

<i>In questo numero:</i>			
<i>1 - LE SEDIVA NEWS DAL 12 SETTEMBRE AD OGGI</i>			
12/09/2016	Prime indiscrezioni sulla Legge di Stabilità 2017 (Studio Associato)	23/09/2016	Tuttora problematica la sottrazione dall'Irap delle "piccole farmacie" (stefano civitareale)
12/09/2016	Adeguamento ISTAT per luglio 2016 (Studio Associato)	26/09/2016	Finanziamento garantito da immobili: il patto marciano (matteo lucidi)
13/09/2016	Al socio è preclusa qualsiasi attività professionale in o per un'altra farmacia – QUESITO (gustavo bacigalupo)	27/09/2016	Il concorso laziale si va stabilizzando, anche se... – QUESITO (gustavo bacigalupo)
14/09/2016	Il ravvedimento per un Mod. F24 "a zero" – QUESITO (stefano civitareale)	28/09/2016	Le ultime indiscrezioni sulla legge di Stabilità 2017 (stefano lucidi)
14/09/2016	SNC e SAS – QUESITO (stefano lucidi)	28/09/2016	Dichiarazione pre-compilata: esteso anche alle "parafarmacie" l'obbligo di trasmissione telematica delle spese sanitarie al sistema TS (stefano civitareale)
15/09/2016	Novità sulle tasse automobilistiche per le auto in leasing (valerio salimbeni)	29/09/2016	L'addebito all'attuale titolare di differenze contabili su DCR rilevate sulla gestione precedente – QUESITO (stefano lucidi)
15/09/2016	Una linea ferroviaria comune a due sedi farmaceutiche – QUESITO (stefano lucidi)	30/09/2016	La questione dei "rurali" e le graduatorie ormai inoppugnabili – QUESITO (gustavo bacigalupo)
16/09/2016	Sul limite di punteggio per i "rurali" il Consiglio di Stato sembra prender tempo (gustavo bacigalupo)	03/10/2016	L'ammortamento del distributore automatico – QUESITO (roberto santori)
19/09/2016	Al tramonto l'era degli studi di settore (Studio Associato)	03/10/2016	Bonus cultura – QUESITO (fernanda boffi)
20/09/2016	Vendita on-line di farmaci: "semaforo rosso" per formule officinali e medicinali veterinari (stefano civitareale)	04/10/2016	Riammissione al beneficio della rateazione dei debiti fiscali per i contribuenti decaduti: istanze entro il 20 ottobre (stefano lucidi)
20/09/2016	Adeguamento ISTAT per agosto 2016 (Studio Associato)	05/10/2016	La bicicletta "elettrica" per la farmacia – QUESITO (stefano civitareale)
21/09/2016	Il "piercing" in farmacia – QUESITO (stefano civitareale)	06/10/2016	Un passo indietro del CdS sulla sopprimibilità di una sede a concorso resasi medio tempore soprannumeraria (gustavo bacigalupo)
22/09/2016	Licenziamento intimato con eccessivo ritardo – QUESITO (giorgio bacigalupo)	06/10/2016	La conservazione dei farmaci scaduti - QUESITO (roberto santori)
22/09/2016	Sulla TARI – QUESITO (valerio salimbeni)	07/10/2016	L'impresa familiare per le unioni civili e le convivenze di fatto: certezze e perplessità – QUESITO (gustavo bacigalupo)
<i>2 - NORMATIVA, GIURISPRUDENZA & PRASSI (in pillole)</i>			
<i>3 - SCADENZE OTTOBRE 2016</i>			

1 - LE SEDIVA NEWS DAL 12 SETTEMBRE AD OGGI

12/09/2016 - Prime indiscrezioni sulla Legge di Stabilità 2017

Come ogni anno, in questo periodo trapelano le prime notizie in ordine al contenuto della Legge di Stabilità annuale, anche se il testo del disegno di legge che il Governo approverà per essere inoltrato al Parlamento per la sua approvazione vedrà la luce verosimilmente entro la fine di ottobre.

Anche questa volta vogliamo riavviare la Rubrica con le principali novità che sembrano profilarsi e che al

momento sembrerebbero le seguenti:

- ***proroga all'intero anno 2017 del maxi-ammortamento*** (deduzione al 140% della relativa spesa) per gli acquisti di *beni strumentali nuovi*, esteso inoltre ad alcuni beni immateriali connessi con le attività di ricerca e sviluppo;
- ***revisione dell'ACE*** (Aiuto Crescita Economica) che consentirebbe la detassazione di una percentuale (pari per il 2016 al 4,75%) del patrimonio netto delle imprese, per favorirne la capitalizzazione;
- ***introduzione del regime di cassa*** esclusivamente per le imprese in contabilità semplificata (con volume d'affari fino a € 700.000), in luogo dell'ordinario regime

di competenza;

➤ introduzione dell'IRI, cioè della tassazione uniforme del reddito d'impresa indipendentemente dalla forma giuridica assunta per la sua gestione, parificando perciò il regime fiscale previsto per le società di capitali alle società di persone e alle imprese individuali;

➤ riduzione dal 27,5 al 24% dell'IRIS, l'imposta sul reddito delle società di capitali;

➤ conferma della detassazione, con previsione di un'imposta sostitutiva del 10% dell'ammontare dei premi di produttività corrisposti ai lavoratori dipendenti, con elevazione della soglia di € 2.000 annui attualmente prevista, purché ci sia un accordo sindacale in tal senso;

➤ riduzione della decontribuzione per le nuove assunzioni a tempo indeterminato;

➤ allargamento della base imponibile delle persone fisiche mediante riduzione di deduzioni e detrazioni (spese mediche, mutui, ecc.) allo scopo di riequilibrare la riduzione di gettito conseguente alle ricordate agevolazioni sulla tassazione.

Attenderemo naturalmente il testo definitivo del disegno di legge governativo e ancor più del provvedimento finale che sarà licenziato dal Parlamento (dopo il prevedibile consueto "assalto alla diligenza"...) per poter trarre le dovute conclusioni.

(Studio Associato)

12/09/2016 - Adeguamento ISTAT per luglio 2016

È stato pubblicato nella G.U. l'indice di aggiornamento Istat relativo a luglio 2016.

Rispetto al mese precedente la variazione, pur di segno positivo, è tornata allo 0,1% rispetto al precedente 0,2%.

L'indice annuale è sempre di segno negativo, ma dal precedente -0,30% è sceso a -0,10%, al pari di quello biennale che da -0,40% è infatti passato a -0,20%.

I canoni di locazione, però, restano ancora invariati, sia su base annua che biennale.

(Studio Associato)

13/09/2016 - Al socio è preclusa qualsiasi attività professionale in o per un'altra farmacia - QUESITO

L'associazione vincitrice della quale faccio parte è composta da me ed altri due colleghi e dovremmo essere assegnatari tra breve di una farmacia.

Gli accordi verbali intercorsi tra noi prevedono che uno dei soci lasci a me e al terzo associato la conduzione della nuova sede, fermo restando che lui riesca a conservare il suo posto da collaboratore presso la farmacia nella quale è attualmente occupato.

Ho ben chiara la situazione ma ho sentito dire da più parti che c'è la possibilità di continuare la collaborazione con una farmacia ricorrendo a un contratto di consulenza da libero professionista, aprendo una partita iva e fatturando al titolare le ore lavorate come collaboratore.

Lei ritiene plausibile questa soluzione?

Non c'è invece nessuna possibilità - per chi assuma la veste di socio in una società titolare di farmacia - di svolgere attività professionali, sia quale collaboratore

dipendente che in veste di co.co.co. o di titolare di partita iva, per un'"altra farmacia" (a meno che non si tratti, aggiungiamo sommariamente, di prestazioni puramente e inequivocabilmente occasionali).

Al momento, infatti, questo è un impedimento assoluto perché così è previsto sub b) dell'art. 8 della l. 362/91.

È ben vero che, a seguito dell'entrata in vigore del ddl. Concorrenza, la griglia delle compatibilità dovrebbe interamente essere ridisegnata, e le ragioni le abbiamo illustrate più volte.

Ma è evidente che una tale ipotetica riconfigurazione - se mai qualcuno si prenderà la briga di affrontare una vicenda estremamente complessa come questa - tarderà parecchio e quindi sicuramente non potrà nei fatti esservi di alcun aiuto non permettendovi in ogni caso di realizzare le Vs. intese che pertanto, a meno che non intendiate rinunciare all'assegnazione, dovrete tentare di raggiungere su ben altre basi e comunque non compatibili con il proponimento del terzo associato di continuare a svolgere una qualunque attività di collaborazione con una farmacia diversa da quella sociale.

Può darsi, attenzione, che la conclusione possa essere diversa laddove nel vostro caso la titolarità della farmacia sia riconosciuta a favore non della società formata tra i co-vincitori, ma congiuntamente/disgiuntamente a nome e favore di questi ultimi, che notoriamente è la tesi adottata dall'Emilia e ora fatta propria anche dal Lazio.

È inutile rammentare la nostra ferma contrarietà a questa impostazione (che d'altra parte continuiamo a non credere possa essere condivisa dal Consiglio di Stato), ma certo è che - se finirà inopinatamente per prevalere la tesi della contitolarità o titolarità pro quota - anche il sistema delle incompatibilità potrebbe assumere sembianze diverse, perché gli impedimenti frapposti al socio dall'art. 8 della l. 362/91 non sono *tout court* estensibili al titolare individuale e quindi neppure ai "contitolari".

Ma almeno questo è un tema che riteniamo e ci auguriamo evidentemente di non dover affrontare, perché sui tanti versanti dei concorsi straordinari la carne al fuoco delle questioni già insorte è ormai da tempo in quantità industriale.

(gustavo bacigalupo)

14/09/2016 - Il ravvedimento per un Mod. F24 "a zero" - QUESITO

Ho dimenticato di presentare il modello F24 per il pagamento della prima "tranche" delle imposte da Unico 2016 che scadeva il 22 agosto scorso, che però presentava, per effetto della compensazione tra debiti e crediti, un saldo pari a zero. Come posso rimediare?

L'omessa presentazione del Mod. F24 "a zero" - come si dice, per l'appunto, quando i crediti fiscali e/o contributivi indicati sono sufficienti a compensare interamente le somme a debito derivandone perciò un saldo finale nullo - comporta il pagamento di una sanzione di 100 euro, ridotta a 50 euro se il ritardo non è superiore a cinque giorni (Art. 15, comma 2, D.Lgs. 471/1997).

Tuttavia, se ci si “ravvede” prima che la violazione venga contestata, è possibile sanarla presentando il modello omesso e versando contestualmente - a titolo di sanzione ridotta - rispettivamente: 5,56 euro (1/9 di 50 euro) entro cinque giorni dalla scadenza prevista; 11,11 euro (1/9 di 100 euro) oltre questo termine e fino a 90 giorni; 12,50 euro (1/8 di 100 euro) oltre i 90 giorni e fino ad un anno (sempre dalla scadenza prevista).

Nel nostro caso, quindi, presentando il modello a suo tempo omesso e pagando la sanzione ridotta di 11,11 euro (il prima possibile ma comunque) entro e non oltre il 20/11/2016, si rimedia a questo piccolo “pasticcio” estivo.

(stefano civitareale)

14/09/2016 - SNC e SAS - QUESITO

Tra le farmacie ad oggi aperte con il concorso straordinario risultano sas come forme societarie, oppure sono tutte snc?

Per quel che ci consta, salvi tre o quattro casi in cui alla sas è stata data via libera dal Comune (che non ha potuto o voluto evidentemente porsi grandi interrogativi al riguardo...), ad oggi risultano costituite tutte snc, avendo prevalso il “timore” - e in qualche circostanza l’amministrazione comunale ha espresso in termini univoci il proprio avviso contrario - che la sas non possa essere riconosciuta titolare della farmacia per il riferimento contenuto nel comma 7 dell’art. 11 del dl. Cresci Italia alla “gestione associata” dell’esercizio.

Al socio accomandante è infatti precluso dal codice civile il compimento di qualsiasi atto di gestione e questo - secondo la tesi prevalente, sulla quale tuttavia è lecita qualche perplessità - sarebbe ragione sufficiente per ritenere inconfigurabile la sas come titolare di una farmacia conseguita da più concorrenti in forma associata (anche se, come noto, l’Emilia Romagna, seguita ora dal Lazio, pretende di riconoscere come titolari “pro-quota” tra loro i singoli co-vincitori e non la società dagli stessi formata).

(stefano lucidi)

15/09/2016 - Novità sulle tasse automobilistiche per le auto in leasing

Il D.L. n. 113 del 20 giugno 2016 (il c.d. decreto Enti Locali), convertito con la l. n. 160 del 7 agosto 2016, stabilisce che a decorrere dal 1 gennaio di quest’anno il pagamento delle tasse automobilistiche regionali, dovute sui veicoli concessi in locazione finanziaria (leasing), fa carico in via esclusiva agli utilizzatori del mezzo fino alla data di scadenza del contratto medesimo.

Il gettito del tributo è perciò destinato alla regione in cui risiede l’utilizzatore e non più a quella in cui ha sede la Società di leasing.

E’ tuttavia prevista la responsabilità in solido della società di leasing, ma soltanto nel caso particolare in cui quest’ultima abbia provveduto (in luogo degli utilizzatori) al pagamento cumulativo, secondo le modalità stabilite dagli enti competenti, delle tasse dovute per l’intero periodo di durata del contratto di leasing.

(valerio salimbeni)

15/09/2016 - Una linea ferroviaria comune a due sedi farmaceutiche - QUESITO

Una delle sedi concorsuali ha come delimitazione la linea ferroviaria.

Vorrei sapere se la stazione, che si trova dal lato esterno a quello della zona delimitata, si può considerare facente parte della linea ferroviaria stessa.

La linea ferroviaria, quando è comune a due sedi farmaceutiche contermini, può essere assimilata a una via stradale e quindi è sulla sua ideale “mezzzeria” che passano i confini di ambedue le sedi.

In questo caso, essendo la stazione ubicata sul lato opposto a quello di pertinenza della sede cui Lei verosimilmente intende riferirsi, la vostra farmacia non potrà esservi ubicata.

(stefano lucidi)

16/09/2016 Sul limite di punteggio per i “rurali” il Consiglio di Stato sembra prender tempo

Il problema della valicabilità o invalicabilità del “muro” dei 35 punti, che, come si ricorderà, è insorto/può insorgere in alcuni concorsi straordinari a seguito della sentenza del CdS n. 5667 del 14/12/2015, è tornato - per la prima volta da allora - all’esame del Supremo Consesso e in questo caso del CGA, che è il CdS sul territorio siciliano.

Il CGA doveva qui decidere sull’istanza di sospensione - prodotta da alcuni partecipanti al concorso straordinario siciliano - dell’ordinanza cautelare del Tar Sicilia n. 752 del 2016, che a sua volta, sul ricorso di altri concorrenti, aveva sospeso la graduatoria siciliana, pur se ancora “provvisoria”.

I giudici palermitani, considerato ammissibile il ricorso (senza peraltro accennare minimamente alla “provvisorietà” del provvedimento impugnato), avevano giudicato le censure dedotte “assistite da adeguato fumus boni juris alla luce di quanto condivisibilmente deciso - con riferimento a fattispecie analoga a quella in esame - dalla III sezione del Consiglio di Stato nella sentenza n. 5667 del 14 dicembre 2015”, accogliendo quindi la domanda cautelare di sospensione della graduatoria “ai fini della rideterminazione del punteggio attribuito ai ricorrenti”, e così indicando verosimilmente alla Regione di tener conto nella graduatoria definitiva degli assunti del CdS.

Ma il CGA ha pensato ora diversamente, ritenendo infatti: - di “dubbia ammissibilità” il ricorso introduttivo al Tar “con particolare riferimento al non ancora consumato potere provvedimentale definitivo dell’Amministrazione”: in pratica, una graduatoria “provvisoria” potrebbe essere perfino rivoluzionata nella fase di conversione in “definitiva” (e, chissà, magari proprio nella direzione invocata dai ricorrenti...), e perciò di per sé una graduatoria “provvisoria” non sembrerebbe - appunto perché tale - poter ledere chicchessia;

- “meritevole di approfondimento” la questione della “estendibilità della ratio della decisione del Consiglio di Stato richiamata nell’ordinanza cautelare appellata”: il

CGA non è dunque sicuro che un principio enunciato per un concorso ordinario possa ritenersi estensibile *tout court* ai concorsi straordinari banditi ai sensi del decreto Cresci Italia, ma questo francamente potrebbe rivelarsi più che altro un escamotage che preluda a un ripensamento della tesi per la verità molto discutibile (come abbiamo ampiamente osservato in altre circostanze) elaborata dal CdS nella citata decisione 5667/2015;

- che però, in ogni caso, “nella comparazione degli interessi deve ritenersi prevalente quello pubblico alla tempestiva conclusione della procedura concorsuale”.

Di qui la riforma dell’ordinanza del Tar e il rigetto dell’originaria istanza di sospensione della graduatoria “provvisoria”, ed è un provvedimento che tutto sommato lascia le cose come stanno e va sol per questo condiviso, perché è soltanto da quella “definitiva” che possono derivare eventuali pretese azionabili.

Come vediamo, il CdS ha insomma guadagnato tempo, forse preparandosi a discostarsi dal suo recente e ormai famoso precedente, magari semplicemente per circoscriverne l’ambito applicativo ai concorsi ordinari (e già questo, ci pare, vorrebbe dire parecchio per i “rurali”...).

(gustavo bacigalupo)

19/09/2016 - Al tramonto l’era degli studi di settore

Così come le mura di Gerico al suono delle bibliche trombe - chi le suonò stavolta? Forse nel 2009 le Sezioni Unite del Cassazione, ridimensionando drasticamente l’efficacia accertatrice dello strumento con una sfilza di sentenze gemelle? (Cass. SS.UU. n. 26.635-26.636-26.637-26638 del 18/12/2009) - anche gli Studi di Settore (Gerico per l’appunto è l’acronimo dell’applicativo informatico) stanno crollando.

Lo scorso 7 settembre SOSE e Agenzia delle Entrate hanno pubblicato, presentandolo ad associazioni di categoria e ordini professionali, un documento congiunto che riassume una serie di proposte di innovazione tecnologica dello strumento. Quella che si preannuncia, tuttavia, è un’autentica rivoluzione.

L’obiettivo dichiarato è quello di abbandonare l’idea degli studi di settore come strumento di accertamento presuntivo, trasformandolo in un autentico indicatore di compliance (letteralmente: conformità alle norme fiscali). In pratica, la nuova metodologia consentirà di definire il grado di affidabilità fiscale di ciascun contribuente su una scala da 1 a 10 (una sorta di pagella, se vogliamo); se il contribuente raggiunge un punteggio elevato avrà accesso ad un sistema premiale consistente nella riduzione del periodo di accertamento, nell’accelerazione dei rimborsi, nell’esclusione da alcune verifiche, ecc.

Questo presuppone, come dicevamo, non l’abbandono completo della strumentazione statistica ad oggi conosciuta, che continuerà ad essere impiegata nel contesto di questa nuova metodologia, ma un suo utilizzo sinergico che, tramite l’ausilio di raffinate funzioni matematico-statistiche, consentirà di leggere quegli stessi dati finora forniti al Fisco anno per anno per il tramite

delle dichiarazioni fiscali (ricavi, compensi, numero di addetti, scorte di magazzino, costo del venduto, ecc.) in una prospettiva diversa e più evoluta al fine di tracciare, come si è detto, il profilo fiscale di ogni contribuente. Buona fortuna a tutti.

(Studio Associato)

20/09/2016 - Vendita on-line di farmaci: “semaforo rosso” per formule officinali e medicinali veterinari

Preparazioni officinali e medicinali veterinari non possono essere ceduti via *web*.

Prendendo atto che diversi siti hanno incluso anche queste tipologie di farmaci tra quelli in vendita attraverso la rete, Federfarma è intervenuta ora con una specifica circolare, affermando decisamente l’illegittimità di tali operazioni.

La possibilità di cedere farmaci on-line, infatti, è frutto - precisa giustamente l’Associazione di categoria - di un’integrazione delle regole contenute nel Codice comunitario concernente i medicinali per uso umano (D.lgs. 219/2006), operata con il D.lgs. 17/2014; le disposizioni introdotte, pertanto, non possono riguardare categorie di medicinali non contemplate dal D.lgs. 219/2006 quali, per l’appunto, le preparazioni magistrali e officinali, espressamente escluse dal campo di applicazione del Codice dall’art. 3, comma 1, lett. a) e b).

Nella considerazione, poi, che le norme del D.lgs. 219/2006 riguardano i soli farmaci ad uso umano, restano tagliati fuori anche i veterinari, peraltro disciplinati da altra fonte normativa (D.lgs. 193/2006).

La condivisibile posizione di Federfarma (valevole, naturalmente, anche per para-farmacie...) dovrebbe contribuire anche a distogliere chiunque da possibili comportamenti illeciti.

(stefano civitareale)

20/09/2016 - Adeguamento ISTAT per agosto 2016

È stato pubblicato nella G.U. l’indice di aggiornamento Istat relativo a agosto 2016.

Rispetto al mese precedente la variazione, ancora di segno positivo, è tornata dallo 0,1% allo 0,2% di due mesi fa.

Esattamente come per luglio, l’indice annuale è pari a -0,10% e quello biennale è pari a -0,20%.

Ancora una volta, pertanto, i canoni di locazione restano ancora invariati sia su base annua che biennale.

(Studio Associato)

21/09/2016 - Il “piercing” in farmacia - QUESITO

Volendo iniziare a praticare la foratura all’orecchio, vi chiedo se normativamente ci sia differenza tra l’atto della foratura all’orecchio e quella del piercing.

La regolamentazione in materia è essenzialmente di competenza regionale e per la regione Marche hanno provveduto recentemente la L. R. Marche n. 38 del 18/11/2013 e il relativo regolamento di attuazione (n. 2 del 09/05/2016).

I due provvedimenti (che Le alleghiamo per una pronta consultazione) disciplinano in dettaglio tutti gli aspetti dell’esercizio dell’attività di tatuaggio e di “piercing”

(amministrativi, igienico-sanitari, professionali, strumentali ecc.), demandandone la vigilanza ai Comuni e, per quel che concerne i requisiti igienici e sanitari, alle AA.SS.LL. (art. 10, comma 1, L.R. 38/2013).

Ora, per quel che qui ci interessa, l'art. 2, comma 10, del regolamento dispone chiaramente che "Nelle farmacie, nei negozi di oreficeria, nelle gioiellerie o nei punti vendita di bigotteria è consentita solo la pratica del piercing esclusivamente sul lobo auricolare con attrezzatura monouso, ferma restando l'asepsi della cute" (ma in altre regioni l'area dei soggetti legittimati al piercing non è così ampia, anche se la farmacia in pratica vi è sempre prevista...).

In effetti, anche se il "foro all'orecchio" - come si evince dall' art. 2, comma 1, lett. b) L.R. 38/2013: "per piercing si intende il trattamento finalizzato all'inserimento di anelli e metalli di diversa forma e fattura in varie zone del corpo" - appartiene a stretto rigore a tale categoria, l'intervento in cui consiste, per le caratteristiche della parte del corpo sulla quale viene praticato, non è cruento e può essere eseguito, come afferma il regolamento (art. 6, comma 1, lett. d) e comma 5), anche mediante l'uso di dispositivi meccanici di foratura che garantiscano le necessarie condizioni di igiene e sicurezza; per questo motivo la foratura auricolare è l'unico "piercing" praticabile in assenza delle stringenti condizioni igienico-sanitarie e dei requisiti previsti dalla richiamata normativa per interventi più profondi.

Per concludere, se nelle farmacie delle Marche - ma ci pare che anche le altre normative regionali siano nello stesso senso - è consentito senz'altro praticare "fori alle orecchie" sempre naturalmente in condizioni di igiene e sicurezza e con l'utilizzo di dispositivi meccanici di foratura, non è però ammesso altro tipo di intervento del genere "piercing" né tantomeno tatuaggi, e questo - considerata la categoricità della disposizione di cui all'art. 2, comma 10 della legge regionale - neppure se si attrezzassero ad hoc secondo la richiamata normativa per i vari profili amministrativi professionali, igienico-sanitari, ecc.

(stefano civitareale)

22/09/2016 - Licenziamento intimato con eccessivo ritardo - QUESITO

Recentemente dopo numerosi rimproveri verbali ho consegnato una lettera di richiamo ad un mio dipendente che da tempo era scortese con i clienti al banco della farmacia e la sua lentezza esasperante nel servirli causava spesso infinite attese.

Successivamente alla lettera di richiamo, a cui ne sono seguite altre e a nessuna delle quali ho avuto risposta, dopo quasi 10 mesi ho intimato al dipendente il licenziamento per iscritto.

Può essere impugnato?

Su una vicenda assimilabile a quella descritta nel quesito lo scorso luglio il Tribunale di Milano si è espresso in termini non certo confortanti per l'azienda.

Si trattava, in particolare, di un datore di lavoro che aveva notificato una contestazione disciplinare al dipendente e lo aveva licenziato dopo un anno; nella contestazione venivano addebitati al lavoratore gravi comportamenti consistenti in continue richieste di aumenti di retribuzione da parte del lavoratore, che riteneva infatti giusto adeguare il suo stipendio sia all'orario di lavoro che alle mansioni svolte.

Il dipendente aveva quindi chiesto il risarcimento del danno unitamente a cinque mensilità e la reintegra nel posto di lavoro: i giudici milanesi hanno accolto la richiesta perché il datore di lavoro aveva fatto trascorrere un lasso di tempo eccessivo tra il richiamo e il licenziamento andando quindi in contrasto, in particolare, con il disposto dell'art. 7 dello Statuto dei lavoratori che richiede all'azienda provvedimenti ispirati a "immediatezza e tempestività".

Nella fattispecie decisa, secondo il Tribunale, il licenziamento - oltre a violare gli elementari principi di correttezza e buona fede - è sembrato inoltre suggerito da sentimenti di ritorsione.

Certo, il Suo caso può essere diverso, perché qui al lavoratore sono stati contestati comportamenti sicuramente contrari ai principi che regolano le prestazioni lavorative, ma anche qui la tardiva contestazione parrebbe di per sé rendere illegittimo il licenziamento.

(giorgio bacigalupo)

22/09/2016 - Sulla TARI - QUESITO

Possiedo un appartamento in Roma che non è abitato da anni ed è privo di camera da letto. Praticamente è un deposito dei miei mobili e pertanto non produce rifiuti. Lo dimostrano le bollette delle utenze. Ho sempre pagato la tassa sui rifiuti relativa. Come posso fare per essere esentato?

La Tariffa Rifiuti (T.A.R.I) è dovuta da chi a qualsiasi titolo occupa o conduce locali, a qualunque uso adibiti, esistenti nel territorio comunale, in questo caso Roma Capitale.

Per occupazione si intende la semplice disponibilità anche solo materiale dell'immobile.

Non può quindi essere da Lei presentata la comunicazione di cessazione dell'utenza perché l'appartamento, seppur con utilizzo del tutto marginale, resta comunque nella Sua disponibilità.

Però, qualora non lo abbia già fatto, Lei può richiedere la riduzione del 50% della quota variabile della tariffa, che spetta per gli immobili a disposizione di utenti residenti in altri comuni ovvero in un diverso immobile anch'esso ubicato all'interno del territorio romano.

(valerio salimbeni)

23/09/2016 - Tuttora problematica la sottrazione dall'Irap delle "piccole farmacie"

La farmacia-impresa individuale, che per lo svolgimento dell'attività si avvalga, a parte il lavoro del suo titolare, soltanto dell'opera di un collaboratore (anche un familiare

dell'imprenditore) con mansioni tuttavia puramente esecutive, non sarebbe soggetta ad Irap.

Questo è l'ultimo arresto della giurisprudenza di legittimità sul tema (Cass. Sez. VI, Ord. 17.429 del 30/08/2016) e potrebbe segnare – ma, almeno per le farmacie, il condizionale è d'obbligo per quel che diremo in prosieguo – un altro punto a favore delle piccole imprese, in attesa che il legislatore riscriva in una chiave più trasparente, come è auspicabile, le regole di questo tributo.

La pronuncia citata richiama il principio che qualche giorno prima era stato fatto proprio dalle Sezioni Unite (n. 9.451 del 10/05/2016) e per il quale non scatterebbe il pagamento dell'imposta in caso di utilizzo di un collaboratore che presti la propria opera in via non occasionale, ma sempre esplicando mansioni di natura meramente esecutiva.

E tale conclusione – continuano le Sezioni Unite – non vale solo per gli esercenti arti e professioni ma anche per quelle figure “di confine”, come i piccoli commercianti (e il pensiero non può non correre alle tante piccole farmacie...), che, pur avendo la “patente” di imprese (assoggettabili per ciò stesso all'Irap senza necessità di ulteriori indagini), condividono con costoro il carattere della prevalenza del lavoro del titolare sugli altri “fattori della produzione” (art. 2083 c.c.).

Ma lo stesso principio – ed ecco l'ennesimo salto di qualità recato da quest'ultimo provvedimento della Cassazione - vale anche se l'unico collaboratore operi in regime di impresa familiare nel quadro dell'art. 230-bis c.c., e dunque l'ordinanza ribalta per questo aspetto la posizione della Corte, ribadita anche ultimamente (Sez. VI, ord. 12.616 del 17/06/2016), secondo la quale invece la presenza di un collaboratore familiare comporterebbe in ogni caso l'assoggettamento al tributo.

Naturalmente è un po' troppo presto per cantare vittoria e proporre istanze di rimborso a go-go: occorre prima attendere il consolidamento di questo nuovo ma inatteso indirizzo degli Ermellini (e non saremmo sorpresi se nel frattempo il legislatore anticipasse l'opera del Foro...).

Per di più, soffermandoci ora sulle farmacie, ci pare che allo stato attuale - se il collaboratore familiare è un farmacista - le speranze di non pagare l'odiato balzello si riducono probabilmente al lumicino, dato che in tale evenienza sarebbe certo molto complicato considerare le sue mansioni come puramente esecutive, sembrando infatti indubitabile che la sua attività, per dirla con le stesse parole della Suprema Corte, si combini con quel che è il *proprium* della specifica professionalità espressa nella farmacia e che quindi apporti effettivamente, almeno in astratto, quel “qualcosa in più” rispetto all'attività personale del titolare, cui fatalmente deve poi ricondursi l'insorgenza dell'obbligo del pagamento del tributo.

Inoltre, proprio per le farmacie, si pone per altro verso una questione ancora non risolta (ma forse neppure mai davvero affrontata ...), e cioè quella della rilevanza della dimensione e dell'ubicazione dell'immobile in cui è esercitata l'attività, che nella gran parte delle vicende

concrete potrebbe far sì che - anche per il “piccolo farmacista” privo di collaboratori ovvero con un collaboratore (familiare o meno) che espliciti esclusivamente mansioni esecutive - si riscontri quella dotazione di beni strumentali che secondo l'*id quod plerumque accidit* eccede il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza di organizzazione, e che rappresenta secondo l'insegnamento della Suprema Corte uno dei requisiti per l'assoggettamento all'Irap.

Insomma, se in questa rapida analisi siamo riusciti a farci comprendere, i dubbi – soprattutto per le farmacie – sono e restano realisticamente più di uno e per giunta si affacciano da più lati, e quindi (anche) per questo sarebbe opportuno, come dicevamo, che il legislatore vi ponga mano una volta per tutte.

(stefano civitareale)

26/09/2016 – Finanziamento garantito da immobili: il patto marciano

Il 3 luglio scorso è entrata in vigore la legge di conversione 30 giugno 2016 n. 119 del d.l. n. 59 del 3 maggio 2016, che ha introdotto la figura del c.d. “patto marciano”: è un accordo per cui il debitore cede al creditore, che lo ha precedentemente finanziato, una sua unità immobiliare, sottoponendo tuttavia l'atto di cessione alla condizione sospensiva del mancato pagamento protratto per oltre nove mesi dalla scadenza:

- di almeno tre rate (se il finanziamento prevede il rimborso tramite rateazione mensile);
- di anche una sola rata (se previsto il rimborso con rate di scadenza superiori alla mensile);
- del rimborso previsto (quando non viene stabilita la restituzione rateale).

Il trasferimento immobiliare avrà pertanto efficacia soltanto se si realizza una delle condizioni sopraindicate.

Nell'ipotesi in cui, invece, il debitore adempia alla sua obbligazione, l'immobile tornerà nella sua sfera patrimoniale.

In ogni caso, il creditore che acquisti la proprietà dell'immobile sarà tenuto a versare al debitore la differenza tra l'ammontare del proprio credito e il valore del bene oggetto di garanzia.

Il “patto marciano” contemplato dalla nuova legge è dunque diverso dal “patto commissorio”, invece vietato dall'art. 1963 cod. civ..

La disposizione civilista ora citata stabilisce infatti che è nullo il patto ai sensi del quale le parti convengono il passaggio di proprietà dell'immobile dal debitore al creditore in caso di mancato pagamento del debito; effettivamente, la somiglianza tra i due accordi è sensibile ma ai nostri fini più che le similitudini dobbiamo sottolinearne le differenze.

Il “patto marciano” (da redigere con atto notarile), diversamente dal “patto commissorio”, prevede che in caso di variazione del valore dell'immobile (ad esempio, in aumento) il creditore debba corrispondere al debitore la differenza tra il valore del bene e l'importo del debito con le dovute spese di trasferimento; questo è un elemento importante dato che il “patto commissorio” non prevede

tale eventualità e di qui la sua radicale e insanabile nullità.

Inoltre, si può intuire come quanto appena detto comporti dei vantaggi sia per il creditore che per il debitore: il primo, entrando subito in possesso del bene (sempre in caso, lo ribadiamo, di inadempimento del debitore), evita tutte le lungaggini e le incertezze dei processi esecutivi, mentre il debitore si può liberare dell'obbligazione ed eventualmente incassare una somma di denaro nell'ipotesi appunto di variazioni in aumento del valore dell'immobile.

Allo scopo comunque di evitare eventuali abusi di questo nuovo strumento, la legge prevede anche che:

- il creditore debba essere una banca (o altro soggetto autorizzato a concedere finanziamenti nei confronti del pubblico ai sensi dell'art. 106 del d.lgs 385/1993);
- il debitore sia un imprenditore;
- il patto non abbia ad oggetto l'abitazione principale del debitore (o del coniuge o dei suoi parenti o affini entro il terzo grado);
- il contratto sia iscritto nei registri immobiliari al momento della stipula;
- il patto venga cancellato in caso di regolare rimborso del prestito da parte del debitore.

Vedremo nella pratica quanto questa soluzione possa essere nel concreto accettata dalle banche, perché francamente c'è da dubitarne.

(matteo lucidi)

27/09/2016 - Il concorso laziale si va stabilizzando, anche se... - QUESITO

Come sapete meglio di noi, le determine della Regione Lazio di assegnazione definitiva delle sedi messe a concorso costringono in pratica tutti i vincitori – se vogliono accettare la sede - a sottoscrivere un modulo in cui tra l'altro dichiarano di rinunciare a richiedere eventuali danni alla Regione.

Noi non abbiamo alternative perché se non firmiamo perdiamo la sede e poi saremmo costretti a fare ricorso con tutti i rischi del caso.

Considerato che ci è stata assegnata una sede sub judice, nel caso in cui la perdessimo e restassimo esclusi definitivamente dal concorso, perderemo anche qualunque possibilità di essere risarciti?

Dapprima, una notizia sul concorso laziale che giunge dal Consiglio di Stato.

Il Tar Lazio-Sez. Latina, con ordinanza n. 168 del 9 giugno u.s., aveva sospeso – come qualcuno ricorderà – l'efficacia della *Determinazione* della Regione Lazio prot. G01640 del 26/2/2016, il cui allegato B) conteneva/contiene l'elenco e la descrizione delle 274 sedi farmaceutiche laziali complessivamente messe a concorso e l'allegato A) l'elenco di quelle *sub judice*, in cui figurano/figuravano anche le 7 sedi istituite a Latina.

Quel ricorso era stato proposto da un titolare di farmacia del capoluogo pontino (che non aveva peraltro impugnato il provvedimento di revisione straordinaria della p.o. del 2012), che dunque era portatore di un interesse

(“protetto”) alla sospensione della citata *Determinazione* laziale ma limitatamente proprio all'inclusione (anche) delle 7 sedi nell'elenco di quelle – pur se *sub judice* - disponibili per i primi interpellati.

Senonché il Tar aveva *tout court* sospeso “*la determina impugnata*” senza però precisare, come avrebbe dovuto, che si trattava di un provvedimento circoscritto – come del resto non poteva non essere – appunto alle sedi di Latina e perciò operante sulla *Determinazione* regionale soltanto “*in parte qua*” (tale carenza dell'ordinanza cautelare era stata sottolineata nella Sediva News del 15/6/2016).

La Regione è stata perciò costretta a impugnare sempre in sede cautelare, e anche sotto questo specifico aspetto, il provvedimento del Tar al Consiglio di Stato, che con ordinanza n. 5462 del 23/9/2016 – tenuto conto che l'esame dell'intera vicenda di Latina è stato da tempo fissato al 20/10/2016 – ha rinviato a tale data anche la decisione su questa richiesta di sospensiva, al tempo stesso però accogliendola “*interinalmente*” con la giusta precisazione che “*gli effetti della sospensione della deliberazione GO1640/2016 devono intendersi limitati alle sedi concernenti il Comune di Latina (così come scaturisce dalla interpretazione dell'impugnazione proposta in primo grado alla luce dell'interesse della ricorrente)*”.

Come si vede, certe evitabilissime negligenze – della burocrazia, della giustizia o di apparati pubblici in genere – possono comportare, per porvi riparo quando vi si può porre riparo, costi supplementari che poi restano per lo più a carico dell'incolpevole collettività, perché la Corte dei Conti non può intervenire dappertutto e comunque non certamente in un caso come questo.

Venendo ora al quesito, sui contenuti delle varie *determine* laziali - tutte espressamente “*con riserva*” e tutte con allegato il “modulo” incriminato - che la Regione sta via via adottando, e in ogni caso sul concorso laziale in generale, abbiamo avuto parecchie occasioni di soffermarci in questa Rubrica, ma anche all'interno di una serata-incontro organizzata recentemente con i vincitori laziali dall'Ordine dei Farmacisti di Roma nella sede della CRI.

Nella circostanza abbiamo potuto toccare con mano che - sorprendentemente, almeno per noi - agli assegnatari delle sedi interessa poco o nulla il problema, invece molto serio per le ragioni ripetutamente illustrate, che pone il “preannunciato” rilascio della titolarità delle farmacie non alle società costituite tra i co-vincitori ma a costoro personalmente *pro-quota* o *pro-indiviso*, essendosi qui il Lazio omologato all'Emilia (anche se in ambedue le regioni alcuni comuni - che, ricordiamolo, non subiscono alcun vincolo da provvedimenti regionali come questi – potrebbero anche voler prendere le distanze da tale posizione).

Le ragioni di questo disinteresse francamente non le cogliamo appieno: forse la questione non è ben chiara agli interessati, oppure la voglia (peraltro comprensibile) di chiudere nel concreto con successo e al più presto il loro

travagliato *iter* concorsuale prevale su qualsiasi altra vicenda, anche se importante come quella del soggetto riconosciuto titolare dato che il rilascio della titolarità alle persone fisiche dei componenti alla “candidatura” vincitrice, e non alla società come tale tra loro formata, fa un’enorme differenza. Ma tant’è.

Nel corso della serata, invece, i problemi più gettonati sono stati proprio i due posti nel quesito: quello del “modulo” e l’altro sul destino dell’assegnatario di una sede *sub iudice* se soppressa per effetto di una sentenza del giudice amministrativo.

Anche su tutto questo abbiamo già espresso più volte il nostro punto di vista che quindi ora ribadiamo rapidamente.

Grandi responsabilità regionali in questa storia è difficile individuarne, se non per le famose sedi di Latina (e forse di un altro paio di sedi che hanno avuto dall’amministrazione regionale lo stesso “trattamento”) per le quali tuttavia il Consiglio di Stato potrebbe tra breve rimettere le cose a posto per gli assegnatari (e per la Regione) permettendo loro di portare a casa definitivamente la sede conseguita, perché una decisione del CdS di accoglimento dell’appello contro le sentenze del TAR pontino finirebbe per sistemare il tutto “ora per allora” e riparare pertanto almeno nella sostanza al *vulnus* derivato sul piano giuridico dalle scelte originarie della Regione.

Per di più, anche quanto ai tempi, le assegnazioni delle sedi di Latina – sempre nell’ipotesi di annullamento delle sentenze del Tar – si allineerebbero nei fatti alle altre (e questo dai funzionari regionali è stato forse ben calcolato...), azzerando così in pratica eventuali ragioni di rivalsa delle 7 compagini vincitrici.

Invece le cose potrebbero certo andare in altro modo se il Supremo Consesso rigettasse l’appello – quel che d’altra parte non si può escludere del tutto anche perché al CdS gli originari ricorrenti, vincitori in primo grado, hanno riproposto censure di merito non esaminate dal Tar – tenuto conto che in questa eventualità il pregiudizio per perdita di *chances* che ne deriverebbe agli assegnatari delle 7 sedi, laddove ammessi (come vedremo subito) al secondo interpello, potrebbe essere ricondotto proprio all’illegittima loro inclusione tra le sedi opzionabili.

Ma per le altre sedi *sub iudice* non è così e tutto sommato la Regione dovrebbe – in caso di soppressione [*iussu iudicis*] di una o più di esse – cavarsela senza grandi danni, come del resto sarebbe anche nell’ipotesi di accoglimento da parte del TAR Lazio di uno dei ricorsi avverso la graduatoria (contro cui comunque gravano perfino alcuni ricorsi straordinari al Capo dello Stato destinati a essere decisi molto più in là nel tempo...).

La tesi che però respingiamo, ma che qualcuno ritiene fondata o quanto meno ragionevolmente praticabile, è quella dell’esclusione definitiva dal concorso della compagine assegnataria di una sede *sub iudice* che sia stata infine soppressa dal TAR e/o dal CdS, perché ci pare che il giudicato amministrativo, operando *ex tunc*, debba, per così dire, rimettere nei termini quella compagine e

tuttavia - secondo i principi – soltanto nei limiti del c.d. possibile giuridico, cosicché essa potrebbe aspirare a partecipare al secondo (o terzo) interpello, ma sicuramente non a rovesciare il tavolo in vista di un “nuovo” primo interpello.

Come si vede, per concludere su questo punto, un problema di responsabilità regionale può sorgere in realtà soltanto nei confronti dei vincitori delle sedi di Latina, e solo nel caso di rigetto dell’appello.

Quanto, infine, a quel che può derivare agli assegnatari – che verosimilmente opereranno tutti, visto che l’opzione è gratuita, per l’allungamento a 360 giorni del termine disponibile per l’apertura della farmacia (un’altra questione che darà parecchio filo da torcere al CdS per le tante criticità che sorgeranno a ridosso della scadenza dei 180 o 360 giorni) – dalla sottoscrizione del “modulo” contenente, tra l’altro, anche la vituperata clausola di rinuncia (“*nulla e a nessun titolo, neppure in caso di eventuale richiesta di proroga all’apertura della farmacia di cui appresso, potrà/potremo mai vantare in caso di sfavorevole esito dei giudizi*”), il discorso è abbastanza semplice.

Come osservato fin qui, infatti, la soppressione di una sede già assegnata per effetto di una decisione del TAR o del CdS – sempre escludendo le sedi pontine – non può costituire per i suoi assegnatari [se non ci è sfuggito qualcosa circa una o più sedi a suo tempo oggetto di impugnativa] motivo di pretese risarcitorie nei confronti di nessuno, e comunque, ove pure in alcune ipotesi specifiche affiorasse qualche profilo di responsabilità della Regione, non sarà certo la sottoscrizione di quel “modulo” a privare di legittimazione ad agire la compagine vincitrice.

Si tratta invero di una clausola che per semplicità potremmo definire *nulla* (pur tenendo conto dello speciale regime che disciplina la nullità degli atti amministrativi cui fa riferimento anche il codice della giustizia amministrativa), perché nel nostro ordinamento costituzionale – come ha ricordato anche il CGAR (n. 75 del 18.01.2015) - non è configurabile una rinuncia *preventiva* alla tutela giurisdizionale, cioè espressa o formulata in un modo qualunque *prima* della concreta lesione dell’interesse di cui si vuole invocare la tutela e quando dunque la lesione non è ancora attuale e per ciò stesso non azionabile la misura di protezione.

Quindi, in definitiva, quella clausola non può seriamente preoccupare gli assegnatari che ci pare pertanto – almeno sotto questo aspetto – possano tranquillamente accettare la sede loro assegnata, anche se sul concorso laziale almeno per qualche tempo continueranno a incombere tutte le incertezze derivanti dall’alea inerente a qualsiasi procedimento giurisdizionale.

(gustavo bacigalupo)

28/09/2016 - Le ultime indiscrezioni sulla legge di Stabilità 2017

Desti notevole interesse l’ulteriore “indiscrezione” sul contenuto della legge di Stabilità 2017, secondo la quale verrebbero riaperti per l’ennesima volta (la

quattordicesima!) i termini per rivalutare le quote sociali possedute al 1 gennaio 2017, versando entro il successivo 30 giugno almeno la prima rata (di tre) dell'imposta sostitutiva corrispondente all'8% del valore della quota risultante da apposita perizia da asseverare da parte di un professionista abilitato entro la data stessa del 30 giugno 2017.

È quindi opportuno – si tratta di una raccomandazione che reiteriamo evidentemente ogni anno - che chi abbia intenzione o semplicemente messo in conto di cedere entro termini ragionevolmente brevi le quote sociali possedute, o anche la farmacia di cui siano attualmente titolari in forma individuale, prenda contatto con lo Studio per articolare insieme l'iter più adeguato al perfezionamento della cessione.

Peraltro, molti auspicano l'introduzione di una norma a regime, tenuto conto che le riaperture si susseguono dal 2001, come pure invocano l'estensione del beneficio anche alle ipotesi di esclusione e recesso dalla società, per le quali infatti - allo stato - la rivalutazione non ha alcun effetto fiscale.

Sembra inoltre che si debbano riaprire i termini al 30/09/2017 per l'assegnazione agevolata ai soci dei beni posseduti dalle società (si pensi, ad esempio, ai casi di assegnazione degli immobili oggi intestati a società puramente immobiliari), considerato che gli ultimi chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate sulla concreta applicazione di norme di difficile interpretazione sono giunti solo pochi giorni fa, cioè in prossimità della scadenza.

Vedremo anche per queste vicende se le “voci” si tradurranno in disposizioni di legge.

(stefano lucidi)

28/09/2016 - Dichiarazione pre-compilata: esteso anche alle “parafarmacie” l'obbligo di trasmissione telematica delle spese sanitarie al sistema TS

Dallo scorso 13 settembre, per effetto di un *D.M. Finanze del 01/09/2016*, anche le “parafarmacie” sono incluse nel novero dei soggetti tenuti alla trasmissione telematica delle spese sanitarie al sistema TS (*Tessera Sanitaria*) ai fini della dichiarazione dei redditi *pre-compilata*: la novità vale anche per gli *psicologi*, gli *infermieri*, le *ostetriche*, i *tecnici sanitari di radiologia medica* e gli *ottici*.

Tutti questi soggetti, quindi, dovranno comunicare nelle modalità operative già stabilite (e confermate da un recente provvedimento dell'Agenzia delle Entrate) i dati relativi alle spese sanitarie sostenute a partire dal *1° gennaio 2016* (e, quindi, già a valere per la *pre-compilazione* della dichiarazione relativa al corrente anno da presentare nella primavera – estate 2017).

Pari incombenza avranno, sempre per le spese sostenute dall'inizio dell'anno, *anche i veterinari*, con riferimento ovviamente alle spese per la cura e il mantenimento degli animali domestici legalmente ammessi.

Il decreto ministeriale, emanato a ridosso della scadenza del termine di presentazione del secondo anno di vita della *pre-compilata*, attesta indubbiamente la riuscita di questo progetto e la chiara volontà dell'Agenzia delle

Entrate di proseguire su questa strada, non solo per fornire ai contribuenti un'assistenza sempre migliore ma anche – come è agevole comprendere - per fini di “monitoraggio” delle posizioni fiscali dei cittadini.

(stefano civitareale)

29/09/2016 - L'addebito all'attuale titolare di differenze contabili su DCR rilevate sulla gestione precedente - QUESITO

Sono stato gestore provvisorio di sede rurale dal 2004 al 2010. A tale data la farmacia è stata assegnata a una collega vincitrice di regolare concorso e diventata perciò titolare dell'esercizio.

Nell'anno corrente (2016) la ASL di appartenenza esige dalla collega titolare differenze contabili da verifiche su DCR dell'anno 2006 e che andranno ad essere decurtate dall'importo da liquidare alla farmacia con la DCR del prossimo mese di ottobre. Ribadendo che nel 2006 ero gestore della farmacia, è corretta la procedura dell'ASL che impone all'attuale titolare di sanare differenze contabili della gestione precedente e risalenti al 2006? Qual è il termine massimo entro il quale la ASL può contestare differenze contabili riscontrate in DCR?

L'art. 4, comma 12, della Convenzione (Dpr. 371/1998) prevede che gli uffici competenti rettifichino *d'ufficio* con contestuale motivata comunicazione alla farmacia tutti gli errori contabili, compresi quelli relativi alla quota di partecipazione alla spesa farmaceutica da parte dell'assistito, i diritti addizionali o quant'altro previsto dalla normativa vigente, fatto salvo il diritto della farmacia di ricorrere alla Commissione farmaceutica competente a pronunciarsi in merito ad ogni irregolarità o inosservanza dell'accordo.

Le differenze contabili cui Lei fa riferimento, pertanto, una volta accertate e comunicate alla farmacia (la quale può evidentemente controdedurre denunciando eventuali irregolarità sulle verifiche effettuate, o ricorrere appunto alla Commissione), possono essere addebitate alla farmacia stessa dalla Asl nel periodo prescrizione ordinario decennale, che è quello applicabile alla vicenda in esame.

La Convenzione fa dunque sempre riferimento alle “farmacie” ed è per questo che la Asl chiede all'attuale titolare di sanare quelle differenze contabili riscontrate nella gestione precedente, e perciò, se le rettifiche sono corrette, il titolare ha una duplice scelta: contestare l'addebito dal punto di vista soggettivo, tenuto conto della mancata identità tra contravventore e soggetto chiamato al rimborso, oppure agire in rivalsa per il relativo importo nei confronti del gestore provvisorio, previa comunicazione a quest'ultimo delle rettifiche.

Probabilmente sarà proprio questa seconda l'opzione che prediligerà l'attuale titolare, perché potrebbe forse rivelarsi per lui anche la più semplice.

(stefano lucidi)

30/09/2016 - La questione dei “rurali” e le graduatorie ormai inoppugnabili - QUESITO

Ho letto con molto interesse il Vs. commento sulla

sentenza del Consiglio di Stato relativa ai punteggi aggiuntivi spettanti ai rurali, perché è un problema che mi riguarda molto da vicino.

Sono infatti una farmacista con 35 anni di anzianità professionale di cui 13 come gestore di farmacia rurale, ho partecipato al concorso straordinario insieme a 2 colleghe sia in regione Liguria che in Piemonte e ci siamo classificate bene con 42,00 punti.

Io però ho potuto inserire solo 35 punti, mentre secondo questa sentenza ne avrei avuto molti di più e perciò la domanda è: cosa posso fare? Ammesso che rivedano le graduatorie, devo sempre restare in associazione con tutte e due o posso restare in graduatoria con una soltanto, visto che con la terza collega abbiamo grossi problemi?

Le graduatorie approvate dalla Regione Liguria e dalla Regione Piemonte sono ormai definitive, essendo infatti decorso il termine per proporre ricorso al TAR (60 giorni dalla pubblicazione sul BUR) o al Presidente della Repubblica (120 giorni), e quindi non possono essere ora "rivisitate" neppure sulla base della (molto opinabile) sentenza del CdS da Lei richiamata, che, come state tutti vedendo, ha generato l'apertura di "tavoli" su fronti diversi e nessuno può sapere se e come finirà, anche se – a meno di una (improbabile) pronta soluzione legislativa pro o contro la tesi del CdS – è sicuro che il Consiglio di Stato, se non altro per il concorso siciliano, sarà costretto a rioccuparsene.

In ogni caso, per poter continuare nella Sua/Vs. duplice avventura - che però dovrebbe essere ormai conclusa in ambedue i concorsi, per essere già scaduti i 180 giorni concessi dal bando per l'apertura della farmacia (eventualmente) assegnatavi, ovvero dovrete essere nelle condizioni di partecipare nell'uno e/o l'altro al 2° o 3° interpello - siete costrette a tenere in piedi la Vs. compagine nello stesso assetto in cui ha originariamente partecipato ai due concorsi.

Infatti, l'"uscita" anche di una delle due Sue colleghe – che si concretizzerebbe evidentemente nella mancata sua partecipazione al rogito di formazione della società destinata (secondo l'opzione sia della Liguria che del Piemonte) ad assumere la titolarità dell'esercizio che già Vi sia stato o possa in prosieguo esservi assegnato - comporterebbe l'esclusione dall'una e/o l'altra graduatoria e dunque dall'intera relativa procedura concorsuale.

(gustavo bacigalupo)

03/10/2016 - L'ammortamento del distributore automatico - QUESITO

Vorrei acquistare un distributore automatico di farmaci sfruttando l'ammortamento. In quanti anni si effettua tale ammortamento su un valore di €20.000 pagato per intero all'acquisto?

Il distributore automatico costituisce un cespite ammortizzabile rientrando tra le "attrezzature" della farmacia, il cui costo viene ammortizzato fiscalmente con

un'aliquota annua massima del 15%, ridotta alla metà nel primo esercizio.

Anche per questo investimento, tuttavia, si applica – fino al 31/12/2016, salvo proroghe – la maggiorazione del 40% del costo di acquisizione ai fini del calcolo delle quote di ammortamento fiscalmente deducibili (c.d. "super-ammortamento"), introdotta, come segnalato più volte nella nostra Rubrica, dalla Legge di stabilità 2016.

Il recupero del costo avviene, quindi, con l'ammortamento calcolato all'aliquota massima e considerando la riduzione alla metà della stessa per il primo anno, in un arco temporale di 8 anni.

(roberto santori)

03/10/2016 - Bonus cultura - QUESITO

Cosa è in realtà il bonus cultura di cui si è parlato recentemente?

Coloro che compiono 18 anni nel corso del 2016 hanno diritto a ricevere un bonus di € 500 da spendere in libri, anche non scolastici, biglietti del teatro, cinema, musei, parchi naturali e mostre.

Per ottenere il voucher, occorre iscriversi sul sito www.18app.it e richiedere lo *spid* per accedere ai servizi della pubblica amministrazione, naturalmente accreditandosi.

Bisogna però fare in fretta.

(fernanda boffi)

04/10/2016 - Riammissione al beneficio della rateazione dei debiti fiscali per i contribuenti decaduti: istanze entro il 20 ottobre

Con una norma introdotta dalla legge di conversione del decreto legge sugli enti locali, è stata prevista la riammissione alla rateazione di somme per le quali era stata concessa ai contribuenti una dilazione del pagamento dei debiti tributari che siano invece decaduti dal beneficio alla data del 1° luglio 2016 per non aver versato alcune rate (pertanto, ove la decadenza si sia verificata successivamente a tale data, questa misura di favore sarà inaccessibile).

Non sono inoltre ammessi i contribuenti che abbiano già usufruito di precedenti disposizioni di remissione in termini di rateazioni per i quali erano decaduti approvate nel 2014 (dilazioni scadute entro il 31 dicembre 2014) e nel 2015 (soggetti decaduti nei 24 mesi precedenti all'entrata in vigore del d.lgs. 156/2015).

La nuova dilazione - che riguarda sia gli importi dovuti a seguito di notifiche di cartelle di pagamento che quelli connessi alla definizione di accertamenti notificati dall'Agenzia delle Entrate - deve essere richiesta con istanza da presentare entro il termine perentorio del 20 ottobre 2016 e può essere concessa sino a un massimo di 72 rate, mentre chi aveva ottenuto una rateazione più lunga potrà ottenere lo stesso numero di rate approvate in precedenza.

Si decade dalla nuova rateazione in caso di mancato pagamento di due rate anche non consecutive.

Con lo stesso provvedimento è stato anche elevato ad Euro 60.000,00 (il precedente era di Euro 50.000,00) il

limite per il quale chiedere la rateazione in 72 rate senza dover produrre alcuna giustificazione, mentre per debiti maggiori sarà necessario provare la temporanea situazione di obiettiva difficoltà economica.

(stefano lucidi)

05/10/2016 - La bicicletta “elettrica” per la farmacia - QUESITO

Se la farmacia acquista una bicicletta elettrica per le consegne, è completamente detraibile?

L'argomento - già trattato peraltro nella *Sediva News* del 02/02/2012 - sta suscitando ultimamente un diffuso interesse, sia per una crescente sensibilità verso i problemi dell'ecologia, sia perché indubbiamente mezzi del genere, soprattutto nelle piccole città di provincia, si rivelano comodi ed economici.

Dunque, se per *bicicletta elettrica* intendiamo la bicicletta c.d. “a pedalata assistita”, che il *Codice della strada* (art. 50 del D. Lgs. 30/04/1992 n. 285) definisce come quelle “dotate di un motore ausiliario elettrico avente potenza nominale continua di 0,25 KW la cui alimentazione è progressivamente ridotta ed infine interrotta quando il veicolo raggiunge i 25 km/h o prima se il ciclista smette di pedalare”, la risposta sulla detraibilità del costo è affermativa.

Infatti, con tali caratteristiche il mezzo resta, in tutto e per tutto, una *bicicletta* (o, se si preferisce, un *velocipede*, per usare un termine tecnico) e non diventa quindi un *ciclomotore*, che invece è definito dall'art. 52 come il veicolo “a motore a due o tre ruote aventi le seguenti caratteristiche: a) motore di cilindrata non superiore a 50 cc, se termico; b) capacità di sviluppare su strada orizzontale una velocità fino a 45 Km/h” (a tale categoria appartengono, per intenderci, anche quelli elettrici, sia pure come “veicoli atipici” assimilati).

Questa precisazione è importante perché “alla vista” i due veicoli possono effettivamente sembrare molto simili, ma vi è una differenza sostanziale ai fini fiscali, dato che per le *biciclette* - anche “a pedalata assistita” - non operano le limitazioni alla deducibilità/detraibilità previste dagli artt. 164 T.U.I.R. e 19-bis/1 del D.P.R. 633/72, rispettivamente per le imposte dirette e per l'iva, che si applicano invece, come sappiamo, alle autovetture, alle motociclette e ai ciclomotori, ivi compresi quelli elettrici assimilati (in tal senso vedi anche la circ. Min. Fin. Dip. Ent. Dir. Centr. Affari giuridici e contenzioso tributario n. 48/E del 1998, Par 1).

Ne consegue che per gli oneri relativi a tali mezzi si applica il criterio generale dell'*inerenza* (art. 109 T.U.I.R. per le imposte dirette e art. 19 D.P.R. 633/72 per l'Iva) per il quale notoriamente le spese sono *deducibili* ai fini delle imposte dirette, e *detraibili* ai fini iva, *se e nella misura in cui* si riferiscono ad attività da cui derivano o possono derivare ricavi o proventi che concorrono a formare il reddito, ovvero effettuate nell'esercizio dell'impresa.

La corretta applicazione di tale principio postula quindi una verifica “realistica” in ordine all'effettiva afferenza

del bene all'attività che, se non può essere negata in senso assoluto per veicoli del genere, deve però essere “temperata” a causa della natura strettamente personale del bene, per la quale sarebbe difficile o forse impossibile provarne - in caso di eventuali verifiche - l'utilizzo *integrale* per l'attività.

Ecco quindi che se la deducibilità delle spese riguardanti questi veicoli non soffre, contrariamente a quello che accade per autovetture, motociclette e ciclomotori, di alcun limite di costo, è pur vero che proprio la corretta applicazione del principio generale dell'*inerenza* impone una *deducibilità* limitata - quantificandone l'uso privato in una “salomonica” percentuale del 50% - delle relative spese considerando l'uso *promiscuo* (privato e aziendale) a cui inevitabilmente il mezzo andrebbe incontro.

(stefano civitareale)

06/10/2016 - Un passo indietro del CdS sulla sopprimibilità di una sede a concorso resasi medio tempore soprannumeraria

Qualcuno forse ricorderà lo stato dell'arte di questa vicenda.

Per il TAR Piemonte e il TAR Puglia una sede inclusa nel concorso straordinario, che in fase di revisione ordinaria (già avviata o per inerzia della p.a. non ancora avviata) si riveli in soprannumero per effetto di un intervenuto decremento demografico, non può essere espunta e perciò sottratta ai futuri vincitori - anche laddove non sia stata ancora assegnata e sia quindi priva di titolare - perché i concorrenti vi hanno fatto legittimo affidamento e le loro aspettative non possono pertanto andare deluse con la soppressione della sede.

Inoltre, per i giudici piemontesi (T.A.R. Piemonte, n. 1571/2015), una sede messa a concorso è assimilabile a una sede già occupata, e come tale insuscettibile di soppressione.

Per il TAR Sardegna, invece, ma anche per il CdS - espressosi peraltro su questo punto soltanto in sede cautelare [con le ord. n. 3943, e 3944 e 4032 del 2014, e con le ord. n. 599, 600, 601 e 3613 del 2016 (su quest'ultima, v. “pillola” dedicata), ma non con l'ord. n. 802 del 2016 per S. Severo] - le cose stanno diversamente, e non tanto e non solo perché tutti i bandi di concorso straordinario contenevano/contengono una clausola di salvaguardia (del tipo “il numero delle sedi e l'indicazione delle zone elencate nel bando potranno subire variazioni per l'effetto di successivi provvedimenti amministrativi o giurisdizionali”), quanto per la recessività dell'interesse del concorrente rispetto alla preminente esigenza pubblicistica di un assetto ordinato, e giuridicamente corretto, del servizio farmaceutico territoriale, quindi di una tempestiva, costante, ed esaustiva verifica della conformità del numero, della collocazione e della configurazione delle sedi rispetto alla consistenza e alla distribuzione sul territorio della popolazione del comune.

Il CdS, in particolare, in una di quelle ordinanze (che, tra l'altro, hanno indotto il TAR Puglia, nell'ultimo provvedimento della Sezione di Lecce, a modificare il

precedente orientamento e aderire a quello tratteggiato dal CdS) aveva rilevato che *“l’indizione del concorso straordinario per l’assegnazione della sesta sede farmaceutica nel Comune di Valenzano non appare, di per sé, idonea ad escludere la doverosità della soppressione della stessa, in adempimento dell’obbligo imposto dall’art.11 del decreto legge n.1 del 2012 (convertito dalla legge n.27 del 2012) ed in coerenza con i parametri ivi stabiliti”*.

Senonché, ora il Supremo Consesso ha deciso, respingendolo, l’appello proposto contro la citata decisione del TAR Piemonte facendo in sostanza un passo indietro, se non due, rispetto alla linea adombrata nei provvedimenti interinali.

Parliamo della sentenza n. 4085 del 4 ottobre u.s., che ha rigettato l’impugnativa dell’originario ricorrente (e appellante), che era naturalmente un titolare di farmacia che invocava la soppressione della sede diventata in soprannumero, recependo proprio alcune delle indicazioni dei primi giudici.

“Non risulta erronea – afferma il CdS – la linea argomentativa della appellata sentenza del TAR, secondo cui la procedura di assegnazione era oramai sostanzialmente definita al momento del ricorso (non residuando ulteriori spazi di apprezzamento discrezionale in capo al Comune quanto alla scelta delle sedi da parte dei vincitori) e secondo cui, sull’implicito presupposto che vi era già stata la definitiva approvazione della graduatoria concorsuale, dal punto di vista della tutela delle aspettative dei partecipanti al concorso risultati vincitori, la sede messa a concorso ed a loro spettante era assimilabile ad una sede già occupata (come si era testualmente espresso il Tar Piemonte: ndr), quanto alla impossibilità di poter legittimamente procedere alla sua soppressione per sopravvenienze demografiche, avendo la previsione della sede in esame “già condizionato ed orientato le scelte imprenditoriali dei concorrenti”, cosicché la sua soppressione non sarebbe stata possibile “senza la lesione dei diritti di questi ultimi”, e considerando anche che l’art. 1 del bando di concorso non prevedeva affatto gli andamenti demografici fra le possibili cause di soppressione di una delle sedi bandite (ma qui la decisione sbaglia perché era vero il contrario: ndr)”.

Del resto, aggiunge il Collegio, bisogna tener conto in questi casi anche dell’interesse *“della comunità all’apertura di una nuova sede farmaceutica in un’area ancora non direttamente servita, rispetto al mero ripristino della legalità (sic!) ed all’aspettativa alla limitazione del confronto concorrenziale da parte dell’appellante, che resta comunque dotato di un proprio bacino d’utenza differenziato da quello della nuova farmacia ricorrente, potendo casomai dolersi del calo demografico solo il soggetto assegnatario (?) della nuova sede, ad esempio ai fini della non accettazione”*.

È vero che in questa fattispecie la sede contestata era stata già assegnata a un concorrente (anche se l’appello era stato notificato prima dell’assegnazione) e quindi non si

può essere certi che il CdS ribadisca queste notazioni anche nei casi in cui, ad esempio, la graduatoria del concorso – al momento dell’istanza di revisione della p.o. e di soppressione della sede diventata soprannumeraria – non sia stata ancora approvata.

Ma la sensazione è che ci troviamo dinanzi a un orientamento destinato a consolidarsi proprio nel senso indicato in questa decisione, con la quale tuttavia – per le ragioni già illustrate in un’altra occasione (v. *Sediva News* dell’11/02/2016) – non possiamo convenire pienamente.

(gustavo bacigalupo)

06/10/2016 - La conservazione dei farmaci scaduti - QUESITO

I farmaci della farmacia scaduti, da inviare ad Assinde o azienda specializzata al ritiro, devono essere conservati in appositi contenitori. I contenitori vanno tenuti in farmacia o possono essere conservati in altro luogo: casa propria, spazi condominiali, garage non attinenti con i locali farmacia?

Il farmacista ha l’obbligo di stoccare i prodotti scaduti, revocati e avariati in appositi contenitori contrassegnati, da conservare in un’area opportunamente separata da quella dove sono presenti i prodotti regolarmente in vendita.

Quindi potranno essere conservati nel magazzino – interno o esterno, se presente - e però separato dal locale farmacia, ma naturalmente dichiarato agli organi competenti (Asl, Agenzia Entrate, ecc.) quale facente parte della farmacia stessa.

Come è facile comprendere, comunque, gli scaduti non possono essere portati a casa, né depositati in spazi condominiali.

(roberto santori)

07/10/2016 - L’impresa familiare per le unioni civili e le convivenze di fatto: certezze e perplessità - QUESITO

Sono titolare di farmacia e convivo da anni con una collega. Posso costituire con lei un’impresa familiare valida anche ai fini fiscali, esattamente come quella che potrei formare con una moglie farmacista?

Era scontato che prima o poi si rendesse opportuno occuparsi della *“Legge Cirinnà”* [di cui vogliamo comunque allegare il testo integrale, perché gli interessati – che possono essere molto numerosi - la consultino attentamente], ma per il momento ci soffermiamo soltanto sulle implicazioni fiscali enunciate nel titolo.

Intanto, si tratta della L. 20/05/2016 n. 76 (in G.U. 21/05/2016 n. 118 e in vigore dal 5 giugno 2016) che consta [come purtroppo dobbiamo rilevare sempre più frequentemente] di un unico articolo – l’art. 1 – che a sua volta contiene 69 commi, il primo dei quali precisa in termini asciutti ma corretti ed esaustivi le finalità del provvedimento: *“La presente legge istituisce l’unione civile tra persone dello stesso sesso quale specifica formazione sociale ai sensi degli articoli 2 e 3 della*

Costituzione e reca la disciplina delle convivenze di fatto”.

La legge dunque introduce le – finora giuridicamente inesistenti - unioni civili (comma 2: “Due persone maggiorenni dello stesso sesso costituiscono un'unione civile mediante dichiarazione di fronte all'ufficiale di stato civile ed alla presenza di due testimoni”), cui sono dedicati i commi dal 2 al 35, e al tempo stesso “reca la disciplina” delle – sempre esistenti - c.d. convivenze di fatto (comma 36: “Si intendono per «conviventi di fatto» due persone maggiorenni unite stabilmente da legami affettivi di coppia e di reciproca assistenza morale e materiale, non vincolate da rapporti di parentela, affinità o adozione, da matrimonio o da un'unione civile.”) regolate dai commi successivi.

Il presupposto indefettibile di questa seconda figura - che può instaurarsi *anche* tra persone dello stesso sesso, che sono invece i soli a poter partecipare alla formazione della prima – è quindi la stabile convivenza, un elemento evidentemente fattuale che deve però risultare da un “certificato di stato di famiglia” a propria volta derivante da una dichiarazione anagrafica resa ai sensi del Dpr. 223/89 dalle due parti, che non devono, come si è visto, essere “vincolate da rapporti di parentela, affinità o adozione, da matrimonio o da un'unione civile”.

Ma se il regime giuridico (e patrimoniale) dell'*unione civile* viene per molteplici aspetti assimilato a quello del matrimonio (con alcune importanti eccezioni e prima fra tutte quella molto dibattuta del divieto di adozione), la *convivenza di fatto* gode di garanzie – per la parte “più debole” - talora attenuate che, diversamente dall'altra figura, sembrerebbero *prima facie* riscontrarsi anche sotto il profilo evocato nel quesito.

Infatti, alle *unioni civili* (comma 13) “si applicano le disposizioni di cui alle sezioni II, III, IV, V e VI del capo VI del titolo VI del libro primo del codice civile”, tra le quali c'è anche l'art. 230bis che riguarda per l'appunto l'*impresa familiare*, cosicché non si può minimamente dubitare dell'applicabilità dell'intera - molto cospicua - relativa disciplina civilistica alle parti dell'*unione civile* e per ciò stesso neppure dell'applicabilità delle disposizioni fiscali di cui all'art. 5 del T.U.I.R., disponendo i suoi commi 4 e 5 quanto segue:

“4. I redditi delle imprese familiari di cui all'art. 230 bis del c.c., limitatamente al 49% dell'ammontare risultante dalla dichiarazione dei redditi dell'imprenditore, sono imputati a ciascun familiare, che abbia prestato in modo continuativo e prevalente la sua attività di lavoro nell'impresa, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili.

La presente disposizione si applica a condizione:

a) che i familiari partecipanti all'impresa risultino nominativamente, con l'indicazione del rapporto di parentela o di affinità con l'imprenditore, da atto pubblico o da scrittura privata autenticata anteriore all'inizio del periodo d'imposta, recante la sottoscrizione dell'imprenditore e dei familiari partecipanti;

b) che la dichiarazione dei redditi dell'imprenditore rechi l'indicazione delle quote di partecipazione agli utili spettanti ai familiari e l'attestazione che le quote stesse sono proporzionate alla qualità e quantità del lavoro effettivamente prestato nell'impresa in modo continuativo e prevalente, nel periodo d'imposta;

c) che ciascun familiare attesti, nella propria dichiarazione dei redditi, di aver prestato la sua attività di lavoro nell'impresa in modo continuativo e prevalente.

5. Si intendono per familiari, ai fini delle imposte sui redditi, il coniuge, i parenti entro il terzo grado e gli affini entro il secondo grado.”

Dunque l'art. 5 T.U.I.R. tratta testualmente dei “redditi delle imprese familiari di cui all'art. 230bis del Codice civile”, mentre per le *convivenze di fatto* il legislatore ha optato – forse non casualmente – per l'inserimento (comma 46) nel codice civile, a seguire dello stesso art. 230bis, del nuovo art. 230ter, che così recita:

“(Diritti del convivente). - Al convivente di fatto che presti stabilmente la propria opera all'interno dell'impresa dell'altro convivente spetta una partecipazione agli utili dell'impresa familiare ed ai beni acquistati con essi nonché agli incrementi dell'azienda, anche in ordine all'avviamento, commisurata al lavoro prestato. Il diritto di partecipazione non spetta qualora tra i conviventi esista un rapporto di società o di lavoro subordinato”.

La scelta di disciplinare con un'apposita disposizione le prestazioni lavorative di uno dei due conviventi “all'interno dell'impresa”, di cui è titolare [sempre in forma individuale, attenzione] l'altro convivente, è pertanto un indizio sicuro e molto robusto della volontà legislativa di differenziare *civilisticamente* le due fattispecie (anche) per la specifica vicenda dell'*impresa familiare*, quel che però potrebbe riverberarsi anche sul versante fiscale.

Del resto, l'art. 230ter ricalca solo in parte il... fratello maggiore, perché il convivente non imprenditore, come abbiamo appena rilevato, deve svolgere le sue prestazioni “all'interno dell'impresa” e perciò qui non giocano alcun ruolo quelle svolte in ambito domestico o strettamente familiare, che invece rilevano, sia pur soltanto in ambito civilistico e non fiscale, nell'art. 230bis.

Inoltre, al convivente non imprenditore l'art. 230ter riconosce soltanto alcuni dei diritti contemplati nell'art. 230bis, pure se quello di maggior rilievo - “partecipazione agli utili dell'impresa familiare ed ai beni acquistati con essi nonché agli incrementi dell'azienda, anche in ordine all'avviamento, commisurata al lavoro prestato” – è attribuito al partecipe all'i.f. sia nell'una che nell'altra disposizione, ma, ad esempio, non spetta al convivente il “diritto al mantenimento secondo la condizione patrimoniale della famiglia”, né quello di partecipare alle “decisioni concernenti l'impiego degli utili e degli incrementi” o “inerenti alla gestione straordinaria, agli indirizzi produttivi e alla cessazione dell'impresa” e né “il diritto di prelazione sull'azienda” in caso di divisione ereditaria

o di cessione a terzi come prevede il penultimo comma dell'art. 230bis.

In sostanza, l'art. 230ter replica, e soltanto parzialmente, il primo comma dell'altro, ma non tutto il resto.

Sta di fatto in ogni caso che, come abbiamo letto, l'art. 5, comma 4, del T.U.I.R. fa tuttora espresso riferimento – ma evidentemente non avrebbe potuto in questo momento essere altrimenti – alla sola *impresa familiare di cui all'art. 230bis* che da par suo precisa che come *familiare* qui si intende il coniuge, i parenti entro il terzo grado, gli affini entro il secondo, e per *impresa familiare* quella cui collaborano il coniuge, i parenti entro il terzo grado, gli affini entro il secondo.

Il sistema normativo è questo e sulla base di tali rapide notazioni si potrebbe dunque escludere per le *convivenze di fatto*, differentemente dalle *unioni civili*, la possibilità di applicare l'art. 5 T.U.I.R., rischiando perciò di lasciare la fattispecie priva – per ragioni difficili da cogliere appieno – di una non equivoca disciplina fiscale.

Si giungerebbe invece alla conclusione opposta, con l'ampliamento anche alle *convivenze di fatto* dell'ambito applicativo dell'art. 5, tenendo in adeguato conto la corrispondenza, come abbiamo riferito, di alcuni dei capisaldi enunciati nell'art. 230bis rispetto a quelli che si traggono dall'art. 230ter, dando poi il giusto rilievo al richiamo espresso dell'*impresa familiare* operato dalla novella codicistica e considerando infine la sostanziale *eadem ratio* rinvenibile nelle due pur diverse disposizioni.

È vero che non è consentita *tout court* l'interpretazione analogica di norme tributarie, ma un quadro di disposizioni di riferimento bisogna pur individuarlo.

Non sarebbe d'altronde peregrino sospettare di incostituzionalità l'eventuale mancata estensione dell'art. 5 T.U.I.R. anche alle *convivenze di fatto*, ma crediamo che, prima di un intervento [c.d. *additivo*] della Consulta o di una pronuncia del giudice tributario, potrà essere lo stesso legislatore fiscale a superare l'*impasse* inserendo in un secondo momento proprio nell'art. 5 (e le occasioni certo non gli mancheranno) *anche* il riferimento all'art. 230ter.

Come peraltro non si può neppure astrattamente escludere che sia addirittura l'Amministrazione finanziaria a prendersi la briga di risolvere direttamente la questione a favore delle *convivenze di fatto*, ma non possiamo nasconderci che in tale evenienza gli uffici statali dovrebbero sobbarcarsi la fatica di... Sisifo di adattare il disposto dell'art. 5 a una fattispecie che non è pienamente sovrapponibile all'altra (il dettato dell'art. 230bis, come si è ricordato, è ampio e dettagliato rispetto a quello sin troppo asciutto dell'art. 230ter), e quindi a una fattispecie comunque *diversa*. Ed è difficile pensare che l'Amministrazione possa arrivare a tanto.

È vero, in definitiva, che c'è ancora qualcosa che va meditato con attenzione, ma ci pare che i *conviventi di fatto* possano serenamente fare affidamento su un esito positivo dell'indagine e dunque – tenendo presente che *ai fini fiscali* un'*impresa familiare*, affinché sia applicabile

in un esercizio annuale, deve risultare (come prescrive l'art. 5) “*da atto pubblico o da scrittura privata autenticata anteriore all'inizio del periodo di imposta, recante la sottoscrizione dell'imprenditore e dei familiari partecipanti*” – gli interessati sarà bene che procedano in tal senso entro il 31 dicembre p.v.

Però, si badi bene, anche per i *conviventi di fatto*, esattamente come per chiunque altro sia astretto a vincoli coniugali o comunque familiari con il titolare dell'impresa individuale, non può valere la “scommessa di Pascal” (più o meno: credi in Dio perché se Dio esiste sarai premiato, diversamente avrai vissuto senza rischiare alcunché per il tempo successivo alla tua morte), perché non è mai indifferente costituire o non costituire un'*impresa familiare*, dato che i suoi complessi e articolatissimi [per giunta non ancora tutti adeguatamente esplorati dalla giurisprudenza] effetti giuridici sul piano civilistico – un tema che abbiamo affrontato altre volte – discendono dalla formazione dell'i.f. (ma talvolta in realtà anche dal mero comportamento delle parti, prescindendo quindi da qualsiasi formalizzazione notarile o simile) anche laddove essa si riveli priva di operatività sotto il profilo fiscale, ad esempio per tardività della stipula del rogito o in questo caso specifico per ritenuta inapplicabilità alle convivenze di fatto dell'art. 5.

Ribadendo insomma un aspetto molto delicato già illustrato, addivenire alla formazione di un'*impresa familiare* non può dipendere da una scelta di pura natura fiscale, ma, ricorrendo ovviamente tutti i suoi presupposti civilistici (e/o fiscali), deve trovare la sua fonte primaria di ispirazione nell'*affectio familiaris*, perché alla sua cessazione le sorprese – per l'ampiezza quasi sconfinata dei diritti riconosciuti dall'art. 230bis, e in misura minore dall'art. 230ter, e anche per la loro complicata configurabilità nel concreto – possono andare già per conto loro ben al di là degli intendimenti delle parti se non altro per la mutevolezza e l'affievolibilità degli affetti umani, ancor peggio allora quando quell'*affectio* fosse inesistente o insufficiente sin dall'origine.

Considerazioni che naturalmente valgono allo stesso modo per i rapporti tra coniugi, tra *conviventi di fatto* o tra le parti di una *unione civile*, come in generale per tutti i rapporti familiari.

Ribadito però tutto questo, e per concludere, i *conviventi di fatto* – che formano una schiera fittissima in buona parte del mondo – ci pare possano fare affidamento anche loro sulla piena rilevanza fiscale dell'*impresa familiare* e, ove lo ritengano opportuno, procedere con ragionevole tranquillità alla tempestiva sua costituzione.

(gustavo bacigalupo)

2 – NORMATIVA, GIURISPRUDENZA & PRASSI (in pillole)

➤ *Le modifiche al codice dell'amministrazione digitale* D.Lgs. 26/08/2016, n. 179 (in G.U. 19/09/2016, n. 214)

Tra le maggiori novità del riformulato *Codice dell'amministrazione digitale* vi è la reintroduzione del concetto del c.d. “*documento informatico*”, che è la rappresentazione digitale di atti, fatti o dati giuridicamente rilevanti a cui l'apposizione della firma elettronica avanzata,

qualificata o digitale, conferisce l'efficacia ai fini probatori prevista dall'articolo 2702 del codice civile.

➤ **La nomina dei direttori generali delle ASL**

D.Lgs. 04/08/2016, n. 171 (in G.U.03/09/2016, n. 206)

E' stato pubblicato sulla G.U. del 3 settembre u.s. il decreto che, in attuazione della "Legge Madia" (L. n. 124/2015), reca la nuova disciplina della nomina (e della revoca) degli incarichi di direttore generale, direttore amministrativo e direttore sanitario delle Aziende Sanitarie pubbliche.

➤ **L'ambito di applicazione del divieto degli ingredienti testati sugli animali per la produzione di prodotti cosmetici**

Corte di Giustizia Europea – sent. 21/09/2016, n. C592/14

I giudici di Lussemburgo hanno affermato che il divieto sancito dall'art. 18, primo comma, lett. b) del Regolamento (CE) 1223/2009, va interpretato nel senso che è vietata l'immissione sul mercato dell'UE di prodotti cosmetici contenenti ingredienti che siano stati oggetto di sperimentazioni animali al di fuori dall'Unione, così da permetterne la commercializzazione in paesi terzi e l'immissione sul mercato europeo.

➤ **Un passo indietro del CdS sulla sopprimibilità di una sede a concorso resasi medio tempore soprannumeraria**

Consiglio di Stato – sent. 04/10/2016, n. 4085

V. sopra *Sediva News* del 06/10/2016 e qui sotto CdS ord. 01/09/2016, n. 3613.

➤ **La sospensione delle "determine" di assegnazione definitiva delle sedi laziali è circoscritta alle 7 di Latina**

Consiglio di Stato – ord. 23/09/2016, n. 5462

V. sopra *Sediva News* del 22/09/2016

➤ **Sul limite di punteggio per i "rurali" il CdS sembra prender tempo**

Consiglio di Giustizia Amministrativa per la Regione Siciliana – ord. 16/09/2016, n.575

Tar Sicilia - sent. 04/07/2016, n. 0752

V. sopra *Sediva News* del 16/09/2016

➤ **Sull'assegnazione di una sede istituita per decentramento**

Consiglio di Stato - ord. 08/09/2016, n. 3829

I titolari di farmacia sono legittimati a ricorrere contro provvedimenti istitutivi di nuove sedi nel comune, ma non quando si tratti semplicemente di una sede istituita da tempo per decentramento, per questo sottratta al concorso straordinario e da ultimo assegnata ad uno di loro senza che i ricorrenti abbiano formalizzato all'amministrazione un qualunque interesse a partecipare alla procedura per l'individuazione della farmacia assegnataria.

➤ **Sullo spostamento della farmacia all'interno della sede**

Consiglio di Stato - ord. 08/09/2016, n. 3706

In riforma di un'ordinanza del Tar Calabria – Catanzaro, il CdS rigetta l'originaria istanza di sospensione del provvedimento che aveva autorizzato lo spostamento, precisando testualmente: "Rilevato che dalla chiusura della nuova sede farmaceutica deriva un danno grave ed irreparabile per l'appellante e che, nella ponderazione fra i contrapposti interessi, deve prevalere quello dei cittadini a potersi avvalere di tutte le farmacie regolarmente attivate nel Comune entro i rispettivi ambiti territoriali".

Siamo alle solite: sui trasferimenti di farmacie nella sede la giurisprudenza amministrativa continua ad oscillare.

➤ **Putignano: sospesa la sentenza del Tar Puglia n. 230/2016**

Consiglio di Stato - ord. 01/09/2016, n. 3613

Il Supremo Consesso ribadisce ancora una volta che l'indizione del concorso straordinario non appare, di per sé, idonea ad escludere la doverosità della soppressione di una sede messa a concorso ma in prosieguo rivelatasi soprannumeraria (Putignano), e questo anche in coerenza con i parametri (1:3300) stabiliti dal decreto Cresci Italia, "sicché non merita condivisione la motivazione del primo giudice secondo cui la sede messa a concorso sarebbe equiparabile ipso facto ad una sede occupata ai fini della revisione".

Su questo aspetto, come si ricorderà, il Tar Puglia si era allineato al Tar Piemonte ma recentemente – dopo gli interventi del Consiglio di Stato di segno contrario (come in questo caso) - sembra aver abbandonato la sua tesi originaria. Di qui la sospensione dell'efficacia della decisione pugliese di primo grado.

Ma su questo punto v. sopra il "passo indietro" del CdS (sent. 04/10/2016 n. 4085).

➤ **Confermata la revisione straordinaria della p.o. di Fiumicino**

Consiglio di Stato - sent. 29/08/2016, n. 3716

Anche i giudici di Palazzo Spada respingono il ricorso di un farmacista che aveva richiesto l'annullamento del provvedimento di revisione straordinaria della p.o. (del Comune di Fiumicino, istitutivo – tra le altre – anche di una sede in località Maccarese).

➤ **Sull'interpello degli idonei nella graduatoria quadriennale pugliese**

Consiglio di Stato – sent. 10/08/2016, n. 3589 e 3586

La graduatoria unica regionale per l'assegnazione di sedi farmaceutiche vacanti e/o di nuova istituzione per il privato esercizio nella Regione Puglia – ad efficacia quadriennale ai sensi dell'art. 3 c. 43 L.R. n. 40/2007 – va volta a volta utilizzata senza escludere dall'interpello chi precedentemente non abbia accettato la sede offerta, il quale pertanto mantiene ferma la posizione utile in graduatoria e deve quindi essere interpellato anche negli atti di ricognizione successivi a quello in cui egli non abbia manifestato preferenze.

➤ **Il lavoratore part-time ha le stesse tutele contrattuali e proporzionalmente gli stessi trattamenti retributivi del lavoratore full-time**

Corte di Cassazione – Sez. Lavoro - sent. 23/09/2016, n. 18709

La Suprema Corte, in base al principio di non discriminazione ex art. 4 del D.Lgs. n. 61/2000, ha chiarito che il lavoratore part-time "non deve ricevere un trattamento meno favorevole rispetto al lavoratore a tempo pieno comparabile, intendendosi per tale quello inquadrato nello stesso livello in forza dei criteri di classificazione stabiliti dai contratti collettivi (...) per il solo motivo di lavorare a tempo parziale".

➤ **Il dipendente con un "brutto carattere" non può sol per questo essere licenziato**

Corte di Cassazione – Sez. Lavoro – sent. 20/09/2016, n. 18418

La Suprema Corte afferma che il temperamento particolarmente litigioso e maleducato del dipendente non assume alcuna rilevanza giuridica e non può costituire

elemento da solo sufficiente a legittimare un suo licenziamento per “giusta causa”.

➤ **Sul licenziamento del lavoratore assolto penalmente per aver rubato beni in azienda**

Corte di Cassazione – Sez. Lavoro – sent. 12/09/2016, n. 17914

I giudici di Piazza Cavour hanno sancito che l’assoluzione nel processo penale - che vedeva imputato un lavoratore per aver sottratto beni aziendali, seppur di modesto valore, per un periodo protratto nel tempo - non può di per sé evitargli il licenziamento per giusta causa, venendo a mancare il necessario rapporto fiduciario tra datore di lavoro e dipendente.

➤ **Il bancomat deve essere fruibile anche dalle persone diversamente abili**

Corte di Cassazione – Sez. Civile- sent. 23/09/2016, n.18762

Deve essere garantito il diritto di prelievo di contante al disabile presso gli sportelli ATM; pertanto è obbligo dell’istituto di credito adeguare l’altezza dello sportello affinché anche coloro che sono sulla sedia a rotelle possano accedere e utilizzare il servizio bancomat.

➤ **Il sequestro preventivo in caso di reato in concorso**

Corte di Cassazione - Sez. Tributaria – sent. 26/08/2016, n. 35527

La Suprema Corte ha ritenuto che, in virtù del principio solidaristico, sia legittima la misura cautelare funzionale alla confisca eseguita per l’importo totale del profitto nei confronti di un partecipante al reato tributario commesso in concorso di più persone.

➤ **Le specifiche tecniche per l’invio delle spese sanitarie e veterinarie al sistema TS**

Ministero dell’Economia e delle Finanze – decreto 16/09/2016

V. sopra *Sediva News* del 28/09/2016

➤ **Terremoto centro Italia: La sospensione dei termini e degli adempimenti tributari**

Ministero dell’Economia e delle Finanze 01/09/2016

È stata disposta dal MEF la sospensione degli adempimenti e dei termini tributari scadenti nel periodo compreso tra il 24 agosto 2016 e il 16 dicembre 2016 a favore dei contribuenti colpiti dagli eventi sismici del 24 agosto 2016 verificatisi nei territori delle Regioni Abruzzo, Lazio, Marche e Umbria. Detti adempimenti e versamenti dovranno essere effettuati in unica soluzione entro il prossimo 20 dicembre salvo successive proroghe. La sospensione non si applica alle ritenute che devono essere operate e versate dai sostituti d’imposta. A tale riguardo, il decreto prevede, in caso di impossibilità dei sostituti di osservare gli adempimenti relativi ai versamenti delle ritenute in oggetto entro le scadenze ordinarie, la non punibilità per cause di forza maggiore ai sensi dell’art. 6, comma 5, D.Lgs n. 472/1997.

➤ **I chiarimenti del Fisco sulla deducibilità dei costi dei Paesi “black-list”**

Agenzia delle Entrate – Circolare 26/09/2016, n. 39

L’A.f. ha fornito chiarimenti in ordine alle modifiche normative intervenute in materia di deducibilità dei costi sostenuti in Paesi a fiscalità privilegiata, i c.d. Paesi *black-list*.

➤ **La deducibilità delle spese mediche per portatori di handicap e invalidi civili**

Agenzia delle Entrate – Risoluzione 23/09/2016, n. 79

L’Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti anche in merito alle spese mediche e di assistenza specifica deducibili

ai sensi dell’art. 10, comma 1, lett. b), TUIR. In particolare, l’A.f. ha precisato che le spese mediche e di assistenza specifica per i soggetti riconosciuti portatori di handicap ai sensi della Legge n. 104/1992 sono sempre deducibili, mentre per gli invalidi civili, per poter riconoscere la deducibilità di tali costi, è necessario accertare la gravità dell’invalidità e/o l’attribuzione dell’indennità di accompagnamento.

➤ **Alcune precisazioni sul “super ammortamento”**

Agenzia delle Entrate - Risoluzione 14/09/2016, n. 74

Con il nuovo documento di prassi in commento il Fisco ha illustrato le disposizioni agevolative introdotte dall’art. 1, commi da 91 a 93, L. n. 208/2015, il c.d. “super ammortamento” di beni strumentali. In particolare, è stato chiarito che per stabilire se un bene è escluso o meno dall’ambito applicativo di tale agevolazione, è necessario far riferimento ai coefficienti di ammortamento previsti dal D.M. 31 dicembre 1988 e non a quelli determinati in applicazione dell’art. 102-bis, TUIR.

➤ **La distribuzione di medicinali in caso indisponibilità di farmaci**

Ministero della Salute – Regione Lazio – Regione Lombardia - AIFA – Federfarma et. al. protocollo d’intesa 08/09/2016

È stato sottoscritto (dall’Aifa e dalle principali Associazioni di settore) il documento - frutto della collaborazione tra Ministero della Salute, AIFA, Regione Lazio e Regione Lombardia - recante alcuni punti fermi in tema di distribuzione dei medicinali, così da avviare iniziative condivise per risolvere il noto problema delle indisponibilità di (alcuni) medicinali sul territorio nazionale.

(Studio Associato)

3 - SCADENZE FINE OTTOBRE 2016

10/10 - Versamento contributi Inps relativi al terzo trimestre 2016 per il lavoro domestico (colf).

17/10 (poiché il 16 cade di domenica) - Versamento mediante mod. F24 online di: Iva relativa al mese di settembre 2016 per i contribuenti mensili; ritenute sui compensi di lavoro dipendente, autonomo e di capitale corrisposti nel mese di agosto; 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 settembre.

17/10 - Per i soli titolari di partita iva soggetti agli studi di settore che hanno scelto il pagamento rateale delle imposte relative al mod. UNICO 2016: versamento della quinta rata se la prima è stata pagata il 06/07/2016.

31/10 - Per i contribuenti non titolari di partita iva che hanno scelto il pagamento rateale delle imposte discendenti dal mod. UNICO 2016: soggetti anche indirettamente agli studi di settore, versamento della quinta rata se la prima è stata pagata entro il 06/07/2016, oppure versamento della quarta rata se la prima è stata pagata entro il 20/08/2016; non soggetti neanche indirettamente agli studi di settore, versamento della sesta rata se la prima è stata pagata entro il 16/06/2016, oppure versamento della quinta rata se la prima è stata versata entro il 16/07/2016.

31/10 - Versamento della quarta rata (di quattro) della COSAP/TOSAP (tassa occupazione spazi ed aree pubbliche) se si è scelto il pagamento rateizzato.
