



<i>In questo numero:</i>			
1 - LE SEDIVA NEWS DAL 29 AGOSTO AD OGGI			
29/08/2014	Il Tar Brescia "sdogana" il <i>trust</i> (anche) per la farmacia (gustavo bacigalupo-stefano lucidi)	22/09/2014	Scontrino fiscale e POS – <i>QUESITO</i> (roberto santori)
15/09/2014	Rivoluzione in vista per il pagamento di imposte e contributi tramite F24: obbligatoria anche per i "non titolari" di partita iva l'apertura dal 1° ottobre p.v. di un conto corrente bancario o postale "dedicato" (Studio Associato)	22/09/2014	L'estensione della notifica via PEC delle cartelle di pagamento alle imprese individuali – <i>QUESITO</i> (valerio pulieri)
16/09/2014	Adeguamento Istat per luglio e agosto 2014 (Studio Associato)	23/09/2014	Sulle "cabine estetiche" nelle farmacie decidono generalmente i regolamenti comunali – <i>QUESITO</i> (gustavo bacigalupo) (Studio Associato)
16/09/2014	No al <i>redditometro</i> in caso di accollo di debiti (franco lucidi)	24/09/2014	Il <i>Fisconline</i>
17/09/2014	Ancora sul <i>redditometro</i> : le elargizioni ai parenti sono tutte da dimostrare (stefano civitareale)	25/09/2014	Il decreto "Sblocca Italia" (stefano lucidi)
18/09/2014	Fiscalmente neutre le future cessioni di aziende? – <i>QUESITO</i> (stefano lucidi)	26/09/2014	<i>Naturopatia</i> in farmacia – <i>QUESITO</i> (paolo liguori)
19/09/2014	Varie sul lavoro (giorgio bacigalupo)		
2 – NORMATIVA, GIURISPRUDENZA & PRASSI (in pillole)			
3 – SCADENZE FINE SETTEMBRE E OTTOBRE 2014			

1 - LE SEDIVA NEWS DAL 29 AGOSTO AD OGGI

29/08/2014 - Il Tar Brescia "sdogana" il *trust* (anche) per la farmacia

La grande importanza, come potrà rilevarsi agevolmente, della sentenza dei giudici bresciani sul *trust* ci induce a pubblicare questo rapido commento ancor prima della "ripresa" a pieno regime della nostra Rubrica.

Dapprima, brevemente, i caratteri dell'istituto.

Con la Convenzione dell'AIA del 1° luglio 1985 - *resa esecutiva in Italia con la L. 364 del 1989, entrata in vigore l'1/1/1992* - sono stati individuati i principi comuni applicabili al *trust* (come noto, di origine anglosassone ma da tempo adottato anche dagli ordinamenti di altri paesi), risolvendo pertanto, pur se con qualche inevitabile persistente perplessità, le questioni principali relative al suo riconoscimento nei sistemi normativi nazionali che non lo prevedono espressamente.

Ai sensi dell'art. 2 della Convenzione, "*per trust si intendono i rapporti giuridici istituiti da una persona, il disponente, con atto tra vivi o mortis causa, qualora dei beni siano stati posti sotto il controllo di un trustee, nell'interesse di un beneficiario o per un fine determinato*".

Dunque, il *disponente* istituisce il *trust* con un *atto pubblico* (notarile), con cui egli conferisce in un *fondo* (c.d. "fondo in *trust*") *beni e diritti* (c.d. "beni in *trust*") - tra i quali può essere annoverata, come ha ritenuto ora il TAR di Brescia, anche una farmacia - che sono bensì intestati a un *trustee* (o ad un altro soggetto per conto del *trustee*, anche se questa non pare un'ipotesi percorribile quando l'oggetto del *trust* sia una farmacia), ma che, per effetto della loro "segregazione" (un profilo strutturale del *trust*), formano una massa distinta dal suo patrimonio personale, non diventandone parte neppure per un momento, talché, ad esempio, i "beni in *trust*" non entrano mai nella disponibilità dei di lui eredi, con le rilevanti conseguenze

che ne possono derivare anche sul versante strettamente civilistico.

Il *disponente* deve aver cura di individuare la finalità e la durata del *trust*, il suo *beneficiario*, la legge regolatrice applicabile (in questo momento necessariamente straniera e verosimilmente anglosassone), i poteri e i compensi del *trustee*, come anche i suoi doveri e responsabilità, l'obbligo del rendiconto verso il *trust* e verso i terzi, la nomina di un eventuale *guardiano* (una sorta di "controllore" dell'esatto adempimento degli obblighi da parte del *trustee*), che può essere anche lo stesso *disponente*, e quant'altro necessario per un compiuto regolamento, inclusa l'eventuale facoltà per quest'ultimo di nominare al ricorrere di certe condizioni un altro e diverso *trustee*, evidentemente in possesso anch'egli, ove si tratti di una farmacia, di tutti i requisiti professionali.

Premesso questo, la vicenda posta all'esame del TAR Brescia è la seguente: muore un titolare di farmacia e gli eredi, tra cui alcuni minori, conferiscono la farmacia in un *trust* (previa la prescritta autorizzazione del Tribunale civile di Brescia), e il *trustee* - che nella fattispecie è una snc, formata perciò da farmacisti "idonei" - assume dichiaratamente la "*mera proprietà formale in nome e per conto del trust*" (un vocabolario manifestamente equivoco che può quindi da par suo aver forse contribuito a ingenerare nell'Asl territorialmente competente qualche dubbio in ordine alla vera sostanza delle finalità perseguite dai *disponenti*).

Come *beneficiari* del *trust* vengono indicati i figli e gli eredi universali del titolare deceduto e come termine finale la data di raggiungimento del 35° anno di età da parte di tutti i *beneficiari*, purché almeno uno di loro abbia conseguito a quella data l'*idoneità* ad assumere la titolarità della farmacia e/o la veste di socio in una società titolare.

Il direttore dell'Asl ha negato il riconoscimento del trasferimento del diritto d'esercizio, ritenendo l'istituto del *trust*

non del tutto omologabile alle disposizioni che regolano il servizio farmaceutico.

I *beneficiari* del *trust* impugnano il provvedimento di diniego, chiedendone la sospensione dell'efficacia, che viene dapprima concessa con *decreto* del giudice delegato e poi confermata con *ordinanza* collegiale.

Con successiva sentenza n. 890/2014 del 30/7/2014, il TAR accoglie il ricorso anche nel merito, respingendo tutte le eccezioni (quattro erano i profili di criticità ravvisati) formulate dalla Asl.

Il giudice amministrativo, in particolare, ha ritenuto sussistere la piena compatibilità (definita "*il vero cuore della questione*") del *trust* con la normativa di settore vigente e in specie con l'art. 12, comma 11, della l. 475/68, che, come noto, a pena di nullità vieta il trasferimento della titolarità della farmacia senza la contestuale cessione dell'azienda commerciale sottostante.

Infatti, l'intestatario dell'esercizio conferito in *trust* non è - come erroneamente ritenuto dalla Asl - il *trust* stesso, non essendo a questo come tale riconducibile la titolarità di posizioni giuridiche soggettive, ma è il *trustee*, che assume quindi a ogni effetto, oltre a quella di titolare della farmacia, anche la veste di "proprietario" dell'azienda, conformandosi pertanto al dettato della citata norma imperativa di cui all'art. 12.

Il trasferimento della proprietà di un bene in capo al *trustee*, del resto, è stato riconosciuto - come osservano i giudici bresciani - sia dalla giurisprudenza italiana (in senso contrario si rinviene soltanto un decreto del tribunale di Torino del marzo 2014, mentre a favore si sono espressi sia il Tribunale di Bologna nel 2006 che quello di Roma nel 2013) e anche dalla giurisprudenza inglese (ordinamento di riferimento dell'atto istitutivo del *trust*) secondo cui il *trust* non è un soggetto di diritto e non può essere attributario della proprietà di alcun cespite, con la conseguenza che i beni appartengono, come detto, al *trustee* "*il quale si trova in una posizione ben diversa da quella dell'amministratore o mandatario con rappresentanza*".

Inoltre, continua il Tar lombardo, i *disponenti*, avendo conferito la farmacia in *trust*, se ne sono privati e quindi non possono più esserne considerati proprietari, al pari d'altronde dei *beneficiari*, i quali sono infatti titolari di una mera aspettativa pur giuridicamente tutelata, quella cioè di vedersi trasferiti i beni quando si sarà verificata, se si sarà verificata, la condizione prevista dall'atto istitutivo; ferma insomma la natura obbligatoria dei vincoli a lui imposti dall'atto di costituzione del *trust*, soltanto il *trustee* può/deve essere ritenuto il proprietario dell'azienda commerciale, anche se "segregata" come sopra detto.

Risolto così il "vero cuore della questione", il tribunale amministrativo ha giudicato prive di pregio le altre eccezioni formulate dall'Asl, in quanto:

- la "segregazione" della farmacia rispetto al patrimonio del *trustee* non costituisce un ostacolo insuperabile, e anzi fornisce migliori garanzie al sistema sanitario, non potendo l'azienda essere aggredita dai creditori personali del *trustee*;

- il divieto posto dalla Convenzione dell'Aia in capo al *trustee* di acquistare i beni oggetto del *trust* è posto a esclusiva tutela della posizione dei *beneficiari*, "*senza che ciò possa significare che il trustee sia un mero amministratore: allo stesso, infatti, è precluso solo di vendere i beni a se stesso, ma non anche gli altri poteri tradizionalmente facenti capi al proprietario, quale quello di alienare i beni stessi a terzi*";

- l'obiettivo di garantire (in forza dei vincoli derivanti dal *trust*) la conservazione del bene-farmacia affinché possa essere restituito ai *beneficiari*, deve ritenersi comune a qualsiasi

gestore di farmacia, a nulla rilevando, pertanto, che la proprietà di questa non sia a tempo indeterminato, come nel caso di una titolarità per così dire "ordinaria", ma debba invece a una certa scadenza (quella appunto prevista nel *trust*) essere restituita;

- la previsione di un potere di indirizzo del *guardiano* non priva di efficacia la gestione ordinaria e straordinaria dell'esercizio da parte del *trustee*, dato che "*il guardiano è un soggetto scelto dal disponente per assicurare la corretta gestione del trust nell'interesse dei beneficiari e ad egli possono essere attribuiti poteri anche penetranti rispetto alle scelte compiute dal trustee, ma senza che le due figure possano mai confondersi*";

- la mancata indicazione di un valore di *avviamento* nell'atto di costituzione del *trust* non è significativa, in quanto gli utili di gestione sono destinati ad entrare direttamente nel patrimonio dei *beneficiari* (al netto del compenso dovuto al *trustee* e/o al *guardiano*), cosicché manca alla radice il presupposto per la liquidazione di un qualsiasi *avviamento* commerciale;

- né ha rilievo la possibilità per il *disponente* di modificare le condizioni del contratto o di sostituire il *trustee*, perché sotto l'aspetto della tutela dell'interesse pubblico tale facoltà è in realtà parificabile a quella della cessione della farmacia, senza con ciò escludere che il *trustee* non possa essere considerato proprietario dell'esercizio farmaceutico;

- da ultimo, il ricorso all'istituto del *trust* non deve ritenersi uno "*strumento elusivo della normativa in materia, bensì il mezzo per garantire la possibilità (riconosciuta dalla stessa legislazione in materia) del subentro generazionale nell'attività di famiglia in presenza di eredi ancora privi, causa della loro età, dei requisiti richiesti dalla legge per subentrare nella gestione. Gestione che, dunque, è temporaneamente affidata ad un soggetto che si assuma l'onere di agire con diligenza professionale non solo nel proprio interesse personale, ma anche nell'interesse dei beneficiari del trust*".

Questo primo intervento della giurisprudenza amministrativa, dunque, sempreché il Consiglio di Stato non si mostri - quel che noi non crediamo - di avviso diverso, potrà costituire una solida base di riferimento, soprattutto per risolvere proprio le fattispecie (che più e meglio possono invocare il ricorso al *trust*) di "subentro generazionale" del tipo di quella decisa dai giudici bresciani, che sono peraltro vicende che meritano per la loro delicatezza di essere risolte senza incertezze, e in tal senso la decisione del Tar contiene notazioni (se ne escludiamo un paio ultronee che possono aver... preso la mano all'estensore della sentenza) del tutto condivisibili, specie quella appena riportata integralmente.

D'altra parte, il *trust* si lascia tuttora largamente preferire anche al *negozio fiduciario* (di cui pure abbiamo parlato più volte in termini positivi anche qui: in particolare, v. [Sediva news 07-10/05/2010: "Sul trasferimento fiduciario della farmacia"](#)) per la maggiore tranquillità - almeno al momento (ma qualcosa potrebbe ben presto cambiare in termini favorevoli: v. [infra Sediva news 18/09/2014](#)) - sul piano fiscale e anche naturalmente per la peculiarità del regime di "segregazione" che caratterizza il bene costituito in *trust*, come accennato poco fa. Sono tutti temi su cui tuttavia dovremo sicuramente tornare in prosieguo.

(gustavo bacigalupo-stefano lucidi)

15/09/2014 - Rivoluzione in vista per il pagamento di imposte e contributi tramite F24: obbligatoria anche per i "non titolari" di partita iva l'apertura dal 1° ottobre p.v. di un conto corrente bancario o postale "dedicato"

Per effetto del *D.L. 66/2014* (c.d. decreto "bonus irpef"), a partire dal prossimo 1° ottobre il pagamento di imposte e

contributi mediante il Mod. F24 subisce un'autentica rivoluzione, verosimilmente indotta dall'esigenza di ridurre i costi della riscossione – trasferendoli tuttavia a intermediari e contribuenti - ma anche (riteniamo) dalla necessità di rafforzare il filtro di controllo sull'utilizzo in *compensazione* di crediti fiscali e/o contributivi, visti i numerosi abusi registrati negli anni.

Le novità riguardano sia i *contribuenti titolari di partita iva* e sia, in termini ancor più accentuati, i *contribuenti "non titolari" di partita iva* e vediamo allora di tracciare un sintetico quadro riepilogativo delle nuove modalità – a regime, come detto, dal 1° ottobre p.v. – di versamento di imposte e contributi con il Mod. F24, distinguendo appunto le due categorie.

A) La novità per i "titolari di partita iva" (che non hanno incaricato un intermediario autorizzato e provvedono "da soli").

Per i famosi "*titolari di partita iva*", come sappiamo, vale già da tempo l'obbligo di avvalersi *esclusivamente* dei canali telematici, ma finora questi contribuenti sono stati in linea di massima liberi di scegliere tra questi due "canali" telematici:

- i servizi dell'Agenzia delle Entrate (e quindi, o direttamente mediante il c.d. *fisconline*, richiedendo l'apposito PIN, oppure mediante *Entratel*, con l'assistenza cioè di un *intermediario autorizzato*, come ad es. il nostro Studio); e
- i servizi di banche e/o poste (e cioè: *Home banking* ovvero *Cbi*).

Ebbene, per i "*titolari di partita iva*" dal 1° ottobre p.v. scatta una sola novità, anche se molto importante ai fini pratici, ed è questa: per i versamenti di tributi e contributi dovuti dal 1° ottobre in poi, laddove il *saldo finale* del Mod. F24 da inviare risulti - **per effetto dell'utilizzo in compensazione di crediti fiscali e/o contributivi** – di ammontare *pari a zero*, potranno essere utilizzati *esclusivamente* i detti servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate (*fisconline* o *intermediario autorizzato*), e pertanto, attenzione, saranno in questa precisa evenienza (tutt'altro che infrequente) preclusi sia l'*Home banking* che il *Cbi*.

Quando invece, **con o senza l'utilizzo di crediti in compensazione**, il *saldo finale* del modello sia *superiore a zero*, i "*titolari di partita iva*" potranno continuare a usare ambedue i ricordati "canali" telematici, tenendo però sempre ben presente – un limite che del resto vale anche ora - che la compensazione di *crediti iva* superiori a 5.000 euro impone comunque l'utilizzo *esclusivo* dei canali telematici dell'Agenzia delle Entrate.

B) Le novità per i "non titolari di partita iva". Sono senz'altro, come anticipato, i contribuenti più incisi dalle novità. Fino ad oggi, infatti, costoro potevano recarsi tranquillamente allo sportello (persino di una banca o di una posta presso cui non avevano acceso nessun c/c e potendo pertanto regolare il pagamento della delega in contanti o con bancomat) e pagare quanto dovuto con il *cartaceo*, ovvero, preferendolo, utilizzare l'uno o l'altro dei due "canali" telematici (*Fisconline* o *Entratel* da un lato, *Home banking* o *Cbi* dall'altro).

Da 1° ottobre, invece, i "*non titolari di partita iva*":

- a. se il saldo finale è *compreso tra 1 e 1000 euro* – e **senza compensazioni** tra debiti e crediti d'imposta e/o contributi - possono continuare a utilizzare il Mod. F24 *cartaceo*;
- b. se il saldo finale è *superiore a 1000 euro* – e **senza compensazioni** tra debiti e crediti d'imposta e/o contributi - devono **obbligatoriamente** utilizzare il canale telematico dell'Agenzia delle Entrate (*Fisconline* o *Entratel*) ovvero l'*Home banking* o *Cbi*;
- c. se il saldo finale è *pari a zero* - **per effetto di compensazioni**

tra crediti e debiti d'imposta e/o contributi - devono **obbligatoriamente** utilizzare il canale telematico dell'Agenzia delle Entrate (*Fisconline* o *Entratel*), senza quindi in tal caso poter utilizzare l'*Home banking* o *Cbi*;

d. se il saldo finale è *superiore a zero* - **per effetto di compensazioni** tra crediti e debiti d'imposta e/o contributi - devono **obbligatoriamente** utilizzare il canale telematico dell'Agenzia delle Entrate (*Fisconline* o *Entratel*) ovvero l'*Home banking* o *Cbi*.

È chiaro dunque che questo nuovo sistema in atto dal 1° ottobre p.v. (ma al riguardo vedi la circ. 19/09/2014, n. 27/E dell'Agenzia delle Entrate citata nella *pillola*: "*Ultim'ora! Le modalità di pagamento degli F24 per i non titolari di partita Iva*") comporterà – per tutti i "*non titolari di partita iva*" - la necessità di aprire comunque al più presto un conto corrente bancario o postale per il pagamento di imposte e contributi, perciò anche per coloro che non ne erano provvisti dato che – come ulteriore significativa novità - viene anche meno la possibilità di pagare telematicamente sul conto corrente di un soggetto diverso dall'intestatario del Mod. F24 (come nel caso del padre che sinora, utilizzando l'*Home banking* del proprio conto corrente, abbia ad esempio versato le imposte del figlio sprovvisto di un c/c a lui intestato).

A questo punto è naturalmente opportuno trarre le indicazioni finali che tali grandi novità comportano manifestamente sia per i "*titolari*" che per i "*non titolari*" di *partita iva*.

Però, come sapete, le nostre circolari e le nostre *news* sono indirizzate da sempre ai soli titolari di farmacia assistiti dallo Studio e dalla Sediva, ma non alle persone fisiche che sono loro "collegate" (in particolare, i familiari), né – per quel che riguarda le società di persone titolari di farmacia – alle persone fisiche che compongono la compagine sociale.

Anche a costoro, tuttavia, noi assicuriamo le nostre prestazioni (dichiarazioni dei redditi, IMU, Tasi, ecc.), solo però quando ce ne facciano richiesta per loro conto i *titolari di farmacia* di riferimento e nei fatti sono perciò questi ultimi a rendersi sostanzialmente - almeno nei nostri confronti - portatori e curatori degli interessi anche dei loro "collegati".

È dunque ai titolari delle farmacie assistite (persone fisiche o società) che chiediamo con questa *news* di rendere edotte di tali novità le persone fisiche a loro riconducibili, evidenziando in particolare la necessità inderogabile che tutti costoro provvedano quanto prima a destinare (magari accendendone uno dedicato) un conto corrente bancario o postale al pagamento di tributi e contributi e preparandosi a utilizzarlo nei casi sopra specificati; il che, beninteso, anche nell'ipotesi che intendano avvalersi per i pagamenti dei Mod. F24 *online* di un *intermediario autorizzato* (che sia questo Studio o chiunque altro), una soluzione del resto che generalmente diventa in pratica inevitabile quando ricorra il caso descritto sub c).

Se però il "*non titolare di partita iva*" – "collegato" come sopra detto ad una farmacia da noi assistita – preferisca ricorrere al nostro Studio anche per tale incombenza, il titolare della farmacia di riferimento dovrà darcene immediata comunicazione, in modo da consentirci di inviare a stretto giro di e-mail la documentazione necessaria a formalizzare l'incarico che verrà comunque assolto con oneri a carico della farmacia stessa.

Inoltre, come si è visto, anche il "*titolare di partita iva*" che sinora ha fatto "da solo" operando su *Home banking*, dal 1° ottobre - quando per effetto di compensazioni il saldo finale dell'importo dovuto risulta pari a zero oppure si porti in compensazione un credito iva superiore a 5.000 euro – dovrà

ineludibilmente ricorrere ai servizi telematici dell' Agenzia delle Entrate, utilizzando cioè *Fisconline* (sempreché voglia continuare ad operare "da solo"), o affidarsi a un *intermediario autorizzato* che opererà su *Entratel*.

Perciò, anche quel *titolare di partita iva* – se indirizzerà la sua scelta verso questo Studio, non intendendo quindi continuare ad operare "da solo" - dovrà tempestivamente darcene comunicazione per l'espletamento delle relative formalità.

Ricordiamo da ultimo che la necessità di un immediato riscontro della presente è dettata anche dall'imminenza e dall'importanza della prima scadenza successiva al 1° ottobre, che è quella del giorno 16 dello stesso mese.

(Studio Associato)

16/09/2014 - Adeguamento Istat per luglio e agosto 2014

È stato pubblicato nella G.U. l'indice di aggiornamento Istat relativo sia al mese di *luglio* che a quello di *agosto 2014*.

Per il mese di *luglio*, l'indice su base annua è aumentato dello 0,10% e quello su base *biennale* dell'1,3%.

I canoni di locazione vanno pertanto elevati per il mese di *luglio 2014*, dello 0,075% (corrispondente al 75% dello 0,10%) e, in ragione *biennale*, dello 0,975% (il 75% dell'1,3%).

Per il mese di *agosto*, invece, l'indice su base annua è risultato *negativo* (-0,1%) e quello *biennale* positivo soltanto per l'1%.

Quindi, mentre in ragione *biennale* i canoni di locazione vanno sicuramente elevati dello 0,75% (il 75% dell'1%), su base annua dovrebbero restare *immutati* (e dunque non essere ridotti) dato che, come ha chiarito una nota della Confedilizia del 29 agosto 2014, l'aggiornamento dei canoni previsto dalla legge 392/78 sarebbe una misura diretta a mantenere costante, per il locatore, la remunerazione della proprietà immobiliare contro la svalutazione della moneta.

(Studio Associato)

16/09/2014 - No al redditometro in caso di accollo di debiti

Una delle nuove "frontiere" del Fisco per combattere l'evasione resta indubbiamente - quali che siano le incertezze che affiorano in proposito - quella del *redditometro* o, se si preferisce, dell'*accertamento sintetico puro*.

La sua fine sostanza sta praticamente in questo sillogismo: se spendi una data somma a qualunque titolo, devi guadagnarne almeno un ammontare corrispondente.

È però una logica che, stando a una recentissima sentenza della Corte di Cassazione, non può ritenersi applicabile al caso della spesa sostenuta per l'acquisto di un'azienda (e nella specie si trattava proprio di una farmacia!), quando l'acquirente - anziché versare al venditore il prezzo di cessione - ha estinto (anche in parte) l'obbligazione di pagamento mediante l'accollo di debiti del venditore di complessivo pari importo.

La Suprema Corte ha in particolare ritenuto che questa modalità di pagamento non è in quanto tale una manifestazione di spesa diretta, non corrispondendo infatti ad una immediata erogazione di denaro, e dunque quel sillogismo - sul quale invece si impennava interamente l'accertamento dell'Agenzia delle Entrate - era basato in realtà sul nulla.

Può forse sorprendere che si sia dovuti arrivare fino in Cassazione per una conclusione che sembrerebbe persino banale, ma capita purtroppo di frequente che sia necessario il consolidamento di un orientamento giurisprudenziale perché l'Amministrazione finanziaria si convinca a muoversi diversamente nei suoi rapporti con i contribuenti.

(franco lucidi)

17/09/2014 - Ancora sul redditometro: le elargizioni ai parenti sono tutte da dimostrare

Come naturale postulato del "sillogismo" cui si è fatto cenno nella *news* che precede, c'è anche il seguente: se spendi più di

quello che dichiarare, devi dimostrare al Fisco che la maggiore disponibilità proviene da somme che hanno già scontato le imposte o che ne sono state legittimamente escluse.

Capita così non di rado che il figlio giustifichi una spesa eccedente il proprio reddito con le elargizioni ricevute da un genitore.

Nulla di più ragionevole, certo, ma la Cassazione ha chiarito in un'altra decisione recente (*sent. n. 14063 del 20/06/2014*: come si vede, il "redditometro" impegna sempre più la S.C.) che anche le liberalità dei parenti devono essere *adeguatamente documentate* se vogliono produrre verso il Fisco quell'effetto "liberatorio".

E infatti la considerazione che l'aiuto economico reso dai genitori ai figli rappresenti un'indubbia prassi familiare non può costituire una circostanza che, rientrando nella comune esperienza, possa di per sé liberare dall'onere della prova alla stregua di "fatto notorio" (*art. 115 c.p.c.*).

La conseguenza sul piano processuale, pertanto, è che anche le regalie tra genitori e figli devono essere *"adeguatamente documentate"*: diversamente, il giudice deve condannare il contribuente al pagamento, avendo questi fallito la prova.

Ed è proprio quello che nel caso di specie non aveva fatto la Commissione tributaria regionale che aveva dato ragione al contribuente, inducendo l'Agenzia delle Entrate a ricorrere in Cassazione, che, come appena rilevato, ha ora ribaltato il risultato.

(stefano civitareale)

18/09/2014 - Fiscalmente neutre le future cessioni di aziende? - QUESITO

Ho letto su "Filodiretto" di Federfarma che la delega fiscale prevede il regime della neutralità sul piano tributario della plusvalenza realizzata dal cedente in sede di cessione di azienda. Potete spiegarmi meglio questa novità?

L'art. 11, primo comma, lett. e) della l. 11/3/2014 n. 23, recante la delega al Governo per l'approvazione di disposizioni per un sistema fiscale più equo, trasparente e orientato alla crescita, prevede l'introduzione, con appositi decreti governativi, di norme per la ridefinizione dell'imposizione sui redditi, secondo (tra l'altro) il seguente principio e criterio direttivo: "*e) armonizzazione del regime di tassazione degli incrementi di valore emergenti in sede di trasferimento di azienda a titolo oneroso, allineandolo, ove possibile, a quello previsto per i conferimenti*".

Dobbiamo dunque partire dall'odierno trattamento fiscale del conferimento di azienda in società, cui il Governo dovrà verosimilmente far riferimento nella definizione del nuovo regime normativo.

In sede di costituzione di una società, come ad esempio una società di persone cui sia conferita la titolarità di una farmacia (unitamente alla proprietà dell'intero complesso aziendale sottostante), i soci devono apportare beni che possono essere costituiti da denaro, crediti, immobili, ecc., ma appunto anche da aziende, e la complessiva operazione di trasferimento dell'esercizio - come può essere proprio quello di farmacia - è considerato dal nostro ordinamento tributario *fiscalmente neutro*, in quanto la società che nasce dal conferimento (e definita *conferitaria*) assumerà i valori c.d. "di libro" dell'azienda, senza poter dedurre alcun maggior valore rispetto alle voci di bilancio delle attività e passività risultanti dalle scritture contabili del conferente.

Nella prassi, si dice che le risultanze della situazione patrimoniale della farmacia conferita "passano" dall'impresa individuale alla società, che pertanto continuerà la sua attività

senza soluzione di continuità anche con riguardo a questi valori patrimoniali.

La quota di capitale sociale ricevuta dal conferente l'azienda, non assoggettata a imposte al momento del conferimento proprio per la *neutralità fiscale* di quest'ultimo, sarà invece tassata in caso di sua successiva cessione assumendo quale valore imponibile la *differenza* tra il prezzo di vendita e il valore di conferimento, il quale - essendo determinato, come detto, ai valori c.d. "di libro", considerando cioè la sola situazione patrimoniale dell'azienda al momento del conferimento al netto dell'avviamento - sarà generalmente molto basso.

Il testo unico delle imposte dirette prevede anche che la società conferitaria può, entro un anno dalla sua costituzione, procedere all'"emersione" dei maggiori valori di conferimento, come in particolare quello riferito all'avviamento, pagando un'*imposta sostitutiva* del 12% (se il maggior valore è compreso nel limite di 5 milioni, o del 14% sulla parte dei maggiori valori eventualmente eccedenti 5 milioni e fino a 10 milioni, e del 16% sulla parte dei maggiori valori eccedenti 10 milioni), talché potrà dedurre questo maggior valore nel periodo di ammortamento contemplato dalla legge (nel caso dell'avviamento, 18 anni).

Inoltre, la vicenda fiscale descritta viene comunque espressamente dichiarata come "non rilevante" ai fini delle disposizioni antielusive.

Trasferendo ora questo impianto normativo all'ipotesi della cessione di azienda, si può presumere che il regime di *neutralità fiscale* possa essere applicato anche a tale fattispecie, con conseguente subentro del cessionario (acquirente) nelle attività e passività dell'azienda acquistata ai valori "di libro" e non per il prezzo effettivamente pagato, con la conseguente ineducibilità del valore di avviamento realizzato dal cedente, che in definitiva non dovrebbe dunque versare imposte sull'eventuale plusvalenza realizzata.

Quanto al cessionario, potrebbe assoggettare a *imposta sostitutiva* (quel 12% di cui sopra) il valore di avviamento realizzato dal cedente e dedurre così il relativo importo per quote di ammortamento.

Il condizionale è però d'obbligo, almeno per due ordini di motivi: uno *letterale* e l'altro *sistemico*.

Quello *letterale* è rappresentato dall'inciso riportato dalla legge delega e cioè che l'armonizzazione con la tassazione prevista per i conferimenti di azienda si potrà attuare "*ove possibile*".

Quello *sistemico* risiede nell'assenza di una qualsivoglia tassazione nei vari trasferimenti della stessa azienda che potrebbero essere effettuati nel tempo, a fronte della tassazione prevista invece per il conferente, che dovrà infatti - come ricordato all'inizio - versare le imposte dirette calcolate sul c.d. *capital gain* in sede di cessione della quota del capitale sociale ricevuta a seguito del conferimento.

La giustificazione della *neutralità fiscale* dei conferimenti sta in ogni caso nell'affermazione secondo cui la plusvalenza da conferimento è "latente", nel senso che non emerge in sede di costituzione della società, ma al momento - successivo - della cessione della quota e soltanto allora viene quindi tassata. Quel che invece mancherebbe nell'ipotesi di *neutralità fiscale* sopra prospettata per la cessione di azienda, che non vedrebbe mai l'emersione di alcuna plusvalenza, neppure "latente".

Ora, è pur vero che se la plusvalenza non viene tassata in capo al cedente, l'acquirente non deduce il relativo importo (in ossequio ad un principio definito di "simmetria", non scritto nel nostro ordinamento ma, per così dire, immanente), e però la differenza tra una tassazione immediata (della plusvalenza) e la deduzione per quote di ammortamento (in 18 anni) si può

tradurre evidentemente in un saldo positivo per le casse erariali, cui tuttavia - ecco il punto - il legislatore, per ragioni, diciamo, di indirizzo politico, potrà anche scegliere di "rinunciare".

Non resta quindi che attendere il decreto delegato del Governo e vedere nel dettaglio quale sarà la soluzione nel concreto adottata, che peraltro potrà influenzare non poco le trattative in ordine alla determinazione di un prezzo di cessione, dato che la mancata deduzione da parte dell'acquirente del prezzo pagato potrà ragionevolmente ridurre il corrispettivo di cessione, come d'altra parte potrebbe rivelarsi inferiore anche nel caso in cui il cessionario opti per l'affrancamento del valore di avviamento (pagando perciò quel 12%) che è a suo carico.

Ma questa va considerata indubbiamente un'opzione precisa del legislatore appunto per orientare il sistema fiscale, in ultima analisi, verso la sempre più agognata *crescita economica*.

E ove la scelta finale sia quella per taluni versi auspicata, cioè proprio la *neutralità fiscale* della cessione dell'azienda, potranno al tempo stesso trovare finalmente una soluzione anche i numerosi interrogativi (sul piano fiscale, soprattutto) che tuttora caratterizzano il trasferimento della farmacia ad un "fiduciario" (quando, ad esempio, gli eredi di un farmacista deceduto propendano per questa misura così da avere il tempo di acquisire i requisiti professionali soggettivi prescritti per l'assunzione della titolarità della farmacia del de cuius).

Tutti i dubbi sulla tassazione relativa alla cessione e alla retrocessione dell'esercizio, infatti, verrebbero sciolti positivamente in un colpo solo, rendendo validamente percorribile - in via alternativa a quella del *trust* (v. [Sediva news del 29/08/2014](#): "*Il Tar Brescia "sdogana" il trust (anche) per la farmacia*") - anche la soluzione della cessione della farmacia in via fiduciaria.

Beninteso, tra le due figure permarrebbero pur sempre differenze anche di rilievo, pur se soltanto sul piano civilistico, a favore del *trust*, ma se ne parlerà più diffusamente a tempo opportuno, ancor più e meglio quando vedrà la luce, se la vedrà, la proposta di legge sul *trust* di cui abbiamo dato conto nella [Sediva news 22/7/2014](#) ("*La proposta di legge sul trust*").

(stefano lucidi)

19/09/2014 - *Varie sul lavoro*

La "responsabilità" di un apprendista

D) Posso attribuire a un lavoratore con un contratto di apprendistato un ruolo di responsabilità? In caso di danno o di mancato raggiungimento di obiettivi, l'apprendista può risponderne economicamente?

R) L'apprendistato professionalizzante è una tipologia contrattuale finalizzata al conseguimento di una qualifica professionale mediante la formazione sul luogo di lavoro e mirando anche a far acquisire le necessarie competenze di base affinché il lavoratore possa diventare "qualificato".

Non sembrerebbe dunque coerente con questa tipologia attribuire al lavoratore un "ruolo di responsabilità" e/o che un "principiante" possa rispondere economicamente per un'attività lavorativa espletata sotto la supervisione di un *tutor* aziendale, facendo sempre salva naturalmente l'ipotesi di dolo o colpa grave.

La prescrizione dei diritti del lavoratore

D) Qualche giorno fa un mio ex dipendente, licenziato nel 2008, mi ha richiesto formalmente il pagamento di ferie non godute. È una richiesta legittima?

R) Il codice civile stabilisce che gli interessi, e in generale tutto quel che deve essere pagato *periodicamente* (ad anno o in termini più brevi), si prescrivono nel termine di cinque anni. La Cassazione ha chiarito che tra i compensi sottoposti a prescrizione quinquennale rientrano, oltre alla normale

retribuzione, anche i diritti di natura retributiva relativi alle ferie e riposi non goduti, alle asserite differenze retributive per lo svolgimento di mansioni superiori, al lavoro straordinario ed al trattamento di fine rapporto.

È necessario distinguere le aziende con più di 15 dipendenti e le altre, perché nel primo caso il detto termine di prescrizione inizia a decorrere durante il rapporto di lavoro, mentre nell'altra ipotesi decorre soltanto dalla sua cessazione.

Ma nel Suo caso il termine sembra interamente decorso.

Le assenze ingiustificate

D) Durante il corso dell'anno un dipendente si è assentato più volte ingiustificatamente. Queste assenze incidono sulle mensilità supplementari, come la tredicesima e quattordicesima?

R) Il contratto che disciplina il rapporto di lavoro dei dipendenti di farmacie private prevede agli artt. 66/67 la c.d. tredicesima e quattordicesima e la loro corresponsione nei mesi, rispettivamente, di dicembre e luglio.

L'importo deve essere pari ad una mensilità della retribuzione di fatto, e pertanto è ragionevole ritenere che i periodi di assenza "non giustificata", durante i quali il prestatore di lavoro non svolge alcuna prestazione lavorativa e non percepisce alcuna retribuzione, non possano essere conteggiati neppure ai fini della tredicesima e quattordicesima mensilità.

(giorgio bacigalupo)

22/09/2014 - Scontrino fiscale e POS – QUESITO

A seguito di un accesso in farmacia la Guardia di Finanza mi ha contestato la mancata corrispondenza tra l'importo documentato dallo scontrino e quello risultante dalla ricevuta del POS, poiché il cliente ha voluto pagare una parte del corrispettivo in contanti ed il resto tramite POS. È un rilievo corretto?

In verità, soprattutto in questi ultimi tempi, lamentele del genere si stanno moltiplicando.

Sembra, infatti, che, allorché lo scontrino certifichi un importo inferiore a quello indicato nella ricevuta rilasciata a seguito dell'operazione di pagamento elettronico, gli agenti verificatori interpretino la non corrispondenza dei due importi come presunzione di parziale mancata certificazione dei corrispettivi (incassi "in nero" in buona sostanza).

Senonché, in primo luogo, nessuna norma prescrive che in caso di utilizzo della moneta elettronica il pagamento debba necessariamente riguardare l'intero corrispettivo certificato, essendo possibile evidentemente che, a fronte dell'emissione di un solo scontrino, il pagamento sia effettuato parte in contanti e parte tramite POS, o che, viceversa, un unico pagamento tramite POS sia certificato da più scontrini.

Inoltre, venendo al punto, come del resto recentemente sta riconoscendo anche la giurisprudenza (pur se per il momento, almeno così ci pare, soltanto quella di merito), la non perfetta coincidenza dei due documenti – checché ne pensi il Fisco – non vale di per sé a costituire presunzione di evasione, se non corroborata da ulteriori indizi.

È inutile però aggiungere che, finché sulla questione non si sarà posto un punto fermo - verosimilmente anche qui con l'intervento dei giudici di legittimità - sarebbe opportuno emettere via via gli scontrini fiscali in perfetta corrispondenza con i singoli pagamenti effettuati con carta bancomat.

(roberto santori)

22/09/2014 - L'estensione della notifica via PEC delle cartelle di pagamento alle imprese individuali – QUESITO

Recentemente, se abbiamo letto bene, anche alle imprese

individuali, come la mia, le cartelle di pagamento saranno inviate dal Fisco tramite Pec. Cosa comporta questa novità?

Si tratterebbe, a ben guardare, di una semplificazione per tutti coloro che abbiano la PEC aggiornata e funzionante e - soprattutto - la consultino con regolarità, perché in tal modo è possibile verificare *in tempo reale* e con chiarezza la data e l'ora della ricezione della cartella.

Ma chi ha ancora poca dimestichezza con il computer rischia di non avvedersi della notifica della cartella di pagamento, con la conseguenza di renderla incontestabile una volta trascorso il prescritto termine di legge (60 giorni) dalla notifica: è bene, quindi, che anch'egli acquisisca finalmente confidenza con questo strumento.

(valerio pulieri)

23/09/2014 - Sulle "cabine estetiche" nelle farmacie decidono generalmente i regolamenti comunali - QUESITO

L'Ufficio Tecnico della ASL si oppone all'installazione nella mia farmacia di una cabina estetica, sostenendo che il locale destinato a quest'ultima deve avere un ingresso distinto rispetto a quello della farmacia.

Mi risulta invece che il TAR Lazio abbia considerato legittima l'installazione anche nelle farmacie delle cabine.

Il tema continua a non intrigarci particolarmente, ma non possiamo non tener conto di quanto invece sia sentito tra le farmacie, specie di questi tempi in cui i "nuovi servizi" faticano tremendamente a decollare (le ragioni sono numerose e diverse tra loro, e comunque ben note a tutti), spingendo così alcuni titolari a "reagire" - anche, perché no?, installando nell'esercizio una "cabina estetica" - all'immobilismo e alle incertezze generali.

Abbiamo scelto sull'argomento, tra i tanti, questo quesito anche se abbiamo dovuto in alcune parti "manipolarlo" per permetterci un riscontro più ampio del tema.

In primo luogo, non tutte le regioni hanno regolato (peraltro con norme legislative soprattutto di programmazione) l'attività di estetista, nonostante le disposizioni-quadro statali di cui alla l. 4/1/1990 n. 1, e in realtà sono per lo più i regolamenti comunali a disciplinare - anche prescindendo dall'intervento del legislatore regionale, che raramente comunque si rivela troppo dettagliato - l'esercizio di tale attività, talora accomunata a quella del barbiere o altre similari, e sempre contemplando in ogni caso anche i requisiti igienico-sanitari dei locali nei quali si svolge.

Se quindi, poniamo, qualcosa hanno disposto al riguardo il Veneto e il Lazio, nulla ad esempio ha detto invece la Puglia, e però anche in quest'ultima regione è nei fatti il singolo comune a dettarne la disciplina con proprio regolamento.

Ora, l'art. 2 della delibera del Consiglio comunale di Roma n. 42 del 2006, su cui il TAR Lazio ha fondato la sentenza evocata nel quesito (n. 5036 del 20/05/2013) che ha accolto il ricorso di un titolare di farmacia romano, così recita nella parte che qui più interessa:

"L'esercizio delle attività di cui all'art. 1 (di estetista: n.d.r.) è soggetta ad apposita autorizzazione amministrativa (del Municipio territorialmente competente: n.d.r.) di:

a) "Attività di Estetista", per le attività da svolgersi presso locali destinati esclusivamente allo svolgimento della citata attività;

b) "Attività di Estetista presso locali destinati ad altre attività" laddove detta attività si svolge:

b1) presso locali in cui venga esercitata attività di Acconciatore

uomo-donna o presso profumerie o attività di vendita di cosmetici;

b2) presso palestre, alberghi, villaggi turistici, centri commerciali, ospedali, comunità, case di cura, case per ferie, studi cinematografici, televisivi ed altre strutture similari.”

Come abbiamo illustrato nella [Sediva news del 29/05/2013](#) (“Legittima per il Tar Lazio l’attività di estetista all’interno della farmacia”), i giudici laziali, dopo aver chiarito che legittimato a presentare la Scia è proprio il titolare della farmacia e non l’estetista che è deputato materialmente a svolgere l’attività, e ricordato che l’attività in argomento è disciplinata dalla l. n.1 del 1990 e dalla l.r. Lazio n. 33/2001, affermano che l’elencazione sub b2) delle attività al cui interno può essere svolta anche quella di estetista *non deve considerarsi tassativa* (cioè chiusa), ma meramente *esemplificativa* (cioè aperta), facendo riferimento non solo a quelle espressamente ivi elencate (palestre, alberghi, villaggi turistici, centri commerciali, ospedali, comunità, case di cura, case per ferie, studi cinematografici, televisivi), ma anche ad *“altre strutture similari”*.

Conseguentemente, precisa il Tar, deve verificarsi volta a volta se l’estetista è compatibile con l’attività principale - svolta nei locali al cui interno verrà collocata la “cabina estetica” - che deve presentare analogie o affinità (“*similari*”, come dice appunto la norma regolamentare) con quelle testualmente elencate.

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

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

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

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

Come tuttavia si sarà forse rilevato, questa è una sentenza che - anche se contiene notazioni di qualche rilievo specie sul rapporto, pur sofferto e a lungo discusso anche sul versante ordinistico, tra la *farmacia* come tale e l’*estetista* (“*non potendo ravvisarsi alcuna incompatibilità o interferenza tra tale ultima attività e quella sanitaria cui la farmacia è deputata in via principale*”) - può essere ritenuta un autentico “precedente”

soltanto per il territorio di Roma, perché saldamente ancorata e circoscritta al solo provvedimento capitolino.

Invece, il quesito preso qui in esame riguarda un comune veneto il cui regolamento per la disciplina per le attività di barbiere, acconciatore ed estetista prevede, ben diversamente da quello romano, che queste “*devono essere svolte in locali appositi ed esclusivi, separati, distinti e non direttamente comunicanti con quelli con cui sono esercitate altre attività con le quali possono avere in comune esclusivamente l’ingresso*”.

È sicuramente una disposizione equivoca, ma non per questo rassicurante per l’interessato, e non tanto certo per quei “*locali appositi esclusivi, ecc.*”, quanto piuttosto per la perentoria precisazione finale (“*...non direttamente comunicanti con quelli con cui sono esercitate altre attività con le quali possono avere in comune esclusivamente l’ingresso*”), secondo la quale sembrerebbe proprio che l’esercizio di tali attività ulteriori possa essere svolto solo *in locali comunque non accessibili da quello in cui è esercitata l’attività*, per così dire, principale, in questo caso naturalmente la *farmacia*.

Parrebbe insomma che i due “locali” (quello “riservato” alla farmacia e quello destinato all’esercizio dell’attività di estetista) possano aver soltanto, al più, un’area di ingresso *comune*, circoscrivendo così parecchio la sfera di operatività della disposizione comunale, e dunque – se le parole hanno un senso – la farmacia potrebbe essere autorizzata all’esercizio dell’attività di estetista sol quando quest’ultima sia accessibile per gli utenti da un’area (di ingresso) perfettamente estranea al locale farmacia anche se funambolicamente *comune* alle due attività.

Ribadendo in conclusione che il ruolo decisivo in queste vicende è rimesso nel concreto ai regolamenti dei comuni, non sempre d’altra parte di facilissima interpretazione (come appunto quello di Roma Capitale), ci pare che almeno nel caso specifico – e trascurando in questa sede ogni considerazione di carattere deontologico (che la storia recente dovrebbe tuttavia aver definitivamente superato o se non altro accantonato) - la posizione della ASL debba ritenersi conforme alla citata disposizione comunale.

(gustavo bacigalupo)

24/09/2014 - Il Fiscoonline

Come abbiamo precisato nella *news* del 15/09/2014 (v. sopra: “*Rivoluzione in vista per il pagamento di imposte e contributi tramite F24*”), sia il titolare di partita iva che il non titolare - quando il Mod. F24, per effetto di compensazioni, risulti con un saldo pari a zero – non può effettuare il pagamento mediante *home banking* o Cbi, ma deve obbligatoriamente: a) avvalersi di un intermediario autorizzato (*Entratel*); b) ovvero utilizzare i servizi del sito dell’Agenzia delle Entrate (il c.d. *Fiscoonline*).

Anzi, il titolare di partita iva deve obbligatoriamente optare per una di tali due soluzioni anche quando l’F24 riporti un credito iva superiore a 5000 euro e il credito venga utilizzato in compensazione per il pagamento di altri tributi.

Dunque, se l’interessato non intende in questi casi avvalersi di un intermediario autorizzato, deve necessariamente registrarsi in *Fiscoonline*.

Riteniamo pertanto utile riportare – qui di seguito - la relativa procedura, considerando attentamente che chi voglia optarvi deve fare i conti con i tempi tecnici non brevissimi (più o meno 15 gg.) entro cui l’Amministrazione finanziaria invierà per Posta la “*seconda parte del PIN*”, come è detto nelle istruzioni che seguono, le quali vengono ad ogni buon fine pubblicate anche nel sito www.sediva.it, nella sezione “*Modulistica e tabelle*”.

LA PROCEDURA PER LA REGISTRAZIONE NEL SISTEMA FISCONLINE E LA COMPILAZIONE DEL MODELLO F24 TELEMATICO

Sul “proprio” motore di ricerca scrivere FISCONLINE e cliccare su “Registrarsi a fisconline – servizi telematici – Agenzia delle Entrate”, oppure cliccare direttamente sul link: <https://telematici.agenziaentrate.gov.it/Abilitazione/Fisconline.jsp>
Nella pagina che si apre (*home page*) cliccare sul profilo di interesse:

A) Persona fisica:

1. cliccare su “richiedi codice pin”;
2. inserire nell’apposito riquadro il “Codice fiscale”;
3. barrare il “Modello”: Nessuno (compreso CUD), o 730 o Unico persone fisiche (generalmente quest’ultimo);
4. specificare il “Presentata tramite”: Sostituto/Intermediario, Poste, Servizi telematici, Ufficio Agenzia Entrate (generalmente il primo);
5. successivamente indicare il “Reddito complessivo” dell’anno 2012, ma se la procedura viene attivata dopo il 30/9 può essere opportuno indicare quello del 2013 (N.B. ricordiamo che il “Reddito complessivo” è ricavabile dal rigo RN1 del Mod. Unico, rispettivamente Mod. Unico 2013 o Mod. Unico 2014); in ogni caso si possono seguire le istruzioni fornite al riguardo dalla procedura;
6. cliccare infine sul bottone “INVIA”.

B) Società:

1. cliccare su “richiedi codice pin”: per la registrazione delle società è però necessaria prima la registrazione del rappresentante legale nella sezione “persona fisica”;
2. inserire nell’apposito riquadro il “Codice fiscale”, che deve essere quello del legale rappresentante;
3. inserire il codice PIN assegnato al legale rappresentante;
4. cliccare infine sul bottone “INVIA”.

Verificare poi i dati inseriti e confermare.

Il sistema genera immediatamente la *prima parte* del codice PIN composta da 4 cifre: attenzione, questa *prima parte* va stampata o comunque subito annotata e conservata, perché andrà unita alla *seconda parte* che perverrà per posta al domicilio fiscale entro 15 giorni dalla registrazione.

Per il primo accesso all’area riservata del sito, bisognerà inserire il proprio codice fiscale come *codice utente* e la *password* (pervenuta insieme alla seconda parte del PIN).

Un messaggio comunicherà che la *password* è scaduta e vi inviterà a sostituirla con una “personalizzata”.

La nuova *password* ha una durata di 90 giorni, al termine dei quali bisognerà provvedere a generarne un’altra: il sistema riconosce le maiuscole e le minuscole, quindi si potrebbe inserire la stessa *password* a rotazione, cioè una volta in maiuscolo e una volta in minuscolo, e così via in prosieguo.

Per effettuare il pagamento del modello F24 dall’area riservata, andare su “servizi fisconline” e cliccare prima su “servizi per” e poi “pagare”; scegliere “F24 periodico” e cliccare sul bottone “inizia la compilazione”; scegliere il tipo di modello F24 che si vuole compilare (generalmente “F24 standard”) e premere OK. Nella mascherina successiva verrà richiesta la relazione tra l’utente e il contribuente: lasciare quanto proposto (se non si rientra nei casi specifici) e premere OK.

A questo punto si potranno inserire prima i dati anagrafici (che resteranno memorizzati) e successivamente, cliccando su “modifica sezione”, potrete inserire i tributi di interesse nelle varie sezioni del modello che via via Vi vengono proposte.

Una volta compilato il modello procedere alla stampa dell’F24 stesso al fine di verificare la corrispondenza con quanto inviato

dallo Studio Associato Bacigalupo–Lucidi e/o, ad esempio, dal consulente del lavoro; in caso di coincidenza, premere “VALIDA F24”.

Nell’ultima sezione inserire le *coordinate bancarie* e premere OK per effettuare il pagamento.

È utile ricordare che: il pagamento si considera avvenuto soltanto se l’importo del modello F24 sia stato addebitato sul conto corrente; il conto corrente deve essere attivo e con la disponibilità finanziaria sufficiente a coprire l’importo da pagare; il codice fiscale dell’intestatario o cointestatario del conto corrente (non il semplice delegato) deve corrispondere al codice fiscale indicato sul modello F24.

Si consiglia infine di verificare l’esito del pagamento attraverso la sezione “ricevute” sempre all’interno dell’area riservata.

(Studio Associato)

25/09/2014 - Il decreto “Sblocca Italia”

È stato pubblicato sulla G.U. del 12 settembre 2014 il D.L. 12/9/2014 n. 133, recante alcune misure urgenti definite “Sblocca Italia”.

Meritano di essere segnalate, in particolare, le seguenti novità:

- i *contratti di locazione adibiti ad uso diverso da quello abitativo*, per i quali tuttavia sia pattuito un canone annuo superiore a € 150.000, possono *derogare* alle disposizioni vigenti in materia di locazione in ordine alla durata contrattuale prevista dalla legge che, come noto, è di sei anni rinnovabile per altri sei;

- sempre in tema di locazione, è *esente da imposta di registro e da quella di bollo* la registrazione del contratto con cui le parti dispongano soltanto la *riduzione del canone*;

- per gli *acquisti di unità immobiliari a destinazione residenziale di nuova costruzione*, ovvero oggetto di interventi di ristrutturazione edilizia, cedute da imprese di costruzione o ristrutturazione nel periodo 1/1/2014 al 31/12/2017, è riconosciuta all’acquirente - *semprechè si tratti di una persona fisica non esercente attività commerciale* - una deduzione dal reddito pari al 20% del prezzo di acquisto dell’immobile, nel limite massimo di spesa di € 300.000; la stessa deduzione compete anche nei casi di spese sostenute per servizi dipendenti da contratti di appalto per la costruzione di una unità immobiliare; la deduzione è ripartita in otto quote annuali e spetta a condizione che l’unità immobiliare acquistata o costruita sia destinata, entro sei mesi dall’acquisto o dal termine dei lavori di costruzione, alla locazione per almeno otto anni continuativi; l’abitazione non deve essere classificata nelle categorie di lusso (A/1, A/8 e A/9) e deve rientrare negli edifici a prestazioni energetiche certificate in classe “A” o “B”; inoltre, il canone di locazione non deve essere superiore a quello definito dalle associazioni sindacali dei piccoli proprietari e degli inquilini per le aree ad alta densità abitativa e tra il locatore e il conduttore non devono sussistere rapporti di parentela oltre il primo grado;

- è stato anche disciplinato il *contratto di godimento* di una unità immobiliare in funzione della successiva alienazione; è prevista infatti l’immediata concessione in godimento di un immobile con il diritto del conduttore di acquistarlo entro un termine determinato imputando al prezzo di cessione la totalità o una parte del canone pagata e indicata nel contratto, che va trascritto nei registri immobiliari; in caso di risoluzione del contratto per inadempimento del proprietario, questi deve restituire la parte dei canoni imputata a corrispettivo di cessione, maggiorata degli interessi legali, mentre, quando la responsabilità dell’inadempimento ricada sul conduttore, il proprietario ha diritto alla restituzione dell’immobile e i canoni versati sono acquisiti definitivamente a titolo di indennità;

▪ è stata infine semplificata la disciplina *in materia di edilizia*, perché ad esempio nella manutenzione straordinaria sono stati compresi anche i lavori diretti al frazionamento o alla fusione di più unità immobiliari e sono stati ridotti gli oneri connessi a interventi di costruzione e ristrutturazione edilizia.

(stefano lucidi)

26/09/2014 – *Naturopatia in farmacia - QUESITO*

A proposito di questa tematica che ho visto trattata più volte anche sul vostro sito mi interessa sapere se è possibile che lo stesso farmacista operi come naturopata e farmacista all'interno della farmacia.

Mi spiego: un titolare di farmacia con diploma di naturopatia, può dispensare farmaci e al contempo concedere consulenze naturopatiche in locali interni alla farmacia ma separati dal locale di vendita?

Come abbiamo avuto occasione di osservare in alcune circostanze (in particolare v. [Sediva News dell'11/07/2012](#)), quella di *naturopata* non è almeno al momento una *professione sanitaria*.

Anche se infatti sono previsti corsi triennali di “laurea” in *naturopatia*, si conseguono in sostanza – ci pare - soltanto *attestati* che non sono tuttavia *abilitanti* come è invece, ad esempio, per il podologo, il dietista, ecc.

Si tratta quindi in realtà soltanto di una “*pratica*”, sia pure sempre più diffusa o, meglio, di un “*approccio*” – alternativo a quello della medicina ufficiale - ai problemi della salute e al benessere della persona in senso lato che comprende, tra l’altro, i *trattamenti omeopatici*, i vari *test* sulle *intolleranze alimentari*, nonché gli altri eseguiti con tecniche non invasive quali la misurazione della *tensione muscolare*, il *metodo kinesiologico*, il *test DRIA* ecc., che escludano comunque il prelievo di campioni di sangue dal paziente.

Crediamo pertanto che il farmacista che abbia conseguito un attestato (o la “*laurea*” nel senso ricordato) in *naturopatia* sia senz’altro autorizzato a effettuare (anche) queste “*pratiche*” e più in generale a rendere *consulenze naturopatiche* anche in farmacia (senza necessità, peraltro, di operare in locali separati da quello di vendita), dato che si tratta di prestazioni che non configurano, per quanto detto, l’esercizio di alcuna (altra) *professione sanitaria*.

Men che meno, quindi, il farmacista-naturopata potrebbe incorrere nel divieto di cui all’art. 102 del TU.San (“*Il conseguimento di più lauree o diplomi dà diritto all’esercizio cumulativo delle corrispondenti professioni o arti sanitarie, eccettuato l’esercizio della farmacia che non può essere cumulato con quello di altre arti o professioni sanitarie*”), ove mai si tratti – ma non crediamo sia così - di un precetto riguardante ipotesi di “*cumulo*” diverse da quelle del farmacista-medico e del farmacista-veterinario.

(paolo liguori)

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

➤ *La “Competitività” è legge*

L. 11/08/2014, n. 116

È stato infatti convertito il DL 24/06/2014, n. 91 (v. *pillola “Il nuovo bonus fiscale per chi investe in beni strumentali”* in [Piazza Pitagora n. 665 del 07/07/2014](#) e la [Sediva News del 20/06/2014](#))

➤ *Dal 2015 La riduzione del 50% del diritto annuale CCIAA*

L. 11/08/2014, n. 114

A seguito della conversione in legge del c.d. *decreto semplificazioni* (vd. la *pillola “Sei pezzi a ricetta per i malati cronici”* in [Piazza Pitagora n. 665 del 07/07/2014](#)) è stata disposta anche la riduzione del 50% del diritto annuale dovuto alle Camere di Commercio da parte delle imprese.

➤ *Il decreto “Sblocca-Italia”*

DL. 12/09/2014, n. 133

V. sopra *Sediva news* del 25/09/2014.

➤ *L’autorizzazione al trasferimento della farmacia nella sede*

Consiglio di Stato - sent. 16/09/2014, n. 4705

Il rilascio dell’autorizzazione al trasferimento della farmacia all’interno della sede (fermo in ogni caso il rispetto della distanza dei 200 metri dagli altri esercizi) è subordinato alla valutazione da parte della P.A. circa l’idoneità del nuovo locale a soddisfare le esigenze della popolazione residente anche alla stregua – sembra questo l’assunto del CdS - dei nuovi parametri indicati dall’art. 11 del dl. Crescitalia (migliore accessibilità al servizio farmaceutico, equa ripartizione delle farmacie sul territorio, ecc.). Decidendo una fattispecie insorta in pendenza delle revisioni straordinarie previste nell’art. 11, il Supremo Consesso ha confermato la decisione di primo grado (che aveva rigettato il ricorso del titolare di farmacia contro il diniego di autorizzazione), rilevando in particolare che “*la nuova ubicazione dei locali della farmacia avrebbe ineludibilmente interferito, a regime, con il nuovo assetto distributivo delle farmacie deliberato in applicazione della legge n. 27 del 2012*”.

In sostanza, la richiesta di autorizzazione era stata inoltrata nelle more del provvedimento di revisione straordinaria della p.o. e tra le due vicende (trasferimento nella sede di una farmacia già istituita e collocazione sul territorio dei nuovi esercizi conseguenti alla revisione straordinaria) il CdS ha ritenuto giustamente “prevalente” la seconda, talché, soltanto dopo l’esaurimento di quest’ultima, avrebbe potuto semmai aver accoglimento la domanda di spostamento. (g.b.)

➤ *La farmacia nel centro commerciale (almeno per ora...) “s’ha da fare”*

Tar Liguria – sent. 29/08/2014, n. 286

In attesa della sentenza definitiva con cui i giudici amministrativi, entrando nel merito del ricorso, potrebbero anche negare l’autorizzazione al trasferimento di una farmacia all’interno del centro commerciale di zona, è stata rigettata l’istanza sospensiva che avrebbe costretto il titolare di farmacia a sospendere i lavori già avviati per l’apertura della farmacia a seguito del decentramento della sede. (s.l.)

➤ *Legittimo il trasferimento della farmacia mediante un Trust*

Tar Lombardia – Sez. Brescia – sent. 27/07/2014, n. 890

V. sopra *Sediva News* del 29/08/2014.

➤ *Altro tassello a favore della Farmacia dei Servizi*

Tar Umbria – sent. 25/07/2014, n. 371

Il divieto di cumulo delle professioni sanitarie sancito dall’art. 102 del Tuls è rivolto alla persona fisica (*rectius*: al farmacista) e non al luogo in cui egli svolge la professione e dunque viene ribadita la possibilità di svolgere all’interno di una farmacia anche le altre professioni sanitarie, con l’esclusione naturalmente di quella medica (e veterinaria). (s.l.)

➤ *Legittimo lo sconto dell’1,83% a carico dell’industria farmaceutica*

Tar Lazio – sent. 11/08/2014, n. 8891

Tar Lazio – sent. 11/08/2014, n. 8896

Con due sentenze di pari contenuto, i giudici romani, tenuto conto dell’intento del legislatore di “*aiutare l’anello evidentemente stimato più debole della catena distributiva, quello dei farmacisti*”, ha respinto i ricorsi intentati da due società farmaceutiche contro l’AIFA, per l’annullamento degli atti attuativi della norma che aveva attribuito uno sconto suppletivo dell’1,83% a carico dell’industria farmaceutica e contestualmente ridotto lo sconto a carico delle farmacie dal 3,65% all’1,82% (cfr. l’art.11, comma 6, del DL. n.78/2010, convertito con modificazioni, in L. n.122/2010). (m.g.)

➤ *L’accertamento da Redditometro per l’acquisto di auto a seguito di donazione*

Corte di Cassazione – Sez. Tributaria 24/09/2014, n. 16832

La Suprema Corte ha ribadito che il Fisco è legittimato ad emettere accertamenti da “Redditometro” anche quando l’acquisto dell’auto sia stato effettuato a seguito della donazione di un parente. Anche in tal caso ricade quindi sul contribuente l’onere della prova circa la provenienza dei redditi non imponibili idonei sia all’acquisto che al mantenimento dei beni in questione.

➤ **Sono indeducibili i costi non documentati adeguatamente**
Corte di Cassazione – Sez. Tributaria – sent. 17/09/2014, n. 19593

L’A.f. può ri-prendere a tassazione i costi dedotti e mal documentati, come ad esempio quelli riferiti all’incremento dei canoni di fitti passivi non v corredati da scritture private registrate e quindi privi di data certa.

➤ **L’accollo del debito non fa scattare l’accertamento da “Redditometro”**

Corte di Cassazione – Sez. Tributaria – sent. 10/09/2014, n. 19030

Come riportato *infra*, nella [Sediva News del 16/09/2014](#), l’accollo dei debiti altrui, in via generale, non “misura” l’effettiva e attuale espressione della capacità economica del contribuente in quanto non genera un’attuale erogazione di spesa e pertanto fa venir meno il presupposto accertativo del c.d. “Redditometro” (ex art. 38 DPR 600/73). Tale capacità economica può invece essere manifesta, e quindi “attirare l’attenzione del Fisco”, allorché vengano posti in essere i singoli atti di estinzione dell’obbligazione accollata. (m.g.)

➤ **Sull’interdizione a seguito di bancarotta fraudolenta**

Corte di Cassazione – Sez. Penale – sent. 09/09/2014, n. 35920

L’imprenditore responsabile del reato di bancarotta fraudolenta, pur se condannato alla pena minima, ben può essere interdetto dallo svolgere incarichi direttivi presso altre imprese per un decennio.

➤ **Le esimenti del reato di omesso versamento IVA**

Corte di Cassazione – Sez. Penale – sent. 09/09/2014, n. 37301

Il reato penale di omesso versamento Iva ex art. 10 ter D.Lgs. n. 74/2000 non può essere contestato se l’imputato ha tentato di fare fronte al debito con l’Erario dapprima con risorse di altre società e poi con mezzi propri.

➤ **Quando il tardivo trasferimento della residenza non fa perdere i benefici “prima casa”**

Corte di Cassazione – Sez. Tributaria – sent. 05/09/2014, n. 18770

Coerentemente con quanto già affermato in passato, i Giudici di Piazza Cavour ribadiscono ancora una volta che, laddove si dimostrasse che il trasferimento della residenza presso l’immobile acquistato usufruendo del *bonus* “prima-casa” sia avvenuto tardivamente per motivi estranei al contribuente, il beneficio fiscale non decade.

➤ **L’emendabilità della dichiarazione dei redditi ha dei limiti**

Corte di Cassazione – Sez. Tributaria – sent. 05/09/2014, n. 18757

Il potere di rettificare la dichiarazione dei redditi precedentemente presentata non opera qualora si voglia ritrattare *in toto* i dati in essa indicati, ma deve più correttamente circoscriversi alla correzione di quei dati, relativi alla quantificazione delle poste reddituali positive o negative, che integrino errori tipicamente formali, ovvero materiali (ad es. errori di calcolo od anche errata liquidazione degli importi). (m.g.)

➤ **Ultim’ora! Le modalità di pagamento degli F24 per i non titolari di partita Iva**

Agenzia delle Entrate – Circ. 19/09/2014, n. 27/E

Per i soggetti non titolari di partita Iva che alla data del 01/10/2014 hanno in corso, per il corrente anno, versamenti rateali di tributi, contributi e altre entrate tramite modello F24 cartaceo, sarà possibile continuare a effettuare i versamenti delle rate successive utilizzando la medesima modalità, fino al 31 dicembre 2014, anche per importi superiori a 1.000,00 euro e/o utilizzando crediti in compensazione, oppure se il saldo del

modello è pari a zero, posticipando di fatto la precedente scadenza fissata al 30 settembre 2014 dal c.d. decreto “bonus-irpef” (v. *infra* la [Sediva News del 15/09/2014](#)).

(Studio Associato)

3 – SCADENZE FINE SETTEMBRE E OTTOBRE 2014

30/09 - Per i dipendenti e pensionati che si sono avvalsi dell’assistenza fiscale (Mod. 730), richiesta di riduzione o annullamento del prelievo del secondo acconto Irpef al proprio sostituto d’imposta.

30/09 - Per i contribuenti *non titolari di partita iva* che hanno scelto il pagamento *rateale* delle imposte discendenti dal mod. UNICO 2014: *soggetti* anche indirettamente agli *studi di settore*, versamento della *quarta rata* se la prima è stata pagata entro il 07/07/2014, oppure versamento della *terza rata* se la prima è stata pagata entro il 20/08/2014; *non soggetti* neanche indirettamente agli *studi di settore*, versamento della *quinta rata* se la prima è stata pagata entro il 16/06/2014, oppure versamento della *quarta rata* se la prima è stata versata entro il 16/07/2014

30/09 - Trasmissione telematica del Mod. UNICO 2014 (dichiarazione dei redditi, iva, irap e studi di settore)

30/09 - Versamento della *quarta rata* (di quattro) dell’imposta comunale sulla pubblicità.

10/10 - Versamento contributi Inps relativi al terzo trimestre 2014 per il lavoro domestico (colf)

16/10 - Versamento mediante mod. F24 *online* di: Iva relativa al mese di settembre 2014 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.

16/10 - Per i soli *titolari di partita iva* soggetti agli *studi di settore* che hanno scelto il pagamento *rateale* delle imposte relative al mod. UNICO 2014: versamento della *quinta rata* se la prima è stata pagata il 07/07/2014

16/10 - Versamento dell’acconto pari al 50% della *tassa sui servizi indivisibili* TASI dovuta per l’anno 2014 per gli immobili situati nei comuni che hanno deliberato le aliquote entro il 10 settembre (ROMA, MILANO, ecc.). L’imposta è dovuta sulla *prima casa* con alcune agevolazioni e sugli altri immobili, con una quota a carico dell’utilizzatore per gli immobili locati o concessi in comodato

31/10 - Per i contribuenti *non titolari di partita iva* che hanno scelto il pagamento *rateale* delle imposte discendenti dal mod. UNICO 2014: *soggetti* anche indirettamente agli *studi di settore*, versamento della *quinta rata* se la prima è stata pagata entro il 07/07/2014, oppure versamento della *quarta rata* se la prima è stata pagata entro il 20/08/2014; *non soggetti* neanche indirettamente agli *studi di settore*, versamento della *sesta rata* se la prima è stata pagata entro il 16/06/2014, oppure versamento della *quinta rata* se la prima è stata versata entro il 16/07/2014

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

* * *