sulla base della semplice *ri-liquidazione* della stessa, *la validità dell'iscrizione a ruolo non è condizionata all'avvenuta comunicazione*.

Ben diversamente, se l'omessa comunicazione riguarda l'avviso contenente la liquidazione definitiva dei redditi *a tassazione separata*, la cartella successivamente emessa è sempre *nulla*, dato che il mancato pagamento di quanto emerge della comunicazione determina una violazione insanabile del procedimento di liquidazione da cui consegue inevitabilmente l'illegittimità della successiva iscrizione a ruolo (*Ord. 11.000/2014*).

A questa stessa conclusione la Suprema Corte è giunta per i controlli formali *ex art. 36-ter*: l'omessa comunicazione comporta la *nullità* del successivo atto di riscossione perché *“appare evidente dal mero dato normativo che al più inciso ‘controllo’ previsto dall’art. 36 ter, rispetto alla ‘liquidazione’ ex art. 36 bis, il Legislatore abbia fatto conseguire una fase procedimentale necessaria, di garanzia per il contribuente, laddove il comma 4 in esame [dell’art. 36-ter] prevede l’obbligo dell’amministrazione di comunicare i motivi della rettifica operata in un’apposita comunicazione da effettuare al contribuente.”* (*Sent. 15.311/2014*).

(*stefano civitareale*)

05/11/2015 - Le nuove sanzioni tributarie (dal 1 gennaio 2016?)

È stato recentemente pubblicato in G.U. il decreto legislativo di modifica delle sanzioni amministrative in materia tributaria, in attuazione di una delle varie deleghe contenute nella legge quadro meglio conosciuta come “delega fiscale”.

Le nuove sanzioni dovrebbero applicarsi dal 1 gennaio 2017, ma nella bozza della Legge di Stabilità 2016 è prevista attualmente l'anticipazione al 1 gennaio 2016, anche per risolvere un problema - paventato da molti osservatori - connesso all'applicabilità del principio del *favor rei* anche in materia amministrativa-tributaria, che mal si concilia con l'entrata in vigore “differita” del decreto; vedremo dunque presto se la previsione contenuta nella legge di bilancio sarà approvata dal Parlamento.

Sotto il profilo generale, può osservarsi che le sanzioni sono state ridotte nei casi di scarsa pericolosità, mentre, al contrario, laddove il contribuente abbia adottato una condotta fraudolenta, sono aumentate.

Esaminando nei particolari il provvedimento, la *dichiarazione omessa* (che è quella non presentata entro novanta giorni dalla scadenza del termine previsto dalla legge) verrà sanzionata con un importo che va dal 60 % al 120% dell'imposta dovuta (in luogo degli attuali 120 %/240 %), con un minimo di Euro 200 (in luogo degli attuali Euro 258), sempreché, tuttavia, la dichiarazione venga presentata entro l'anno successivo rispetto alla sua scadenza naturale; scaduto questo termine le sanzioni torneranno ad essere quelle attualmente previste.

Inoltre, se dalla dichiarazione omessa non risultano imposte dovute, si applica una sanzione fissa da Euro 250 ad Euro 1000 (in luogo di quelle attualmente previste da Euro 258 ad Euro 1.032) e l'importo scende ulteriormente - da Euro 150 ad Euro 500 - se presentata entro il termine per quella dell'anno successivo.

Resta in ogni caso fermo il principio che la dichiarazione prodotta oltre i novanta giorni successivi al termine ordinario continua ad essere considerata *omessa*, con tutte le conseguenze (una per tutte la possibilità per l'Agenzia delle Entrate di procedere all'accertamento induttivo).

Per la *dichiarazione infedele*, invece, i casi sono quattro: A) la regola ordinaria vede scendere la sanzione irrogabile dal 90 % al 180 % dell'imposta dovuta, in luogo degli attuali limiti che vanno dal 100 % al 200 %; B) nell'ipotesi in cui, però, la *dichiarazione infedele* è caratterizzata da condotte fraudolente, la sanzione può (a discrezione dell'Agenzia delle Entrate) essere aumentata della metà e dunque arrivare dal 135 % al 270 %; C) le sanzioni sono poi ridotte a un terzo (e vanno dunque dal 30 % al 60%) quando l'infedeltà è di scarsa rilevanza e cioè: c1) quando l'imposta accertata è inferiore al 3 % di quella dichiarata e comunque non supera Euro 30.000; c2) quando la violazione deriva da errore nell'applicazione del principio di competenza; D) infine, si applicano le sanzioni in misura fissa di Euro 250 quando la violazione del principio di competenza non genera alcun danno erariale.

Inoltre, in sede di accertamento devono essere sempre considerate le *perdite* dichiarate nel periodo di imposta accertato (e anche quelle anteriori), e dunque concorreranno anch'esse a determinare l'imposta effettivamente dovuta.

Modificate anche le sanzioni connesse agli *studi di settore*, dato che per l'omessa presentazione è dovuto un importo fisso di Euro 2.000, se il modello non viene presentato anche a seguito di invito specifico da parte dell'Agenzia delle Entrate, mentre si applicano le sanzioni indicate sub A), B) e C) nell'ipotesi di compilazione infedele degli *studi di settore*, o per l'indicazione di cause della loro esclusione o inapplicabilità non effettivamente sussistenti.

Anche la trasmissione telematica della *Certificazione Unica* (il nuovo adempimento entrato in vigore nel 2015, in base al quale i sostituti d'imposta devono comunicare telematicamente all'Agenzia delle Entrate entro il 7 marzo di ogni anno i dati relativi ai rapporti di lavoro dipendente e/o autonomo intrattenuti nell'anno solare precedente) è stata presa in considerazione dal nuovo provvedimento, perché si applicherà - ove venga trasmessa in ritardo, ma entro 60 giorni dalla scadenza (6 maggio di ogni anno) - la sanzione di Euro 33,33 per ciascuna *Certificazione omessa*, tardiva o errata, con un tetto massimo di Euro 20.000 per ciascun sostituto, mentre nel caso in cui venga trasmessa oltre 60 giorni dalla scadenza la sanzione salirà ad Euro 100 per ogni *Certificazione Unica omessa*, tardiva o errata, con un tetto massimo di Euro 50.000 sempre per ogni sostituto.

Ma di contro, ancora nella Legge di Stabilità 2016, in presenza di questo adempimento (la *Certificazione Unica*) è previsto l'esonero dalla presentazione del *Mod. 770 semplificato*.

Naturalmente, le nuove sanzioni influenzano anche la misura della sanzione dovuta in sede di *ravvedimento operoso*, per il quale, però, rimandiamo ad una successiva trattazione in questa stessa Rubrica.

(*stefano lucidi*)

06/11/2015 - Il ddl Concorrenza al Senato e i rilievi del Servizio Studi di Palazzo Madama- QUESITO

Ora che il testo sulla Concorrenza è in discussione al Senato, possono essere d'aiuto per contrastare l'ingresso del capitale nella farmacia, che segnerebbe secondo noi la deriva e poi la fine del sistema attuale, i dubbi sollevati dall'ufficio studi del Senato sulla costituzionalità di queste norme?

Voi vi siete occupati più volte del ddl. e vorremmo perciò,

se possibile, un parere anche su questo.

In ambedue i rami del Parlamento è prassi che, quando una Camera riceva un disegno di legge approvato dall'altra, i suoi uffici predispongano una relazione su quel testo in tempo utile per il suo esame da parte delle varie commissioni.

E se il provvedimento è di particolare importanza (come indubbiamente è il ddl Concorrenza), non sono gli uffici delle singole commissioni a occuparsene quanto piuttosto, in via preliminare, direttamente il Servizio Studi - in questo caso quello del Senato - che redige un vero e proprio *Dossier*, anche se per la verità neppure qui si registrano sempre rilievi accuratissimi o particolarmente dotti.

Il provvedimento (che, ricordiamo, è presentato come “*Legge annuale [?] per il mercato e la concorrenza*”) è ovviamente di massimo rilievo e quindi - specie in questa fase che vede moltiplicarsi incessantemente, anche sulle farmacie, fuochi d'artificio quasi da ogni dove (l'Antitrust non sembra trovar pace...) - può essere utile soffermarsi qualche istante anche sulle osservazioni degli uffici del Senato.

Ricordando dapprima che le disposizioni riguardanti da vicino le farmacie sono state racchiuse nel testo finale di Montecitorio non più negli artt. 32 e 32bis, ma negli artt. 48 e 49, e che l'art. 48 introduce nei commi 1 e 2 modifiche agli artt. 7 e 8 della l. 362/91 e nel comma 3 una disciplina (molto più convincente dell'ipotesi della prima ora) dei trasferimenti di farmacia “ultra comunali”, mentre l'art. 49 mitiga su “orari e turni” la pienezza assoluta della liberalizzazione sancita dal comma 8 dell'art. 11 del dl Crescitalia, vogliamo anche in questa circostanza, come nelle altre in cui ci siamo occupati del provvedimento, agevolare il lettore riproponendo di seguito un confronto tra i testi oggi vigenti degli artt. 7 (intitolato “*Titolarità e gestione della farmacia*”) e 8 (intitolato “*Gestione societaria: incompatibilità*”) della l. 362/91 e quelli derivanti dalle modifiche apportate, rispettivamente, dal comma 1 e dal comma 2 dell'art. 48.

■ *Le modifiche ai commi 1, 2, 3 e 4-bis dell'art. 7 della l. 362/91 (comma 1 dell'art. 48)*

Testo in vigore dei commi 1, 2, 3 e 4-bis dell'art. 7 della l. 362/91	Nuovo testo secondo il comma 1 dell'attuale art. 32 ddl. Concorrenza
1. La titolarità dell'esercizio della farmacia privata è riservata a persone fisiche, in conformità alle disposizioni vigenti, a società di persone ed a società cooperative a responsabilità limitata.	1. <u>Sono titolari</u> dell'esercizio della farmacia privata le persone fisiche, in conformità alle disposizioni vigenti, le società di persone, <u>le società di capitali</u> e le società cooperative a responsabilità limitata.
2. Le società di cui al comma 1 hanno come oggetto esclusivo la gestione di una farmacia. Sono soci della società farmacisti iscritti all'albo in possesso del requisito dell'idoneità previsto dall'articolo 12 della legge 2 aprile 1968, n. 475 e successive modificazioni.	2. Le società di cui al comma 1 hanno come oggetto esclusivo la gestione di una farmacia. <u>La partecipazione alle società di cui al comma 1 è incompatibile con qualsiasi altra attività svolta nel settore della produzione e informazione scientifica del farmaco, nonché con l'esercizio della professione</u>

	medica. Alle società di cui al comma 1 si applicano, per quanto compatibili, le disposizioni di cui all'articolo 8.
3. La direzione della farmacia gestita dalla società è affidata ad uno dei soci che ne è responsabile.	3. La direzione della farmacia gestita dalla società è affidata <u>a un farmacista in possesso del requisito dell'idoneità previsto dall'articolo 12 della legge 2 aprile 1968, n. 475, e successive modificazioni</u> che ne è responsabile.
4-bis. Ciascuna delle società di cui al comma 1 può essere titolare dell'esercizio di non più di quattro farmacie ubicate nella provincia dove ha sede legale.	ABROGATO

■ *Le modifiche al comma 1 lett. a) e al comma 2 dell'art. 8 della l. 362/91 (comma 2 dell'art. 48)*

Testo in vigore del comma 1, lett. a), e del comma 2 dell'art. 8 della l. 362/91	Nuovo testo secondo il comma 1-bis dell'attuale art. 32 ddl. Concorrenza
1. La partecipazione alle società di cui all'articolo 7, salvo il caso di cui ai commi 9 e 10 di tale articolo, è incompatibile: a) con qualsiasi altra attività esplicita nel settore della produzione, intermediazione e informazione scientifica del farmaco;	1. La partecipazione alle società di cui all'articolo 7, salvo il caso di cui ai commi 9 e 10 di tale articolo, è incompatibile: a) <u>nei casi di cui all'articolo 7, comma 2, secondo periodo;</u>
2. Lo statuto delle società di cui all'articolo 7 ed ogni successiva variazione sono comunicati alla Federazione degli ordini dei farmacisti italiani, nonché all'assessore alla sanità della competente regione o provincia autonoma, all'ordine provinciale dei farmacisti e alla unità sanitaria locale competente per territorio, entro 60 gg. dalla data dell'autorizzazione alla gestione della farmacia.	2. Lo statuto delle società di cui all'articolo 7 e ogni successiva variazione, <u>ivi incluse quelle relative alla compagine sociale</u> , sono comunicate, <u>entro sessanta giorni</u> , alla Federazione degli ordini dei farmacisti italiani, nonché all'assessore alla sanità della competente regione o provincia autonoma, all'ordine provinciale dei farmacisti e all'unità sanitaria locale competente per territorio.

Non ritenendo per il momento di dover aggiungere ulteriori notazioni - rispetto a quanto osservato, in particolare, nelle Sediva news del [23/7/2015](#) e del [24/9/2015](#) - né sulle modifiche apportate agli artt. 7 e 8 della l. 362/91 dal comma 1 e dal comma 2 dell'art. 48 e neppure sull'intervento dell'art. 49 su “orari e turni”, e riservandoci di parlare separatamente più in là dei trasferimenti “ultra comunali”, dobbiamo dunque ora dar conto dei rilievi formulati nel *Dossier* del Servizio Studi del Senato, che peraltro ricalca per molti aspetti quanto già considerato un po' da tutti gli osservatori che se ne stanno occupando.

Si rileva giustamente, ad esempio, che nelle modifiche all'art. 7 il comma 1 dell'art. 48 omette di intervenire sul comma 4 (*"Il direttore, qualora si verificano a suo carico le condizioni previste dal comma 2 dell'art. 11 della l. 2/4/68 n. 475... è sostituito temporaneamente da un altro socio"*), che pertanto resterebbe in vigore.

Ne deriverebbe che mentre la direzione della farmacia di cui è titolare una società (di persone o di capitali) potrebbe essere affidata anche a un farmacista non socio (purché "idoneo", come si è visto), il suo eventuale sostituto dovrebbe essere invece un socio, anch'egli però – conformemente alla nuova disposizione di cui al comma 3 dell'art. 7 – farmacista "idoneo".

Di qui il "suggerimento", certamente condivisibile, di intervenire allo stesso modo anche sul comma 4.

Fa anche notare il Servizio Studi che, tenuto conto della (verosimile) piena sopravvivenza delle disposizioni dettate dall'art. 8 sull'incompatibilità con l'assunzione della veste di socio in una *"società di gestione di farmacie private"* (sic!) per il titolare, il gestore provvisorio, ecc. di "altra farmacia", *"sarebbe opportuno chiarire i termini"* di applicazione di tali ipotesi di incompatibilità *"nonché, sotto il profilo redazionale, accorpate in un unico articolo le norme sulle incompatibilità (le quali, in base alle novelle, risulterebbero suddivise tra gli artt. 7 e 8 della l. n. 362 del 1991 e successive modificazioni)"*.

Siamo d'accordo anche su questo punto ma crediamo poco che le commissioni o l'aula del Senato si prendano la briga, e soprattutto la responsabilità sia tecnico-giuridica che in realtà anche politica, di procedere a un accorpamento che resta comunque molto complicato non tanto *"sotto il profilo redazionale"* quanto sul versante del diritto sostanziale.

Il *Dossier* si sofferma inoltre sull'abrogazione del comma 4bis dell'art. 7 e quindi sulla soppressione – sulla quale non c'è francamente da dubitare - dell'odierno limite numerico (*"non più di quattro farmacie"*), rilevando l'opportunità di *"una modifica di coordinamento nella formulazione dell'art. 7, comma 2, ... secondo il quale le società devono avere come oggetto esclusivo la gestione di "una farmacia"."*

Ma la questione è vecchia perché risale all'art. 5 del d.l.223/06 (convertito con l.248/06), cioè del famoso "Bersani", che, pur introducendo quel limite numerico, lasciò invariato il testo del comma 2, ma senza ingenerare perplessità interpretative in chicchessia.

Se però qualcuno raccoglierà l'invito dei funzionari di Palazzo Madama (ma anche su questo faremmo ben poco affidamento...), sarà meglio per tutti.

E veniamo ai rilievi più cospicui del Servizio Studi, che invita a valutare se la soppressione del sostantivo "intermediazione" – operata in extremis dalla Camera nella riformulazione del nuovo testo del comma 2 dell'art. 7 – *"possa determinare dubbi di legittimità costituzionale, tenendo conto che la sentenza della Corte Costituzionale n. 275 del 27/07/2003 ha esteso alle società di gestione delle farmacie comunali il vincolo di incompatibilità con qualsiasi altra attività nel settore della produzione, distribuzione, intermediazione ed informazione scientifica del farmaco, facendo riferimento, oltre che alla mancanza di motivazioni per un diverso trattamento normativo tra le società, anche al principio costituzionale di tutela della salute"*.

Per i funzionari questo problema deriverebbe dunque dall'eliminazione – dall'elenco delle figure incompatibili con l'assunzione di una partecipazione ad una società, di persone o di capitali, titolare di farmacie - della categoria degli "intermediari" del farmaco, mostrando subito dopo di equiparare perfettamente l'attività di *intermediazione* a quella di *distribuzione*, anzi di

considerare l'un termine sinonimo dell'altro.

Come noto, però, le cose stanno molto diversamente.

L'"intermediazione", non comportando il suo esercizio almeno formalmente atti di cessione all'ingrosso o al dettaglio di medicinali, è (proprio per questo?) sopravvissuta come attività incompatibile anche nel "Bersani" che si preoccupò invece di cancellare chirurgicamente solo quella di "distribuzione"; e questo, esattamente per sterilizzare quella sentenza (c.d. *additiva*) della Corte Costituzionale che aveva esteso il disposto originario dell'art. 8, comma 1, lett. a) - dettato per le società di persone titolari di farmacia - anche alle società conferitarie di esercizi comunali, rendendo così illegittima (sia pure *ex nunc*, cioè soltanto per il futuro) la partecipazione, maggioritaria come anche minoritaria, di aziende grossiste a società di capitali costituite con i comuni.

La pronuncia di incostituzionalità non avrebbe, è vero, comportato sconquassi nell'assetto societario e quindi anche gestionale delle maxi-società di capitali *precedentemente* formate tra importanti comuni del nord Italia e grande distribuzione (a capitale generalmente non italiano), un connubio che invece – non proprio a torto, almeno secondo noi – il giudice amministrativo aveva mostrato per lo più di ritenere legittimo; ma certo si sarebbe frapposta come ostacolo insuperabile alla costituzione di altre società miste di gestione. Diventava pertanto ineludibile, per evitare l'insorgere di questo scenario, un intervento del legislatore, e fu perciò il "Bersani" – lo abbiamo rilevato poco fa – a sopprimere la "distribuzione" tra le attività incompatibili elencate nella lett. a) del primo comma dell'art. 8 della l. 362/91, anche se continuava a figurarvi l'"intermediazione", un'attività nel sistema normativo sicuramente diversa, come appena detto, dalla "distribuzione" ma a questa forse assimilabile se non altro proprio sotto i profili esaminati dalla Consulta.

Ora, la domanda è: le considerazioni - che indussero la Corte a estendere "additivamente" le preclusioni di partecipazione indicate nella lett. a) anche alle società miste comuni-privati (che però, ricordiamolo ancora una volta, erano e sono semplici società di gestione e non società titolari di farmacia, come erano e sono le società personali di farmacisti cui le figure di incompatibilità erano espressamente destinate) - potrebbero oggi essere invocate e replicate per le società di capitali che abbiano ad assumere la titolarità di farmacie nel quadro delle disposizioni del ddl Concorrenza, così da disvelarne l'incostituzionalità per contrasto con gli artt. 3 e 32 della Cost.? Allora la Consulta osservò in particolare che la *ratio* della norma - appunto il primo comma, lett. a), dell'art. 8 - che sanciva/sancisce il divieto di partecipazione a società di persone titolari di farmacia per chi esercitasse una "qualsiasi altra attività esplicita nel settore della produzione, distribuzione, intermediazione e informazione scientifica del farmaco" era/è *"quella di rendere applicabile anche nei confronti dei partecipanti alle società di persone... le incompatibilità previste per i farmacisti persone fisiche titolari o gestori di farmacie, incompatibilità che... sono disseminate in numerose disposizioni di legge"*.

Aggiungeva anzi la Corte che *"l'utilizzo di una formula onnicomprensiva per le incompatibilità in questione conferisce alla norma il valore di un principio applicabile a tutti i soggetti che, in forma singola o associata, siano titolari o gestori di farmacie"*, per poi affermare trattarsi di un divieto *"posto dal legislatore proprio al fine di evitare eventuali conflitti di interesse, che possano ripercuotersi negativamente sul servizio farmaceutico e, quindi, sul diretto alla salute"*.

Di qui, la conclusione "additiva" più volte richiamata.

Non siamo sicuri che i giudici costituzionali abbiano colto perfettamente nel segno, perché la diversità anche ontologica tra società titolari di farmacia e società di gestione di esercizi altrui rende non agevole spiegare in termini soddisfacenti l'estensione alle seconde di disposizioni *restrittive* che, si badi bene, il legislatore ha scelto di enunciare soltanto per le prime; senza contare che non convince pienamente neppure il richiamo a *“incompatibilità che... sono disseminate in numerose disposizioni di legge”*, perché anche quella di diversificare per alcune fattispecie il titolare individuale dal titolare in forma sociale anche con riguardo alle figure di incompatibilità è stata una precisa scelta legislativa che ha voluto tener conto della diversità tra le due forme di titolarità. Una scelta che perciò non sembra propriamente irragionevole.

Sta di fatto che, come dicevamo, il “Bersani” ha ben presto espunto dalla lett. a) la “distribuzione” e ora la Camera - riscrivendo in pratica *ex novo* la disposizione sulle incompatibilità ma innestandola nel secondo periodo del nuovo comma 2 dell'art. 7 - non soltanto ha ribadito l'inaccettabile regalo ai grossisti ampliandone per di più enormemente la portata (perché ora la “distribuzione” potrebbe persino partecipare a società titolari di farmacia), ma ha anche eliminato l'“intermediazione”, certo preoccupata, come abbiamo notato la volta scorsa, di sgombrare il terreno dal rischio (che in realtà per le ragioni già dette non avrebbe potuto sussistere) di una qualche sovrapposizione, interferenza o confusione tra “distribuzione” e “intermediazione” e dunque liberare il regalo da qualsiasi oscurità.

Ma quella preoccupazione non era evidentemente del tutto campata in aria, perché - lo si è visto - è stata proprio la soppressione della “intermediazione” ad aver ora suscitato i rilievi un po' frettolosi e disinvolti del Servizio Studi del Senato (per il quale “intermediazione” e “distribuzione” sono addirittura la stessa cosa), rilievi d'altronde che, se fondati, avrebbero dovuto/dovrebbero quindi e a maggior ragione valere per il “Bersani”, che tuttavia nessuno si è mai curato di portare all'esame della Consulta. E forse questo non è accaduto proprio per caso.

Il vero è, ci pare, che ci stiamo imbattendo ripetutamente in scelte precise del legislatore, come noto sindacabili sul piano costituzionale anche per *irragionevolezza*: dapprima quello del “riordino” del '91 (che tra gli “incompatibili” include i produttori, i distributori e gli intermediari del farmaco), poi quello del “Bersani” (via dall'elenco la “distribuzione”) e ben presto - sembrerebbe proprio - il legislatore della Concorrenza (via anche l'“intermediazione”).

E però, trascurando qualunque ipotetico rimbalzo di questi aspetti nelle norme comunitarie (d'altra parte non vediamo come la Corte europea possa censurare novelle pro-concorrenziali come queste), sono forse state e/o forse sono e/o soprattutto forse saranno scelte *irragionevoli*, così da meritare i fulmini della Corte?

E *irragionevoli*, perché suscettibili - permettendo a chi già svolge un ruolo nella filiera del farmaco di esplicitarne un altro - di favorire i “conflitti di interesse” censurati dai giudici costituzionali per la loro potenziale ripercussione negativa sulla “tutela della salute”, un bene intensamente protetto dalla Costituzione?

O *irragionevoli*, attenti all'iperbole, per aver isolato nel cantone delle incompatibilità - quale unico tapino superstite tra gli attori della filiera - la sola industria farmaceutica?

O saranno infine le ragioni della *concorrenza*, che è ormai da tempo al vertice degli interessi perseguiti dagli Stati a libero mercato, a giustificare invece e rendere dunque *ragionevole* la

scelta di comprimere ulteriormente, pure esponendola al rischio che sappiamo, la “tutela della salute”?

Qualche nostro collega, più accorto in diritto costituzionale, potrà forse individuare un percorso anche convincente per tentare di colpire al cuore - per la parte che ci riguarda, naturalmente - questa grande picconata inferta al sistema; e a noi può bastare aver indicato anche ai meno avveduti i termini dell'intera vicenda, e di averne illustrato sinteticamente alcuni degli esiti in astratto configurabili.

Dimenticavamo l'ultima notazione del Servizio Studi, che è la seguente: *“Occorrerebbe, in ogni caso, chiarire se la medesima soppressione dell'incompatibilità con le attività di intermediazione (o distribuzione: sic!) del farmaco operi anche per la partecipazione alle società di gestione di farmacie comunali”*. Certamente sarebbe preferibile un chiarimento esplicito in tal senso, ma non v'è dubbio che sia proprio così, perché almeno su questo interrogativo deve tuttora gravare la risposta “additiva” della Corte.

(gustavo bacigalupo)

09/11/2015 - Il ravvedimento operoso delle imposte non versate con le nuove sanzioni tributarie

Dando subito seguito, come anticipato, alla [Sediva News del 05/11/2015](#), nel decreto delegato relativo alle nuove sanzioni tributarie (che - lo abbiamo già rilevato - dovrebbe entrare in vigore il 1° gennaio 2016 in virtù di una disposizione in senso conforme della Legge di Stabilità di prossima approvazione), nel caso in cui i versamenti di imposte dovute (iva, Irpef, Irap, ritenute, ecc.) siano effettuati con un ritardo non superiore a 90 giorni si ha una riduzione del 50 % della sanzione, che è ordinariamente corrispondente al 30% dell'imposta versata in ritardo.

Si “innescano” qui però anche le norme relative al c.d. *“ravvedimento sprint”*, per il quale le sanzioni si riducono dallo 0,2% allo 0,1 % giornaliero per i primi 15 giorni di ritardo.

La diversità delle varie fattispecie configurabili ci inducono comunque a riepilogare nel prospetto che segue i differenti costi del “ravvedimento” ordinario.

TERMINE DI VERSAMENTO	SANZIONE DA “RAVVEDIMENTO”
Entro 14 giorni dalla scadenza	1/10 della sanzione pari allo 0,1% per ogni giorno di ritardo
Dal 15° al 30° giorno	1/10 della sanzione pari all'1,5%
Dal 31° al 90° giorno	1/9 della sanzione pari all'1,67%
Dal 91° giorno all'anno dalla violazione o entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui è stata commessa la violazione	1/8 della sanzione pari al 3,75%
Entro 2 anni dalla violazione o entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello in cui è stata commessa la violazione	1/7 della sanzione pari al 4,28%
Oltre 2 anni dalla violazione o entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui è stata commessa la violazione	1/6 della sanzione pari al 5%
Se la sanatoria avviene dopo la constatazione della violazione nel “PVC”	1/5 della sanzione pari al 6%

Naturalmente, ove venga confermata, come sembra, l'entrata in vigore del provvedimento al 1/1/2016, il "nuovo *ravvedimento*" potrà applicarsi anche per le violazioni commesse in epoca antecedente, secondo dunque il principio generale applicabile anche in materia tributaria del *favor rei*.

(stefano lucidi)

10/11/2015 - Catena virtuale e "punti fedeltà" - QUESITO

Partecipo ad una catena virtuale che, tra gli altri servizi, propone una tessera punti fedeltà con dei premi da Catalogo.

Posso integrare i premi del Catalogo con un premio offerto dalla nostra Farmacia?

Le "reti", promosse prevalentemente da cooperative e/o gruppi d'acquisto costituiti da libere farmacie, curano per conto dei propri aderenti il *marketing* e le attività promozionali e però richiedono il rispetto delle condizioni *standard* proposte, anche in termini di adeguamento dell'immagine del punto vendita (insegne, *layout* dei locali, esposizione della merce, *visual merchandising*, ecc. ecc.).

La forza e l'efficacia di tali iniziative, infatti, risiedono prevalentemente nell'immediata riconoscibilità del singolo esercizio come appartenente alla *catena*; in altre parole, in cambio dell'(inevitabile) affievolimento della propria sua "identità commerciale" la farmacia viene resa partecipe dei vantaggi offerti dalla *catena*, che evidentemente quanto più si estende tanto più moltiplica la visibilità di ciascun aderente.

Pertanto, se l'iniziativa commerciale promossa dalla farmacia - diversa da quelle ricomprese nel progetto comune e sebbene finalizzata all'integrazione di quest'ultimo - non contrasta con gli impegni assunti con la *catena*, ben venga (fatta salva, s'intende, ogni ulteriore considerazione sulla bontà in sé della cosa).

Diversamente, si porrebbe probabilmente un problema di compatibilità tra quell'iniziativa e la partecipazione alla *rete*, ma questo potrebbe dircelo soltanto un'attenta verifica degli accordi assunti.

(roberto santori)

10/11/2015 - Le agevolazioni a seguito della riduzione del canone di locazione - QUESITO

Quali sono le agevolazioni fiscali in caso di riduzione concordata del canone di locazione, come avete scritto anche voi?

Ne abbiamo infatti parlato nella [Sediva News del 18/12/2014](#).

L'art. 19 del d.l. 133/2014, convertito in l. 5/11/2014 n. 164 (c.d. "Sblocca Italia"), ha previsto l'esenzione dall'imposta di registro e bollo dell'atto con cui le parti dispongono *esclusivamente* la riduzione del canone di locazione di un contratto già in essere.

Inoltre, con la conversione in legge è stata aggiunta un'ulteriore disposizione per la quale tali accordi di riduzione consentono ai comuni di riconoscere un'aliquota ridotta ai fini dell'imposta municipale propria (I.M.U.).

(valerio salimbeni)

11/11/2015 - Un alert per il *paterfamilias*: secondo la Cassazione, anche nei rapporti tra coeredi l'avviamento della farmacia legata a uno di loro va valutato con i criteri di cui all'art. 110 Tu.San.

La [sentenza n. 21523 del 22/10/2015](#) della II Sez. Civ. della Cassazione deve francamente intrigare gli "esperti" di diritto farmaceutico e più in generale chi si occupa professionalmente del settore, perché decide su una vicenda che si pone abbastanza spesso in una famiglia il cui "capo" è un titolare di farmacia che al suo interno deve/vuole certo risolvere la

questione del "passaggio generazionale" dell'esercizio, senza però al tempo stesso perdere di vista i diritti degli altri legittimari.

È un problema che notoriamente - a dispetto delle ottimistiche previsioni del legislatore del 2006 - il *patto di famiglia* non è riuscito nel concreto mai a risolvere pienamente (e sarebbe troppo lungo ribadire in questa sede le ragioni), quel che invece riuscirà forse al ddl. Concorrenza e anche qui sappiamo il perché.

La fattispecie decisa dalla Suprema Corte è dunque la seguente: muore un titolare di farmacia in forma individuale che lascia quattro figli (di cui uno solo farmacista) e il coniuge in regime di comunione legale, nella quale tuttavia l'esercizio poteva ragionevolmente rientrare (al decesso del titolare) soltanto "de residuo" e limitatamente - considerato che la farmacia era stata bensì acquistata durante il matrimonio ma prima della riforma del diritto di famiglia del 1975 - agli "incrementi aziendali" riconducibili al solo periodo compreso tra l'entrata in vigore della riforma (20/9/1975) e la data del decesso.

Ma quella era una famiglia troppo numerosa e comunque troppo litigiosa, tant'è che - non preoccupandosi minimamente di rispettare la volontà espressa dal *de cuius* con accuratissime (quanto illusorie, visti gli oltre vent'anni di conflitto tra i suoi eredi) disposizioni olografe - i tre figli non farmacisti convenivano in giudizio il fratello, legatario dell'intero esercizio, muovendo un buon numero di censure al testamento del padre e chiedendo in particolare al giudice, oltre a tante altre cose, di veder affermato l'obbligo da parte sua di rimettere (figurativamente) nell'asse la farmacia assumendola ad un valore corrispondente, quanto all'avviamento, a quello di una qualunque azienda in comune commercio.

È questo naturalmente l'aspetto che qui più ci riguarda, ma suggeriamo - anche a chi si trovi nelle condizioni e con gli intendimenti di quel titolare di farmacia mentre redigeva le sue disposizioni di ultima volontà - di scorrere con un po' di attenzione questa decisione, peraltro di facile lettura, perché affronta aspetti comuni a tante famiglie (anche se - fortunatamente, aggiungiamo - questi esiti molto poco commendevoli, tanto più che non erano in ballo cifre dell'altro mondo, non sono così numerosi come si potrebbe temere).

Eccoci dunque al punto saliente, sul quale la Corte - discostandosi, se guardiamo bene, dai rigorosi principi civilistici più volte in precedenza richiamati per altri come per questo stesso settore (se escludiamo la sent. 3023/83, che però in realtà non affronta lo stretto merito del nostro problema) - decide affermando che l'avviamento di una farmacia, anche quando sia necessario valutarlo in sede e a fini successori, va determinato con i criteri di cui all'art. 110 Tu.San., quindi in ragione del triplo della media annua del reddito d'esercizio dichiarato negli ultimi 5 anni.

Per i giudici di legittimità, infatti, l'avviamento inerisce in questo caso "ad un'azienda in cui, accanto ai profili privatistici inerenti all'attività di gestione svolta dal farmacista, convergono spiccati caratteri pubblicistici, connessi a superiori interessi all'assistenza sanitaria e alla cura della salute pubblica, tali da giustificare la perdurante previsione di rigorosi vincoli di diritto pubblico... che, influenzando inevitabilmente il margine di profitto conseguibile dall'esercente, non consentono di equiparare l'iniziativa economica di un farmacista a quella di un qualunque altro imprenditore"

Tale "specialità" del diritto delle farmacie rispetto al diritto dei comuni esercizi commerciali spiegherebbe quindi - secondo la sentenza - perché l'avviamento non possa essere calcolato per

la farmacia “in base ai criteri di valutazione dei beni in libero commercio”, e debba invece, “anche in caso di trasferimento mortis causa”, essere “accertato... alla stregua dei criteri più restrittivi previsti dall’art. 110 del T.U., attraverso il quale, come si è rilevato, è stato attuato un corretto bilanciamento tra gli evidenziati interessi privatistici e pubblicistici”.

Per meglio corroborare la tesi la Corte richiama anche il proprio precedente (allora non era stata ancora istituita la Sez. Tributaria) n. 124 del 15/1/1973, che tuttavia – se non ricordiamo male – decideva una fattispecie insorta prima che la farmacia diventasse un bene in commercio, prima cioè della L. 475/68, e quando anzi il figlio (o il coniuge) farmacista – nel concorso bandito in ordine alla farmacia genitoriale (poco importa che il titolare fosse deceduto o avesse rinunciato alla titolarità) – aveva addirittura “titolo di preferenza assoluta” ai sensi dell’abrogato art. 107 del T.U. (una disposizione che aveva alimentato a lungo, a carico della categoria, le antiche accuse di “baronie” o simili...) e conseguendo in pratica *ope legis* la titolarità dell’esercizio.

Allora sì che il figlio (o il coniuge) erano tenuti a liquidare ai coeredi semplicemente una frazione (corrispondente alle rispettive quote di riserva) dell’indennità di avviamento determinata ai sensi dell’art. 110, ma si trattava della puntuale applicazione di una norma disposta infatti esattamente (anche) a favore di tutti gli eredi del titolare deceduto e a carico del nuovo assegnatario per concorso della farmacia, che fosse uno della famiglia o un qualsiasi terzo.

Non così invece in un caso come quello esaminato dalla Cassazione, dove è in ballo null’altro che un’azienda commerciale, che è disciplinata finché si vuole anche da norme di diritto amministrativo, ma che in una fattispecie di mero diritto privato – come sicuramente è una fattispecie di diritto successorio – va risolta con strumenti privatistici, perché non tutto quel che dispone per una farmacia il diritto amministrativo può interferire/interferisce con quel che dispone la norma civilistica, come anche viceversa (e potremmo portare più di un esempio a sostegno).

E quando i due ordinamenti, invece di correre su binari paralleli, siano chiamati dal sistema a intersecarsi e/o sovrapporsi con il sacrificio dell’uno o dell’altro, se e quale dei due debba soccombere è la norma a doverlo decidere, mentre qui la sfera di applicazione dell’art. 110 TU. sembra ivi ben marcata e insuscettibile perciò di estensioni disinvolute a fattispecie estranee alla sua non equivoca area di operatività.

Cosicché, per tornare a questa vicenda (che, detto tra parentesi, aveva visto sulla specifica questione gli attori vincere in tribunale ma soccombere dinanzi alla corte di appello alla cui tesi, come stiamo vedendo, la Cassazione finisce poi per aderire), non possono convincere i richiami ai vincoli di diritto pubblico che caratterizzano l’esercizio della farmacia, perché – specie quando questa, come in sede successoria, debba essere valutata non come *servizio pubblico* ma con precipuo, anzi esclusivo, riguardo alla sua veste di *azienda* – sembra molto arduo invocare l’applicazione *tout court* dell’art. 110 TU.San. (che regola, come accennato e come del resto tutti sanno, rapporti tutt’affatto diversi) e sottrarsi pertanto ai criteri di valutazione propri di un qualsiasi bene “in libero commercio”.

Per di più, la disamina della Cassazione, quando tenta una migliore illustrazione del suo assunto, diventa perfino pasticciata, disseminata di momenti di perplessità, di contraddizioni e affermazioni apodittiche e di curiosi richiami giurisprudenziali quanto mai inconferenti. Chiunque, anche non particolarmente edotto di cose giuridiche, se ne può comunque convincere senza fatica leggendo con un po’ di attenzione la sentenza.

Ma non può naturalmente essere questa la sede opportuna per approfondimenti ulteriori della decisione, che d’altra parte meriterebbe un’analisi accurata anche per gli altri aspetti – pur non infrequenti nel settore – che essa affronta, come quello già ricordato dei criteri di inclusione “de residuo” della farmacia nella comunione legale con il coniuge (al momento della sua cessazione, come si sa), o della valutazione del vitalizio disposto dal testatore quale sublegato a favore di quest’ultimo, o della pretesa simulazione del contratto di associazione in partecipazione intercorso tra il *de cuius* e il legatario della farmacia, e così via.

Certo è però che si tratta indubbiamente di una pronuncia purtroppo molto autorevole, e che un titolare di farmacia in forma individuale – come anche il possessore di quote in una società titolare di farmacia – deve quindi aver ben presente quando voglia disporre in fase testamentaria (oppure in vita con atti di liberalità) a favore di un solo legittimario, perché è chiaro che il criterio individuato dalla Corte per la determinazione del valore di avviamento dell’esercizio può influenzare seriamente le scelte da operare nell’individuazione del più adeguato “passaggio generazionale”.

D’altronde, questo è (ormai?) il *dictum* della Suprema Corte e, piaccia o non piaccia, bisognerà tenerne conto.

(gustavo bacigalupo)

12/11/2015 - L’acquisto di una farmacia rurale durante il concorso da parte di un co-vincitore e le pretese risarcitorie degli altri – QUESITO

Ho partecipato con due colleghi al concorso e siamo in attesa di interpellare.

Uno dei colleghi ha acquistato nel frattempo una farmacia rurale sussidiata. Considero quindi improbabile che egli ora vi rinunci. Lei può escludere (considerando anche che io non ho ricevuto alcuna comunicazione dal collega) che già adesso con questo atto egli mi impedisca di acquisire la farmacia vinta a concorso e che a me derivi quindi un danno risarcibile a seguito di un giudizio (sempre che non ci mettiamo d’accordo prima)? A chi mi posso rivolgere per agire eventualmente contro quel collega?

L’acquisto da parte del Suo collega di una farmacia rurale sussidiata Le consente, come chiarito altre volte, di proseguire nell’*iter* concorsuale, perché il Suo collega non ha perso le condizioni soggettive per restare nella procedura concorsuale, potendo i titolari di farmacia rurale sussidiata parteciparvi.

Pertanto, in questo momento non si è realizzato nei Suoi confronti alcun danno, che potrà emergere soltanto nel momento in cui il Suo collega rifiuterà – se rifiuterà – di rinunciare alla farmacia acquistata e solo a quella data Lei potrà avanzare una qualunque pretesa risarcitoria.

Un’eventuale causa comunque potrà ragionevolmente essere seguita da un legale del luogo, non trattandosi di una vicenda che richieda una particolare specializzazione nel diritto delle farmacie.

(stefano lucidi)

12/11/2015 - L’assegno di ricerca compatibile con l’assunzione della veste di socio in una società assegnataria di farmacia per concorso - QUESITO

Le scrivo per sapere se essendo io un vincitore di sede farmaceutica in forma associata posso mantenere l’attuale rapporto di collaborazione con l’università poiché percepisco da essa un assegno di ricerca con rinnovo annuale. Quindi il mio attuale impiego è incompatibile con la figura di cotitolare di nuova sede vinta a concorso oppure è considerato l’assegno di ricerca una collaborazione tipo co.co.co e posso quindi anche

essere cotitolare di sede?

Se potesse chiarirmi il punto la ringrazio anticipatamente.

L'art. 22 della l. 240/90, che individua gli assegnatari degli *asseggni di ricerca* e ne regola la relativa disciplina, non qualifica espressamente il rapporto giuridico che si instaura tra l'Università e il percipiente l'assegno di ricerca, limitandosi a rimandare, quanto agli aspetti previdenziali, alla legge istitutiva della *Gestione separata* dell'Inps.

Sembra quindi possa ragionevolmente desumersi che il rapporto in argomento non sia inquadrabile tra quelli tipici di lavoro dipendente, ma più propriamente (come del resto anche Lei sembra supporre) di *collaborazione coordinata e continuativa*.

Se questa deduzione è dunque corretta, la Sua posizione universitaria è *compatibile* con l'acquisizione della veste di socio della società che assumerà la titolarità della farmacia da Voi conseguita per concorso.

È infatti, ribadiamolo, la società come tale che assume la titolarità e nessun altro, cosicché i soci sono soci e non "contitolari", come Lei si esprime, e del resto le prime autorizzazioni emesse a favore dei vincitori in forma associata sono state tutte rilasciate – almeno sinora – alle società personali costituite tra loro.

(gustavo bacigalupo)

13/11/2015 - L'irpef sui canoni di locazione non riscossi

In tempi di crisi, capita spesso di dover constatare situazioni di *morosità* da parte dei conduttori di immobili *abitativi* (e non).

Dal punto di vista fiscale, il principio generale per le locazioni *abitative* sancisce l'obbligo per il locatore di dichiarare i canoni pattuiti, indipendentemente dall'effettiva percezione, almeno fino alla data di ottenimento del provvedimento di convalida di sfratto per morosità del conduttore.

E per le imposte pagate su canoni non percepiti, come accertati nel corso del procedimento di sfratto, è riconosciuto un *credito d'imposta* di pari ammontare.

Il meccanismo diventa complicato quando l'accertamento giudiziale della *morosità* avviene in data successiva a quella di presentazione della dichiarazione dei redditi, costringendo il locatore a predisporre una seconda dichiarazione per l'anno di competenza.

Ora, una recente pronuncia dell'Agenzia delle Entrate ha inteso comunque porre rimedio a queste complessità, consentendo al locatore - che dimostri, indipendentemente dalla procedura di sfratto, l'avvenuta risoluzione del contratto di locazione e la mancata percezione dei canoni di locazione - di non dichiarare i canoni non riscossi.

Naturalmente si tratta di fornire al Fisco prove valide che (oltre al provvedimento di convalida di sfratto per morosità) possono essere rappresentate, da un lato, dallo stesso contratto di locazione, nel quale in particolare sia prevista una *clausola risolutiva espressa* (cioè l'immediato scioglimento del vincolo contrattuale) in caso di mancato pagamento anche di un solo canone di locazione e, dall'altro, dalla lettera raccomandata a.r. con cui il locatore abbia contestato al conduttore l'inadempimento contrattuale e la volontà di volersi avvalere della clausola sopra descritta.

È importante quindi controllare che i contratti in essere (e quelli futuri) contengano appunto quella *clausola* e contestare immediatamente, cioè sin dalla prima omissione, il mancato pagamento del canone.

(franco lucidi)

13/11/2015 - Le telecamere all'interno della farmacia - QUESITO

Per cortesia vorrei sapere se è possibile avere un monitor, che

faccia vedere le immagini registrate, in sala vendite. Qualcuno mi disse che non era possibile, non ricordo bene, fatto sta che da quando l'ho tolto dalla sala i furti sono aumentati in modo esponenziale!

Il problema che sempre si pone in questi casi è che il sistema di videosorveglianza consente – come normalmente accade - di "riprendere" anche i dipendenti della farmacia nell'esecuzione delle loro prestazioni lavorative.

Recentemente l'intera materia è stata riformata dall'art. 23, comma 1, del D.Lgs.151/2015 (uno dei decreti di attuazione del *Jobs Act*) che ha riscritto l'art. 4 della legge 20 maggio 1970 n. 300 (Statuto dei Lavoratori).

La novità di maggiore impatto consiste nella possibilità – salvo il divieto di installazione degli impianti *esclusivamente* per fini di controllo a distanza dell'attività lavorativa - di utilizzare le riprese delle videocamere installate per ragioni di *tutela del patrimonio aziendale*, di sicurezza del lavoro o per esigenze organizzative o produttive *anche per tutti i fini connessi al rapporto di lavoro* e quindi anche per eventuali accertamenti sulla corretta e diligente esecuzione degli obblighi contrattuali da parte dei dipendenti.

Rimane fermo, tuttavia, l'obbligo di acquisire la necessaria autorizzazione della competente Direzione Territoriale del Lavoro (D.T.L.) e di informare adeguatamente i dipendenti.

L'autorizzazione preventiva non è però necessaria, quantomeno, per gli strumenti di registrazione degli accessi e delle presenze che potranno perciò essere installati *liberamente* dal datore di lavoro nel rispetto delle disposizioni di legge.

Su ogni altro aspetto dell'argomento rimandiamo in ogni caso all'utile *vademecum* pubblicato recentemente da *Federfarma* unitamente alla sua circolare del 15/10/2015.

(giorgio bacigalupo)

13/11/2015 - Cessioni di prodotti on-line "franche" (non solo da fattura ma anche) da scontrino

Con la pubblicazione del Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 27 ottobre scorso, si è completato il processo di semplificazione per gli operatori economici – tra cui le farmacie – che cedono beni e/o servizi tramite il Web (c.d. "commercio elettronico") a privati consumatori.

E infatti, alla luce del detto provvedimento le operazioni in discorso NON SOLTANTO NON SONO PIÙ SOGGETTE ALL'OBBLIGO DI EMISSIONE DELLA FATTURA – come già aveva disposto l'art. 1, comma 1, lett. c) del D.lgs. 42/2015, inserendo nell'art. 22 del D.P.R. 633/72 il numero 6-ter) per il quale, appunto, quell'obbligo viene meno anche per le "prestazioni di servizi di telecomunicazione, di servizi di radiodiffusione e di servizi elettronici resi a committenti che agiscono al di fuori dell'esercizio di impresa, arte o professione" - MA NEPPURE ALL'OBBLIGO DI CERTIFICAZIONE DEI CORRISPETTIVI E QUINDI DI RILASCIO DELLO SCONTRINO FISCALE.

Cessa quindi ogni adempimento per le operazioni commerciali *via internet* rese a privati consumatori italiani.

Tali corrispettivi, tuttavia, rientrano – crediamo proprio - a pieno titolo tra quelli cui si applica il metodo c.d. "della ventilazione" ai fini della determinazione dell'imposta dovuta sulle operazioni attive che, come sappiamo, semplifica notevolmente il calcolo della liquidazione periodica dell'iva per tutti i commercianti al minuto.

Si tratta invero di cessioni che, proprio come nel caso delle farmacie, sono pur sempre poste in essere da *commercianti al minuto e proprio in tale veste*, che non sono documentate da fattura e che riguardano parimenti categorie di prodotti per le

quali si applica appunto la “ventilazione” (art. 24 comma 3, DPR 633/72 e art. 1 D.M. 24/02/1974).

Né, si badi bene, questa conclusione potrebbe essere smentita dalla circostanza che la cessione non avviene nei locali in cui si svolge l’attività, ma con consegna al domicilio del cliente secondo le forme delle vendite per corrispondenza (il commercio elettronico c.d. “indiretto” che ha ad oggetto beni materiali, infatti, altro non è che una vendita per corrispondenza i cui ordini e pagamenti sono “informatizzati”), e questo sia perché il decreto del 1973 non fa distinzione, ai fini dell’applicazione della “ventilazione”, tra le diverse modalità di vendita (*rectius*: consegna) praticate dai commercianti al minuto, e sia ma soprattutto perché lo stesso art. 22, comma 1, n. 1), assimila *espressamente* per i commercianti al minuto la cessione nei locali aperti al pubblico a quella *mediante distributori automatici* e a quella *a domicilio* ovvero *per corrispondenza*.

È appena il caso di aggiungere, infine, che resta fermo - anche in ordine alle vendite *online* - l’obbligo di annotare sul registro dei corrispettivi il loro ammontare giornaliero.

(Studio Associato)

16/11/2015 - Uno scontrino ancora più... parlante - QUESITO

La nostra clientela al momento del rilascio dello scontrino fiscale “parlante” ci chiede spesso informazioni sulla detraibilità/deducibilità fiscale delle spese fatte in farmacia e talvolta la perdita di tempo al banco è notevole. Come possiamo fare per ovviare a questo senza scontentare nessuno?

Una doverosa premessa: il farmacista - lo abbiamo già sostenuto in passato su questa Rubrica (in particolare, [v. Sediva News del 14/02/2008](#)) - è esclusivamente obbligato a rilasciare lo scontrino fiscale parlante su richiesta del cliente e non è tenuto a fornire informazioni di tal genere, perché la scelta di portare o meno in detrazione e/o deduzione nella dichiarazione dei redditi le spese sostenute per farmaci o altro è soltanto demandata al cliente stesso.

Se quindi la farmacia vuole farsene carico, si assume evidentemente anche la responsabilità - sempre e soltanto nei confronti del cliente - di eventuali errate informazioni.

Tuttavia, ci rendiamo conto che chi entra in farmacia si aspetta anche un aiuto di questo tipo al momento dell’acquisto e ragioni di politica commerciale consigliano di non applicare rigidamente la regola non scritta appena ricordata, ma è bene avere le idee estremamente chiare su quello che rispondiamo al cliente, consultando al minimo dubbio il nostro commercialista.

C’è poi l’aspetto della fluidità del servizio al banco, compromessa in qualche circostanza proprio dalla richiesta di queste ulteriori informazioni sull’acquisto appena fatto, oltre a quelle di carattere medico-farmaceutico di esclusiva prerogativa della Vs. professione.

Ebbene, a questo proposito ci pare interessante la soluzione “tecnica” sempre più prediletta dalle farmacie e consistente nell’espore già nello scontrino parlante le indicazioni circa la deducibilità/detraibilità fiscale di ogni prodotto acquistato.

In pratica, un’opportuna funzione del software di gestione consentirebbe di far comparire sullo scontrino - al momento della stampa - tali informazioni per ciascuna referenza acquistata, fornendo anche il totale dell’importo di spesa che il cliente potrà richiedere a sconto nella dichiarazione dei redditi.

Il che consentirebbe anche senza alcun dubbio di soddisfare le richieste dei clienti senza perdere troppo tempo al banco (ma invitandoli semplicemente a consultare lo scontrino appena

ricevuto) e tutto sommato contribuirebbe anche probabilmente - almeno ci pare - a rendere un’immagine molto professionale del servizio offerto.

(stefano civitareale)

16/11/2015 - Adeguamento Istat per ottobre 2015

È stato pubblicato nella G.U. l’indice di aggiornamento Istat relativo a *ottobre 2015*.

Continuando nel ping pong, la variazione rispetto al mese precedente è ora *positiva* (0,20%); è invece pari a 0% l’indice annuale e torna *positivo* quello *biennale*, essendo pari allo 0,10%.

Mentre quindi i canoni di locazione restano invariati su base *annua*, quelli in ragione *biennale* vanno adeguati dello 0,075 (75% di 0,10).

(Studio Associato)

17/11/2015 - Riformato anche il sistema sanzionatorio penale tributario

“Luci” ed “ombre” nel nuovo decreto legislativo, entrato in vigore lo scorso 22 ottobre, di riforma del sistema penale tributario emanato in attuazione della legge di delega fiscale.

Tra le “luci” va senz’altro annoverato l’aumento della soglia di punibilità relativa agli *omessi versamenti dell’iva periodica o annuale*, essendo infatti ora previsto che il contribuente - che non versa l’iva esposta nella dichiarazione annuale per un ammontare superiore ad € 250.000 (in luogo degli attuali € 150.000) entro il termine per il versamento dell’acconto del relativo periodo d’imposta successivo - è punito con la reclusione da sei mesi a due anni.

Ancorché la norma sia entrata in vigore, come detto, il 22 ottobre scorso, in applicazione del noto principio del c.d. *favor rei*, la modifica normativa - proprio perché più favorevole al contribuente - *si applicherà anche alle violazioni commesse negli anni precedenti*, e dunque chi si trovasse in queste condizioni (purtroppo sono più di una le farmacie in difficoltà finanziaria che non hanno adempiuto agli obblighi tributari) non dovrà perlomeno risponderne dal punto di vista penale, sempreché rientri nel predetto limite di € 250.000.

E’ stata inoltre elevata la soglia di punibilità per *l’omesso versamento di ritenute*, che infatti passa dagli attuali € 50.000 ad € 150.000 annui, con la differenza, tuttavia, che il reato si concretizza semplicemente con il mancato versamento delle ritenute risultanti dal mod. 770 e non più quando le ritenute omesse risultino dalla certificazione rilasciata dal sostituto d’imposta (come ad esempio le farmacie) ai percettori del reddito di lavoro dipendente o autonomo. Vale comunque anche in questo caso, come peraltro in tutte le fattispecie che esamineremo, il principio del *favor rei* di cui sopra.

È stato rivisto anche il reato di *indebita compensazione* tra crediti e debiti tributari.

Se cioè il credito esposto nel mod. F24 in compensazione risulta “non spettante” e di ammontare superiore ad € 50.000, la sanzione è quella della reclusione da sei mesi a due anni; nell’ipotesi, invece, in cui il credito compensato sia “inesistente” e sia sempre di ammontare superiore ad € 50.000, la sanzione prevista è quella, più onerosa, da un anno e sei mesi a sei anni.

La differenza è evidente: *l’inesistenza* è più grave e di facile individuazione (in questo caso infatti il credito, per così dire, si “inventa”), mentre il credito “non spettante” è quello certo nella sua esistenza ma per qualunque ragione non utilizzabile o non più utilizzabile, ma è anche quello che risulta esposto nel mod. unico del contribuente e ricalcolato (evidentemente in diminuzione e per un ammontare superiore ad € 50.000)

dall'Agenzia delle Entrate in sede di liquidazione della dichiarazione annuale, oppure di controllo formale connesso alla verifica sempre da parte del Fisco degli oneri deducibili o detraibili esposti nella dichiarazione stessa.

Ancora tra le "luci" del provvedimento va collocata la riscrittura del delitto di *dichiarazione infedele*, perché anche qui sono state elevate le soglie di punibilità, che fanno scattare l'ipotesi delittuosa quando, *congiuntamente*: l'imposta evasa sia superiore, con riferimento a taluna delle singole imposte, ad € 150.000 (in luogo degli attuali € 50.000) e l'ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti all'imposizione (ricavi o costi inesistenti) sia superiore al 10% dell'ammontare complessivo di quelli indicati in dichiarazione (i ricavi) o sia comunque superiore ad € 3.000.000.

Ai fini dell'applicazione di questa disposizione, inoltre, non si deve tener conto di elementi attivi o passivi oggettivamente esistenti e indicati nei bilanci o in altri documenti rilevanti ai fini fiscali, quando essi non siano stati correttamente classificati in bilancio, o siano stati valutati erroneamente, oppure sia stato violato il principio dell'*inerenza* del costo sostenuto, o quello di competenza.

E' stato per di più sostituito il concetto di "fittizietà" con quello dell'"inesistenza", per cui nessun costo realmente sostenuto, ancorché ineducibile, può essere assunto in sede di conteggio dell'imposta evasa.

Quanto al concetto appunto di "imposta evasa", diversamente da prima, sarà obbligatorio scomputare le perdite eventualmente conseguite, cosicché nel caso in cui astrattamente si evada, per esempio, l'irpef per un importo superiore ad € 150.000, ma sussista una perdita d'esercizio anche pregressa che riduce l'evasione ad un importo inferiore alla predetta soglia limite, il reato non sarà configurabile.

È stata elevata la soglia anche per il delitto di *omessa dichiarazione*, perché l'imposta evasa deve essere superiore ad € 50.000 per singolo tributo, in luogo dei precedenti € 30.000.

È stato però introdotto un nuovo reato punito con la reclusione da un anno e sei mesi a quattro anni per *chiunque ometta la presentazione del Mod. 770*, quando però l'ammontare delle ritenute versate sia superiore ad € 50.000.

Passando ora all'esame delle "ombre" del provvedimento, va rimarcato l'inasprimento della pena (da un anno e sei mesi a sei anni rispetto a quella precedentemente prevista da sei mesi a cinque anni) a carico di chiunque, al fine di evadere le imposte o l'iva, ovvero di consentire l'evasione a terzi, *occulta o distrugge in tutto o in parte le scritture contabili* o i documenti di cui è obbligatoria la conservazione e in modo da non consentire la ricostruzione dei redditi o del volume d'affari.

È stato inoltre completamente rivisto il reato di *frode fiscale* (confermando invece la misura della pena edittale della reclusione da un anno e sei mesi a sei anni), che si realizza quando chiunque, sempre con l'intento di evadere le imposte o l'iva, *"compiendo operazione simulate oggettivamente o soggettivamente ovvero avvalendosi di documenti falsi o di altri mezzi fraudolenti idonei ad ostacolare l'accertamento e ad indurre in errore l'Amministrazione Finanziaria, indica in una delle dichiarazioni relative a dette imposte elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo o di elementi passivi fittizi o crediti e ritenute fittizi"*.

Anche in questo caso, però, devono sussistere *congiuntamente* due condizioni per l'applicabilità della norma e cioè che a) l'imposta evasa sia superiore ad € 30.000 e b) l'ammontare di ricavi sottratti a tassazione o costi dedotti sia superiore al 5% dell'ammontare complessivo dei ricavi indicati in dichiarazione e comunque superiore ad € 1.500.000.

La norma non è di facile comprensione, anche se lo stesso decreto legislativo prevede che non costituiscono "mezzi fraudolenti" la mera violazione degli obblighi di fatturazione e di annotazione di elementi attivi nelle scritture contabili, ovvero la sola indicazione nelle fatture o nelle annotazioni di elementi attivi inferiori a quelli reali, talché per "mezzi fraudolenti" devono intendersi quelle condotte artificiali che determinano una falsa rappresentazione della realtà, e per "operazioni simulate soggettivamente o oggettivamente" quelle apparenti o riferite ad altri soggetti interposti.

Ancora brutte notizie, questa volta però per i consulenti fiscali e gli intermediari finanziari o bancari, perché è stata introdotta *ex novo* una disposizione che prevede l'aumento della pena nella misura della metà se il reato è commesso con il concorso dei predetti soggetti, attraverso l'elaborazione e la commercializzazione di modelli di evasione fiscale.

Si è cercato, perciò, di estendere la responsabilità penale anche a coloro che creano particolari situazioni giuridiche dirette a sottrarre materia imponibile al Fisco (ad esempio le c.d. "scatole cinesi") contribuendo così ad un'opera di "moralizzazione" dell'attività di assistenza in materia fiscale e finanziaria in genere; staremo a vedere come la giurisprudenza applicherà una norma di così difficile interpretazione.

Ma non basta: in caso di condanna o di patteggiamento per uno dei delitti previsti dal decreto, è "sempre" ordinata la confisca dei beni che ne costituiscono il profitto o il prezzo del reato, a meno che non appartengano a persona estranea al reato stesso, e comunque la confisca dei beni di cui l'evasore fiscale ha la disponibilità va disposta per un valore sostanzialmente corrispondente all'evasione accertata (si parla in questo caso, come in altre vicende già disciplinate precedentemente, di "confisca per equivalente"); questa, tuttavia, non opera per la parte che il contribuente si impegna a versare all'Amministrazione Finanziaria anche in presenza di sequestro (che naturalmente precede la confisca in via definitiva dopo la condanna).

Per non lasciare però il lettore di cattivo umore, concludiamo con una "speranza": è stata introdotta una *causa di non punibilità* per i reati di omesso versamento dell'iva, delle ritenute d'acconto e per indebita compensazione di crediti, quando, prima dell'apertura del dibattimento, il contribuente provvede all'integrale pagamento degli importi dovuti (comprese, pertanto, anche le eventuali sanzioni amministrative irrogate dall'Agenzia delle Entrate e gli interessi sul debito tributario).

Il pagamento integrale, anche a mezzo di *ravvedimento operoso*, inoltre, consente di accedere al patteggiamento o alla richiesta di diminuzione della pena fino alla metà per i delitti di infedele dichiarazione o di omessa dichiarazione, sempreché l'autore del reato abbia provveduto al pagamento prima della formale conoscenza di accessi o ispezioni o verifiche, o dell'inizio di qualunque attività di accertamento ovvero di procedimenti penali.

Va da sé che è sempre meglio evitare di incappare in queste esperienze...

(stefano lucidi)

18/11/2015 - Le spese di ristrutturazione per i "condomini minimi"

Una recente risoluzione dell'Agenzia delle Entrate (n. 74 del 27/08/2015) ha affrontato il problema della detrazione Irpef del 50% per gli interventi di ristrutturazione effettuati sulle parti comuni dai c.d. *condomini minimi* (quelli con non più di otto condòmini che, ai sensi dell'art. 1129 c.c., così come riscritto

dalla riforma del 2012, non hanno l'obbligo di nominare un amministratore).

Secondo una datata posizione dell'Amministrazione finanziaria (risalente al 1998), se le spese sono sostenute, anche se pro-quota, dai singoli condòmini - e non è quindi il Condominio come tale (sia pure per il tramite dell'amministratore) il soggetto intestatario delle fatture di spesa nonché l'esecutore dei pagamenti e degli altri adempimenti richiesti dalla normativa - lo sconto fiscale rimane precluso.

E' intuibile, però, che il Condominio può operare direttamente solo se viene "identificato" dall'Amministrazione finanziaria con l'attribuzione di un codice fiscale.

Ora, considerato che, come abbiamo visto, per i *condomini minimi* non vi è obbligo di nomina dell'amministratore, questa "identificazione" non sempre avviene, provvedendo direttamente i singoli condòmini in prima persona, sia pure appunto pro-quota e previo accordo informale, al sostenimento delle spese comuni.

Conseguentemente, le detrazioni fiscali relative agli interventi di recupero edilizio su parti comuni dei *condomini minimi* privi di codice fiscale verrebbero irrimediabilmente perdute.

Tuttavia l'Agenzia delle Entrate, con la pronuncia citata all'inizio, ha rivisto la propria posizione originaria.

In particolare, qualora i condòmini abbiano eseguito i pagamenti con la procedura corretta - cioè con l'apposito bonifico, c.d. "parlante", in modo da consentire all'istituto bancario di operare correttamente la ritenuta dell'8% - lo sconto può essere fatto salvo anche se il Condominio non era ancora dotato di codice fiscale al momento del sostenimento delle spese, richiedendone però l'attribuzione al più tardi entro il termine della presentazione dei redditi relativa all'anno in cui le spese sono state sostenute.

Unitamente alla domanda di attribuzione del codice fiscale - che va prodotta contestualmente al pagamento di una modestissima sanzione per sanare la tardività - deve essere presentata all'Agenzia delle Entrate una comunicazione unica per tutti i condòmini in cui devono essere specificate: a) le generalità e il codice fiscale di ciascuno di loro; b) i dati catastali delle relative unità immobiliari; c) i dati dei bonifici effettuati per gli interventi di recupero; d) le fatture emesse dalle ditte che hanno eseguito i lavori da intendersi, da ora, riferite al Condominio.

Fatto questo, ogni condòmino - naturalmente in ragione della propria quota millesimale di possesso - potrà indicare in dichiarazione le spese sostenute per gli interventi ai fini della fruizione del beneficio fiscale senza quindi timore di contestazioni.

(stefano civitareale)

19/11/2015 - Detrazione iva: anche per la Cassazione (finalmente) la sostanza prevale sulla forma

Una decisione sicuramente da salutare con favore e si tratta della sentenza n. 18925/2015 della Corte di Cassazione (Sez. V Civile). Vediamo subito perché.

La Corte si è occupata di *diritto alla detrazione Iva*, ovvero del diritto di portare in diminuzione dell'iva riscossa dai clienti quella pagata ai propri fornitori ai fini della liquidazione e versamento periodico (mensile o trimestrale secondo il volume di attività) dell'imposta dovuta: il pane quotidiano di ogni attività economica, compresa la farmacia.

Ebbene, sulla scorta della giurisprudenza della Corte di Giustizia Europea, gli Ermellini hanno affermato che *quel diritto* è condizionato esclusivamente: a) all'adempimento dell'obbligo di rivalsa, e quindi, in termini più chiari, al pagamento dell'imposta esposta nelle fatture dei fornitori e b)

alla destinazione di beni e servizi acquistati nell'esercizio dell'impresa (c.d. *inerenza*).

Tutte le altre formalità imposte dalla legge - quali la registrazione delle fatture ricevute, la presentazione della dichiarazione, ecc. - "*rimangono estranee alla fattispecie costitutiva del diritto a detrazione, configurando 'meri obblighi formali a fini di controllo (volti a prevenire il rischio di frode e di evasione) la cui violazione* - attenzione a questo passaggio (!) - *non autorizza affatto gli stati membri a precludere al soggetto passivo l'esercizio di tale diritto*".

L'affermazione di principio è notevole perché sino ad ora i verificatori tributari sono stati purtroppo tenacemente propensi a disconoscere il diritto alla detrazione, con quel che ne consegue in termini di recupero di maggiore imposta, sanzioni ed interessi, in presenza di irregolarità meramente formali quale, ad esempio, proprio l'omessa registrazione di una fattura: le indicazioni della Corte dovrebbero dunque contribuire a fare finalmente chiarezza in proposito e a orientare anche le indagini tributarie sul profilo della "sostanza".

Naturalmente tutto questo non significa che "*gli obblighi formali-contabili*", come vengono chiamati nella sentenza, non abbiano la loro importanza, né che le parole dei giudici di legittimità debbano essere lette nel senso di un affievolimento della necessità di una loro puntuale osservanza.

E infatti, se pure la violazione di quegli obblighi - come abbiamo appena visto - non compromette *in sé* il diritto alla detrazione, incide però sul piano della *prova* che il contribuente raggiunto dall'accertamento è chiamato a fornire *proprio della sussistenza di quelle condizioni sostanziali* (pagamento dell'imposta al fornitore e destinazione del bene e/o servizio acquistato all'attività d'impresa), alle quali, e soltanto ad esse, deve essere collegata la nascita del diritto alla detrazione.

Più precisamente, laddove tali adempimenti formali siano rispettati "*graverà sull'Amministrazione fiscale che intenda disconoscere il diritto a detrazione, negando la corrispondenza della realtà effettuale a quella rappresentata nelle scritture contabili, l'onere della relativa prova; diversamente, ove il contribuente non si attenga alle prescrizioni formali e contabili disciplinate dall'ordinamento interno, sarà onere dello stesso, a fronte della contestazione di omessa o irregolare tenuta delle scritture contabili (nella specie dei registri iva dei corrispettivi e degli acquisti) fornire adeguata prova* - che non consiste in altro, a ben guardare, che nella dimostrazione del pagamento della fattura del fornitore e dell'inerenza dei beni e servizi acquistati all'attività di impresa (!) - *delle condizioni sostanziali cui la normativa comunitaria ricollega l'insorgenza del diritto a detrazione.*"

Estremamente chiaro, ci pare.

(franco lucidi)

20/11/2015 - Anche per i giudici genovesi è legittimo il monito: "o accetti la sede o sei fuori"; e il concorso ligure può continuare - QUESITO

Il TAR della Liguria, secondo quel che abbiamo letto, ha respinto il ricorso contro la graduatoria. Che ne pensate?

Via libera dunque, questo è sicuro, allo svolgimento delle fasi successive ai primi interpellati nel concorso ligure, che d'altra parte era stato nel concreto "interrotto" non per un'ordinanza di sospensione della graduatoria da parte del Tar Liguria (come si è letto da qualche parte), ma per una scelta pragmatica della Regione a seguito della decisione dei giudici genovesi di estendere il contraddittorio - in un ricorso contro la graduatoria - a tutti i primi 85 concorrenti (tante quante erano le sedi a concorso).

Per la verità, annotando brevemente questo provvedimento, avevamo sollevato qualche perplessità sui motivi del ricorso e anzi sulla stessa decisione di integrare il contraddittorio (v. [Sediva news 3/6/2015](#) "*Il Tar sospende in pratica anche il concorso ligure*"), anche perché con criteri così "prudenziali" il contraddittorio rischia di essere integrato allo stesso modo praticamente in tutti i ricorsi contro le graduatorie, con le conseguenze che abbiamo appena visto.

Il rigetto integrale dell'impugnativa non può allora sorprendere, e però – se pure la sentenza di merito del Tar ligure ([n. 883 del 5/11/2015](#)) fornisce ai vari interrogativi del ricorrente risposte abbastanza scontate e più o meno tutte condivisibili - alcune sono di elevato interesse generale (d'altronde erano quelle più attese anche dai partecipanti agli altri concorsi) e quindi vale la pena soffermarsi un momento di più.

Ci riferiamo alla ribadita legittimità delle clausole del bando ligure - comune a tutti gli altri bandi - che prevedono la regola spietata su cui ci siamo intrattenuti più volte (e particolarmente, oltre a quella appena citata, nella [Sediva news del 28/5/2015](#): "*Interpelli, assegnazioni, accettazioni: i criteri applicabili e le conseguenze*").

Si tratta del meccanismo, ben conosciuto e avversato sostanzialmente dalla generalità dei concorrenti (a parte ovviamente chi si è classificato ai primissimi posti...), secondo il quale l'assegnatario a seguito del primo interpello - costretto a pena di esclusione dalla procedura, dapprima, a indicare un numero di sedi esattamente corrispondente alla sua posizione in graduatoria e, successivamente, ad *accettare o rifiutare* quella assegnatagli - non ha alcuna possibilità di rientrare in gioco (o entrarvi per la prima volta) nella seconda tornata.

In particolare, infatti, quest'ultima riguarderà proprio le sedi rese disponibili per i "secondi interpellati" a seguito di mancate o incomplete risposte al primo interpello, o per effetto di mancate e/o intempestive accettazioni da parte dei "primi interpellati" delle sedi loro assegnate; e anzi, restando al concorso ligure, le sedi non assegnate e/o non accettate nella prima tornata, e destinate perciò al secondo interpello, si sono rivelate più o meno il doppio di quelle accettate e sono quindi parecchie le sedi in predicato di essere "offerte" in assegnazione in seconda battuta (anche se la loro accettazione, visti i precedenti, sembra tutt'altro che sicura...).

Comunque, la pur indiscutibile "antimeritocraticità" del criterio - che può talora finire per privilegiare nei fatti i primi dei "secondi interpellati" piuttosto che gli ultimi dei "primi interpellati" - è stata a suo tempo oggetto di ampia analisi, anche sotto il profilo della sua costituzionalità, da altri giudici amministrativi che hanno però considerato questa opzione legislativa (che si rinviene nell'art. 2 della l. 389/99, prima ancora che nel comma 6 dell'art. 11 del dl. Cresci Italia) pienamente rispondente al principio di buon andamento dell'azione amministrativa perché ispirata alle esigenze di assicurare l'attuazione della procedura di assegnazione delle sedi con modalità di tempismo e di celerità.

In sostanza anche il Tar ligure – ed evidentemente a maggior ragione, tenuto conto che stiamo parlando di concorsi che la norma definisce addirittura "straordinari" - richiama queste stesse notazioni, osservando che tale meccanismo realizza un "*giusto contemperamento tra le esigenze pubbliche prevalenti di economicità e speditezza del procedimento amministrativo di copertura delle sedi farmaceutiche vacanti, da un lato, e quelle private di aspirazione ad una sede confacente, dall'altro*".

La sentenza sorvola invece sulla censura di illegittimità - ritenendo verosimilmente implicito il suo rigetto proprio nell'osservazione ora riportata - della clausola che impone, in

risposta al primo (ma anche al secondo, al terzo, ecc.) interpello, l'indicazione di un numero di sedi pari a quello della posizione in graduatoria.

Ma qui forse abbiamo avuto torto noi a dubitare sin dall'inizio della legittimità della prescrizione, perché è invece probabilmente corretto inquadrala tra le disposizioni di natura regolamentare che operano negli spazi lasciati liberi dalla legge e dunque *praeter* e non *contra legem*.

Quanto agli altri temi trattati dalla sentenza, sottolineiamo in particolare: a) l'affermazione del Tar circa la *legittimità* sia dell'esclusione del concorrente che nella domanda di partecipazione abbia omissso l'indicazione della Pec, come dell'adozione da parte della Giunta regionale dell'intera sequenza provvedimentale *indizione concorso-nomina commissione-approvazione graduatoria*; b) la ritenuta *ammissibilità* di un'impugnativa proposta da uno solo dei componenti la compagine partecipante al concorso "per la gestione associata", essendo ognuno di loro – quale "*membro di un'associazione temporanea*" che del resto non è ancora "*un'entità giuridica autonoma*" – legittimato a ricorrere (anche) individualmente contro gli atti della procedura concorsuale.

Ma la vera importanza della sentenza genovese, almeno per noi, sta nell'aver (ri)affrontato - per *la prima volta con riguardo a un concorso straordinario* - una vicenda non solo discutibile ma certo discussa da quasi vent'anni, anche se poi il Tar l'ha decisa (inevitabilmente, va precisato) senza discostarsi dalla giurisprudenza precedente.

Né crediamo che il Consiglio di Stato possa pensarla diversamente.

(gustavo bacigalupo)

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

➤ **Finanza regionale**

Decreto Legge 13/11/2015 n. 179

Il provvedimento, pubblicato nella G.U. del 14/11/2015 ed entrato in vigore il giorno successivo, contiene disposizioni urgenti in materia di finanza pubblica delle Regioni, comprese quelle riguardanti il *pay-back* farmaceutico e l'"aiutino" per quelle che avevano "sforato" nel 2013 e 2014. (s.l.)

➤ **È legittimo il diniego di autorizzazione a una parafarmacia alla vendita di farmaci soggetti a prescrizione.**

Tar Veneto sent. 06/11/2015, n. 1141

Non c'è bisogno di grandi commenti perché i precedenti su questo tema, sia della Corte Europea che della Corte Costituzionale, escludevano ragionevolmente un esito diverso dal rigetto del ricorso del titolare di parafarmacia; questo, beninteso, alla luce del sistema normativo odierno, e quindi della precisa scelta operata – almeno sino ad oggi - dal nostro legislatore.

Il problema è insomma sempre lo stesso: spetta allo Stato membro (sul fronte europeo) e alla legge ordinaria (su quello interno) fissare i livelli cui si vuole assicurare la tutela della salute e dunque anche i modi per il raggiungimento di tale finalità.

Il nostro indirizzo politico e quindi anche il nostro

legislatore hanno scelto di riservare alla farmacia, anzi all'intero sistema farmacia come tale, (anche) la dispensazione del medicinale soggetto obbligatoriamente a prescrizione medica, e questa è un'opzione che, da un lato, non comprime *ingiustificatamente* la "libera concorrenza", pure in principio protetta ex art. 49 del Trattato, e che dall'altro non si rivela *irragionevole*, quindi non è censurabile neppure sul versante costituzionale.

Sul tema v. anche *Sediva News del 21.07.14.* (g.b.)

➤ **Anche per i giudici genovesi è legittimo il monito: "o accetti la sede o sei fuori"; ma il concorso ligure può continuare**

Tar Liguria – sent. 5/11/20145, n. . 883 .

Sul tema v. sopra *Sediva News 20/11/2015*

➤ **Un alert per il paterfamilias: secondo la Cassazione, anche nei rapporti tra coeredi l'avviamento della farmacia legata a uno di loro va valutato con i criteri di cui all'art. 110 tu.san.**

Corte di Cassazione – Sez. Civile – sent. 22/10/2015, n. 21523

Sul tema v. sopra *Sediva News 11/11/2015*

➤ **Dolce&Gabbana assolti: le condotte elusive non possono avere di per sé rilevanza penale**

Corte di Cassazione - Sez. Penale – sent. 30/10/2015, n. 43809

La Suprema Corte, con una sentenza che ha fatto notizia in quanto ha visto protagonisti i due noti stilisti italiani, ha stabilito che il mero perseguimento di un risparmio fiscale, se può valere a qualificare l'operazione come *elusiva*, non è di per sé sufficiente a dimostrare il dolo di evasione, soprattutto quando l'operazione economica sia reale ed effettiva. (m.g.)

➤ **Quando la crisi economica salva dall'accertamento del Fisco**

Corte di Cassazione – Sez. Tributaria – ord. 10/11/2015, n. 22946

Confermando l'orientamento giurisprudenziale più recente, la Corte ha precisato che gli *studi di settore* non sono applicabili qualora i maggiori ricavi contestati rappresentino una percentuale bassa dello scostamento rispetto a quanto dichiarato dall'imprenditore, perché occorre considerare la grave crisi economica del settore di attività in cui opera l'azienda interessata.

➤ **La cartella di pagamento a seguito del controllo formale sulla dichiarazione è nulla se priva di motivazione**

Corte di Cassazione - Sez. Tributaria – sent. 04/11/2015, n. 22489

Gli Ermellini hanno statuito che la cartella di pagamento emessa a seguito del controllo formale

sulla dichiarazione dei redditi (ex art. 36 *ter* D.P.R. 600/73) deve necessariamente indicare l'*iter* logico-giuridico che ha indotto l'ufficio accertatore ad iscrivere a ruolo le somme presuntivamente dovute dal contribuente.

➤ **La dichiarazione dei redditi è emendabile anche durante il contenzioso tributario**

Corte di Cassazione - Sez. Tributaria, 04/11/2015, n. 22443

I giudici di legittimità, soffermandosi ancora una volta sulla possibilità del contribuente di "ritrattare" i dati indicati nella propria dichiarazione dei redditi, hanno ribadito che tale opportunità deve essere concessa anche se è già in corso un contenzioso con l'A.F., ma sempre entro i termini di accertamento, vale a dire entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui e' stata presentata la dichiarazione (Cfr. art. 43 D.P.R. 600/1973). (s.c.)

➤ **L'ICI è dovuta dal proprietario anche se l'immobile è posto sotto sequestro**

Corte di Cassazione – Sez. Tributaria, 30/10/2015, n. 22216

In tema di ICI i giudici di Piazza Cavour hanno chiarito che, essendo il presupposto impositivo la titolarità del diritto reale e non la disponibilità del bene, è il *proprietario* il soggetto passivo d'imposta, anche quando l'immobile sia stato oggetto di sequestro penale.

➤ **Ai fini della determinazione dell'indennità di residenza (e anche della ruralità della farmacia?) è necessario tener conto della sola popolazione effettivamente residente nella località in cui è ubicato l'esercizio.**

Trib.Civ. Firenze – ord. 04/11/2015

Il nocciolo della decisione è nel titolo, ma ne parleremo meglio in altra circostanza. (g.b.)

➤ **La trattenuta dell'1,4% va calcolata al netto sia degli sconti che dell'iva**

Trib. Civ. Belluno - ord. 03/11/2015, n. 1070 e n. 1071

I due provvedimenti, in accoglimento di due ricorsi di alcuni titolari di farmacia (e della Federfarma di Belluno, ritenuta legittimata a partecipare ai giudizi), confermano quanto già ritenuto dal CdS con sent. 4688/2011 in ordine alla famosa ritenuta dell'1,4% di cui al dl. 39/2009 (conv. con l. 77/2009), che va dunque "calcolata al netto e non al lordo, in quanto l'IVA è irrilevante ai fini dello sconto praticato dalle farmacie ed appare logico che la trattenuta, rapportata allo sconto, sia parimenti considerata al netto e non al lordo (cf. in questi termini, ex plurimis, Trib. Monza n. 6200 del 2014)." (f.l.)

➤ **La nuova regola sul commercio elettronico nei confronti dei consumatori finale coinvolge anche la farmacia**

Ministero dell'Economia e delle Finanze – Decreto 27/10/2015

Sul tema v. sopra *Sediva News* del 13/11/2015

➤ **La superficie catastale ai fini TARI “in visura”**
Agenzia delle Entrate – Comunicato Stampa 09/11/2015

L'A.F. ha reso noto che nelle visure di 57 milioni di unità immobiliari censite nei gruppi A, B e C dal 9 novembre scorso, è stata resa disponibile l'indicazione della superficie complessiva catastale e la superficie in mq ai fini della Tassa-Rifiuti che, per le sole destinazioni abitative, non tiene conto di balconi, terrazzi e altre aree scoperte di pertinenza. Nel caso di incongruenza tra planimetria e superficie calcolata, i soggetti interessati avranno la possibilità di inviare le proprie osservazioni tramite il sito dell'Agenzia. (m.g.)

➤ **Al Centro Operativo di Pescara la gestione delle pratiche sulla voluntary disclosure**

Agenzia delle Entrate – Provvedimento Direttore 06/11/2015, n. 142716/2015

La gestione delle istanze di accesso alla procedura di “collaborazione volontaria” (ex art. 1, L. 15/12/2014, n. 186), presentate per la prima volta a decorrere dal 10 novembre 2015, è stata attribuita al Centro Operativo di Pescara.

➤ **L'Antitrust dà l'ok all'inserimento del canone Rai nella bolletta dell'energia elettrica**

Autorità Garante della Concorrenza e del Mercato – Parere 28/10/2015, n. AS1225

L'AGCM ha dato parere favorevole all'inserimento del canone Rai all'interno della “bolletta elettrica”. L'unica condizione posta riguarda la distinzione tra il costo dell'abbonamento al servizio pubblico radiotelevisivo e quello della fornitura di energia.

3 – SCADENZE NOVEMBRE (FINE) E DICEMBRE 2015

30/11 - Per i contribuenti *non titolari di partita iva* che hanno scelto il pagamento *rateale* delle imposte discendenti dal mod. UNICO 2015: ove *soggetti* anche indirettamente agli *studi di settore*, versamento della *sesta rata* se la prima è stata pagata entro il 06/07/2015, oppure versamento della *quinta rata* se la prima è stata pagata entro il 20/08/2015; ove *non soggetti* neppure indirettamente agli *studi di settore*, versamento della *settima rata* se la prima è stata pagata entro il 16/06/2015, oppure versamento

della *sesta rata* se la prima è stata versata entro il 16/07/2015

30/11 - Versamento del *secondo* acconto delle imposte (Ire, Irap e Ires) e dei contributi Inps (*Gestione cd. separata*, Artigiani e Commercianti) per l'anno 2015 mediante Mod. F24 *online* obbligatorio per i titolari di partita iva; oppure mediante Mod. F24 *cartaceo* da presentare in banca o alla posta, limitatamente ai non titolari di partita iva

16/12 - Versamento mediante mod. F24 *online* di: Iva relativa al mese di novembre 2015 per i contribuenti *mensili*; ritenute sui compensi di lavoro dipendente, autonomo e di capitale corrisposti nel mese di novembre; 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 novembre.

16/12 - Versamento dell'acconto (pari al 90%) dell'imposta sostitutiva, sulle rivalutazioni dei fondi per il trattamento di fine rapporto maturate nell'anno 2015.

16/12 - Versamento del saldo dell'*imposta municipale sugli immobili* (IMU) per fabbricati, terreni e aree fabbricabili posseduti nel 2015.

16/12 - Versamento del saldo della *tassa sui servizi indivisibili* (TASI) dovuto per l'anno 2015. La tassa è dovuta sulla *prima casa* con alcune agevolazioni e sugli altri immobili (salvo delibere comunali di esclusione), con una quota a carico dell'utilizzatore per gli immobili locati o concessi in comodato.

16/12 - Versamento del saldo 2014 di irpef e irap dovuto in base alla *dichiarazione dei redditi 2014-Unico 2015* delle persone fisiche decedute dopo il 16 febbraio 2015 (la dichiarazione dei redditi deve essere presentata telematicamente entro il 31/3/2016).

28/12 - Versamento dell'*acconto Iva* relativo al mese di dicembre per i contribuenti *mensili*, ed al quarto trimestre per i contribuenti *trimestrali*.
