

<b>In questo numero:</b>			
<b>1 – LE SEDIVA NEWS DAL 23 NOVEMBRE AD OGGI</b>			
23/11/2015	Sfuma, almeno per il momento, la neutralità fiscale delle cessioni di azienda – <i>QUESITO</i> (stefano lucidi)	11/12/2015	Se la contabilità è regolare, per il Fisco non bastano gli indizi: ci vogliono le prove (stefano civitareale)
24/11/2015	Gli sconti (lordi e netti) nelle forniture – <i>QUESITI</i> (roberto santori)	11/12/2015	La diminuzione del prezzo di alcuni farmaci – <i>QUESITO</i> (roberto santori)
24/11/2015	Catasto: al via l'indicazione della "superficie" in visura – <i>QUESITO</i> (valerio salimbeni)	14/12/2015	L'utilizzo di Holter, ECG, ecc. solo all'interno e nell'ambito dell'esercizio della farmacia - <i>QUESITO</i> (stefano civitareale)
25/11/2015	Alcune importanti novità in sede di approvazione al Senato del maxi emendamento alla Legge di Stabilità 2016 (stefano lucidi)	15/12/2015	Il pegno su quote di società titolari di farmacia – <i>QUESITO</i> (gustavo bacigalupo)
26/11/2015	Ancora sulla "parietarietà" tra i co-vincitori nella partecipazione alla società – <i>QUESITO</i> (gustavo bacigalupo)	15/12/2015	Gli interpellati pugliesi: sul filo di lana vince il buonsenso e anche il diritto amministrativo (Studio Associato)
26/11/2015	Nuovi adempimenti e nuove sanzioni in materia di imposta registro (Studio Associato)	16/12/2015	Ancora chiarimenti sull'APE – <i>QUESITO</i> (mauro giovannini)
27/11/2015	Dalle Sezioni Unite della Cassazione via libera all'impugnazione dell'estratto di ruolo (franco lucidi)	16/12/2015	Adeguamento Istat per novembre 2015 (Studio Associato)
27/11/2015	Gli adempimenti alla prima scadenza del contratto di locazione della Farmacia – <i>QUESITO</i> (andrea piferi)	16/12/2015	Tanto tuonò...: la G.R. Emilia sposa in pratica la "contitolarità" ministeriale (gustavo bacigalupo)
30/11/2015	Successione <i>mortis causa</i> : le regole per Imu e Tasi per l'anno di passaggio – <i>QUESITO</i> (stefano civitareale)	17/12/2015	Verifiche fiscali in farmacia: attenzione a quel che si dichiara (e si sottoscrive...) (stefano civitareale)
01/12/2015	La riforma fiscale del 2014 regala una nuova veste anche all'interpello tributario (franco lucidi)	18/12/2015	L'offerta "1+1" e l'offerta di acquisto al 50 % di sconto – <i>QUESITO</i> (roberto santori)
02/12/2015	Stabilità 2016: anche le autovetture aziendali nel "super-ammortamento" del 140% (stefano civitareale)	21/12/2015	L'"idoneità" in un precedente concorso – <i>QUESITO</i> (stefano lucidi)
03/12/2015	L'amministrazione competente per "decentramento" di sedi farmaceutiche e il sito web di Roma Capitale – <i>QUESITO</i> (gustavo bacigalupo)	21/12/2015	Se il collaboratore chiede di partecipare a un corso di formazione – <i>QUESITO</i> (giorgio bacigalupo)
04/12/2015	La sicurezza nei luoghi di lavoro secondo il Jobs act (rocco de carlo)	22/12/2015	Una picconata sui concorsi straordinari anche dal CdS... (gustavo bacigalupo)
04/12/2015	Nel BURL di ieri la terza "edizione" della graduatoria laziale (Studio Associato)	22/12/2015	La deliberazione della GR Emilia e i casi di incompatibilità – <i>QUESITO</i> (gustavo bacigalupo)
07/12/2015	Nuove regole per le spese nella riforma del processo tributario (stefano lucidi)	23/12/2015	La farmacia come sponsor - <i>QUESITO</i> (mauro giovannini)
09/12/2015	Lavorare per due diversi datori di lavoro – <i>QUESITO</i> (giorgio bacigalupo)	23/12/2015	Dal 1° gennaio la misura dell'interesse legale scende allo 0,2% annuo (stefano lucidi)
09/12/2015	L'orario di lavoro e gli oneri di rimborso nelle varie forme di tirocinio – <i>QUESITO</i> (luisa santilli)	23/12/2015	Normativa, Giurisprudenza & Prassi (in pillole) (v. Rubrica <i>infra</i> )
10/12/2015	Il conseguimento in forma associata di una farmacia e il possesso di una quota di altra società – <i>QUESITO</i> (gustavo bacigalupo)	23/12/2015	La prima revisione ordinaria delle p.o. dopo il dl. Cresci Italia: scelte sbagliate della Regione Puglia (gustavo bacigalupo)
<b>2 – NORMATIVA, GIURISPRUDENZA &amp; PRASSI (in pillole)</b>			
<b>3 – SCADENZE FINE DICEMBRE 2015 E GENNAIO 2016</b>			

**1 – LE SEDIVA NEWS DAL 23 DICEMBRE AD OGGI**  
**23/11/2015 – Sfuma, almeno per il momento, la neutralità fiscale delle cessioni di azienda - QUESITO**  
 Qualche mese fa ho letto diversi articoli riguardo alla possibile estensione, anche alle farmacie, del regime di neutralità fiscale

previsto dall'articolo 176 del Tuir per le cessioni d'azienda. Vorrei sapere se ci sono novità in proposito.

La previsione della neutralità fiscale anche per le cessioni d'azienda (come contemplato dalla normativa fiscale vigente

per i casi di conferimento di azienda in società) era contenuta nella c.d. “legge delega fiscale”.

Sono stati però emanati vari decreti legislativi di attuazione dei principi contenuti nella legge stessa, ma non quello, unitamente ad altri, della detta *neutralità fiscale*.

Si è trattato probabilmente di una precisa scelta governativa, anche perché la legge delega prevedeva che il principio dovesse essere attuato “*ove possibile*” e perciò è ragionevole pensare che non sia rivelato in realtà “*possibile*”, e quindi alla fine dei giochi non è stato nei fatti inserito in nessun decreto delegato.

Peraltro, i termini di legge per l’emanazione di ulteriori decreti legislativi di attuazione sono ormai scaduti, per cui l’unico modo per introdurre l’agevolazione in esame è quello di prevederlo in un’autonoma disposizione normativa, che non faccia però riferimento alla legge-delega.

Ma le condizioni del nostro bilancio non consentono verosimilmente di prevedere “sconti” di tipo diverso da quelli già proposti dalla Legge di Stabilità 2016, come l’abolizione della TASI sulla prima casa e la riduzione dell’IRES, l’imposta dovuta dalle società di capitali, dal 27,5% al 24%.

Del resto, come forse anche Lei saprà, l’ammontare complessivo di *deduzioni, detrazioni, crediti d’imposta, bonus*, ecc., attualmente riconosciuti a ricchi e poveri, ammonta quasi a 200 miliardi ed è qui che il legislatore sta intervenendo e interverrà prossimamente (a scapito soprattutto dei ricchi?).

In questo quadro, per concludere, non è facile prevedere ripensamenti in tempi brevi riguardanti la *neutralità fiscale* della cessione di azienda, anche se gli indirizzi politici (e la connessa produzione normativa), proprio come le classi dirigenti, possono cambiare o modificare le loro opzioni di fondo, nelle quali potrebbero trovar posto – chissà – anche interventi come quello che anche Lei comprensibilmente auspica).

(stefano lucidi)

#### 24/11/2015 -Gli sconti (lordi e netti) nelle forniture - QUESITO

Un fornitore mi propone in continuazione alcuni articoli con l’offerta commerciale 1+1, 1+2, 1+3, 1+4, 1+5, ecc. e vorrei sapere a quale sconto, lordo e netto, corrisponde tale proposta e se il risultato varia con le diverse aliquote l’Iva.

Sarebbe comunque utile un prospetto di facile consultazione.

L’offerta commerciale 1+1 consiste, solitamente, nella fornitura di due prodotti a fronte del pagamento di uno soltanto, ma al suo prezzo al pubblico maggiorato ulteriormente dell’Iva.

E quindi, ad esempio, un prodotto con un prezzo al pubblico di € 10,00 (compresa Iva al 4%) verrà in tal caso esposto in fattura per un imponibile, appunto, di € 10,00 più Iva al 4%, pari ad € 0,40, per un totale da pagare di € 10,40.

I prodotti consegnati saranno però due, come detto, per un ricavo lordo pertanto - al momento della loro cessione al pubblico - di € 20,00 (sempre compresa Iva al 4%); il ricavo netto si otterrà evidentemente scorpendo l’Iva con l’operazione € 20,00 / 1,04 = € 19,23.

Quanto al *marginale di utile*, esso è costituito in termini numerici dalla differenza tra il ricavo (netto Iva) ed il costo (netto Iva), e perciò da € 19,23 - € 10,00 = € 9,23, mentre in termini percentuali si ottiene dalla seguente operazione: € 9,23 x 100 / € 19,23 = 48,00%. E questo rappresenta il dato che comunemente viene chiamato *sconto netto*, cioè al netto dell’Iva.

Lo *sconto lordo*, invece, è ovviamente il *marginale di utile complessivo anche dell’Iva*, ma è un dato in realtà poco significativo perché deriva dal confronto di importi non

omogenei tra loro come il *costo di acquisto al netto dell’Iva* ed il *ricavo al lordo dell’Iva*.

Il *marginale di utile al lordo dell’Iva* è perciò la risultante della differenza tra il *ricavo al lordo dell’Iva* ed il *costo al netto dell’Iva*: € 20,00 - € 10,00 = € 10,00; e anche qui, per avere il valore in termini percentuali, bisogna procedere come segue: € 10,00 x 100 / € 20,00 = 50%, che quindi costituisce lo *sconto lordo* espresso percentualmente.

Ecco infine la tabella di rapida consultazione da Lei richiesta (utile forse a tutti), che evidenzia proprio lo *sconto lordo* e lo *sconto netto*, e l’uno e l’altro distinti per le varie aliquote Iva.

OFFERTA	SCONTO	IVA 4%	IVA 10%	IVA 22%
1+1	Netto Iva	48,00%	45,00%	39,00%
1+1	Lordo Iva	50,00%	50,00%	50,00%
1+2	Netto Iva	65,33%	63,33%	59,33%
1+2	Lordo Iva	66,67%	66,67%	66,67%
1+3	Netto Iva	74,00%	72,50%	69,50%
1+3	Lordo Iva	75,00%	75,00%	75,00%
1+4	Netto Iva	79,20%	78,00%	75,60%
1+4	Lordo Iva	80,00%	80,00%	80,00%
1+5	Netto Iva	82,66%	81,66%	79,66%
1+5	Lordo Iva	83,33%	83,33%	83,33%

È un quadro sufficiente, ci pare, a dare un criterio adeguato di lettura delle offerte che le farmacie ricevono sempre più frequentemente.

(roberto santori)

#### 24/11/2015 - Catasto: al via l’indicazione della “superficie” in visura - QUESITO

Ho letto anche sui giornali che ci sono novità sulla situazione catastale degli immobili.

Lei si riferisce probabilmente a un *Comunicato Stampa* del 9 novembre u.s. con cui l’Agenzia delle Entrate ha infatti annunciato che a partire dalla stessa data le visure catastali riporteranno – per le unità immobiliari censite nelle categorie dei gruppi A, B e C – oltre agli attuali dati identificativi dell’immobile e del classamento, anche la superficie catastale, calcolata secondo i criteri contenuti nel D.P.R. 138/98, nonché la superficie ai fini della TA.RI.

Quest’ultima indicazione consentirà, quindi, di verificare se la superficie dichiarata al (o accertata dal) Comune ai fini del pagamento di questo balzello comunale, sia quella corretta.

Inoltre, la novità consentirà ai proprietari di rimediare ai “disallineamenti” tra superficie effettiva e superficie catastale con una dichiarazione di aggiornamento da inoltrare con la procedura *Docfa*.

L’Agenzia ricorda infatti che, in caso di vendita, il proprietario – ai sensi dell’art. 19, comma 4, del D.L. 78/2010 - è tenuto ad attestare la conformità allo stato di fatto dei dati catastali e delle planimetrie dell’immobile.

Insomma, un passo in avanti verso la trasparenza, in attesa della revisione delle regole dell’intero sistema catastale, più volte annunciata ma a tutt’oggi non ancora realizzata.

(valerio salimbeni)

#### 25/11/2015 - Alcune importanti novità in sede di approvazione al Senato del maxi emendamento alla Legge di Stabilità 2016

Il Senato ha approvato il maxi emendamento governativo che, come è ormai quasi una regola per provvedimenti fondamentali come questo, ha in sostanza totalmente riscritto il ddl di Stabilità del 2016, che passa ora all’esame della Camera.

Tra le novità, meritano di essere segnalate le seguenti:

- è stata estesa l’abolizione dell’imu e della tasi anche agli immobili concessi in comodato a figli e a genitori, sempreché il

contratto sia registrato e che il comodante abbia utilizzato l'immobile come abitazione principale nel 2015 e non possieda altro immobile ad uso abitativo in Italia: si tratta perciò di una norma applicabile in pochi casi, dato che il comodante dovrebbe evidentemente essere "sfrattato" ovvero "autosfrattarsi", abbandonando dunque la propria abitazione (e prenderne un'altra in affitto...) per concederla al figlio o al genitore che la deve utilizzare a sua volta quale "prima casa";

- i proprietari di seconde case affittate ad un "canone concordato" avranno uno sconto dell'imu nella misura del 25%;
- si potrà usufruire dell'agevolazione dell'imposta di registro nella misura del 2% del valore dell'immobile in sede di acquisto della prima casa, *anche se l'acquirente vi procede prima di vendere la sua precedente unità immobiliare già oggetto di agevolazioni*, purché tuttavia quest'ultima venga venduta entro un anno dall'acquisto;
- sono "sanate" (era sicuramente un problema da risolvere) le delibere comunali in materia di tasi, imu e tari approvate dopo la scadenza del 31/07/2015, ma entro il 30/09/2015 (con tutti gli eventuali aumenti di aliquote, tariffari, ecc.);
- il *bonus assunzioni* è confermato anche per il 2016, ma l'esonero contributivo è ridotto al 40% (e non più al 50%) del limite di sgravio previsto fino al 31/12/2015 di € 8.060 e quindi si riduce ad € 3.224 annui per un periodo massimo di 24 mesi (in luogo degli attuali 36 mesi);
- nella lotta alle "locazioni in nero", se il contratto non è stato registrato il legislatore vorrebbe "riprovare" (perché la Corte Costituzionale ha già più volte bocciato norme dal contenuto analogo) ad applicare il canone "concordato" in luogo di quello liberamente pattuito, mentre se il contratto stesso è registrato – ma prevedendo soltanto una parte del canone complessivamente pagato dal conduttore - il rapporto contrattuale è *nullo* e la somma pagata in più va restituita, alla condizione che sia oggetto di richiesta da parte del conduttore entro sei mesi dalla riconsegna della casa;
- sarà possibile "estromettere" entro il 31/05/2016 dal bilancio delle imprese individuali gli immobili *strumentali per natura* posseduti alla data del 31/10/2015, versando un'imposta sostitutiva dell'8% da applicare sulla differenza tra il valore normale del bene e il valore fiscalmente riconosciuto;
- in caso di rivalutazione di partecipazioni, l'aliquota dell'imposta sostitutiva da applicare sarà *sempre* dell'8%, anche dunque in presenza di una partecipazione "non qualificata", laddove cioè l'aliquota è stata quest'anno del 4% e negli anni precedente addirittura del 2%: è una novità certo di grande rilievo e di segno indubbiamente negativo, tanto più che la circolazione di quote di società di persone titolari di farmacia è sempre più massiccia e riguarda spesso partecipazioni non superiori al 25%, appunto quelle "non qualificate";
- il canone RAI si pagherà nella bolletta dell'energia elettrica in dieci rate mensili a decorrere dalle fatture emesse dal 1 luglio 2016; il canone non sarà dovuto per gli ultra settantacinquenni che abbiano un reddito inferiore agli € 8.000 annui;
- il limite alla circolazione del contante viene elevata a € 3.000, mentre resta a € 1.000 per i money transfer (le famose rimesse all'estero degli extracomunitari che lavorano in Italia);
- e' stato poi rifinanziato con € 20.000.000 il *voucher* per l'acquisto di servizi baby sitter in alternativa al *congedo parentale* al termine di quello di *maternità*.

E' comunque previsto che la Camera finisca per intervenire ulteriormente su alcune disposizioni (originarie o introdotte

dal Senato), e ne daremo in ogni caso notizia tempestivamente.

(stefano lucidi)

## 26/11/2015 - Ancora sulla "parietarietà" tra i co-vincitori nella partecipazione alla società – **QUESITO**

*Abbiamo letto un articolo da cui sembra evincersi che nelle società formate tra i vincitori in forma associata le quote non debbano essere inderogabilmente parietarie tra gli associati, come previsto dal D.L. Cresci Italia, bensì proporzionali all'investimento iniziale conferito da ogni socio.*

*Ci sono state sentenze specifiche a riguardo che possano aver portato l'autore dell'articolo a sostenere questo oppure si tratta della solita affermazione infondata utile solamente a creare ulteriore confusione in un panorama che già di per sé non naviga di certo in acque limpide?*

Su quest'aspetto specifico della "parietarietà" non sono intervenute modifiche normative, né la giurisprudenza ha ancora avuto ovviamente occasione di occuparsene, e quindi siamo fermi alla lettura che hanno dato in pratica tutti gli osservatori a quel poco che dice l'art. 11.

Probabilmente quell'articolo tenta un'interpretazione diversa – forzando notevolmente un testo che di per sé è peraltro quanto mai laconico – da quella che emerge dalle scarse parole del legislatore, che però sembra francamente, in questo momento, priva di autentico fondamento.

Almeno sulla "parietarietà" – se ci limitiamo, beninteso, ad intenderla se non altro come pari partecipazione agli utili e alle perdite, e anche come quota di capitale (pur se il capitale assume un ruolo, per così dire, "improprio" nelle società di persone) – non dovrebbero quindi sussistere grandi dubbi.

Senonché, i problemi che sorgono sulle società formate tra i co-vincitori sono comunque parecchi (e alcuni ruotano anche intorno alla "parietarietà"...), come abbiamo visto e come vedremo anche in prosieguo.

(gustavo bacigalupo)

## 26/11/2015 - Nuovi adempimenti e nuove sanzioni in materia di imposta registro

Continuando l'esame del decreto legislativo di approvazione delle nuove norme in materia di sanzioni tributarie (v. Sediva news [del 28/10/2015](#) e [del 2/11/2015](#)), vogliamo porre l'attenzione su un onere che nella pratica dovrà essere adempiuto spesso a decorrere dal 1° gennaio 2016, data verosimile di entrata in vigore della nuova disposizione (sarà, come riferito nelle news appena citate, la Legge di Stabilità a confermare questa decorrenza).

Capita non di rado, infatti, che i contratti di locazione (per qualunque uso, come abitativo, commerciale, ecc.) si interrompano prima dei termini, oppure vengano prorogati anche tacitamente o ceduti ad un terzo.

In tutte queste ipotesi e quindi anche in quella frequentissima, come detto, di proroga tacita (il c.d. 4+4 nei contratti abitativi o il 6+6 in quelli commerciali), sarà obbligatorio presentare in modalità telematica o cartacea – mediante un modello denominato "RLI" - una denuncia di avvenuta proroga, risoluzione o cessione dei contratti di locazione.

Non sarà perciò più sufficiente, ad esempio nei casi di cessazione del rapporto locativo, versare € 67 di imposta di registro, ma oltre a questo adempimento sarà obbligatorio comunicare al Fisco l'evento con la suindicata modulistica, e a maggior ragione nei casi in cui l'imposta di registro non sia dovuta, come nell'ipotesi di opzione per la c.d. "cedolare secca" da parte del locatore.

Attenzione perciò a non incorrere in un facile inadempimento fiscale.

Di contro, sono state ridotte le sanzioni previste per l'omessa registrazione di atti nei trenta giorni successivi alla scadenza del termine, che infatti va dal 60% al 120% dell'imposta dovuta, con un minimo di € 200, mentre nei casi di registrazione effettuata oltre il trentesimo giorno di ritardo la sanzione è confermata in quella attuale, che va dal 120% al 240% dell'imposta dovuta.

Si applicano anche nelle ipotesi di omesso versamento dell'imposta di registro le riduzioni dovute con il "ravvedimento operoso" e perciò, se il versamento viene effettuato:

- con un ritardo da 1 a 14 giorni, il ravvedimento costa lo 0,1% giornaliero e va quindi dallo 0,1 all'1,4%;
- con un ritardo da 15 a 30 giorni, la sanzione ravveduta è dell'1,5%;
- con un ritardo da 31 a 90 giorni, la sanzione è pari all'1,66%;
- con un ritardo superiore a 90 giorni, ma non a un anno, è del 3,75%;
- con un ritardo non superiore a due anni, è del 4,28%;
- con un ritardo superiore a due anni, è del 5%.

Non è forse facilissimo districarsi in tutti questi adempimenti e calcoli, ma il nostro Studio può naturalmente esservi di aiuto.

(Studio Associato)

#### **27/11/2015 - Dalle Sezioni Unite della Cassazione via libera all'impugnazione dell'estratto di ruolo**

Poniamo che una cartella di pagamento *non venga mai notificata* (caso ovviamente diverso da quello esaminato nella [Sediva news del 4/11/2015](#), in cui si è affrontato invece il tema della cartella emessa senza alcuna previa comunicazione), e che quindi il malcapitato venga a conoscenza della pendenza nei confronti del Fisco casualmente dall'estratto ruolo richiesto all'Agente della riscossione per altri motivi.

Fino ad oggi, per contestare in giudizio la cartella mai ricevuta quello sfortunato signore avrebbe dovuto aspettare un successivo atto dell'Agente della riscossione, come ad esempio l'iscrizione dell'ipoteca o la comunicazione del fermo amministrativo su un veicolo.

Da ora non più.

Infatti, le Sezioni Unite della Cassazione (*sentenza 19.704/2015*), intervenendo anche su questa vicenda, hanno ritenuto *ammissibile* l'impugnazione anche contro il ruolo che non sia stato validamente notificato e del quale il contribuente sia venuto a conoscenza, per l'appunto, attraverso l'estratto di ruolo rilasciato su sua richiesta, e questo – si legge nella decisione - *"nel doveroso rispetto del diritto del contribuente a non vedere senza motivo compromesso, ritardato, reso più difficile ovvero più gravoso il proprio accesso alla tutela giurisdizionale quando ciò non sia imposto dalla stringente necessità di garantire diritti o interessi di pari rilievo rispetto ai quali si ponga un problema di reciproca limitazione"*.

Una sentenza senz'altro da condividere.

(franco lucidi)

#### **27/11/2015 - Gli adempimenti alla prima scadenza del contratto di locazione della Farmacia - QUESITO**

*Il contratto del locale farmacia è ormai giunto alla sua prima scadenza; considerato che è stato pattuito con il proprietario il rinnovo, vorrei sapere se devo stipulare un nuovo contratto e quali adempimenti dovrò eseguire.*

L'art. 28 della legge 392/78 prevede che il contratto di locazione commerciale si rinnova *tacitamente* di *sei anni in sei anni* se una delle parti non comunica all'altra *disdetta* nei termini previsti, tenendo tuttavia presente che alla scadenza del primo periodo di durata il locatore può esercitare tale facoltà

solo per alcuni specifici motivi indicati nell'art. 29 (in sostanza, l'utilizzo del locale a fini personali del locatore e/o di suoi familiari).

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

Se, insomma, il "nuovo" contratto non presenta contenuti di vera novità rispetto al precedente, è preferibile anche per semplicità procedere senz'altro - con il solito modello *F24 Elide* - al versamento dell'imposta dovuta in relazione alla singola annualità, ovvero, se si preferisce, all'intero periodo di durata della proroga, e utilizzando comunque il codice tributo *1504*.

Il versamento va effettuato *entro trenta giorni* dalla data di perfezionamento del rinnovo tacito del rapporto, producendo all'Ufficio, presso il quale precedentemente era stato registrato il contratto, sia la quietanza di avvenuta liquidazione dell'imposta che il modello RLI debitamente compilato.

(andrea piferi)

#### **30/11/2015 - Successione mortis causa: le regole per Imu e Tasi per l'anno di passaggio - QUESITO**

*Lo scorso 24 ottobre è mancato mio padre, unico intestatario di un appartamento, lasciandomi come unico erede. Papà aveva regolarmente pagato per quest'anno soltanto l'acconto per la Tasi, perché, non essendo la sua abitazione principale un immobile "di lusso", per l'Imu non doveva nulla. Dal canto mio, vivo in un altro appartamento con la mia famiglia.*

*Come devo regolarmi dunque per le due imposte sull'immobile ereditato per la restante frazione del 2015?*

La successione *mortis causa* determina, oltre che il trasferimento della proprietà dell'immobile, anche quello delle relative obbligazioni, ivi comprese quelle tributarie.

Questo effetto si produce dalla data di apertura della successione, che coincide con quella del decesso, e non rileva quindi il momento della presentazione della dichiarazione di successione, adempimento questo che va assolto, secondo la legge, nel termine di dodici mesi da quell'evento.

Gli eredi dovranno perciò provvedere al pagamento dei tributi comunali in nome del defunto *fino alla data del decesso* e in nome proprio *da quel giorno in poi* e non certo – come pure taluni continuano a credere – dalla data di presentazione della dichiarazione di successione.

Per l'anno di "passaggio" le imposte vengono calcolate in capo al defunto e in capo agli eredi in ragione delle condizioni soggettive, delle quote proprietà e/o delle frazioni temporali di possesso di ognuno di loro.

In particolare, vale per Imu e Tasi la stessa regola che valeva per l'Ici, e pertanto il periodo di possesso nell'anno di riferimento viene computato in mesi tenendo conto che quello di almeno 15 giorni deve essere considerato come mese intero.

In questo caso il defunto deve dunque le imposte fino a tutto il mese di ottobre, mentre gli eredi saranno obbligati in proprio solo per novembre e dicembre.

Tuttavia, dato che l'appartamento costituiva per il defunto abitazione principale il saldo del 2015 riguarderà solo la Tasi; invece gli eredi, per i quali l'appartamento non ha questa

destinazione, saranno chiamati a saldare per il 2015 – anche se soltanto per due mesi – sia l’Imu che la Tasi secondo le aliquote e le altre condizioni stabilite dal regolamento del comune dove è situato l’immobile.

(stefano civitareale)

### **01/12/2015 - La riforma fiscale del 2014 regala una nuova veste anche all’interpello tributario**

La legge delega 23/2014 ha riguardato infatti anche l’*interpello tributario*, perché dal 22 ottobre scorso, per effetto del *D.lgs n. 156/2015*, è in vigore una nuova disciplina, finalizzata essenzialmente al potenziamento dell’istituto nella più ampia prospettiva politica di riforma della figura e del ruolo dell’amministrazione finanziaria e, conseguentemente, del rapporto con i cittadini-contribuenti.

Con l’*interpello*, infatti, il contribuente, *prima* di porre in essere un determinato comportamento, può chiedere il parere dell’amministrazione finanziaria, ottenendo una risposta (tacita o espressa) vincolante per quest’ultima nei suoi confronti e che quindi può tutelarla da atti di imposizione e/o sanzionatori difformi dalla risposta fornita (salva l’ipotesi di una rettifica alla precedente interpretazione).

La riforma ha provveduto perciò a esaltare in pratica la funzione di *tax compliance* propria dell’istituto riordinando la “selva” degli *interpelli* esistenti essenzialmente in *quattro tipi*, oltre a introdurre alcune semplificazioni procedurali.

Con l’*interpello ordinario* – che possiamo considerare come la forma più comune e ricorrente - il contribuente può richiedere sia la corretta interpretazione di una norma tributaria, qualora sulla stessa esistano obiettive condizioni di incertezza (c.d. *interpello ordinario “interpretativo”*) e sia l’esatta qualificazione di una fattispecie concreta (c.d. *interpello ordinario “qualificatorio”*): un classico esempio di quest’ultimo tipo riguarda la classificazione di una spesa tra quelle di *rappresentanza* ovvero di *pubblicità* (ben diverse, infatti, sono le regole di deducibilità per le due categorie).

Con l’*interpello probatorio* si possono chiedere chiarimenti sulle condizioni che potrebbero portare o meno all’applicazione di un regime agevolato.

Con l’*interpello anti-abuso* viene completata di fatto la “codificazione” dell’*abuso del diritto* - operata dal nuovo art. 10-bis dello *Statuto dei diritti del contribuente* - apprestando lo strumento per ottenere dall’amministrazione finanziaria il parere sulla natura “abusiva” o meno di determinate operazioni.

Con l’*interpello disapplicativo*, infine, si possono chiedere chiarimenti sui requisiti che legittimano la disapplicazione di norme tributarie che, allo scopo di contrastare comportamenti elusivi, limitano detrazioni, deduzioni e crediti di imposta, come ad esempio la disciplina del riporto delle perdite per le società.

Ci auguriamo che le nuove norme rechino un’affermazione dell’istituto che fino ad oggi – diciamo pure – è stato “frenato” dalle sin troppo numerose risposte prudenziali dell’Amministrazione finanziaria, rese comunque più per esigenze di tutela del gettito, che per un autentico sforzo interpretativo e/o qualificatorio.

(franco lucidi)

### **02/12/2015 - Stabilità 2016: anche le autovetture aziendali nel “super-ammortamento” del 140%**

Una delle misure più interessanti del disegno di legge di stabilità 2016, ormai vicino all’approvazione, è senza dubbio il *super-ammortamento del 140%* per l’acquisto di beni strumentali nuovi, agevolazione che dovrebbe riguardare senz’altro anche le autovetture aziendali (ivi comprese quelle delle farmacie, naturalmente).

Per questi beni l’agevolazione dovrebbe (addirittura) raddoppiare consistendo, infatti, in un incremento del 40% da applicare sia ai limiti di costo fiscalmente rilevante sia alle quote di ammortamento vere e proprie, ferma restando la prevista percentuale di deducibilità (20%). Il periodo di validità dovrebbe essere, al pari degli altri beni, quello che intercorre dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016.

Per avere un’idea dell’entità dello sconto fiscale, consideriamo un’autovettura del prezzo di 30.000 euro; il costo massimo fiscalmente rilevante salirebbe dall’attuale misura di € 18.075,99 a (18.075,99 x 140% =) € 25.306,39; il veicolo, quindi, beneficerebbe dell’intero incremento, e le quote di ammortamento annuo fiscalmente rilevanti – pari al 25% - a questo punto ammonterebbero a € 6.326,59 euro contro € 4.518,99 calcolabili senza agevolazione, con una differenza di € 1807,60 il cui 20% (pari ad € 361,52) costituirebbe, per l’appunto, il maggior costo fiscale recato dall’agevolazione.

Certo, niente che induca *tout court* all’acquisto, ma pur sempre un piccolo risparmio in più se l’investimento era comunque in programma.

Anche su quest’argomento torneremo comunque al momento opportuno.

(stefano civitareale)

### **03/12/2015 - L’amministrazione competente per “decentramento” di sedi farmaceutiche e il sito web di Roma Capitale - QUESITO**

*Sembra che nessuno si sia ancora occupato di “Riforma Monti: i nodi ancora da sciogliere” (v. [Sediva news del 30/7/2014](#)), e in particolare del problema di quale sia l’autorità competente a disporre il decentramento di una farmacia.*

*Però, nel sito di Roma Capitale ([clicca sul link](#)) il decentramento di farmacie viene disposto con apposita istruttoria e determinazione dirigenziale del dipartimento ai Servizi sociali e quindi Le chiedo se il Comune, ex art. 5, comma 2°, avvalendosi della propria discrezionalità e della propria autonomia, sentiti l’Ordine dei Farmacisti e la ASL, possa procedere autonomamente anche a decentrare una farmacia a domanda del singolo.*

È necessario dapprima precisare che il CdS, con sentenza del 22/08/2013 n. 4257, ha in realtà equiparato tra loro – con regale “nonchalance” e in termini per la verità non del tutto convincenti, come abbiamo illustrato in altre circostanze – le fattispecie previste nel primo e nel secondo comma dell’art. 5 della l. 362/91, che disciplina il “decentramento” (*rectius*: trasferimento) di sedi farmaceutiche da una zona all’altra del territorio comunale.

E poco importa, secondo il Supremo Consesso, che la prima sia attivabile d’ufficio e la seconda su iniziativa di uno o più titolari di farmacia, perché ambedue hanno il loro ineludibile ambito di applicazione in sede di revisione ordinaria della p.o.

Così infatti il CdS: “*In effetti i presupposti di fatto sono praticamente identici per l’una e per l’altra disposizione. In entrambi i casi si tratta della necessità, od opportunità, di adeguare la rete delle farmacie (a numero invariato) alla distribuzione della popolazione sul territorio: il comma 1 usa l’espressione «...mutamenti nella distribuzione della popolazione del comune... senza sostanziali variazioni del numero complessivo degli abitanti», il comma 2 le espressioni «zona di nuovo insediamento abitativo» e «spostamento della popolazione», ma chiaramente si tratta dello stesso fenomeno, descritto con parole leggermente diverse ma equivalenti.*

*Sono praticamente identiche anche le misure che l’amministrazione può adottare in un caso e nell’altro: lo*

*spostamento di una o più sedi farmaceutiche dall'ambito territoriale in cui risultano eccessivamente concentrate, verso ambiti dove il servizio è carente in rapporto alla popolazione.*

*Ed è uguale anche lo strumento giuridico, ossia una modifica della pianta organica: è vero che di tale modifica si parla esplicitamente solo nel comma 1, ma è intuitivo che anche l'operazione descritta nel comma 2 si risolve nella modifica della pianta organica, in quanto in ogni caso occorre individuare una porzione di territorio da assegnare alla farmacia decentrata, sottraendola alle farmacie preesistenti, e contemporaneamente riassegnare ad altre farmacie il territorio già di pertinenza della farmacia decentrata.*

*Non vi sono rilevanti differenze neppure riguardo al procedimento: il comma 2 dispone l'acquisizione del parere dell'ordine dei farmacisti, il comma 1 no, ma si tratta evidentemente di una differenza marginale, e per di più superabile in via interpretativa.*

*Infine, il comma 2 configura un procedimento che si avvia per iniziativa e ad istanza del farmacista interessato al decentramento; ma questa, che sembrerebbe la differenza più rilevante, è solo apparente, se è vero che le fattispecie delineate nei due commi sono praticamente identiche quanto ai presupposti di fatto, agli obiettivi da perseguire, ai poteri dell'amministrazione ed allo strumento giuridico. La domanda del farmacista è dunque un elemento puramente accidentale: la sua ammissibilità è condizionata a presupposti di fatto che, ove sussistenti, legittimano (o addirittura rendono doverosa) l'iniziativa d'ufficio delle autorità competenti.*

*E' verosimile che la presenza dei due commi nell'art. 5 della legge n. 362/1991 sia frutto di un errore di coordinamento occorso nella redazione del testo, e che siano così rimaste nel testo definitivamente approvato due versioni diverse (ma uguali nella sostanza) della stessa disposizione – peraltro, come si è visto, priva di elementi davvero innovativi rispetto alla normativa anteriore. Ma anche a prescindere da questa ipotesi (che sarebbe tuttavia ininfluenza ai fini giuridici) risultano destinati al fallimento gli sforzi degli interpreti di "costruire" due procedimenti diversi correlati ad altrettante fattispecie distinte. Si tratta, in realtà della medesima fattispecie e del medesimo procedimento, che può essere iniziato indifferentemente d'ufficio o a richiesta di parte".*

Detto comunque tra parentesi, un assunto così disinvolto come quello secondo cui "la presenza dei due commi... sia frutto di un errore di coordinamento occorso nella redazione del testo... ecc." farebbe trasalire, se non fosse che proviene da un autentico conoscitore e amante del diritto delle farmacie – Piergiorgio Lignani, l'estensore della sentenza – cui va ascritto, tra gli altri, anche il grande merito di un'accorta e misurata rivisitazione del sistema alla luce del dl. Cresci Italia, e dunque può essergli forse concessa persino un'affermazione così spericolata oltre naturalmente alla tesi di fondo che pretende di equiparare perfettamente le due diverse fattispecie legali.

Fermo però, perché il *dictum* del Consiglio di Stato non offre notoriamente grandi margini elusivi, l'innesto della vicenda nel procedimento di revisione ordinaria della p.o., dovrebbe essere – secondo noi, come abbiamo anche qui spiegato in varie Sediva news, compresa quella da Lei citata – proprio il Comune competente a disporre l'eventuale "decentramento" di sedi sul territorio, essendo l'amministrazione titolare dell'intero procedimento di revisione e quindi della relativa potestà provvedimentale.

Non possiamo peraltro nasconderci - quanto al segmento specifico del "decentramento" - che questa tesi possa incontrare

parecchie difficoltà in sede giurisprudenziale, pur se il giudice amministrativo non è poi così alieno (l'abbiamo appena visto) dal creare anche dal nulla disposizioni modificative di norme scritte.

D'altra parte, gli ostacoli in tal senso sembrano persino più consistenti, perché qui non soltanto l'art. 5 riconduce testualmente alla Regione ogni potestà amministrativa, ma soprattutto ha mostrato di credere a una persistente competenza regionale niente di meno che la Corte Costituzionale, che non è certo una fonte di poco conto.

Ma per quanto ci riguarda dobbiamo evidentemente "compiacerci" che Roma Capitale (al pari tuttavia di qualche altra amministrazione comunale), ascrivendo giustamente a se stessa ogni competenza in tema di revisione, vi abbia espressamente incluso – anche se stiamo parlando semplicemente di un sito web - quella di disporre il "decentramento" di sedi farmaceutiche, tanto più che si tratta di una misura di cui la situazione concreta di parecchie farmacie romane avverte da tempo grande necessità (sull'argomento, chi ha interesse potrà comunque rileggere la [Sediva news del 9/7/2013](#): "Trasferire la farmacia in una sede "libera" non si può, ma il caso di Roma suggerisce forse qualche soluzione alternativa").

(gustavo bacigalupo)

#### **04/12/2015 - La sicurezza nei luoghi di lavoro secondo il Jobs act**

Non sono trascorsi neppure due anni dalla riforma introdotta con il famoso decreto "Del fare" che il legislatore ha modificato ancora una volta – con l'ancor più famoso Jobs Act - le regole esistenti in materia di *salute e sicurezza sui luoghi di lavoro*.

Infatti, da una prima lettura dell'art. 20 del D.Lgs. 14 settembre 2015, n. 151 si rilevano numerosi interventi diretti a "novellare" alcune delle specifiche discipline contenute nel D.Lgs. 81/2008 (il c.d. *Testo Unico sulla salute e sicurezza sul lavoro*).

In particolare, la lett. g) dell'art. 20 prevede la facoltà per l'azienda di eseguire direttamente, anche nelle imprese o unità produttive *con oltre cinque lavoratori*, i compiti di primo soccorso e di prevenzione incendi ed evacuazione, specificando tuttavia al comma 2 che il datore di lavoro, per poter svolgere questi compiti, è tenuto a frequentare i corsi di formazione adeguati alla natura dei rischi presenti sul luogo di lavoro e relativi alle attività effettivamente svolte nella propria struttura.

Altra modifica è stata realizzata con l'art. 21 dello stesso D.Lgs. con cui si mira alla semplificazione degli adempimenti formali riguardanti gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali.

Intervenendo cioè sull'art. 53 del D.P.R. 1124/1965 (*Testo Unico delle disposizioni per l'assicurazione obbligatoria contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali*), l'art. 21 sancisce che il datore di lavoro deve denunciare all'INAIL gli infortuni da cui siano colpiti i dipendenti prestatori d'opera e prognosticati come non guaribili entro tre giorni, indipendentemente da ogni valutazione circa la ricorrenza degli estremi di legge per l'indennizzabilità.

La denuncia dell'infortunio deve essere fatta *entro due giorni* da quello in cui il datore di lavoro ne ha avuto notizia e va corredata dei riferimenti al certificato medico già trasmesso all'Istituto assicuratore per via telematica direttamente dal medico o dalla struttura sanitaria competente al rilascio.

Ulteriore importante novità anche sul piano pratico, e sempre introdotta dall'art. 21 (comma 4), è infine la soppressione definitiva del *registro infortuni* a decorrere dal 24 dicembre 2015.

(rocco de carlo)

#### 04/12/2015 - Nel BURL di ieri la terza “edizione” della graduatoria laziale

Nel BUR Lazio n. 97 (*ordinario*) di ieri, 3 dicembre 2015, è stata pubblicata la terza “edizione” della graduatoria del concorso straordinario laziale: la prima è nel Bur dell’11/11/2014, e la seconda in quello del 3/11/2015.

Questa nuova graduatoria - perché *nuova* è sia nella forma che nella sostanza - *rettifica* in realtà soltanto un paio di posizioni, anche se una delle due compagini interessate opera un notevolissimo salto in avanti.

Come abbiamo già sottolineato per l’“edizione” pubblicata il 3/11/2015, anche questa comporterà il (ri)decorso sia dei 60 gg. per l’eventuale impugnativa al Tar, che dei *due anni* di “validità” previsti dal comma 6 dell’art. 11 del dl. Cresci Italia. Tutto sommato si tratta di un banale spostamento di ulteriori 30 gg. (e delle meno banali due rettifiche accennate), ma certo è che la vicenda - per il Lazio, e forse non solo - sembra non finire mai, proprio come “gli esami del grande Eduardo De Filippo” (la felice battuta è del RIFday di oggi dell’Ordine dei farmacisti di Roma).

(Studio Associato)

#### 07/12/2015 - Nuove regole per le spese nella riforma del processo tributario

Con l’approvazione definitiva del D.Lgs. n. 156 del 24/09/2015 (G.U. n. 233 del 07/10/2015) è stata attuata la delega al Governo (L. 11/03/2014 n. 23) riguardante la revisione del contenzioso tributario.

In attesa di un approfondimento sistematico sulle novità, vogliamo accennare in questo contesto alla riscrittura delle regole relative alle *spese processuali*, cioè a tutte quelle spese che il contribuente affronta per difendersi dal Fisco dinanzi alle commissioni tributarie.

A tale proposito sempre il D.Lgs.vo 156/2015, che entrerà in vigore il 1 gennaio del prossimo anno, fa più chiarezza rispetto al passato sul loro contenuto, specificando che nelle *spese processuali* vanno ricompresi il contributo unificato, gli onorari del difensore, le spese generali e gli esborsi sostenuti per i contributi previdenziali e l’iva.

Ma chi deve sostenere le spese del processo?

Il codice di procedura civile (art. 92) pone al riguardo la regola generale per la quale *le spese seguono la soccombenza* e, quindi, chi *perde* rifonde alla parte vincitrice i costi sostenuti per il giudizio. La regola opposta, quella della *compensazione* delle spese (in pratica, ogni parte sostiene le proprie), può applicarsi solo eccezionalmente in caso di soccombenza reciproca - vale a dire, in caso di accoglimento parziale del ricorso o dell’appello del contribuente - ovvero quando concorrano gravi e eccezionali ragioni, che devono comunque essere indicate nella motivazione della sentenza.

Queste regole sono applicabili anche nel processo tributario in virtù del rinvio operato dall’art. 1 del D. Lgs. 546/92 (il “codice” del processo tributario) alle norme del codice di procedura civile; tuttavia in passato si è fatto abuso della compensazione da parte dei giudici tributari e tale deprecabile prassi continua purtroppo anche se in misura notevolmente inferiore.

Allo scopo, quindi, di eliminare questa cattiva abitudine, il D.lgs. 156/2015 inserisce la stessa disposizione del c.p.c. nell’art. 15 del D.Lgs. 546/92: la sostanza del principio per la verità non cambia granché ma la sua inclusione nel corpo stesso del “codice” tributario ne rafforza il vigore e scongiura ogni dubbio - se mai ne fosse rimasto qualcuno - sulla sua applicazione nel processo tributario.

Stessa tecnica è stata adottata per la *responsabilità aggravata*, che si ha quando taluno agisce o resiste in giudizio con malafede o colpa grave (ad esempio il contribuente che, avendo manifestamente torto, agisca in giudizio al solo scopo di dilazionare il pagamento); in casi del genere la parte soccombente può essere condannata, oltre che al pagamento delle spese, anche ad un risarcimento del danno.

Anche in tale evenienza la norma del c.p.c. (art. 96), perfettamente applicabile al processo tributario in virtù del ricordato richiamo, è stata inserita nel citato art. 15, questa volta però non solo per rafforzarne la portata ma anche per chiarire definitivamente, sulla scorta della giurisprudenza della Cassazione (v. da ultimo *Ord. SS.UU. n. 13.899 del 03/06/2013*), la piena competenza della commissione tributaria alla liquidazione del danno.

Non sarà quindi necessario in questi casi, come in passato, instaurare un diverso e distinto procedimento dinanzi al giudice ordinario per ottenere il risarcimento del danno.

Infine, novità importanti anche per le spese dei processi nei quali interviene un *tentativo di conciliazione*: se la proposta non viene accettata dall’altra parte e il giudice accoglie la domanda in misura non superiore a quella proposta, la parte che ha rifiutato senza giustificato motivo la *conciliazione* viene condannata al pagamento delle spese del processo maturate dopo la formulazione della proposta.

La deflazione del contenzioso, infatti, resta pur sempre - come testimoniano disposizioni del genere - uno degli obiettivi principali del legislatore.

(stefano lucidi)

#### 9/12/2015 - Lavorare per due diversi datori di lavoro - QUESITO

*È possibile lavorare per 2 datori di lavoro, chiarendo la situazione a fini burocratici? Se si superassero i 365 giorni, a livello di dichiarazione dei redditi ci sarebbero problemi?*

Se abbiamo compreso esattamente il quesito, i dipendenti possono sicuramente lavorare *part-time* per *più* datori di lavoro, senza però poter superare le famose 40 ore settimanali.

Inoltre, nella dichiarazione dei redditi - ai fini del calcolo delle detrazioni fiscali spettanti (per figli a carico, per lavoro dipendente, ecc.) - non si possono comunque indicare più di 365 gg., tenendo presente che l’anno, anche se bisestile, è sempre di 365 giorni.

Nel calcolo dei giorni, ancora a questi fini, vanno comprese anche le giornate di riposo, le festività, le assenze per malattia ecc., e vanno invece sottratte le giornate in cui non spetta al lavoratore alcuna retribuzione.

Ora, se un dipendente lavora per *più* datori di lavoro *per l’intero anno*, egli deve rapportare i giorni annuali (365) in base alla percentuale di *part-time*, in modo che la somma conduca sempre - come tetto massimo - a 365 gg.

Se, diversamente, lavora *per una parte dell’anno*, ma per *più* datori di lavoro contemporaneamente, dovrà calcolare le giornate di lavoro effettuate nel corso dell’anno, indicandole - per ogni datore di lavoro - secondo appunto la percentuale di *part-time*.

Dunque, se, ad esempio, un dipendente lavora dal 01/01/2015 al 30/04/2015 per un datore di lavoro maturando gg. 120 di detrazioni, e successivamente, per il periodo dal 01/05/2015 al 30/06/2015, lavora *part-time* (al 50%) per due datori di lavoro (non importa se uno dei due coincida con il primo), maturando ulteriori 61 gg., complessivamente egli avrà maturato nell’anno 181 gg. di detrazione, che saranno così suddivisi: 1° datore di lavoro, 120 gg.; 2° datore, 30 gg.; 3° datore, 31 gg.

(giorgio bacigalupo)

### 9/12/2015 - L'orario di lavoro e gli oneri di rimborso nelle varie forme di tirocinio – QUESITO

*Vorrei sapere qualcosa in più sulle varie forme di tirocinio, e in particolare qual è l'orario di lavoro e quale il soggetto che deve pagare il compenso al tirocinante.*

Probabilmente Lei fa riferimento alla nostra [News del 23 ottobre 2015](#) (“I rapporti di lavoro agevolati per l'impresa”).

Per quel che riguarda quindi il tirocinio "garanzia giovani", viene pagato interamente dalla regione (nel Lazio l'importo è di € 500,00), senza perciò oneri per l'ospitante – che in questo caso è naturalmente la farmacia - mentre l'orario di lavoro, anch'esso stabilito dalla regione, è generalmente inferiore a 40 ore settimanali (nel Lazio 35).

Invece, negli altri due tipi di tirocinio (*formativo* e *di inserimento*) il rimborso - che varia da regione a regione (nel Lazio è pari ad € 400,00) - è a carico dell'ospitante che predispone regolare busta paga, e l'orario di lavoro è di 40 ore.

(*luisa santilli*)

### 10/12/2015 - Il conseguimento in forma associata di una farmacia e il possesso di una quota di altra società - QUESITO

*Ho partecipato con una collega al concorso straordinario e siamo in attesa dell'interpello, ma la collega ha acquistato all'inizio dell'anno con un'altra farmacista una farmacia rurale sussidiata con una quota del 50% di una snc.*

*Vorrei sapere se l'acquisto di questa quota comporta conseguenze sulla nostra posizione in graduatoria, oppure se il solo fatto di essere socio di una snc è equiparabile alla titolarità imponendo perciò la vendita della quota se vogliamo accettare la sede che ci verrà assegnata.*

*Ma in questo caso, non essendo passati i tre anni dall'acquisto della quota, come farà la mia collega a liberarsene?*

Avendo la Sua collega acquistato una quota di snc titolare di farmacia rurale sussidiata, la vostra partecipazione “per la gestione associata” non è incappata in alcuna causa di esclusione dal concorso e/o dalla graduatoria, neppure se l'acquisto fosse stato effettuato prima della sua pubblicazione (quel che non abbiamo potuto evincere dal quesito).

Ora, se mai alla Sua collega fosse imposto – perché sia riconosciuta alla società formata tra voi la titolarità della sede assegnatavi dalla regione – di liberarsi *previamente* della quota, la sua cessione non sarebbe subordinata ad alcuna condizione temporale, perché il limite del triennio opera per le sole farmacie condotte in forma individuale e quindi non per le quote sociali che sono infatti trasferibili liberamente più volte anche nel corso di uno stesso anno solare.

Senonché, e veniamo al punto, qui la Sua collega non sarà affatto tenuta a cedere la quota, dato che un farmacista può acquisire contemporaneamente partecipazioni in un numero... infinito di società titolari di farmacia (rurali o urbane che siano) e a questo principio – che si trae dal dl. Bersani del 2006 quando ha soppresso i limiti e vincoli previsti al riguardo nell'art. 7 della l. 362/91 – non ha contemplato deroghe neppure l'art. 11 del dl. Crescitalia, nonostante gli assunti di segno contrario del Min. Salute che si ricavano dalla famosa nota del 2012 sulla "contitolarità".

Quella nota, per la verità, non ha affrontato direttamente la questione della compatibilità tra il conseguimento in sede concorsuale di una farmacia in forma associata e il possesso (precedente o successivo) di una quota in altra società di persone, perché in realtà si è preoccupata solo di individuare un percorso qualunque – quello appunto della “contitolarità” – per

sostenere o tentare di sostenere (in risposta ad un quesito specifico della Fofi) l'affermazione conclusiva di un supposto impedimento, da parte del dl. Cresci Italia, al conseguimento per concorso, individualmente o in forma associata, di due diverse sedi farmaceutiche.

Ma è chiaro che ritenere “contitolari” – cioè ambedue “titolari” – due (o più) farmacisti, che si rendano congiuntamente assegnatari di una farmacia all'esito di un concorso straordinario, comporterebbe fatalmente l'applicabilità a loro carico (anche) della specifica figura di impedimento prevista nell'art. 8, lett. b), della l. 362/91, quella cioè della “posizione di titolare... di altra farmacia”.

Tornando quindi al Suo caso, laddove – molto ipoteticamente – trovasse accoglimento la costruzione ministeriale, l'acquisizione per concorso da parte vostra di una sede precluderebbe alla Sua co-associata la conservazione della quota sociale, pena le conseguenze – che per di più, sotto molteplici aspetti, si rivelerebbero molto gravi anche per la società nel frattempo eventualmente tra voi costituita – descritte nel comma 3 dello stesso art. 8.

Sempre in tale evenienza, come accennato all'inizio, la Sua collega dovrebbe perciò cedere – prima della formazione della società con Lei - la quota oggi posseduta.

È uno scenario cui però, per le ragioni da noi illustrate più volte, continuiamo a non credere affatto e forse, fortunatamente, sembrano almeno per il momento non crederci neppure le due o tre regioni che stanno procedendo alle assegnazioni definitive delle sedi e all'avvio delle istruttorie funzionali al rilascio delle relative titolarità.

(*gustavo bacigalupo*)

### 11/12/2015 - Se la contabilità è regolare, per il Fisco non bastano gli indizi: ci vogliono le prove

In presenza di una contabilità regolare, per contestare l'esistenza di ricavi superiori a quelli contabilizzati, al Fisco non bastano semplici *indizi* ma sono necessarie *presunzioni gravi precise concordanti*.

Con la recente sentenza n. 22464/15 – *Sezione Tributaria*, la Cassazione conferma il prevalente orientamento giurisprudenziale per il quale sono da bocciare gli accertamenti basati sulla ricostruzione della *percentuale di ricarico* dell'impresa effettuati in maniera troppo disinvolta, ed in particolare con l'utilizzo della *media aritmetica semplice* in luogo di quella *ponderata*, più difficile da elaborare ma in grado di prendere più adeguatamente in considerazione il peso di ogni categoria di merce sul totale dell'acquistato (e, quindi, sulla ricostruzione induttiva della percentuale di ricarico).

E la prova evidente che questa posizione (ormai chiara anche ai verificatori fiscali “sul campo”) è data dalla “prassi” - che sta prendendo sempre più piede - di contestare in sede di verifica l'intero impianto contabile dell'impresa per il tramite di poche circoscritte registrazioni presuntivamente irregolari allo scopo, per l'appunto, di “svincolarsi” dal più grave onere probatorio e giustificare così le riprese sulla base di semplici indizi.

Una “scorciatoia” che tuttavia ci pare non porti in realtà da nessuna parte.

(*stefano civitareale*)

### 11/12/2015 - La diminuzione del prezzo di alcuni farmaci - QUESITO

*Ad Ottobre c.a. c'è stata una diminuzione del prezzo di molti farmaci. Quali i riflessi per la farmacia. C'è una minusvalenza?*

I provvedimenti dell'AIFA che stabiliscono una riduzione dei prezzi dei farmaci comportano per la farmacia una *perdita*, commisurata naturalmente ai prodotti giacenti in magazzino nel



giorno stesso in cui si applica la riduzione.

Tale perdita può essere contabilizzata tra le *sopravvenienze passive* e a tal fine bisogna predisporre un documento che evidenzi per ciascuna specialità interessata dal provvedimento il codice prodotto, il nome del prodotto, la ditta produttrice, la classe di appartenenza, il prezzo precedente, il nuovo prezzo e la differenza tra l'uno e l'altro.

La maggior parte dei *software gestionali* di farmacia producono (su richiesta) questo documento necessario per la contabilizzazione e conseguente deduzione della *sopravvenienza passiva*. In alternativa, il farmacista può predisporre un foglio di lavoro, magari in *formato Excel*, che contenga tutti gli elementi sopra indicati, come quello che inviamo alla fine di ogni anno alle farmacie da noi assistite, da compilare a cura di coloro che non hanno estrapolato tali perdite dal loro gestionale.

Non bisogna comunque dimenticare che lo stesso lavoro dovrebbe essere approntato anche per i casi (peraltro non rarissimi...) di aumento dei prezzi dove ovviamente, però, si genera una *sopravvenienza attiva*!

(roberto santori)

#### **14/12/2015 - L'utilizzo di Holter, ECG, ecc. solo all'interno e nell'ambito dell'esercizio della farmacia - QUESITO**

*Chiedo cortesemente se è permesso ad un farmacista socio e direttore di una farmacia in s.n.c. applicare l'Holter pressorio ed ECG in un locale esterno all'esercizio.*

*E precisamente vorrei sapere:*

*1 - se è permesso farlo in un locale esterno ma per conto della farmacia (quella della consegna dei farmaci presso le abitazioni dei clienti, in fondo, è un'attività esterna legata alla farmacia...);*

*2 - se è permesso farlo in proprio in un locale esterno, pur restando socio e direttore della farmacia di cui è titolare la s.n.c.*

*Holter pressorio, Holter cardiaco, Elettrocardiogramma:* sono tutte prestazioni inquadrabili nell'ambito dei c.d. *servizi di secondo livello* contemplati dall'art. 1 del D.Lgs.153/2009, che ha introdotto nel nostro ordinamento il complesso progetto (molto più complesso di quel che si è pensato all'indomani della pubblicazione dei provvedimenti...) della "farmacia dei servizi".

Il *decreto del Ministero della Salute del 16/12/2010*, infatti, dopo avere annoverato all'art. 3 - sia pure in modo indiretto, contemplando cioè l'utilizzabilità da parte delle farmacie dei necessari dispositivi - le prestazioni in argomento appunto tra i *servizi di secondo livello*, prevedendo testualmente:

*"Nell'ambito dei servizi di secondo livello, di cui all'art. 1, comma 2, lettera d), del decreto legislativo 3 ottobre 2009, n. 153, sono utilizzabili presso le farmacie, i seguenti dispositivi strumentali:*

- Dispositivi per la misurazione con modalità non invasiva della pressione arteriosa;*
- Dispositivi per la misurazione della capacità polmonare tramite auto - spirometria;*
- Dispositivi per la misurazione con modalità non invasiva della saturazione percentuale dell'ossigeno;*
- Dispositivi per il monitoraggio con modalità non invasive della pressione arteriosa e dell'attività cardiaca in collegamento funzionale con i centri di cardiologia accreditati dalle Regioni sulla base di specifici requisiti tecnici, professionali e strutturali;*
- Dispositivi per consentire l'effettuazione di elettrocardiogrammi con modalità di tele cardiologia da*

*effettuarsi in collegamento con centri di cardiologia accreditati dalle Regioni sulla base di specifici requisiti tecnici, professionali e strutturali."*;

ha disposto all'art. 4, in ordine alle condizione di applicazione degli stessi, quanto segue:

*"Le farmacie pubbliche e private, per l'effettuazione delle prestazioni e l'assistenza ai pazienti che in autocontrollo fruiscono delle prestazioni di cui agli articoli 2 e 3, utilizzano spazi dedicati e separati dagli altri ambienti, che consentano l'uso, la manutenzione e la conservazione delle apparecchiature dedicate in condizioni di sicurezza nonché l'osservanza della normativa in materia di protezione dei dati personali di cui al decreto legislativo 30 giugno 2003, n. 196, in base a linee guida fissate dalla Regione."*

*"Le attività erogate presso le farmacie devono essere effettuate nei limiti dei rispettivi profili professionali, nonché nel rispetto delle altre disposizioni di legge, e sotto la vigilanza dei preposti organi regionali"*.

Le norme ora riportate sono dunque chiare nell'affermare che queste forme di assistenza alla clientela possono essere svolte soltanto nei locali della farmacia, sia pure in spazi dedicati e separati dagli altri ambienti, cosicché sembra indubbiamente esclusa la possibilità di esercitarle in locali esterni e diversi da quelli in cui viene praticata l'attività della farmacia, pur se "integrata" dai servizi in discorso.

D'altra parte, nella stessa direzione concorre anche l'art. 8 quando, nel citare gli accordi collettivi nazionali per la definizione dei principi e criteri in base ai quali i correlati accordi regionali fissano i requisiti minimi di idoneità, fa riferimento ai "locali della farmacia nel cui ambito le prestazioni sono erogate".

In tal senso, infine, anche la stessa giurisprudenza amministrativa (T.A.R. Puglia Sez. II n. 507 del 14/03/2012). La "ridondanza" della prescrizione dell'utilizzo dei servizi esclusivamente nei locali dell'esercizio lascerebbe, insomma, pochi dubbi sulla conclusione che il loro svolgimento sia interdetto in luoghi diversi da quelli in cui si eserciti l'attività della farmacia, ivi compreso - a rigore - il domicilio del cliente.

Altra questione - sottesa alla problematica sollevata con il quesito - è poi se il farmacista in quanto tale possa rendere anche queste prestazioni.

Ebbene, la previsione normativa (cfr.D.lgs.153/2009 art. 1 lett. a) n. 4), secondo cui per lo svolgimento dei servizi la farmacia possa anche fare riferimento alla generica figura dell'operatore socio-sanitario, parrebbe legittimare il farmacista - sia pure per tutte quelle pratiche che non siano prerogativa di alcuno specifico profilo professionale, come per l'appunto la pura e semplice assistenza al cliente nell'utilizzo delle apparecchiature elettroniche di auto-monitoraggio - ad un suo intervento diretto.

Ma, e qui veniamo all'ultimo punto del quesito, al di fuori di questo "tracciato" normativo (svolgimento dei servizi esclusivamente in farmacia anche ad opera del farmacista sia pure nel rispetto delle prerogative professionali degli altri operatori sanitari) il farmacista non potrebbe svolgere nessuno di quei servizi "in proprio" (a voler usare la Sua stessa espressione) né, tantomeno, fuori dalla farmacia, e questo perché la raccomandazione contenuta nell'art. 4 del d.m. sull'osservanza dei "rispettivi profili professionali" si tradurrebbe (temiamo "al di fuori", come abbiamo detto, di quel ben preciso e circoscritto quadro normativo) in un vero e proprio divieto.

(stefano civitareale)

## 15/12/2015 - Il pegno su quote di società titolari di farmacia - **QUESITO**

La scrivente ha ricevuto un quesito da parte di un proprio iscritto in merito alla seguente tematica.

*Un farmacista titolare e socio maggioritario di una farmacia sotto forma di società in accomandita semplice vorrebbe dare in pegno ad una banca/finanziaria le proprie quote societarie per ottenere un finanziamento finalizzato sempre alla stretta attività della farmacia.*

Ricordando in primo luogo che neppure il socio “maggioritario” di una società di farmacisti può essere considerato *titolare* della farmacia sociale (soltanto il Min. Salute, come noto, ha affermato una cosa del genere, pur circoscrivendola alle società costituite tra i vincitori in forma associata in uno dei concorsi straordinari ora in atto), la costituzione del diritto di pegno su *quote di società di persone* presenta qualche aspetto critico che vedremo brevemente di illustrare, cogliendo in ogni caso soprattutto i profili salienti e fornendo qualche indicazione forse utile per la specifica vicenda descritta nel quesito.

In principio, la possibilità di costituire un diritto di pegno su una quota di società di persone deve ritenersi ormai più o meno pacificamente ammessa.

La stessa giurisprudenza di legittimità (*Cass. Civ. 7 nov 2002 n. 15.605*) assume infatti che *“le quote sociali sia delle società di capitali che delle società di persone, costituiscono posizioni contrattuali ‘obiettivate’, suscettibili, come tali, di essere negoziate in quanto dotate di un autonomo ‘valore di scambio’ che consente di qualificarle come ‘beni giuridici’”*.

Dunque, come la quota può essere venduta, allo stesso modo può formare oggetto di atti di disposizioni “minori” (ad esempio, la costituzione di un diritto reale di garanzia, come è proprio il caso del *pegno*) potendo la partecipazione considerarsi a ogni effetto un *bene mobile*.

Occorre tuttavia coniugare correttamente la costituzione di questo diritto a favore di un *terzo* (il creditore pignoratorio) con la disciplina delle società di persone in generale e naturalmente anche con le disposizioni specifiche in tema di farmacie.

Infatti, il pegno attribuisce al suo titolare il potere di far vendere la quota sociale (art. 2796 c.c.) e di soddisfarsi sul ricavato della vendita con preferenza rispetto agli altri creditori (art. 2787 c.c.), ovvero di ottenerne l’assegnazione in luogo del pagamento del credito garantito (art. 2798 c.c.) e - se non viene diversamente disposto - di far propri gli utili e la quota di liquidazione, imputandoli prima alle spese e agli interessi e infine al capitale (art. 2798 c.c.).

Come si vede, perciò, la costituzione del *pegno* implica il trasferimento a terzi di alcuni dei diritti derivanti dalla partecipazione sociale come *a)* il diritto agli utili e *b)* quello alla quota di liquidazione, ma anche l’attribuzione *c)* del potere di vendita coattiva della quota o *d)* di assegnazione della stessa.

Ora, se la cessione dei diritti sub *a)* e *b)* per il loro contenuto patrimoniale non richiederebbe in linea generale (ma l’atto costitutivo/statuto della società può in astratto disporre diversamente, anche se è dato vederlo molto raramente) il consenso degli altri soci, così non può dirsi per le facoltà sub *c)* e sub *d)*, che confliggerebbero invece con il regime della trasferibilità delle quote di società di persone, costituendo una modifica dei patti sociali ammissibile soltanto con il *consenso di tutti i soci* (sempreché, e qui è certo più frequente, non sia convenuto altrimenti), ma fatto salvo il caso della quota del socio accomandante che - diversamente, e però sempre in assenza di una contraria disposizione statutaria - è trasmissibile per causa di morte o per atto tra vivi con il consenso della

“maggioranza”.

La costituzione pertanto del diritto di pegno su una quota sociale diventa in sostanza possibile quando sia operata con le stesse modalità e gli stessi presupposti (oltre che con le necessarie tutele) inerenti al trasferimento della quota, e del resto è ragionevole che sia così perché - se fosse consentito sottoporre quest’ultima a pegno con il mero consenso del socio-debitore - si legittimerebbe l’ingresso in società di terzi, cioè degli acquirenti della quota in seguito alla vendita in sede di esecuzione forzata, quindi in violazione del principio di cui all’art. 2252 c.c., per il quale le modificazioni del contratto sociale richiedono (quel che d’altra parte inerisce a qualunque contratto) il consenso di tutti i soci. A meno che anche qui, s’intende, non sia contemplato diversamente nell’atto costitutivo/statuto.

Riassumendo, perciò, la costituzione del diritto di pegno richiede in principio - fermo quanto già chiarito in ordine alla quota del socio accomandante - il consenso di tutti i soci, salvo che lo statuto non preveda altrimenti, subordinando ad esempio (come si rileva abbastanza spesso) la cessione della quota al consenso della “maggioranza”.

In questa disciplina generale sulla società di persone va inoltre innestata, come accennato, quella speciale dettata per le società di farmacisti, che, come noto, prescrive (in attesa degli sconvolgimenti che anche qui potranno conseguire all’approvazione del ddl. Concorrenza) che la cessione della partecipazione può essere operata soltanto a favore di persone in possesso di tutti i prescritti requisiti professionali soggettivi (a parte la “sospensione” del requisito dell’*idoneità* fino al 31/12/2016), cosicché anche l’eventuale cessionario della quota trasferitagli dal creditore pignoratorio, che eserciti in tal senso - ove consentitogli, come sopra detto - i diritti che gli derivano dalla costituzione del pegno a suo favore, deve essere certamente anch’egli un farmacista regolarmente iscritto all’albo e in possesso (dall’1/1/2017) dell’*idoneità*.

Un altro aspetto delicato della vicenda riguarda l’*esercizio dei diritti sociali*.

La soluzione più maneggevole è sicuramente quella della puntuale ed inequivoca individuazione nell’atto costitutivo del *pegno*, e con l’accordo di tutte le parti (creditore pignoratorio, socio debitore e altri soci), dei poteri spettanti al socio e al creditore pignoratorio, ma qualsiasi pattuizione deve conformarsi al principio per il quale *i diritti amministrativi connessi alla titolarità della quota spettano al creditore pignoratorio nella misura in cui questi siano finalizzati alla conservazione del bene oggetto di pegno*.

Se quindi spetta al creditore pignoratorio, come si è visto, il *diritto agli utili sociali*, per quanto riguarda invece il *diritto alla liquidazione della quota* sarebbe sempre di gran lunga preferibile, per parecchie ragioni anche pratiche, accordarsi per l’esercizio congiunto da parte del socio e del creditore pignoratorio, eventualmente trasferendo a quest’ultimo il diritto di pegno sulla somma così ricavata; e però non c’è dubbio che, non rientrando nel potere di gestione della quota a scopo conservativo, l’*obbligo del conferimento* anche in sede di aumento del capitale spetti al socio, e così anche il *diritto di recesso*.

Più complessa, invece, appare la questione del *diritto di voto* e soprattutto del *potere di amministrare*.

Sempre nel rispetto del principio secondo cui i “poteri amministrativi” si trasmettono al creditore pignoratorio nella misura in cui questi siano finalizzati alla conservazione del bene-quota oggetto di pegno, può comunque ragionevolmente ritenersi che l’amministrazione societaria spetti al

debitore-socio e al creditore pignoratizio competano invece sia la facoltà di partecipare agli atti di amministrazione potenzialmente pregiudizievoli della propria garanzia, come anche il diritto di avere dagli amministratori notizie sullo svolgimento degli affari sociali e/o di consultare i documenti inerenti all'amministrazione.

Infine, l'atto di costituzione del *pegno* - rientrando indubbiamente tra "gli altri fatti relativi alla società" di cui all'art. 2300 c.c. - deve essere iscritto nel Registro delle Imprese e conseguentemente redatto nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata.

Come forse a questo punto sarà chiaro, in caso di costituzione di *pegno* è opportuno modificare adeguatamente l'atto costitutivo/statuto della società, in modo che tenga conto di quanto ne derivi di diritto o per effetto di specifiche pattuizioni.

(gustavo bacigalupo)

### 15/12/2015 - Gli interpellati pugliesi: sul filo di lana vince il buonsenso e anche il diritto amministrativo

Il titolo può apparire un po' criptico ma le cose stanno così.

Anche la Puglia aveva mostrato per lungo tempo di volersi allineare alla scelta della Toscana (che tutti abbiamo criticato) sottraendo ai "primi interpellati" le sedi - più o meno una trentina - oggetto di impugnative non ancora decise con sentenze passate in giudicato.

Ma proprio in extremis sono prevalsi i principi di diritto amministrativo, oltre a quelli della pura ragionevolezza, e nel primo interpello sono state offerte via Pec ai primi 188 graduati - che dovranno rispondere per la stessa via entro le ore 18 di venerdì p.v. - anche le sedi "in bilico".

Stando alla deliberazione del [Giunta Regionale n. 2159 del 9/12/15](#) (chi vuole consultarla potrà cliccare sul link), qui l'avvocatura regionale - a differenza di quella toscana - parrebbe aver contribuito ad orientare la G.R. nella direzione giusta (la stessa che in pratica dovrebbero intraprendere anche altre regioni, come l'Emilia e la Lombardia), quella cioè di rendere edotti gli interpellati dello "stato" delle sedi contestate e permettere loro quindi di esprimere in risposta all'interpello ordini di preferenze pienamente consapevoli.

Invece, la Puglia sta purtroppo inanellando un errore dopo l'altro, e tutti molto gravi, nel procedimento di revisione ordinaria delle p.o. dei comuni pugliesi. Ne parleremo presto in un'altra circostanza.

(Studio Associato)

### 16/12/2015 - Ancora chiarimenti sull'APE - **QUESITO**

*Vorrei qualche chiarimento sull'Attestato di Prestazione Energetica (A.P.E.), di cui si parla continuamente a proposito delle cessioni immobiliari. In particolare, quando è obbligatorio?*

Quanto alla sua stretta *obbligatorietà* c'è da dire che ormai di questa certificazione dovrebbe essere dotato ogni immobile.

Tuttavia, se per le *compravendite immobiliari* e per le *locazioni aventi ad oggetto interi edifici* vi è un vero e proprio obbligo di allegare l'A.P.E. al contratto, per le *donazioni* e per le *locazioni di singole unità immobiliari* l'obbligo si limita all'inserimento di una specifica clausola contrattuale con cui "il conduttore dichiara di aver ricevuto le informazioni e la documentazione, comprensiva dell'attestato, in ordine alla attestazione della prestazione energetica degli edifici" (art. 6, comma 3, D.lgs. 192/2005): insomma, una sorta di "autocertificazione" con la quale locatore e locatario (o donante e donatario) dichiarano di essere in possesso del certificato e di essersi scambiate le necessarie informazioni.

L'obbligo di allegazione, quindi, resta soltanto per i contratti di

compravendita (sia di singole unità abitative che di interi edifici) e anche per i contratti di locazione ma solo quando abbiano ad oggetto interi edifici.

In ogni caso, e questo è naturalmente molto importante sul piano pratico, la mancata allegazione non determina più la *nullità* del contratto, come era nel passato, ma esclusivamente sanzioni amministrative, peraltro piuttosto salate e quindi è in definitiva consigliabile non trascurare quest'adempimento.

(mauro giovannini)

### 16/12/2015 - Adeguamento Istat per novembre 2015

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

L'interminabile *ping pong* registra ora, rispetto al mese precedente, una variazione *negativa* in ragione di -0,20%, mentre è ancora pari a 0% l'indice annuale e sempre *positivo* quello *biennale*, salito oggi a 0,20%.

Quindi, i canoni di locazione restano invariati su base *annua*, quelli in ragione *biennale* vanno adeguati dello 0,15 (75% di 0,20).

(Studio Associato)

### 16/12/2015 - Tanto tuonò...: la G.R. Emilia sposa in pratica la "contitolarietà" ministeriale

La Giunta emiliana, infatti, con la [deliberazione](#) in data di ieri, 14/12/2015, fa sostanzialmente propria la tesi espressa dal Ministero della Salute con nota del 26/11/2012, che del resto - per la fonte di provenienza - era purtroppo lecito pensare trovasse prima o poi qualche seguace nelle amministrazioni regionali.

Se quindi Liguria e Piemonte, ma forse anche Toscana e Puglia, non hanno preso almeno sinora una specifica posizione in tal senso ma neppure in quello contrario (anche se in Piemonte i comuni stanno rilasciando la titolarità della farmacia a nome e favore della società formata tra vincitori in forma associata, e non a ciascuno di loro e/o a tutti congiuntamente), l'Emilia è uscita ora allo scoperto assumendo testualmente: "Ciò che si vince al termine del concorso è l'autorizzazione ad esercitare la professione di farmacista come titolare di uno dei punti della rete delle farmacie contemplate nel presente concorso, che ecc... In sostanza, quello che si vince mediante il concorso è l'autorizzazione "ad aprire ed esercitare una farmacia" (artt. 104-118 T.U.) in una delle sedi previste. Tale autorizzazione "è strettamente personale e non può essere ceduta o trasferita ad altri. E' vietato il cumulo di due o più autorizzazioni in una sola persona" [così l'art. 112 TU.]".

E poi: "Nel caso di concorso di più professionisti in gruppo, l'autorizzazione eventualmente vinta verrà rilasciata unica pro indiviso, e ad essa verrà applicata la regola che la stessa "è strettamente personale e non può essere ceduta o trasferita ad altri. E' vietato il cumulo di due o più autorizzazioni in una sola persona", per ciò intendendosi anche la persona "fisica" formata in modo plurimo cioè in gruppo, e che quindi ciascuno dei singoli partecipanti non potrà cedere o trasferire ad altri la propria quota di autorizzazione, né potrà essere titolare pro quota o per intero di altre autorizzazioni, a pena di decadenza dell'intera autorizzazione nei confronti anche di tutti gli altri componenti il gruppo, e ciò per dieci anni".

Inoltre: "Il gruppo (?) (N.B.: i decreti toscani hanno invece assegnato le sedi alle "candidature", lasciando ai comuni la patata bollente) *che venga autorizzato all'esercizio di una farmacia mediante il presente concorso, può concorrere per l'autorizzazione all'esercizio di un'altra; ma decade di diritto dalla prima autorizzazione, quando, ottenuta la seconda, non vi rinunci con dichiarazione notificata alla Regione entro dieci giorni dalla partecipazione del risultato del concorso.*"

Così concludendo: “Sia ai candidati singoli, sia a quelli in forma associata, pertanto, risulterà – egualmente – precluso di accettare l’autorizzazione all’esercizio di due o più sedi, anche in regioni diverse”.

Come si vede, i vincitori in forma associata non diventano “contitolari”, come ha detto il Ministero, ma ciascuno di loro “titolare pro quota” (o “pro indiviso”); a parte però la diversità di vocabolario, le cose non cambiano perché sia al “contitolare” che al “titolare pro quota” si applicherebbero – per una tesi come per l’altra - tutte le norme dettate per il titolare in forma individuale, compreso l’art. 112 TU. le cui disposizioni, come qualcuno avrà certamente rilevato, sono state richiamate pressoché interamente.

Le conseguenze sarebbero dunque le stesse tratte dalla nota ministeriale.

Per quanto ci riguarda, invitando chi ha interesse a leggere l’intero testo della deliberazione giunta, era infondata la tesi ministeriale, esattamente come è infondata quella della regione emiliana e le ragioni le abbiamo in precedenza illustrate ampiamente (e la prima volta in [Sediva news 30/11/2012](#): “L’inquietante nota ministeriale sul concorso straordinario”).

A questo punto è chiaro che i vincitori emiliani – che possono essere comprensibilmente preoccupati dall’idea di doversi sobbarcare un’iniziativa giurisdizionale - rifletteranno a lungo prima di accettare la sede che verrà loro assegnata, laddove naturalmente la stessa compagine o taluno dei suoi componenti abbia partecipato con successo ad un altro concorso e ritenga di preferire la sede conseguita in quest’ultimo; ovvero, prenderà il toro per le corna contrastando la deliberazione della G.R. Emilia e sottoponendola sin d’ora all’esame del Tar, riservandosi evidentemente di estendere in prosieguo il giudizio anche ai provvedimenti comunali adottati in conformità alla posizione regionale.

Siamo solo all’inizio delle ostilità che prima o poi dovevano essere aperte, e forse è un bene per tutti che una deliberazione del genere abbia visto presto la luce perché si accelereranno i tempi di definizione di questa vicenda pazzesca, foriera di mille conseguenze nefaste, prevedibili e non prevedibili, sulle quali ovviamente torneremo più volte.

(gustavo bacigalupo)

#### **17/12/2015 - Verifiche fiscali in farmacia: attenzione a quel che si dichiara (e si sottoscrive...)**

Il legale rappresentante di una società (come una snc o sas titolare di farmacia) deve stare molto attento a quello che dichiara al Fisco nel corso di una verifica (e riportato nel relativo verbale che è chiamato a sottoscrivere).

Poniamo che, ad esempio, egli riconosca espressamente (anche solo per “legittima” ignoranza o per mera dabbennaggine) dati, calcoli o conclusioni che possono essere utilizzati contro l’impresa nell’istruttoria dell’accertamento; ebbene, secondo l’orientamento prevalente della Cassazione confermato anche di recente (*Sent. n. 20.979/2015 VI Sez. Trib.*), “esternazioni” di questo tipo costituirebbero una vera e propria *confessione stragiudiziale* e, quindi, non un semplice indizio ma un’autentica *prova* in grado di “supportare” anche da sola l’accertamento, senza quindi necessità di ulteriori riscontri.

E questo, precisa la Suprema Corte, in virtù del nesso di immedesimazione organica intercorrente tra la società verificata e il suo legale rappresentante, *ma anche, evidentemente e a maggior ragione, tra il titolare in forma individuale di un’impresa e l’impresa stessa*; ed è un nesso, attenzione, che non si affievolisce neppure quando la dichiarazione sia resa con dolo o abuso. Prudenza, quindi...

(stefano civitareale)

#### **18/12/2015 - L’offerta “1+1” e l’offerta di acquisto al 50% di sconto - QUESITO**

*Ho letto con attenzione la news sugli sconti, vorrei sapere se acquistare un prodotto con sconto merce 1+1 è la stessa cosa che acquistarlo 2 al 50% di sconto dal prezzo al pubblico. I rappresentanti mi dicono che è la stessa cosa.*

L’offerta commerciale 1+1 per i prodotti iva 22% corrisponde ad uno sconto effettivo del 39% al netto dell’iva, con l’assunto che la farmacia paghi la fornitura dei due prodotti per un importo pari al prezzo al pubblico di uno soltanto, maggiorato della relativa iva.

L’offerta commerciale da Lei prospettata di acquistare due prodotti al 50% di sconto ciascuno, calcolato sul prezzo al pubblico, è perfettamente coincidente con l’1+1, sempre che l’importo pagato corrisponda al prezzo al pubblico scontato del 50%, e poi maggiorato dell’iva.

Riprendendo l’esempio riportato nella *Sediva news* da Lei citata del 24 novembre u.s. di un prodotto con prezzo al pubblico di € 10, ne consegue che ogni pezzo verrà quindi pagato € 5 + iva (scontato del 50%) per un totale fattura di € 12,20 (€ 5 x 2 pezzi + iva 22%), esattamente come l’1+1, con un uguale totale fattura di € 12,20 (2 pezzi a € 10 + iva 22%).

(roberto santori)

#### **21/12/2015 - L’“idoneità” in un precedente concorso - QUESITO**

*Nel 2009 ho partecipato al concorso per titoli ed esami per l’assegnazione delle sedi farmaceutiche, emanato dalla Regione Campania, ove superai la prova attitudinale rispondendo a 96/100 domande; dopo qualche mese la Regione Campania pubblicò sul sito istituzionale l’elenco degli idonei al concorso per sedi farmaceutiche.*

*Nel 2013 ho partecipato in forma associata al concorso straordinario in Campania e nel riquadro dell’idoneità riportai SI di avere l’idoneità a precedente concorso ed inserii il numero di BURC, con cui la Regione qualche giorno prima aveva pubblicato la graduatoria provvisoria regionale di farmacisti idonei.*

*Atteso quanto sopra, e visto quanto riportato negli artt. 7 e 8 del D.P.C.M. 30 marzo 1994, n.298 e nella circolare n. LEG 0009007-P-23/11/2012 del Ministero della Salute, inviata alla FOFI, che recita: “l’idoneità si consegue esclusivamente con il raggiungimento di un determinato punteggio nella prova attitudinale prevista in un concorso ordinario”, vi chiedo se la Regione Campania mi dovrà riconoscere il punto dell’idoneità a precedente concorso.*

Se non abbiamo interpretato male il quesito, Lei dovrebbe senz’altro aver diritto di vedersi assegnato il punteggio previsto appunto per l’acquisizione dell’idoneità in un precedente concorso.

Quanto alla misura e all’“entità” del punteggio spettante, l’art. 6, primo comma, lett. f) del DPCM 30 marzo 1994 n. 298 prevede per questo specifico titolo l’assegnazione di punti 0,2 per ogni commissario, e dunque la commissione dovrebbe necessariamente assegnare *1 punto* (0,2 x 5 commissari).

Qui d’altra parte non è prevista alcuna “discrezione” per la commissione, dato che non si tratta evidentemente di uno di quei titoli in cui il DPCM contempla un punteggio “fino a un massimo di ...”, mentre è soltanto in questi casi che la commissione può pre-stabilire una “griglia” di punteggi in base a certe condizioni (altrettanto) pre-stabilite.

(stefano lucidi)

## **21/12/2015 - Se il collaboratore chiede di partecipare a un corso di formazione - QUESITO**

*La nostra farmacista dipendente ci ha fatto richiesta di poter partecipare ad un corso di formazione in omeopatia per l'anno p.v. a sue spese e per sua formazione personale che avrà una durata triennale e la terrà lontana dal lavoro un sabato e domenica al mese per 8 mesi all'anno per 3 anni.*

*La nostra comodità di permetterci una dipendente sta soprattutto nella copertura che la stessa può darci proprio per i sabati e le eventuali domeniche di reperibilità, mentre così facendo verrebbe meno una nostra priorità che ci suggerì a suo tempo di assumerla.*

*Tale corso consta complessivamente di 400 ore formative con riconosciuti crediti ecm.*

*Viste queste nostre necessità, è mia facoltà oppormi alla richiesta?*

In principio, è un diritto del lavoratore frequentare corsi di formazione che gli consentano di migliorare le sue competenze e di accrescere le proprie conoscenze professionali.

La L. n. 53 del 2000 riconosce infatti ai lavoratori il diritto di intraprendere e proseguire percorsi di formazione per tutto l'arco della vita (anche) lavorativa e considera addirittura nullo il licenziamento derivante - anche indirettamente - dalla domanda e/o dalla fruizione del congedo per tale motivo.

Il CCNL delle Farmacie private, a sostegno della formazione continua, prevede 8 ore di permesso per i corsi ECM, mentre l'obbligo formativo è di 150 crediti nel triennio.

Pertanto, salva la sussistenza di comprovate ragioni che impediscano il regolare esercizio dell'attività della farmacia, il datore di lavoro non può opporsi alla richiesta.

D'altra parte, non conoscendo la consistenza dell'organico della farmacia e/o dei turni di lavoro del personale, non possiamo essere più precisi, ferma comunque la necessità di un giustificato motivo laddove il datore di lavoro intenda negare il permesso.

Tanto per esemplificare, una motivazione valida potrebbe essere costituita dalla grande difficoltà che l'azienda incontrerebbe nel regolare esercizio dell'attività in caso di concessione del permesso richiesto.

Ma queste ragioni potrebbero avere un qualche fondamento soltanto se non ci fossero altri dipendenti in grado di sostituire l'interessato, perché, diversamente, si dovrebbe tener conto anche dei turni degli altri lavoratori e valutare in definitiva se l'assenza di quell'unità lavorativa per un sabato e/o una domenica al mese sia in grado nel concreto di creare un sovraccarico agli altri lavoratori.

*(giorgio bacigalupo)*

## **22/12/2015 - Una picconata sui concorsi straordinari anche dal CdS: ai "rurali" (e ai "parafarmacisti") la maggiorazione del 40% può condurli anche oltre il limite dei 50 punti**

Con la [sentenza n. 5667 del 14 dicembre u.s.](#), come forse avrete già rilevato in qualche sito del settore, il Consiglio di Stato - decidendo soltanto ora (e non due o tre anni fa come probabilmente sarebbe stato possibile e certo sarebbe stato meglio per tutti) l'appello proposto contro Tar Sardegna 1457/2009 - ha sancito che la famosa maggiorazione del 40% spettante nei concorsi per sedi farmaceutiche ai farmacisti "rurali", e in quelli straordinari anche ai "parafarmacisti", non incontra nessun tetto, non quindi quello degli antichi 32,5 punti complessivi (6,5 per commissario) e neppure il limite, che sembrava a tutti invalicabile nella valutazione dei titoli relativi all'esercizio professionale, dei 35 punti.

Per il CdS, infatti, la disposizione di cui all'art. 9 della l. 8/3/68 n. 221 - secondo cui «*Ai farmacisti che abbiano esercitato in farmacie rurali per almeno 5 anni come titolari o come direttori o come collaboratori verrà riconosciuta una maggiorazione del 40 per cento sul punteggio in base ai titoli relativi all'esercizio professionale, fino ad un massimo di punti 6,50*» - va assunta, trattandosi di «una "lex specialis"», come norma attributiva di un'agevolazione riconosciuta ai beneficiari indipendentemente, quindi anche oltre, il punteggio massimo complessivo di sette punti per ciascun commissario previsto dalla "normativa generale - L. n. 362/1991 e D.P.C.M. n.298/1994".

Dinanzi a una conclusione così lapidaria, come lapidaria è l'intera decisione che in poche righe dice quel che abbiamo visto o poco più, non sarebbe di alcuna utilità confutare la tesi rivisitando anche il percorso normativo e giurisprudenziale riguardante la storica maggiorazione del 40%, perché una decisione del genere - discutibile finché vogliamo, ed è francamente discutibilissima (è vero che non l'ha scritta il Presidente Lignani, che però ha presieduto il collegio giudicante e questo almeno a noi sorprende parecchio) - è l'ennesima picconata inferta anche e soprattutto ai concorsi straordinari, che rischiano quindi nella gran parte di essere rimessi in gioco quasi dalle fondamenta.

Le impugnative delle graduatorie, ove ancora proponibili, fatalmente si sprecheranno, dato che la prospettiva dei partecipanti in forma individuale o per la gestione associata - se titolari o soci di società titolari di farmacie rurali sussidiate, oppure soltanto "parafarmacisti" - di scavalcare il limite dei 50 punti non può evidentemente (e comprensibilmente) che ingolosirli.

*(gustavo bacigalupo)*

## **22/12/2015 - La deliberazione della GR Emilia e i casi di incompatibilità - QUESITO**

*Ho letto con molto interesse il vostro parere circa la delibera dell'Emilia Romagna che in sintesi riprende il parere del Ministero del 2012.*

*Non mi è sembrato però di capire che vengano definite le modalità di gestione della farmacia assegnata che in questo caso potrebbe essere gestita solo da uno dei vincitori ovvero da una società da costituirsi tra loro.*

*In particolare vorrei sapere se esiste una possibilità di conservare il mio posto di farmacista ospedaliero pur essendo assegnatario di "quota di autorizzazione".*

*Avevo letto infatti un Suo autorevole parere circa le incompatibilità con l'art 13 della l. 475/68 e art 8 della 326, ma mi pare che la fattispecie delineata dalla delibera dell'Emilia Romagna definisca una terza tipologia che finora non si era mai configurata.*

Come era facile prevedere, pervengono quasi a pioggia domande le più disparate sulla deliberazione emiliana, anche se purtroppo sembrano prevalere anche nel numero quelle di concorrenti che - forse stanchi dell'interminabile supplizio (per di più destinato a lievitare in queste ore a dismisura per effetto della pubblicazione della disinvoltata sentenza del CdS - v. sopra - sulla "maggiorazione" a favore dei rurali...) - mostrano di prestare piena acquiescenza al *dictum* bolognese e di prepararsi dunque a scegliere il concorso, tra i due cui abbiano partecipato, nel quale rispondere all'interpello e adeguarsi a tutto quel che ne deriverà.

Eppure anche Lei, che verosimilmente non è un giurista, intuisce forse che quelle del Min. Salute prima, e della G.R. Emilia oggi, sono costruzioni magari suggestive ma prive di

alcun fondamento perlomeno nel sistema di diritto positivo ed è arduo pensare che l'art. 11 del dl. Cresci Italia abbia inteso configurare - per i soli vincitori in forma associata nei concorsi straordinari - società di "diritto speciale", quindi se non altro asistematiche e disallineate rispetto all'art. 7 della l. 362/91.

Certo, come Lei sembra aver colto, se invece ci trovassimo davvero in presenza di una figura nuova, nella quale i vincitori, al momento del rilascio della titolarità a loro favore, assumono la veste di contitolari, o titolari pro quota, saremmo fuori dalla sfera propriamente operativa dell'art. 8 della l. 362/91 (che riguarda infatti soltanto i "soci", cioè i farmacisti partecipi ad una società di persone titolare di farmacia), per entrare nell'area dei titolari di farmacia in forma individuale, con le preclusioni e le incompatibilità riguardanti questi ultimi, che solo in parte sono sovrapponibili a quelle previste a carico dei "soci".

Così, ad esempio, e scendiamo proprio nella vicenda che La riguarda, mentre il rapporto di impiego pubblico è un ostacolo insuperabile sia per il "socio" che per il titolare individuale (e quindi Lei non avrebbe probabilmente scampo neppure se fosse fondata la tesi ministeriale, fermi alcuni spiragli cui abbiamo accennato in altre circostanze e salvo quel che di diverso - sotto questo profilo - potrà discendere dall'approvazione definitiva del ddl. Concorrenza), quello di impiego privato costituisce invece un impedimento soltanto per il "socio".

E potremmo continuare, ma amplieremmo eccessivamente questa breve disamina, e d'altronde ci pare di aver sciolto in sostanza i Suoi interrogativi, a parte quello sulle "modalità di gestione della farmacia assegnata" (come Lei le definisce); ma qui c'è da dire ben poco perché, qualunque sia la tesi che finirà per prevalere, l'obbligo di prestazioni professionali nella o per la farmacia "sociale" non crediamo possa far carico a *tutti* i soci (o contitolari o titolari pro quota, ecc.), ma soltanto a chi tra loro sia chiamato - dall'atto costitutivo/statuto o da altra successiva pattuizione - a svolgere, in via definitiva o *pro tempore*, il ruolo del direttore responsabile dell'esercizio.

Per gli altri, perciò, facoltà di lavorare o di non lavorare, naturalmente d'intesa con gli altri soci.

(gustavo bacigalupo)

### 23/12/2015 - La farmacia come sponsor - **QUESITO**

*Vorrei promuovere la farmacia diventando lo sponsor di una squadra di pallavolo della mia città. Che tipo di vantaggi posso ricavarne?*

È un tema di cui ci siamo già occupati, ma che riproponiamo trattandosi evidentemente di un argomento sentito.

Dunque, la *sponsorizzazione* è una forma atipica di *pubblicità* che prevede, da parte dello *sponsor*, il pagamento di una somma o la cessione di beni allo *sponsee* che si presta a diventare un veicolo di propaganda dei prodotti commercializzati dallo *sponsor* e/o dei segni distintivi dell'impresa ad esso riferibile.

Come tale, un'attività del genere non è certo interdotta alla farmacia, purché sia svolta nel rispetto delle *norme deontologiche* proprie della vostra professione le quali (art. 20, comma 4, del *Codice deontologico*) consentono al farmacista di pubblicizzare - ma più con spirito *informativo* che *pubblicitario* (almeno per come si intende comunemente quest'ultimo riferimento) - l'attività della farmacia nel suo complesso, i servizi prestati (come autoanalisi, diete computerizzate, ecc.) ed i reparti di cui essa si compone (omeopatia, veterinaria, ecc.), ma, ad esempio, non singole specialità medicinali, come d'altra parte tutti sanno.

Quanto ai vantaggi fiscali dell'operazione, bisogna osservare che i compensi corrisposti dallo *sponsor* - nel nostro caso, la farmacia - sono sicuramente *inerenti* l'attività d'impresa e costituiscono, in particolare, *spese di pubblicità* integralmente

*deducibili* ai fini della determinazione del reddito annuale d'esercizio, ovvero in quote costanti nell'anno stesso della *sponsorizzazione* e nei quattro esercizi successivi.

In passato si era discusso se la *sponsorizzazione* rientrasse tra le spese di *pubblicità* in senso stretto (di tale avviso era anche la stessa amministrazione finanziaria), oppure tra quelle di *rappresentanza*, come, ad esempio, riteneva il SECIT nell'ipotesi in cui - proprio come nel nostro caso - oggetto della *sponsorizzazione* non sia tanto un prodotto, quanto l'immagine o il marchio dello *sponsor*; la differenza era sostanziale in termini di vantaggio fiscale dato che le spese di rappresentanza erano deducibili per un solo terzo ed in cinque quote di pari importo a partire dall'esercizio di sostenimento.

Attualmente, dopo la riforma della disciplina delle spese di *rappresentanza* (v. [Sediva news del 01/12/2008](#)) e dopo molte pronunce giurisprudenziali sull'argomento (v. su tutte Cass. n. 14252/2014), crediamo che la questione si sia definitivamente risolta nel senso di attribuire senza più alcun dubbio alla *sponsorizzazione* natura di spesa di *pubblicità*, atteso che uno dei requisiti previsti dalle nuove disposizioni - per qualificare una spesa tra quelle di *rappresentanza* - risiede nella *gratuità* delle prestazioni di servizi o delle cessioni di beni effettuate a *scopo promozionale*.

Una circostanza, quest'ultima, che va invece senz'altro esclusa per la *sponsorizzazione*, che si configura infatti, lo si è visto, come un contratto di pubblicità - sia pure atipica - a prestazioni corrispettive, e per ciò stesso a titolo oneroso.

(mauro giovannini)

### 23/12/2015 - Dal 1° gennaio la misura dell'interesse legale scende allo 0,2% annuo

Con decreto del MEF dell'11/12/2015 il tasso dell'interesse legale è stato ridotto, a decorrere dal 1 gennaio 2016 allo 0,2% su base annua.

Riportiamo ad ogni buon fine la tabella dei tassi dal 1942 ad oggi.

Giorno	Mese	Anno	Tasso
21	Aprile	1942	5.0%
16	Dicembre	1990	10.0%
01	Gennaio	1997	5.0%
01	Gennaio	1999	2.5%
01	Gennaio	2001	3.5%
01	Gennaio	2002	3.0%
01	Gennaio	2004	2.5%
01	Gennaio	2008	3.0%
01	Gennaio	2010	1.0%
01	Gennaio	2011	1.5%
01	Gennaio	2012	2.5%
01	Gennaio	2014	1.0%
01	Gennaio	2015	0.5%
01	Gennaio	2016	0,2%

La riduzione comporta, come noto, anche un minor onere nei rapporti con il Fisco, perché, ad esempio, nel caso di

“ravvedimento operoso” per il versamento dei tributi dovuti, si applica la nuova misura del saggio legale.

Saranno meno onerosi anche gli interessi relativi al versamento rateale delle somme dovute per effetto di adesione ad accertamenti o verbali notificati dall’Agenzia delle Entrate, mentre saliranno – ad esempio - i *coefficienti di capitalizzazione* delle rendite vitalizie ai fini fiscali, anche se per quest’aspetto è necessario attendere la pubblicazione di un apposito dm. che non tarderà.

(stefano lucidi)

### **23/12/2015 - La prima revisione ordinaria delle p.o. dopo il dl. Cresci Italia: scelte sbagliate della Regione Puglia**

Per una migliore lettura vengono rese cliccabili:

A – [Deliberazione G.R. Puglia 5/6/2015 n. 1345](#);

B – [Sediva news 27/6/2014: La straripante circolare del Lazio sulla prima revisione ordinaria delle p.o.](#)

C – [Deliberazione G.R. Puglia 19/10/2015 n. 1845](#)

(per Trani);

D – [Deliberazione G.R. Puglia 19/10/2015 n. 1846](#)

(per Rutigliano);

E – [Deliberazione G.R. Puglia 19/10/2015 n. 1847](#)

(per Taranto).

\* \* \*

Le numerose richieste di chiarimenti – che pervengono da titolari di farmacia, da “liberi” farmacisti e anche da partecipanti ai concorsi straordinari - sull’*iter* prescelto dalla Regione Puglia per l’avvio e il prosieguo del procedimento di revisione ordinaria delle p.o. dei comuni pugliesi ci hanno convinto a occuparcene, anche perché gli atti regionali di governo e di amministrazione che hanno visto sinora la luce incidono trasversalmente, per quel che dicono e per quel che sottendono, su versanti diversi del settore che sono di grande rilevanza e al tempo stesso d’interesse generale, e meritano perciò qualche notazione.

Le opzioni procedurali della Regione di cui stiamo dando conto sono state da noi tratte in particolare dalla deliberazione di cui all’*allegato A*, che – pur semplicemente intitolata “Autorizzazione all’utilizzo della graduatoria del concorso di cui al D.D. n. 1261/2011, pubblicata sul BURP n. 107/2011, al fine di procedere all’assegnazione delle nuove sedi farmaceutiche da istituire sulla base dei nuovi dati Istat di popolazione residente al 2014” – va nei suoi contenuti molto al di là dell’intitolazione rendendoci però anche edotti della estrema gravità di alcune scelte straordinariamente infelici che, per le serie criticità che recano con sé, crediamo possano esporre gli atti amministrativi (quelli già pubblicati e gli altri che sono in arrivo) a un contenzioso non da poco.

Tenete conto inoltre che sull’intero nostro territorio la prima revisione ordinaria (dopo quella straordinaria del 2012) ha avuto inizio – a parte qualche comune del nord più coraggioso che si è mosso tempestivamente e soprattutto autonomamente dal livello regionale – soltanto di recente e quindi il comportamento di alcune regioni, specie se autorevoli come ormai è la Puglia anche in questo comparto, può condizionare nel bene ma anche nel male altre amministrazioni rischiando così di innescare qualche corto circuito sui vari fronti che vedremo.

Del resto è sotto gli occhi di tutti noi l’influenza che, nei concorsi straordinari e non solo, le regioni stanno spesso esercitando le une sulle altre, non evocando però espressamente - per il momento - quel che pensa il Ministero della Salute, anche se nei fatti le cose possono stare diversamente, se

guardiamo per esempio alla posizione incredibilmente così supponente assunta ora dalla G.R. Emilia (v. *Sediva news* 16/12/2015: “*Tanto tuonò... la G.R. Emilia sposa in pratica la “contitolarietà” ministeriale*”) dalla quale tuttavia le altre regioni parrebbero intenzionate a discostarsi.

Quanto al Ministero, riteniamo comunque che meno pensa e/o meno esterna e meglio è per tutti.

Ma francamente non osiamo immaginare quel che accadrà dopo la riforma del Titolo V della Costituzione, in qualunque delle due sponde – “statalista” o “regionalista” – finisca per approdare la “*tutela della salute*”, e tutto sommato anche nel caso in cui in questa materia (visto quello cui stiamo da un po’ assistendo) dovesse restare tutto com’è ora, perché non ci pare che almeno qui la competenza legislativa *ripartita* (tra Stato e Regioni) abbia prodotto grandi risultati o, meno che mai, suggerito derive di stampo federalista.

È il momento però di passare in rapida rassegna gli errori, alcuni marchiani, che si rilevano nei provvedimenti pugliesi già conosciuti – ma che inficeranno evidentemente anche quelli a venire - anche se la Regione ha avuto almeno l’illuminazione in dirittura d’arrivo di non omologarsi nel concorso straordinario alla Toscana, scegliendo infatti (al pari ad esempio di Emilia e Lombardia) di non sottrarre ai primi 188 interpellandi le sedi “*sub judice*”. Ma per vero sembra soltanto un lampo nella notte buia dei provvedimenti ora in corso.

#### ■ [La Regione si arroga la titolarità del procedimento e dei singoli \(?\) provvedimenti di revisione](#)

Come qualcuno ricorderà, secondo la Corte Costituzionale (sent. 31/10/2013 n. 255) il procedimento di revisione (straordinaria e ordinaria) della p.o. – come è stato configurato dal legislatore nell’art. 11 del d.l. *Crescitalia* - circoscriverebbe l’intervento comunale alla sola localizzazione territoriale delle (eventuali nuove) sedi farmaceutiche, spettando invece alla regione l’individuazione del loro numero e, prima ancora, la titolarità e quindi l’avvio dell’intero procedimento in cui dunque si innesterebbe il sub procedimento di competenza del comune.

Abbiamo più volte e diffusamente contestato [in particolare, v. pagg. 2 e 3 dell’*allegato B*] questa tesi, ma certo è che la posizione assunta dalla Corte è un macigno che può ancora pesare e convincere qualche Regione – che d’altra parte può comprensibilmente averne grande interesse sul piano politico-istituzionale – a farla propria e generare così provvedimenti di molto dubbia legittimità, come a noi sembrano, oltre a quella di cui all’*allegato A*, anche le tre deliberazioni della G.R. di cui agli *allegati C, D* ed *E*, assunte rispettivamente per Trani, Rutigliano e Taranto.

Fortunatamente, però, ci pare che le altre regioni non si stiano uniformando alle conclusioni della Corte [e sicuramente non il Lazio: v. *Sediva news* di cui all’*allegato B*], ma soprattutto non ne ha tenuto sinora alcun conto il Consiglio di Stato, che nelle numerose circostanze in cui ha avuto agio di esaminare anche a fondo il dl. *Crescitalia* ha costantemente ribadito che le autentiche novità della riforma Monti hanno in realtà riguardato, a parte la riduzione del *quorum* a 1:3300, la sola devoluzione ai comuni della competenza *esclusiva* in materia di territorializzazione del servizio farmaceutico (da ultimo, v. CdS 17/12/2015 n. 5701).

Per il Supremo Consesso amministrativo – che, pur avendo avuto più di un’occasione per affrontare direttamente anche questa specifica vicenda, non ha però ancora potuto/voluto penetrare frontalmente e in termini esaustivi nelle tesi della Corte - il comune è dunque oggi titolare *in via esclusiva* del procedimento di revisione della p.o., sia straordinaria che

ordinaria, e quindi attributivo *in via esclusiva* del potere di adozione del provvedimento finale.

Alla posizione della Consulta, e andando persino oltre, ha però aderito – quale voce per il momento del tutto isolata (curioso, ad esempio, l'*iter* ricostruttivo sul piano logico-giuridico seguito dal TAR Toscana nella sent. 630 del 20/4/2015 che conclude in termini perfettamente antitetici alla tesi del “doppio livello di governo”, ma evocando bizzarramente proprio la sentenza del giudice costituzionale!) – soltanto il TAR Puglia con la decisione n. 320 del 19/2/2015, che non ci risulta sia stata portata all’esame del Consiglio di Stato.

Senonché, la Regione – mostrando indubbiamente grande autonomia di pensiero, pari forse a un po’ di arroganza – ha coltivato addirittura *ante litteram* l’idea della Corte, prima ancora cioè che la Corte la delineasse (e il TAR pugliese se ne appropriasse), come è vero che persino nella fase di revisione straordinaria delle p.o. dei comuni pugliesi il procedimento è stato avviato dall’amministrazione regionale, che ha infatti dapprima determinato le sedi da istituire in tutti i comuni (originariamente 190, scese poi alle 188 messe infine a concorso) e poi invitato questi ultimi a collocarle sui rispettivi territori, per intervenire infine in via sostitutiva, in conformità al comma 9 dell’art. 11 del dl. Cresci Italia e perciò del tutto correttamente, dei 74 comuni “inadempienti”.

E si noti che, a parte Trento e Bolzano (legittimati dalla Consulta), soltanto la Puglia - ci sembra – ha assunto le redini e governato l’intero procedimento di revisione straordinaria, e anche questo forse vuol dire qualcosa.

■ La Regione esercita illegittimamente poteri sostitutivi anche in sede di revisione ordinaria

Ma allo stesso modo la Regione ha scelto di comportarsi anche in fase di revisione ordinaria, il cui *iter* è comunque ben delineato – anche sotto questo aspetto – nella deliberazione della G.R. di cui all’*allegato A*, che suggeriamo quindi di consultare con la necessaria attenzione.

Anche il Lazio, che pure non ha optato per il “doppio livello di governo” riconoscendo ai comuni la competenza *esclusiva* in materia di p. o. (compresa quella, vivaddio, di disporre eventuali *decentramenti* di sedi: v. *Sediva News* 3/12/2015), aveva preannunciato – nella circolare “straripante” di cui all’*allegato B* – l’esercizio di poteri sostitutivi nei confronti dei comuni negligenti, ma poi non ha dato alcun seguito alla minaccia.

La Puglia non denuncia invece incertezze e decide di sostituirsi ai numerosissimi comuni “inadempienti” (ma perché i comuni pugliesi sono così pigri?) anche in questa prima revisione ordinaria e mette in cantiere una serie, che si preannuncia lunga, di deliberazioni giuntali che – dopo averne da tempo determinato il numero – stanno disponendo e disporranno anche la collocazione e i confini delle sedi di nuova istituzione.

Sull’illegittimità dell’esercizio di poteri regionali sostitutivi in tema di revisioni ordinarie ci siamo già espressi diffusamente e in termini non equivoci, e può bastare quindi anche in questa circostanza richiamare le ampie deduzioni di pagg. 4 e 5 dell’*allegato B* (e invitando chi ha interesse a una lettura ancor più paziente del solito...).

Se poi diamo uno sguardo anche alle farraginose modalità con cui la G.R. sta esercitando nel concreto questi poteri, e soprattutto ai contenuti sconfinati e a tutto campo delle sue pasticciate deliberazioni (come quelle di cui agli *allegati C, D* ed *E*), avremo un quadro esauriente anche sul terreno pratico del disastro che rischia di compiersi a Bari e dintorni.

Sta di fatto, per concludere, che in sede di revisione ordinaria non soltanto competono ai comuni tutte le attribuzioni, ma –

ove mai invece spettasse loro la sola individuazione delle circoscrizioni di pertinenza delle sedi neo istituite – l’eventuale e seppur reiterata negligenza comunale nello svolgimento della funzione potrebbe essere riparata solo dal giudice amministrativo, come ha disposto ad esempio per Valenzano proprio il TAR Puglia (sent. n. 1044 del 10/7/2015), cui poi si è infatti attenuta la G.R. nella deliberazione 27/10/2015 n. 1900.

Alla “non buona amministrazione” o addirittura alla *mala gestio* di un ente territoriale, insomma, può bensì sopperire (anche, poniamo, nel rapporto Stato/Regione) un altro ente territoriale con poteri sostitutivi – che vanno ricondotti generalmente al principio costituzionale di *sussidiarietà* – ma soltanto quando la legge lo preveda espressamente, mentre per questa vicenda non lo prevede affatto; diversamente, può provvedere solo il giudice.

■ Quali dati Istat? La Regione ritiene di poter navigare a vista ma forse sbaglia anche qui

All’interno della deliberazione di cui all’*allegato A* leggiamo che “il numero delle nuove sedi obbligatorie e facoltative da istituire che dovranno essere inserite nell’atto regionale di ricognizione in corso di predisposizione” è stato determinato dall’“Ufficio” (regionale) “con riferimento ai dati Istat all’1/1/2014” (cioè, ed era certamente giusto così, al 31/12/2013), ma questo soltanto perché ritenuti gli “ultimi disponibili pubblicati nel 2015”.

Anche la giurisprudenza amministrativa, compresa quella del CdS, aveva individuato nel 2014 l’anno della prima revisione ordinaria (noi propendevamo per il 2012, ma ce ne faremo una ragione), senza tuttavia cenni espliciti alla data di rilevazione dei dati Istat da prendere a base.

Ma all’“ultimo dato Istat disponibile” aveva fatto poi riferimento anche una successiva sentenza del Tar leccese (n. 1044 del 10/7/2015), corroborando evidentemente agli occhi della Regione la bontà del suo assunto di fondo e convincendola ulteriormente ad abbandonare l’originario riferimento demografico al 31/12/2013.

Ecco dunque figurare nelle deliberazioni di Giunta di cui agli *allegati C, D* ed *E* il 31/12/2014 come (nuovo) “ultimo dato” populativo reso noto dall’Istat e quindi “disponibile”, cosicché per la Regione diventano proprio queste le rilevazioni demografiche da assumere per la determinazione del numero delle sedi di nuova istituzione (anche se, seguendo quest’idea, i provvedimenti di revisione adottati più in là rischiano di far riferimento ai dati resi noti successivamente e dunque, perché no?, nel corso del 2015, del 2016, ecc.).

Non sappiamo se i dati al 31/12/2014 conducano a risultati diversi – quanto al numero delle sedi – rispetto a quelli derivanti dalle rilevazioni al 31/12/2013, ma è chiaro che l’interesse di un titolare di farmacia, ad esempio, di Trani, Rutigliano o Taranto a impugnare il provvedimento di revisione dipenderà proprio dal confronto tra i due dati demografici.

Siamo propensi però a credere – tenuto conto della giurisprudenza consolidatasi in ordine alla normativa previgente – che la disposizione di cui al 2 comma del nuovo art. 2 della l. 475/68, come riscritto dal comma 1 lett. c) dell’art. 11 nel dl. Cresci Italia, e secondo la quale “il numero di farmacie spettante a ciascun comune è sottoposto a revisione entro il mese di dicembre di ogni anno pari, in base alle rilevazioni della popolazione residente nel comune, pubblicate dall’Istat”, prescriva, parallelamente a quanto previsto per le revisioni straordinarie, l’utilizzo dei dati al 31/12/2013, prescindendo dalla data di assunzione del provvedimento, quindi anche laddove questo sia adottato ben oltre il 31/12/2014.



Come ha indicato a lungo il Consiglio di Stato, la revisione va disposta – e questo è ovvio - *non prima* della scadenza dell'anno pari, ma può essere disposta anche *dopo*, e però i dati Istat devono restare cristallizzati al 31 dicembre dell'anno dispari immediatamente precedente a quello previsto dalla legge, perché la revisione, anche se tardiva, deve comunque provvedere “ora per allora”.

Ma forse che l'art. 11 del dl. Crescitalia ha liberato le revisioni ordinarie dal vincolo del 31 dicembre dell'anno dispari precedente, rendendo così in pratica “fluttuanti” i dati demografici utilizzabili?

Tendiamo a credere in una risposta negativa, ma certo non si può escludere che la diversità di formulazione del disposto dell'art. 11 riguardante le revisioni straordinarie rispetto a quella relativa alle revisioni ordinarie possa spingere e indurre la giurisprudenza nella direzione contraria.

■ Le sedi di nuova istituzione devono ineludibilmente essere assegnate mediante pubblico concorso

La deliberazione della G.R. di cui all'*allegato A* è intitolata come abbiamo riportato all'inizio, perché ha inteso assumere il ruolo e anche la veste formale di *provvedimento-quadro* legittimante – “*al fine di procedere all'assegnazione delle nuove sedi farmaceutiche*” conseguenti all'esito finale del procedimento di revisione ordinaria delle p.o. pugliesi avviato l'anno precedente dagli uffici regionali – “*l'utilizzo della graduatoria di concorso di cui al D. n. 261/2011 pubblicata sul B.U.R.P. n. 107/2011*”.

Le disposizioni che ci interessano sono le seguenti:

- l. 24/11/2013 n. 326

così il comma 29 dell'art. 48:

“*Salvo diversa disciplina regionale, a partire dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, il conferimento delle sedi farmaceutiche vacanti o di nuova istituzione ha luogo mediante l'utilizzazione di una graduatoria regionale dei farmacisti risultati idonei, risultante da un concorso unico regionale, per titoli ed esami, bandito ed espletato dalla Regione ogni quattro anni*”.

- l.r. Puglia 31/12/2007 n. 40

così il comma 43 dell'art. 3

“*L'assegnazione delle sedi farmaceutiche vacanti o di nuova istituzione nella regione Puglia ha luogo mediante l'utilizzazione di una graduatoria regionale dei farmacisti risultati idonei al concorso unico regionale ai sensi dell'art. 48, comma 29, della l. 24/11/2003, n. 326, ecc.*”

Ora, molti ricorderanno probabilmente la svolta impressa dalla citata norma dello Stato in tema di “*conferimento delle sedi farmaceutiche vacanti o di nuova istituzione*” e ne ricorderanno anche le finalità; ma nel frattempo avranno anche rilevato che non tutte le regioni hanno nella realtà provveduto a bandire lo specifico concorso per titoli ed esami funzionale – secondo il disposto statale - alla formazione di “*una graduatoria regionale dei farmacisti risultati idonei*”, né prima ancora a legiferare a questo riguardo magari disponendo diversamente, come pure consentito dal comma 29 dell'art. 48 (“*Salvo diversa disciplina regionale*”, è infatti il suo *incipit*).

La Puglia, però, ha provveduto sia su un versante che sull'altro: su quello legislativo con il comma 43 dell'art. 3 della l. 40/2007, e su quello amministrativo indicando appunto - con deliberazione della G.R. n. 61 del 3/2/2009 – un “*pubblico concorso per la formazione di una graduatoria unica regionale per l'assegnazione di sedi farmaceutiche vacanti e/o di nuova istituzione per il privato esercizio nella Regione Puglia, art. 3, comma 43, della legge regionale n. 40 del 31.12.2007*”.

Senonché, mentre all'efficacia quadriennale della graduatoria non fa alcun cenno la legge regionale, intendendo pertanto recepirla anche sul territorio pugliese, a richiamarla invece è proprio la deliberazione che bandisce il concorso, precisando testualmente: “*La graduatoria degli idonei rimarrà in vigore per una durata di quattro anni dalla sua pubblicazione sul B.U.R.P. e sarà utilizzata per l'assegnazione delle sedi farmaceutiche*”.

E, dato che la graduatoria regionale è stata approvata con determinazione dirigenziale n. 261 del 5/7/2011, pubblicata sul B.U.R.P. n. 107 del 7/7/2011, non ci può essere alcun dubbio sulla sopravvenuta definitiva sua inefficacia a decorrere dal 7/7/2015 ed è pertanto sicuro che tutte le sedi neo-istituite a seguito delle revisioni ordinarie tuttora in corso, unitamente a quelle vacanti, dovranno essere assegnate non già mediante “*l'utilizzo della graduatoria di concorso di cui al D. n. 261/2011 pubblicata sul B.U.R.P. n. 107/2011*”, come deliberato dalla Giunta nell'*allegato A*, ma a seguito di un ordinario concorso pubblico per titoli ed esami, previa naturalmente l'offerta delle sedi in prelazione ai comuni (che tornano infatti in ballo dopo le espresse preclusioni sancite dall'art. 11 per le sedi neo-istituite con le revisioni straordinarie).

Quell“*atto regionale di ricognizione*”, richiamato in tutti i provvedimenti di revisione sinora pubblicati, non potrà dunque essere minimamente destinato a elencare le sedi farmaceutiche che - com'è/era nelle intenzioni dichiarate della Giunta – “*dovranno essere assegnate agli aventi diritto collocati in posizione utile nella graduatoria ecc.*”, ma, ben diversamente, quelle da includere nel bando di concorso ordinario.

Si tratta di una svista evidentemente macroscopica e anche un po' clamorosa, cui tuttavia la Giunta avrà agio di porre rimedio e però, rilevato l'errore, lo farà certamente.

\* \* \*

Come omaggio natalizio ai lettori più attenti questa rapida analisi, anche se di per sé forse impegnativa, può concludersi qui, e d'altronde anche così sarà forse di ausilio a chi può aver interesse – e le categorie di farmacisti astrattamente interessate possono essere più di una – a contrastare l'operato della Regione; d'altra parte, noi abbiamo evidenziato soltanto quei quattro profili di criticità, ma, soprattutto scavando qua e là all'interno dei singoli provvedimenti di revisione, è possibile che ne affiorino altri, magari persino più robusti.

Naturalmente, i migliori auguri a tutti

(gustavo bacigalupo)

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

➤ ***L'utilizzo dei “resti” per l'istituzione di una farmacia in “più” non deve essere particolarmente motivato -***

*Consiglio di Stato – sent. 18/12/2015, n. 5780*

Dal quadro delle finalità perseguite dal d.l. Crescitalia, precisa il CdS, si rileva perché il legislatore “*pur non qualificando l'utilizzazione del resto come obbligatoria, non la subordini a particolari esigenze da accertare caso per caso*”. Quanto alla localizzazione di una sede neo-istituita, “*ogni scelta fatta in concreto*

risulterebbe discutibile sul piano dell'opportunità", ma per essere giudicata illegittima è necessario che si riveli macroscopicamente illogica o priva di razionalità.

➤ **Il "criterio topografico" è sopravvissuto alla riforma Monti**

Consiglio di Stato – sent. 17/12/2015, n. 5701

Non c'erano per la verità grandi dubbi sulla sopravvivenza dell'art. 104 al d.l. Crescitalia, ma è un bene che il CdS lo abbia enunciato espressamente, perché in un settore così controverso abbiamo bisogno sempre più di chiarezza.

Il Consiglio di Stato ha anche ribadito che la distanza minima di 3.000 metri dalle altre farmacie, che deve osservare l'esercizio istituito in soprannumero con il criterio topografico, "deve sussistere dalla sede della farmacia, non dal confine della relativa zona", cioè, in pratica, va misurata tra il locale della farmacia più vicina e il locale in cui viene concretamente attivata quella neo-istituita.

La decisione è naturalmente del tutto condivisibile.

➤ **Il Commissario riunisce in sé i poteri della Giunta e del Consiglio**

Consiglio di Stato – sent. 17/12/2015, n. 5694

Dopo aver fatto intendere che, a suo avviso, il Commissario straordinario "riunisce in sé sia i poteri della Giunta che quelli del Consiglio" (mentre il TAR Molise aveva censurato il precedente provvedimento commissariale per aver enunciato di agire con i poteri della Giunta mentre avrebbe dovuto richiamarsi a quelli del Consiglio), il Consiglio di Stato non ritiene censurabile la scelta (discrezionale) di collocare la terza sede nel capoluogo, tenuto conto che della complessiva popolazione di Venafro, di poco più di 11.000 abitanti, circa "10.000 risiedono nel capoluogo, e i circa 1000 restanti sono suddivisi in nuclei minori notevolmente distanziati fra loro".

In questa situazione, conclude il Supremo Consesso, "non è certo irrazionale collocare anche la terza farmacia nel capoluogo (peraltro

in una zona di espansione), mentre irrazionale sarebbe, semmai, collocarla in uno dei nuclei frazionali, a servizio di un esiguo numero di utenti e senza alcuna utilità per i residenti negli altri centri minori".

Siamo d'accordo anche con ambedue questi assunti.

➤ **Una picconata sui concorsi straordinari anche dal CdS: ai "rurali" (e ai "parafarmacisti") la maggiorazione del 40% può condurli anche oltre il limite dei 50 punti**

Consiglio di Stato – sent. 14/12/2015, n. 5667

V. sopra Sediva News del 22/12/2015.

➤ **Il CdS ordina all'Azienda Sanitaria di intimare alla farmacia illegittimamente trasferita l'abbandono dei nuovi locali**

Consiglio di Stato - sent. 03/12/2015, n. 5471

Il CdS aveva in precedenza accolto il ricorso di un titolare di farmacia contro il provvedimento che aveva autorizzato il trasferimento di un altro esercizio a una distanza inferiore ai 200 metri.

A questa decisione non era però seguito nel concreto l'abbandono del locale "illegittimo" da parte del titolare, anche perché al riguardo non erano stati adottati dall'Azienda Sanitaria provvedimenti di effettiva esecuzione della sentenza ma soltanto atti sostanzialmente dilatori.

Di qui il ricorso per ottemperanza che il CdS accoglie ordinando "all'Azienda Sanitaria di ingiungere alla titolare della Farmacia di regolarizzare la propria posizione, entro un termine dato, con espresso avvertimento che in mancanza saranno adottate le sanzioni appropriate per l'ipotesi di una farmacia tenuta in esercizio in un locale privo di autorizzazione".

➤ **In tema di autorizzazione al trasferimento della farmacia nella sede le competenze restano quelle fissate dalle norme regionali**

Tar Calabria – sent. 17/11/2015, n. 1719

Il ricorso di un titolare di farmacia del comune viene respinto perché, da un lato, il locale indicato dal titolare dell'altra farmacia deve ritenersi incluso nella porzione territoriale relativa alla sede farmaceutica di sua pertinenza,

e, dall'altro, perché – nonostante il conferimento in via esclusiva ai comuni delle attribuzioni in materia di territorializzazione del servizio farmaceutico – la competenza al rilascio del provvedimento di autorizzazione allo spostamento degli esercizi all'interno delle sedi resta quella fissata dalle norme regionali, che nel caso di specie (comune di Belvedere Marittimo) è l'Azienda Sanitaria.

Sul primo aspetto non possiamo osservare alcunché, mentre nutriamo più di una perplessità sulla fondatezza del secondo, come abbiamo avuto già occasione di osservare (nella stessa direzione del TAR calabrese si è comunque espresso anche quello lombardo, con sentenza 2313 del 13/9/2012, per la verità un po' datata).

➤ ***Dietro Front (!): per gli accertamenti fiscali “a tavolino” il contraddittorio non è obbligatorio***

*Corte di Cassazione - SS.UU. - sent. 09/12/2015, n. 24823*

A distanza di poco più di un anno da una precedente pronuncia sullo stesso delicatissimo tema, le *Sezioni Unite* della Suprema Corte fanno letteralmente “marcia indietro”, affermando che non c'è nel nostro ordinamento una norma specifica che obblighi l'A.f. ad attivare il contraddittorio con il contribuente prima di emettere un accertamento.

Dunque, anche gli accertamenti emessi senza che si sia proceduto ad una verifica presso i luoghi dell'azienda - ovvero presso i luoghi ove sono conservate le scritture contabili - non possono essere dichiarati nulli *tout court* per il solo fatto di non essere stati preceduti dal preventivo contraddittorio istauratosi tra il Fisco ed il contribuente.

Si ha però la netta sensazione che si tratti di una decisione soprattutto “politica”, cioè biecamente “pro Erario”.

➤ ***La deduzione dei costi di manutenzione straordinaria dell'immobile della farmacia condotto in locazione***

*Corte di Cassazione - Sez. Civile - sent. 27/11/2015, n. 24277*

Chiarimento certo importante per i titolari (in

forma individuale o societaria) di farmacie condotte all'interno di immobili concessi in locazione, perché, come ha sancito ora la Suprema Corte, in materia di ristrutturazione di un bene da utilizzare per fini aziendali, il diritto alla deduzione - in ossequio al principio della strumentalità di cui all'art. 102 del TUIR - può essere riconosciuto anche al *conduttore* dell'immobile, non essendo necessario, ai fini appunto del beneficio fiscale, che il “richiedente” ne abbia la proprietà.

➤ ***Anche in caso di posizioni contrastanti assunte dall'A.f., sono sempre dovute le sanzioni fiscali***

*Corte di Cassazione - Sez. Tributaria - sent. 02/12/2015, n. 24588*

L'incertezza delle norme, rilevata anche dalle contrastanti “interpretazioni” dell'Agenzia delle Entrate con le sue risoluzioni, non esime il contribuente dal versamento delle sanzioni fiscali, cui egli può sottrarsi soltanto in presenza di contrasti in sede giurisprudenziale.

➤ ***Il diniego all'autotutela è impugnabile solo per vizi propri***

*Corte di Cassazione - Sez. Tributaria - sent. 20/11/2015, n. 23765*

Soltanto l'Amministrazione finanziaria, nell'ambito della propria discrezionalità, può annullare o revocare l'atto impositivo non più opponibile per scadenza dei termini prescritti. Il contribuente potrà tuttavia far valere contro il Fisco vizi propri del provvedimento con cui l'A.f. abbia rifiutato di esercitare positivamente l'autotutela.

➤ ***Illegittimo il licenziamento del lavoratore se intimato al di fuori delle previsioni del CCNL***

*Corte di Cassazione - Sez. Lavoro - sent. 11/12/2015, n. 25047*

La Suprema Corte ha condannato un'azienda alla reintegra del lavoratore, e al pagamento delle retribuzioni arretrate, perché l'addebito contestato a fondamento del licenziamento per *giusta causa* non era riconducibile a condotte passibili di tale sanzione secondo il CCNL applicabile.

➤ **Il dipendente che ruba (!) un bene di modestissimo valore non può essere licenziato**

*Corte di Cassazione – Sez. Lavoro – sent. 02/12/2015, n. 24530*

È illegittimo il provvedimento di licenziamento di un dipendente “sorpreso” a rubare un oggetto di poco valore nell’esercizio commerciale ove egli prestava l’attività lavorativa, tenuto conto anche dell’assenza, nella fattispecie decisa dalla Suprema Corte, di precedenti disciplinari a carico del lavoratore nonostante la lunga durata del rapporto.

➤ **Il tasso d’interesse legale per il 2016 scende allo 0,2%**

*Ministero dell’Economia e delle Finanze – Decreto 11/12/2015*

V. sopra Sediva News di oggi, 23/12/2015.

➤ **Hong Kong “fuoriesce” dalla black-list**

*Decreto Ministero dell’Economia e delle Finanze – Decreto 18/11/2015*

È stato pubblicato sulla GU il decreto del MEF che ha eliminato lo Stato di Hong Kong dall’elenco riportato all’art.1, co.1 del decreto Mef 21 novembre 2001 che individua i Paesi a fiscalità privilegiata.

➤ **La deduzione per l’acquisto, costruzione o ristrutturazione di immobili destinati alla locazione**

*Ministero delle Infrastrutture – Decreto 08/09/2014 (Pubblicato in GU 03/12/2015, n. 282)*

È finalmente entrato in vigore il decreto, adottato addirittura un anno e tre mesi fa, contenente le modalità attuative in merito alla deduzione per l’acquisto, la costruzione o la ristrutturazione di unità immobiliari destinate alla locazione.

In particolare, è riconosciuta una deduzione pari al 20% del prezzo di acquisto dell’immobile, il quale - entro sei mesi dall’acquisto o dalla costruzione - deve essere destinato alla locazione che a sua volta deve durare almeno otto anni.

L’immobile deve avere inoltre destinazione residenziale e quindi non classificato nelle categorie catastali di lusso (A/1, A/8 e A/9).

**3 – SCADENZE FINE DICEMBRE 2015 E GENNAIO 2016**

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

**11/01** (poiché il 10 cade di domenica) - Versamento contributi inps relativi al IV trimestre 2015 per il lavoro domestico (colf).

**15/01** - Comunicazione preventiva ai lavoratori dipendenti della disponibilità a prestare assistenza fiscale per la dichiarazione dei redditi anno 2015

**18/01** (poiché il 16 cade di sabato) - Versamento mediante F24 online di: iva relativa al mese di dicembre 2015 per i contribuenti mensili; ritenute sui compensi di lavoro dipendente, autonomo e di capitale corrisposti nel mese di dicembre; contributi inps per i dipendenti e i collaboratori coordinati e continuativi e/o a progetto, sempre relativi al mese di dicembre.

**01/02** (poiché il 31 gennaio cade di domenica) - Versamento del canone annuale di abbonamento alla radio o alla televisione per l’anno 2016.

**01/02** - Versamento della COSAP/TOSAP (tassa occupazione spazi ed aree pubbliche) o della prima rata trimestrale per l’anno 2016 salvo un diverso termine stabilito dal comune.

**01/02** - Versamento della tassa annuale di concessione regionale (farmacia), se dovuta.

**01/02** - Versamento dell’imposta comunale sulla pubblicità in un’unica soluzione o come prima rata trimestrale per l’anno 2016.

\*\*\*

**“Piazza Pitagora” e “Sediva News”**

*Sospendono oggi le loro edizioni per le imminenti festività e danno appuntamento per l’11/1/2016*

**BUON NATALE e FELICE ANNO NUOVO**  
*anche a nome dello Studio e della Sediva.*

*(gustavo bacigalupo)*

*(franco lucidi)*