Piazza Pitagora

ANNO XLIV **N. 705**

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

Reg. Trib. Roma n. 16306 del 7/4/1976 – e-mail: *info@sediva.it* (per i quesiti: *sedivanews@sediva.it*)

Roma, 8 marzo 2019

a cura dello *"**Studio Associato Bacigalupo-Lucidi**"*

In questo numero:

1 – SEDIVA ONLINE

Le nostre pubblicazioni

2 - LE SEDIVA NEWS DAL 10 GENNAIO AD OGGI

10/01/2019	La prima settimana di FE (*Sediva – Studio Associato*)	04/02/2019	Trasferimento "forzato" di residenza per non perdere la "prima casa" (*alessia perrotta*)
14/01/2019	La Legge di Bilancio 2019 (*Studio Associato*)	05/02/2019	La FE per i farmaci dispensati ai residenti all'estero (*roberto santori*)
15/01/2019	Dal 27 gennaio "stop" all'emissione di nuove banconote da 500 euro (*stefano civitareale*)	06/02/2019	L`ampia sfera applicativa dell`abusivismo professionale in farmacia (*gustavo bacigalupo*)
15/01/2019	Il VIDEO della Diretta Streaming su FE (*Sediva – Studio Associato*)	07/02/2019	I finanziamenti agevolati della Sabatini ter - gli "sportelli" riaprono oggi (*franco lucidi*)
16/01/2019	Ecco il credito d`imposta per l`adeguamento tecnologico … (*stefano civitareale*)	07/02/2019	Il rifornimento di carburante mediante self-service (*roberto santori*)
17/01/2019	Anche la fattura elettronica non assoggettata ad iva vuole il bollo (*roberto santori*)	08/02/2019	La proroga del bonus mobili per il 2019 (*mauro giovannini*)
18/01/2019	Incorporazioni/Fusioni di società titolari di farmacia (*gustavo bacigalupo*)	08/02/2019	Servizio consegna farmaci a domicilio, volantini pubblicitari e studi medici (*paolo liguori*)
21/01/2019	Distributori automatici e farmaci (*alessia perrotta*)	11/02/2019	Il Tar Veneto rinvia ulteriormente l'apertura delle nuove farmacie vicentine (*gustavo bacigalupo*)
21/01/2019	Adeguamento Istat per dicembre 2018 (*Studio Associato*)	11/02/2019	Il rischio concreto di virus nella FE e la protezione di Skynet (*Sediva – Studio Associato*)
22/01/2019	La fattura preceduta da scontrino nell'era digitale (*franco lucidi*)	12/02/2019	Al via l'ecobonus e l'ecotassa per veicoli meno/più inquinanti (*stefano civitareale*)
23/01/2019	Le vie per tentare di risolvere la crisi da sovraindebitamento… (*gustavo bacigalupo - federico mongiello*)	13/02/2019	La "rottamazione ter" non fa scattare il pignoramento dei crediti nei confronti del SSN (*mauro giovannini*)
24/01/2019	Fattura Elettronica e agricoltura (*stefano civitareale*)	14/02/2019	L'indennita' di avviamento e' dovuta anche se la farmacia e' fallita (*gustavo bacigalupo*)
24/01/2019	Diritto camerale 2019: gli importi in misura fissa e quelli in misura percentuale (*andrea raimondo*)	15/02/2019	Il nuovo sistema europeo di tracciabilità del farmaco… (*mauro giovannini*)
25/01/2019	La sciagurata situazione delle sedi venete sub judice… (*gustavo bacigalupo*)	15/02/2019	Bonus assunzioni giovani eccellenze (*giorgio bacigalupo*)
28/01/2019	30 Domande (e Risposte) sulla Fatturazione Elettronica (*Studio Associato*)	18/02/2019	La cessione "privata" del locale-farmacia estromesso dall'attività (*stefano lucidi*)
29/01/2019	Sugli accertamenti "da percentuale di ricarico" la Cassazione raccomanda al Fisco prudenza e precisione (*stefano civitareale*)	18/02/2019	Anche per il 2019 Bonus casa "maggiorato" (*stefano civitareale*)
30/01/2019	La cedolare secca per i negozi anche quando il conduttore sia una società? (*roberto santori*)	19/02/2019	Il pagamento di cartelle a saldo e stralcio… (*valerio pulieri*)
31/01/2019	La partecipazione a una società titolare di farmacia… (*gustavo bacigalupo*)	01/02/2019	Per l'emissione di una fattura elettronica alle farmacie non spettano compensi o rimborsi di qualsiasi natura (*franco lucidi*)

20/02/2019	Quando parte il super-ammortamento (*andrea piferi*)	28/02/2019	La locazione va dichiarata da tutti i proprietari dell'immobile (*mauro giovannini*)
21/02/2019	Gli eredi beneficiano delle detrazioni fiscali per interventi di ristrutturazione solo se.... (*mauro giovannini*)	28/02/2019	Invio dei dati all'Enea proroga al 1° aprile p.v. (*andrea raimondo*)
21/02/2019	Le note di variazione in formato digitale (*andrea raimondo*)	01/03/2019	I ritardi nella trasmissione delle FE da parte dell'Agenzia delle Entrate (*Studio Associato*)
22/02/2019	Una condotta penalmente rilevante dell'amministratore/socio/direttore della farmacia sociale… (*gustavo bacigalupo*)	01/03/2019	Pagamento a rate di una parcella professionale e versamento della r.a. (*stefano civitareale*)
25/02/2019	La consultazione delle FE nel gestionale della farmacia: benvenuto Hyperway (*Sediva – Studio Associato*)	04/03/2019	Pagamenti e incassi della farmacia: l'importanza della loro "tracciatura" (*franco lucidi*)
25/02/2019	Le autovetture che beneficiano dell'ecobonus (*roberto santori*)	04/03/2019	La consultazione delle E-Fatture da parte del cliente finale/privato cittadino (*mauro giovannini*)
25/02/2019	Adeguamento ISTAT per gennaio 2019 (*Studio Associato*)	05/03/2019	Riparte in Parlamento la "macchina" delle semplificazioni fiscali (*roberto santori*)
26/02/2019	Quando la "pesata" degli stupefacenti è richiesta dai Carabinieri (*gustavo bacigalupo*)	05/03/2019	Al via la definizione delle liti pendenti (*stefano civitareale*)
26/02/2019	SKYNET: la "spunta" delle FE (*Sediva – Studio Associato*)	06/03/2019	Cessione di farmacia autorizzata alla vendita online di sop e otc è necessaria una nuova autorizzazione a favore del cessionario (*stefano lucidi*)
26/02/2019	Il Video della DIRETTA STREAMING su "Novità per le Farmacie dalla Legge di Bilancio 2019" (*Sediva – Studio Associato*)	06/03/2019	L'accensione della "croce verde" durante l'orario di chiusura della farmacia (*alessia perrotta*)
27/02/2019	La cessione di prodotti galenici a una parafarmacia (*stefano lucidi*)	07/03/2019	I "*buoni-corrispettivo*" in farmacia nel quadro della disciplina Iva (*stefano civitareale*)
27/02/2019	Contro il classico "furbetto" del cartellino (*giorgio bacigalupo*)	08/03/2019	Le comunicazioni a Regione, Asl, ecc., sono obbligatorie anche per semplici modifiche delle compagini sociali… (*gustavo bacigalupo*)
20/02/2019	La cessione del bene "super-ammortizzato" (*franco lucidi*)		

3 - NORMATIVA, GIURISPRUDENZA & PRASSI (in pillole)

4 – SCADENZE MARZO 2019

1 – SEDIVA ONLINE

Le nostre pubblicazioni

Questo storico ns. *Notiziario*, come vedete, continua le sue pubblicazioni anche se confidiamo di potergli restituire, con maggiore regolarità, una cadenza almeno *mensile* [qualcuno ricorderà che all'origine era invece quindicinale] tale da renderlo ragionevolmente meglio fruibile.

D'altra parte, *Piazza Pitagora* – come ci è documentato dai fatti - costituisce tuttora un ampio bacino di raccolta delle varie sezioni di cui si compone e in particolare, evidentemente, delle *Sediva News* quotidiane [e delle altre sezioni di cui si compone], permettendo ai più affezionati di conservare la "storia" anche cartacea dell'intera Rubrica e a tutti, attenti e meno attenti, di consultare periodicamente nel suo largo spettro il nostro lavoro.

Il *Notiziario* sopravviverà anche all'avvio, che crediamo ormai imminente, del ns. *Quotidiano online* che dovrebbe vedere la luce tra non molto sotto la testata "***SedivaNews.it***" [Editore *SEDIVA*; Redazione a cura dello *Studio*; Direttore responsabile *Alessia Perrotta*].

Naturalmente vi troveranno posto anche le rubriche fisse che ben conoscete come l'"*Adeguamento Istat*" e le "*Scadenze fiscali*" e forse riusciremo anche a collocare nel *Quotidiano* - in uno spazio dedicato - anche le "*Pillole*" che in questi ultimi anni hanno del resto arricchito [ci pare con successo] tutti i numeri di *Piazza Pitagora*, compreso quello odierno.

(*Sediva*)

2 - LE SEDIVA NEWS DAL 10 GENNAIO AD OGGI

10/01/2019 - La prima settimana di FE

Anticipando di qualche giorno la ripresa delle nostre pubblicazioni, vogliamo dar conto dei primi *sette giorni* vissuti nell'*era della fatturazione elettronica* dandovi "un po' di numeri" e verificando insieme a voi se e quanto possa essere giustificato il clamore, ad esempio, del Codacons (*"è caos su E-fatture"*) sui disservizi lamentati, oggetto addirittura di un esposto contro l'Agenzia delle Entrate che ha peraltro replicato con "*nessuna anomalia*".

Diciamo subito che – almeno per quel che riguarda i primi giorni dell'anno – non abbiamo registrato vere difficoltà, e sicuramente non dal punto di vista tecnico.

Lo Studio, passando rapidamente proprio ai "numeri", ha ricevuto nel periodo fatture elettroniche da oltre 800 fornitori [che evidentemente spaziano dalla BAYER alla… BOTTEGA DEI SAPORI] in un contesto applicativo – SKYNET - che sostanzialmente, oltre a rendere le fatture elettroniche ben leggibili, ne permette una trattazione molto vicina a quella cartacea senza in ogni caso aggiungere complessità né tecniche né di gestione rispetto al passato.

Proprio nella prima settimana, ad esempio, sono state movimentate più o meno 16 mila *fatture di vendita* e sono state ricevute oltre 24 mila *fatture di acquisto*, le une e le altre in formato XML, e *tutte immediatamente disponibili sia in SKYNET che nei gestionali di farmacia* che infatti - come WINGESFAR, WINFARM, CSF, UFI ed altri – stanno offrendo e offriranno questa importante facilitazione.

Questo, per una semplice curiosità, il calendario della "*prima settimana elettronica*" che è interessante confrontare anche con i dati delle richieste pervenuteci da parecchie farmacie assistite circa la possibilità di ricevere le fatture anche all'interno del proprio gestionale.

DATA	FE - VENDITA
01/01/2019	140
02/01/2019	2425
03/01/2019	3443
04/01/2019	701
05/01/2019	3582
06/01/2019	400
07/01/2019	5307
TOTALE	**15.998**

DATA	FE - ACQUISTO
01/01/2019	2331
02/01/2019	3240
03/01/2019	3272
04/01/2019	2964
05/01/2019	2883
06/01/2019	3680
07/01/2019	5700
TOTALE	**24.070**

Tutto bene dunque? Per chi si è preparato con qualche anticipo, registrare – direttamente o indirettamente – qualche rallentamento da parte dello SDI nel *prelievo* e nella *consegna*, rispetto ai tempi osservati antecedentemente all'entrata in vigore dell'obbligatorietà della FE e quindi fino al 31/12/2018, non è/non è stato certo drammatico né particolarmente laborioso.

Del resto, dobbiamo tener ben presente che, a fronte di 4,7 milioni di fatture elettroniche movimentate con una percentuale di errori intorno al 6% (un dato forse perfino ottimistico), nella prima settimana di gennaio - ricordando che di tutte queste fatture [pervenute per di più in tempi record rispetto ai vecchi documenti cartacei] non è stato stampato un solo foglio di carta - l'Agenzia delle Entrate ha continuato a lavorare per ottimizzare sia il fondamentale sistema di *consegna* che quello altrettanto irrinunciabile della *sicurezza*, raggiungendo indubbiamente un buon livello su entrambi i versanti e imprimendo grande energia nell'innovazione di tutto l'indotto.

Inoltre, l'AdE, oltre alla normale attività, ha dato seguito all'azione del Garante della Privacy che si è concretizzata con l'opera tempestiva della SOGEI (servizi crittografici e servizio scambio dati) che ha richiesto un ulteriore innalzamento dei livelli di sicurezza.

Di questo sistema, reso – forse insospettabilmente, diciamo la verità - solido ed efficace, il nostro Studio, che si rivolge alle farmacie assistite anche nella sua veste di *nodo del sistema di interscambio (SDI)*, si è dunque potuto pienamente avvalere senza alcun serio inconveniente, come è vero che le segnalazioni di disservizio [che naturalmente anche noi abbiamo riscontrato] del portale "*Fatture e corrispettivi*" hanno durato/durano in media pochi minuti e però nel concreto hanno riguardato/riguardano soprattutto picchi di carico che l'AdE sta comunque rapidamente dimensionando.

Al di là delle lamentele di chi forse non si è preparato adeguatamente, alla doverosa domanda "*Siamo pronti per la fatturazione elettronica?*" le imprese stanno in realtà rispondendo bene, i software sono pronti e gli studi professionali stanno sostenendo la clientela aiutandola ad affrontare questo passaggio evidentemente epocale.

Il ns. Studio, come molti di voi avranno già avuto occasione di rilevare, ha comunque messo a disposizione delle farmacie assistite un *help desk* composto da 5 operatori tecnici ed esperti contabili in grado pertanto di "supportare" le farmacie su ambedue i fronti [quello tecnico e quello strettamente contabile] per poter quindi, in particolare, consentire loro di collegare con successo i propri *software gestionali* al nostro *nodo SDI*.

Per rispondere infine all'altra domanda del momento ["*È davvero vantaggiosa la fatturazione elettronica?*"], si tenga conto che la disponibilità concreta e immediata di milioni di fatture - i cui dati contabili sono subito utilizzabili anche per le applicazioni *software* di tutti gli attori della filiera [distributori, fornitori, consulenti, AdE] – si traduce in un enorme risparmio di tempo, come probabilmente avrete già visto o comunque vedrete ben presto.

Sotto ogni aspetto, in definitiva, il tempo lavorerà per tutti noi.

(*Sediva – Studio Associato*)

14/01/2019 - La legge di Bilancio 2019

La nuova stagione delle Sediva News non poteva essere avviata che con una disamina - almeno sommaria – delle principali novità della *Legge di Bilancio 2019* [approvata con la l. 30 dicembre 2018 n. 145, pubblicata nella G.U. del giorno successivo], prescindendo per il momento dai due temi ben noti del *reddito di cittadinanza* e della "*quota 100*".

- *Iva*

È stata "sterilizzata" per il 2019 la *clausola di salvaguardia* prevista nella precedente legge di bilancio, e quindi anche per quest'anno l'aliquota dell'Iva ridotta è ferma al 10% mentre quella ordinaria continua ad essere applicata nella misura del 22%.

Tuttavia, nel 2020 l'aliquota del 10% potrebbe passare al 13% e quella ordinaria elevata al 25,2% per poi salire ulteriormente, nel 2021, al 26,5%: il che però, come noto, se le prossime leggi di bilancio non reperiscano le fonti

finanziarie alternative adeguate a "sterilizzare" questi aumenti oggi preventivati.
In ogni caso, è stato disposto l'assoggettamento all'aliquota del 10% anche ai *dispositivi medici* a base di sostanze utilizzate per la prevenzione delle malattie e per trattamenti medici e veterinari.

- *Immobiliari di gestione*

Le società immobiliari, proprietarie cioè di beni immobili ceduti in locazione, potranno continuare a dedurre integralmente gli interessi passivi sui mutui contratti per l'acquisto delle unità immobiliari, "neutralizzando" così una norma [applicativa di una direttiva europea denominata *Atad*], che sarebbe entrata in vigore il 1° gennaio di quest'anno, di riduzione della misura di deduzione degli interessi stessi.

- *Flat Tax*

Le *persone fisiche* - titolari di reddito di lavoro autonomo e di impresa che dichiarano compensi o ricavi inferiori a 65.000 euro - godranno *naturalmente* [cioè senza necessità di esercitare alcuna opzione] del regime forfetario di tassazione, applicando perciò un'imposta sostitutiva [dell'Irpef, delle addizionali Irpef, regionali e comunali, dell'Irap] del 15% su una somma corrispondente ad una data percentuale dei ricavi stessi determinata da una tabella fissata dal legislatore in dipendenza dell'attività esercitata. Non sono ammessi però a tale regime, si badi bene, i contribuenti che partecipano anche a società di persone, o associazioni professionali, o imprese familiari, oppure che controllano direttamente srl ("trasparenti" e non) che esercitano attività riconducibili a quelle svolte in forma individuale.
Inoltre, non può applicarsi il regime forfetario neppure ai contribuenti che esercitano un'attività prevalentemente nei confronti di committenti con i quali nei due anni precedenti erano intercorsi rapporti di lavoro ovvero con soggetti direttamente o indirettamente a questi ultimi riconducibili.
Ricordiamo che i soggetti rientranti nella *Flat Tax* non hanno l'obbligo di emettere la *fattura elettronica* – anche se sono dovuti anch'essi a riceverla in tale formato - e non sono soggetti a Iva e a ritenuta d'acconto.
A decorrere dal 2020, inoltre, la *Flat Tax* si estenderà anche ai contribuenti che hanno conseguito ricavi o compensi compresi tra 65.000 e 100.000 euro, ma in tal caso su questa fascia di compensi l'imposta sostitutiva salirà al 20% e per loro diventerà obbligatoria la fattura elettronica anche "in uscita".

- *Riporto delle perdite*

Anche per le *imprese individuali* e per le *società di persone*, le perdite di impresa potranno essere riportate *illimitatamente* (e dunque non più per cinque anni) e a prescindere dal regime contabile adottato (semplificato o ordinario) negli anni successivi, e però nel limite dell'80% del reddito imponibile di ogni anno.
Peraltro, con disposizione transitoria, viene stabilito che per i soggetti in contabilità semplificata le perdite degli anni 2017, 2018, 2019 e 2020 saranno computate in diminuzione dei redditi degli esercizi successivi nelle diverse misure percentuali indicate dalla norma stessa.

- *Abrogazione Ace, Iri e tassazione agevolata utili reinvestiti*

Vengono abrogate l'Ace e la fantomatica Iri [quest'ultima infatti mai realmente entrata in vigore] e viene introdotta una forma di *agevolazione fiscale per premiare gli investimenti in beni strumentali nuovi e/o per l'assunzione di personale dipendente con contratto di lavoro a tempo determinato o indeterminato.*
In particolare, con un meccanismo per la verità un po' complicato, l'aliquota Ires delle *società di capitali* è ridotta *dall'ordinario 24% al 15%* sia pure limitatamente alla quota di reddito corrispondente più o meno [e sono anche qui le complicazioni del calcolo] alla spesa per gli investimenti e al costo dei lavoratori neoassunti nel corso dell'esercizio annuale, gravando dunque l'aliquota ordinaria soltanto sulla residua parte del reddito dell'anno.
Pressoché allo stesso modo, le aliquote Irpef applicabili ai *titolari di imprese in forma individuale* e ai *soci delle società di persone* vengono ridotte (anch'esse) di 9 punti percentuali, sempre sulla quota di reddito dell'impresa o della società determinato come sopra detto.
L'agevolazione [riduzione di 9 punti su una parte del reddito], sulla quale comunque torneremo per i necessari approfondimenti, è compatibile con altri benefici – come ad esempio l'*iper-ammortamento* - ma non con regimi forfetari (v. *flat tax*) di determinazione del reddito.

- *Iperammortamento*

Come anticipato in nostre precedenti *Sediva News*, è stato prorogato l'*iper-ammortamento* [che per la farmacia è sostanzialmente riferibile solo all'acquisto di robot e/o di distributori automatici "intelligenti"] applicabile nella misura del 270% del relativo costo (in luogo dell'attuale 250%) per investimenti fino a 2,5 milioni di euro; le percentuali si riducono per investimenti di ammontare superiore fino ad annullarsi per quelli oltre i 20 milioni di euro (anche se questo può naturalmente riguardare soltanto un numero ridottissimo di farmacie).

- *Estromissione immobili strumentali delle imprese individuali*

Viene riaperta la procedura di *estromissione agevolata* di immobili strumentali delle imprese individuali - tra cui ovviamente le farmacie - pagando un'imposta sostitutiva dell'8% calcolata sulla differenza tra il valore catastale e l'importo non ancora ammortizzato.
Questa, attenzione, é un'opportunità che va sicuramente colta, specie nel caso in cui si voglia cedere/donare/conferire l'azienda acquistando la "titolarità privata" dell'immobile [che dunque passa dalla sfera imprenditoriale a quella personale] così da poterlo poi eventualmente concedere in locazione al destinatario dell'esercizio.

- *Credito d'imposta "ricerca e sviluppo"*

Confermato il credito d'imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo, ma l'ammontare del credito viene ridotto in funzione del tipo di spesa sostenuto.

- *Rivalutazione beni d'impresa*

Anche qui si tratta di una riapertura dei termini per rivalutare i beni di impresa risultanti dal bilancio al

31/12/2017 mediante il versamento di un'imposta sostitutiva del 16% del maggior valore iscritto in bilancio riferibile ai beni ammortizzabili o del 12% per i beni non ammortizzabili, con la possibilità di *affrancare fiscalmente* il saldo attivo della rivalutazione (la riserva che nasce in bilancio per effetto dell'operazione) con il versamento di un'ulteriore imposta sostitutiva del 10%.
Il costo non indifferente dell'operazione fa sorgere sicuramente qualche dubbio sulla sua concreta convenienza.

- *Irap*

Sono eliminate le deduzioni dall'imponibile Irap del costo sostenuto dalle imprese per i dipendenti assunti nelle regioni del Sud, nonché il credito d'imposta del 10% per le imprese senza dipendenti.
Non è purtroppo una novità di poco conto.

- *Cedolare secca sui locali commerciali*

Sarà applicabile anche alle locazioni di immobili ad uso commerciale fino a 600 mq la cedolare secca del 21%, sempreché i contratti siano stipulati dal 1° gennaio 2019 e alla data del 15 ottobre 2018 non risulti vigente un contratto non scaduto tra i medesimi soggetti e per la stessa unità immobiliare interrotto anticipatamente rispetto alla scadenza naturale (si vogliono naturalmente scoraggiare facili "manovre elusive").

- *Acconto cedolare secca*

A decorrere dal 2021 l'acconto della cedolare secca dovuta su tutte le locazioni immobiliari, *abitative* e *commerciali*, sale dal 95% al 100%.

- *Rivalutazione di quote sociali e terreni*

Sono stati riaperti per l'ennesima volta [ma a quando finalmente una norma "a regime"?] i termini per rivalutare i terreni e le quote sociali possedute al 1° gennaio 2019.
Ma, sorprendentemente, l'imposta sostitutiva è ora fissata nella misura dell'11% del valore di perizia per le partecipazioni *qualificate* e del 10% per quelle *non qualificate* e per i terreni.
La novità, oltre ad essere "illogica" [dal 2019, infatti, sul *capital gain* da cessione di partecipazioni si applicherà la ritenuta "secca" del 26% a prescindere dalla distinzione tra qualificate e non], potrebbe rivelarsi, in più di qualche caso, assolutamente non conveniente nell'ipotesi di reiterazione di rivalutazione sugli stessi terreni e/o partecipazioni, e questo per effetto del *trend* in discesa dei relativi prezzi.

- *Credito d'imposta per le ristrutturazioni immobiliari e per risparmio energetico*

Sono stati prorogati anche per l'anno 2019 le detrazioni Irpef secondo le aliquote maggiorate già vigenti per il 2018 per le ristrutturazioni delle abitazioni, per l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici, per le spese sostenute per il risparmio energetico e per l'adeguamento sismico (50%, 65%, 70%, 75%, 80% e 85% a seconda dei casi).
Anche gli interventi di sistemazione del "verde" delle abitazioni o dei condomìni restano agevolati per il 2019 con la detrazione Irpef del 36% nel limite massimo di spesa di 5.000 euro.

- *Imu e tasi*

I comuni possono aumentare per gli anni 2019 e 2020, con delibera del Consiglio comunale, l'Imu e la Tasi nella stessa misura prevista per gli anni precedenti.
Inoltre, la riduzione al 50% dell'Imu e della Tasi - prevista per gli immobili concessi in comodato ai parenti in linea retta - è estesa anche al coniuge del comodatario in caso di morte di quest'ultimo e in presenza di figli minori.

- *Imposta sulla pubblicità*

Sempre dal 2019 i comuni potranno prevedere aumenti della tariffa dell'imposta sulla pubblicità fino al suo 50% con esclusione delle superfici inferiori al mezzo metro quadrato.

- *Debiti erariali: saldi e stralci*

I contribuenti debitori verso gli Agenti della riscossione per importi iscritti a ruolo dal 1° gennaio 2000 al 31 gennaio 2017, e derivanti dall'omesso versamento di imposte risultanti dalle dichiarazioni annuali, possono estinguere il debito erariale usufruendo di una consistente riduzione, sempreché dimostrino di versare in una grave e comprovata situazione di difficoltà economica certificata dall'ISEE familiare non superiore a 20.000 euro.
La relativa istanza va presentata entro il 30/04/2019 e il pagamento dovuto potrà essere versato in più rate maggiorate di interessi al tasso del 2% annuo.

- *Esenzione dalla fattura elettronica*

E' stata riscritta, come sappiamo, la norma (contenuta nel decreto fiscale collegato alla Legge di Bilancio) che esonera dall'obbligo di emissione della fattura elettronica i soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema *Tessera Sanitaria* (TS) per quel che riguarda le fatture i cui elementi sono comunicati appunto al Sistema, ponendo nel contempo a garanzia della *privacy* dei destinatari limitazioni in ordine all'utilizzo dei dati stessi da parte dell'Agenzia delle Entrate.

- *Credito d'imposta per acquisto o aggiornamento registratore di cassa*

Il credito d'imposta per l'acquisto o l'aggiornamento del registratore di cassa per l'invio telematico obbligatorio dei corrispettivi giornalieri [decorrente dal 1° luglio 2019 per i soggetti con fatturato superiore a 400.000 euro] potrà essere detratto direttamente dal soggetto obbligato alla trasmissione e non più – come sembrava inizialmente - scomputato in detrazione dal fornitore sul prezzo del bene e/o del servizio.

- *Detrazioni cani guida*

Aumenta a 1.000 euro annui la detrazione forfettaria delle spese sostenute dai non vedenti per il mantenimento dei cani guida.

- *Imposta di registro*

Avrà efficacia retroattiva la disposizione della legge di bilancio 2018 che limita la riqualificazione da parte dell'Agenzia delle Entrate degli atti soggetti a registrazione, che pertanto dovranno scontare l'imposta di registro unicamente sulla base degli elementi desumibili dall'atto sottoposto a registrazione e prescindendo perciò da eventuali altri atti o contratti collegati.

➢ *Bonus occupazione per il Mezzogiorno*

E' stata prorogata l'esenzione dal versamento contributivo per l'assunzione di lavoratori a tempo indeterminato nelle regioni del Sud.

E' stato anche introdotto un nuovo esonero per i datori di lavoro che assumono giovani in possesso di laurea magistrale con votazione di 110 e lode conseguita nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2018 e il 30 giugno 2019.

L'esonero può essere fruito per un massimo di dodici mesi e nel limite di 8.000 euro.

➢ *Inail*

La legge di bilancio prevede la riduzione dei premi per l'assicurazione contro gli infortuni e le malattie con un abbattimento del tasso medio per le imprese del 32,72%. Conseguentemente, l'autoliquidazione per il periodo 2018/2019 *è slittata dal 16/02/2019 al 16/05/2019.*

➢ *Bonus asilo nido*

Il bonus per l'iscrizione agli asili nido, pubblici e privati, è prorogato fino al 2021 e aumentato da 1.000 a 1.500 euro l'anno.

➢ *Sabatini ter*

Rifinanziata la legge c.d. "Sabatini ter", che prevede il rimborso da parte del MISE di quota-parte degli interessi passivi versati a fronte di finanziamenti bancari e contratti di *leasing* finalizzati all'acquisto di beni strumentali nuovi.

➢ *Sconti SSN*

Le farmacie con un fatturato SSN inferiore a Euro 150.000 annui, come avrete già rilevato dalle pubblicazioni di categoria, saranno esentate dallo sconto dovuto al SSN. Per quelle con fatturato SSN compreso tra Euro 150.000 e Euro 300.000 continuerà invece ad applicarsi la riduzione del 60% degli sconti in vigore.

Resta fermo lo sconto dell'1,5% fisso per le farmacie rurali sussidiate fino a Euro 450.000 di fatturato totale.

È stato inoltre precisato che - a decorrere dal 2019 - per calcolare il fatturato SSN, "*concorrono le seguenti voci: a) il fatturato per i farmaci ceduti in regime di Servizio sanitario nazionale; b) la remunerazione del servizio di distribuzione reso in nome e per conto; c) il fatturato delle prestazioni di assistenza integrativa e protesica erogate in regime di Servizio sanitario nazionale e regionale; d) le quote di partecipazione alla spesa a carico dell'assistito. Da tale calcolo sono escluse: a) l'IVA; b) le trattenute convenzionali e di legge; c) gli importi che a titolo di sconto vengono trattenuti sul prezzo del farmaco nel determinare le somme da rimborsare alle farmacie convenzionate; d) la quota a carico dei cittadini, ai sensi dell'articolo 7, comma 4, del decreto-legge 18 settembre 2001, n. 347, convertito, con modificazioni, dalla legge 16 novembre 2001, n. 405; e) la remunerazione delle ulteriori prestazioni per i servizi erogati dalle farmacie ai sensi del decreto legislativo 3 ottobre 2009, n. 153*".

Senonché, si badi, restano salve le determinazioni che le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano hanno assunto in materia *fino alla data del 31 dicembre 2018.*

* * *

Approfondiremo via via alcuni aspetti di queste (e altre) novità della Legge di Bilancio e soprattutto naturalmente di quelle in grado di incidere in termini ineludibili sulla vita, fiscale e non, delle farmacie.

(*Studio Associato*)

15/01/2019 - Dal 27 gennaio "stop" all'emissione di nuove banconote da 500 euro

La Banca centrale europea informa con un comunicato che, a partire dal prossimo 27 gennaio, 17 delle 19 banche centrali nazionali dei rispettivi Paesi dell'area dell'euro cesseranno di immettere in circolazione biglietti da 500 euro; due sole le eccezioni, la *Deutsche Bundesbank* e la *Oesterreichische Nationalbank* che, per ragioni logistiche e anche per agevolare l'inevitabile fase transitoria, continueranno a emettere questo taglio fino al 26 aprile 2019 compreso.

È da tempo, infatti, che le autorità europee hanno maturato la convinzione che il maxi-taglio della banconota favorisca le attività illecite occupando - a parità di valore degli altri tagli - meno spazio con notevole facilità di stoccaggio/occultamento/trasporto ecc.

Tuttavia - si legge sempre nella nota della BCE – *"le banconote da 500 euro circolanti continueranno ad avere corso legale e potranno quindi essere utilizzate come mezzo di pagamento e riserva di valore, ossia per le spese e il risparmio. Allo stesso modo, le banche, i cambiavalute e gli altri operatori commerciali possono continuare a reimmettere in circolazione i biglietti da € 500. Come tutte le banconote in euro, il biglietto da € 500 preserverà sempre il suo valore e potrà essere cambiato in qualsiasi momento presso le banche centrali nazionali dei paesi dell'area dell'euro."*

In pratica, la circolazione dei biglietti esistenti continua ma, dato che non si avranno nuove emissioni, sono destinati inevitabilmente a una graduale scomparsa.

Il nuovo anno, di contro , darà peraltro il benvenuto a due nuove banconote prodotte con avanzate modalità anti-contraffazione: a partire dal 28 maggio 2019, infatti, saranno introdotte sul mercato le nuove banconote da 100 e da 200 euro; per rendere la vita più dura ai falsari sui nuovi tagli è stato inserito in alto a destra un controllo visivo in cui il simbolo dell'euro ruota intorno al numero che indica il valore della moneta; in basso a sinistra, invece, muovendo il biglietto, il colore passa dal verde al blu e un ologramma si sposta in alto e in basso.

(*stefano civitareale*)

15/01/2019 - Il VIDEO della diretta streaming su FE

Come ci è stato richiesto, abbiamo pubblicato su Facebook il video della "*Diretta streaming Webinar*" del

21 dicembre scorso sulla *fatturazione elettronica*, che dunque potrà essere visionato al seguente link:
https://www.facebook.com/989734567781027/posts/2107275712693568/

(*Sediva – Studio Associato*)

16/01/2019 - Ecco il credito d`imposta per l`adeguamento tecnologico necessario all'invio telematico dei corrispettivi giornalieri

Con la Legge di Bilancio 2019 (*art. 1, comma 55 L. 145/2018*) il credito d'imposta per l'acquisto e/o l'adattamento degli strumenti (misuratori fiscali), mediante i quali sono effettuate la memorizzazione e la trasmissione dei corrispettivi giornalieri, ha finalmente assunto la sua forma definitiva.

Infatti, il contributo che inizialmente - come prevedeva l'art. 17, comma 1, lett. c), del D.L. 119/2018, convertito con l. 136/2018 [il c.d. "*collegato fiscale*" 2019] – avrebbe dovuto essere concesso sotto forma di *sconto dal rivenditore/manutentore dell'apparecchio*, e poi a questi riconosciuto come *credito d'imposta* da utilizzare in compensazione nel mod. F24 per il pagamento di altre imposte e/o contributi, viene ora attribuito direttamente [sempre come credito d'imposta compensabile in F24] al soggetto acquirente/utilizzatore dell'apparecchio.

Ma andiamo con ordine.

Come sappiamo, con il *collegato fiscale 2019* la *memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei corrispettivi giornalieri diventano dal prossimo 1° luglio obbligatorie per tutte le attività di commercio al minuto* (e quindi anche per farmacie) *con volume d'affari superiore a 400mila euro*, e *dal 1° gennaio 2020 anche per tutti gli altri*, restando comunque fermo, s'intende, l'obbligo di emissione della *fattura* su richiesta del cliente.

Senonché, stando proprio alla citata disposizione dell'art. 17 del "*collegato fiscale*" 2019, le farmacie – al pari degli altri soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema Tessera Sanitaria (TS) ai fini dell'elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata – potranno adempiere a quest'obbligo semplicemente e direttamente con la memorizzazione/trasmissione telematica al Sistema TS *dei dati relativi a tutti i corrispettivi giornalieri* e quindi anche dei dati che non riguardano spese sanitarie detraibili e/o deducibili, con il risultato, pertanto, di trasferire in sostanza al TS e al Fisco l'onere di separare i dati "sanitari" [con tutto quel che ne deriva anche sul piano della privacy] da tutti gli altri.

Torneremo presto su questo specifico argomento, anche per verificare insieme a voi come i provvedimenti ministeriali risolveranno – se risolveranno – il problema pratico della separazione dei dati "sanitari" dagli altri.

Per il momento, come ricorda il titolo di queste note, completiamo il punto sull'aiuto concesso agli operatori economici per apprestare la strumentazione necessaria per far fronte al nuovo adempimento.

Come dicevamo, nella sua versione definitiva l'art. 2, comma 6-*quinquies* del D.lgs. 127/2015 - che costituisce il testo normativo principale in materia di fatturazione e corrispettivi elettronici e che è stato modificato per ben due volte nel giro di pochi giorni, dapprima con il *collegato* e poi con la *Legge di Bilancio 2019* - dispone che *il contributo è concesso per gli anni 2019 e 2020:*

- *per l'acquisto o l'adattamento degli strumenti (sostanzialmente i misuratori fiscali) mediante i quali effettuare la memorizzazione e la trasmissione dei corrispettivi, per un importo complessivamente pari al 50% della spesa sostenuta, per un massimo di 250 euro in caso di acquisto e di 50 euro in caso di adattamento, per ogni strumento;*
- *sotto forma di credito d'imposta di pari importo riconosciuto direttamente alla farmacia, da utilizzare in compensazione nel mod. F24 per il pagamento di altre imposte e/o contributi.*

L'*utilizzo del credito* è consentito a decorrere dalla prima liquidazione periodica Iva successiva al mese in cui è stata registrata la fattura relativa all'acquisto o all'adattamento degli strumenti ed è stato pagato [con modalità tracciabili] il relativo corrispettivo.

Infine, con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate da emanare entro il 30 gennaio 2019, saranno definite le relative *modalità di attuazione*.

(*stefano civitareale*)

17/01/2019 - Anche la fattura elettronica non assoggettata ad iva vuole il bollo

Siamo una società titolare di farmacia che gestisce anche un'attività all'ingrosso e spesso ci capita di cedere farmaci a esportatori abituali, più esattamente a ditte italiane che a loro volta esportano abitualmente all'estero. È vero che queste fatture, non recando l'iva, scontano il bollo? E quali sono le modalità di pagamento con il formato elettronico?

Il quesito offre l'occasione per una rapida ricognizione sulle modalità con cui le fatture "esenti" - intendendo per tali, genericamente, quelle che per i più diversi titoli non espongono l'Iva e che possono evidentemente essere emesse anche dalle farmacie, sia pure per una casistica certo più limitata rispetto ad altre attività - scontano l'imposta di bollo.

Le regole in materia non sono sicuramente cambiate con l'avvento della fattura elettronica.

Il principio fondamentale, infatti, è e resta quello dell'*alternatività iva/bollo (art. 6 della Tabella – Allegato B del D.P.R. 642/72*), per il quale - se le operazioni indicate in fattura sono assoggettate ad iva - il documento è esente dall'imposta di bollo.

Ma si tenga presente che per *"operazioni assoggettate ad imposta sul valore aggiunto"* – come precisato dalla stessa prassi ministeriale (*Circ. Minfinanze n. 1/1984*) – si intendono *le operazioni che effettivamente scontano l'imposta* e cioè quelle per le quali l'imposta è realmente dovuta e non tutte quelle che, pur rientrando nel campo di applicazione del tributo, non danno però luogo ad alcun debito d'iva, come ad esempio quelle esenti di cui all'art. 10 del D.P.R. 633/72 [nelle quali sono comprese le *prestazioni di diagnosi e cura rese alla persona nell'esercizio delle professioni e arti sanitarie (n. 18)*].

Di contro, le fatture che a diverso titolo non scontano

l'iva sono assoggettate al bollo nella misura di 2 euro se l'importo dell'operazione supera i *77,47 euro* (*art. 13 Tariffa – Parte Prima del D.P.R. 642/72*). Tuttavia, per espressa disposizione normativa (*art. 15 della Tabella - allegato B del D.P.R. 642/72*) rimangono esenti dal bollo le fatture relative alle *cessioni all'esportazione di merci* anche se, costituendo operazioni non imponibili, non danno luogo all'addebito dell'iva.
Se le fatture recano contestualmente operazioni assoggettate ad iva e non assoggettate, per queste ultime, se di importo superiore a 77,47 euro, il bollo è dovuto.
Ciò chiarito in termini generali, veniamo al quesito proposto.
Quelle richiamate costituiscono *cessioni ad esportatori abituali non imponibili ai sensi dell'art. 8, comma 1, lett. c) del D.P.R. 633/72*; queste operazioni, pur non essendo assoggettate ad iva al pari delle *cessioni dirette all'esportazione di cui alle lettere a), b) e b-bis)* dello stesso articolo, devono nondimeno scontare l'imposta di bollo nella misura di 2 euro poiché l'esenzione posta dal citato art. 15 – Tabella All. B del D.P.R. 642/1972 riguarda esclusivamente ed espressamente le richiamate *cessioni dirette all'esportazione*.
Dal 1° gennaio 2019 anche queste fatture devono essere emesse in formato elettronico valorizzando nella compilazione del documento il blocco *"DatiBollo"* con l'ammontare dell'imposta (2 euro); per effetto del *Decreto del Ministro Economia e Finanze del 28/12/2018*, l'imposta di bollo relativa alle fatture elettroniche è assolta *virtualmente* con riferimento alle fatture emesse in ciascun trimestre solare entro il giorno 20 del primo mese successivo alla conclusione del trimestre: *a)* utilizzando il servizio presente nell'area riservata dello SDI con addebito su conto corrente bancario e/o postale ovvero: *b)* utilizzando il modello F24 predisposto dalla stessa Agenzia delle Entrate che, infatti, sempre nell'area riservata dello SDI, renderà noto l'importo dell'imposta dovuta sulla base dei dati delle fatture inviate al sistema stesso.
Infine, confidando di fare cosa utile, indichiamo il regime ai fini dell'imposta di bollo sulle fatture per le più comuni operazioni di cessioni di beni e di prestazioni di servizi.
Operazioni *non soggette* ad imposta di bollo:
Operazioni di cessioni di beni e di prestazioni di servizi che espongono l'iva a debito;
Reverse charge ex art. 17- lett. b-bis) D.P.R. 633/72 (acquisto del locale-farmacia) dato che l'operazione sconta l'iva sia pure con il noto meccanismo dell'"inversione contabile";
Split payment per le cessioni di beni/prestazioni di servizi nei confronti delle AA.SS.LL. considerato che anche in questo caso - sia pure con il meccanismo della scissione del pagamento - l'operazione sconta l'iva.
Sono invece *soggette* all'imposta di bollo:
Prestazioni di diagnosi e cura rese alla persona nell'esercizio di arti e professioni sanitarie esenti ai sensi dell'art. 10 n. 18) (holter cardiaco e pressorio, ecc.), se naturalmente documentate con fattura [ricordiamo che queste operazioni, essendo oggetto di comunicazione al sistema TS ai fini dell'elaborazione della precompilata, devono essere emesse in cartaceo per tutto il 2019 e quindi scontano l'imposta di bollo nella maniera "tradizionale" mediante apposizione del contrassegno telematico];
Locazioni di immobili inseriti nella situazione patrimoniale della farmacia [come, ad esempio, le locazioni a studi medici, per le quali non essendo stata esercitata l'opzione per l'imponibilità restano] *esenti ai sensi dell'art. 10 n. 8) del D.P.R. 633/72.*

(*roberto santori*)

18/01/2019 - Incorporazioni/Fusioni di società titolari di farmacia

Siamo 3 familiari farmacisti intestatari delle quote di 2 società titolari di altrettante farmacie, una snc e l'altra sas, e il nostro obiettivo è di ottenere una società unica: qual è la migliore strada da un punto di vista legislativo e fiscale?

Se davvero, come è fortemente auspicabile, il prossimo *Dl. Semplificazioni* – secondo quanto prevede un emendamento ora all'esame del Senato – riservasse funambolicamente ai farmacisti iscritti all'Albo una quota non inferiore al 51% del capitale delle società titolari di farmacie [salvo il consueto occhio di riguardo per i grossisti, rilevabile facilmente anche in questo emendamento, nonostante costoro – se escludiamo in via generale le cooperative di farmacisti - possano rendersi feroci capitalisti molto più dei fondi di investimento o di altri puri paladini del capitale], si accentuerebbero ulteriormente le esigenze dei farmacisti, già molto sentite, di conoscere un po' da vicino gli strumenti di *diritto societario* che meglio possono contribuire a realizzare concretamente anche idee di concentrazione di farmacie considerate per varie ragioni gemellate/gemellabili o quantomeno conducibili con linee guida unitarie.
Sono fermenti, recentemente intensificatisi anche nella "qualità", che nascono e si possono perfezionare quando evidentemente vi sia comunanza di programmi di gruppi, familiari e non, che sono oggi titolari direttamente o indirettamente di farmacie ritenute bisognose di essere rinvigorite/consolidate per fronteggiare magari anche il rischio di un pericoloso isolamento dinanzi al "nuovo" che avanza: quindi, è chiaro, sono comunque meritori fermenti di *indipendenza* [nel senso a tutti noto] e certamente ne costituisce una maxi-espressione la "rete delle reti", cioè il Sistema Farmacia Italia che è un grande progetto di aggregazione delle farmacie.
Ma fioriscono anche vicende molto più circoscritte che mirano a costituire o rafforzare, talora solo per alcuni aspetti, vincoli o rapporti tra farmacie in esercizio in uno stesso comune [che per intuitive ragioni non può essere una… città metropolitana] e che vanno da un semplice *patto di prelazione* per il caso di cessione di una di esse a un qualsiasi terzo e fino alla formazione di un'unica società di capitali risultante dalla *fusione* tra tutte loro, passando tuttavia per il previo conferimento in società delle farmacie che siano ora possedute individualmente.

Anche nel quesito, pure se nel quadro di obiettivi indubbiamente meno ambiziosi, si evoca e si invoca nella sostanza una *fusione* tra due farmacie, anzi tra due società di persone [una sas e una snc] titolari ognuna di un esercizio, appartenenti a uno stesso nucleo familiare: è sicuramente la *fusione*, infatti, l'opzione più proficua [anche per il suo accesso al regime di *neutralità fiscale*, come vedremo] per il raggiungimento dello scopo prefissato che in questa come in altre fattispecie congeneri dovrebbe consistere in prima battuta in una riorganizzazione - più o meno cospicua ma senza autentici intenti realizzativi - delle due attività.

- *Le fusioni societarie*

Oggi parliamo dunque di *fusioni*, ricordando dapprima che il favore con cui un po' tutti i legislatori dei Paesi c.d. occidentali guardano a strumenti sempre più raffinati di diritto commerciale, e societario in particolare, si spiega anche storicamente con la finalità di facilitare – a dispetto di qualche superstite orpello burocratico di troppo - l'avvio di attività imprenditoriali e al tempo stesso lo sviluppo di rapporti sinergici tra le imprese così da irrobustirle ed elevarne la competitività sul mercato in funzione della crescita delle loro dimensioni.

Queste sono peraltro note senza pretese di grande rigore e/o di esaustività e perciò tratteremo il tema muovendoci su linee soprattutto descrittive, anche perché il farmacista - cui in particolare naturalmente ci rivolgiamo - deve poter entrare nel nuovo diritto societario [riformato nel 2003] con una marcia lenta di avvicinamento, quella stessa del resto che vi ha permesso di conoscere anche a un buon livello di approfondimento la *società di persone*, l'unico approdo sino a poco fa a voi consentito.

Intanto, il codice civile configura la *fusione* solo *tra società* - tutte di capitali [anche *unipersonali*?] o tutte di persone, ovvero una o più di capitali con una o più di persone - e quindi non possono esserne oggetto le imprese individuali, se non, come appena detto, dopo essere state conferite in società [d'altra parte, come si può ragionevolmente dubitare che quella del titolare di farmacia in forma individuale sia – per scelta e/o convenienza – una *specie* in via di progressiva estinzione?].

Ora, rinviando ad altre circostanze l'illustrazione dei casi di *fusione semplificata* [cui forse tenderanno spesso ad accedere le "comuni" società titolari di farmacia] previsti nel codice e/o affermatisi nella pratica - anche per la spinta iperestensiva della giurisprudenza - con una certa dose di successo, in questa occasione ci pare corretto occuparci del percorso codicistico della sola *fusione ordinaria* che, tentando di affrontarlo con la migliore semplicità, è caratterizzato da tre *fasi*, l'una successiva all'altra e [salvi appunto i casi di *fusione semplificata*] tutte ineludibili.

- *Il procedimento ordinario di fusione*

L'*iter* prende avvio da un *progetto di fusione*, unico per tutte le società partecipanti, con il contenuto dettagliato nell'art. 2501-ter [in particolare, l'atto costitutivo della società *incorporante* o di quella risultante dalla fusione, il rapporto di cambio di azioni e/o quote con gli eventuali conguagli in denaro, le modalità di assegnazione di azioni e/o quote]: è redatto dai loro organi amministrativi che devono anche predisporre la *situazione patrimoniale* delle rispettive società e redigere una *relazione* che spieghi anche economicamente il *progetto*, illustrando inoltre – è questo uno degli aspetti probabilmente più delicati - i criteri di determinazione del *rapporto di cambio*, sulla cui congruità comunque devono poi relazionare per ciascuna società uno o più esperti nominati dal presidente del tribunale tra i revisori legali dei conti e/o tra le società di revisione legale, iscritti gli uni e le altre nell'apposito registro.

La seconda è la *fase deliberativa* in cui tutte le società partecipanti alla fusione approvano il *progetto*: salva diversa previsione dell'atto costitutivo/statuto, nelle *società di persone* decide la maggioranza dei soci determinata secondo la parte riconosciuta a ciascuno negli utili [ma con la facoltà di recesso per il socio che non abbia consentito alla fusione], mentre nelle *società di capitali* l'approvazione è competenza dell'assemblea straordinaria secondo le disposizioni previste in tema di modificazioni dell'atto costitutivo.

Le deliberazioni di fusione vanno depositate per l'iscrizione alla CCIAA e da quel momento decorre il termine per l'opposizione dei creditori, di cui diremo tra un momento.

L'ultima è la fase propriamente *esecutiva*, ed è quella della stipula dell'*atto notarile di fusione*, cui però gli amministratori delle società partecipanti possono procedere – precisa l'art. 2503 - solo dopo il decorso di 60 giorni "*dall'ultima delle iscrizioni*" [più esattamente, dall'ultimo *deposito per l'iscrizione* delle deliberazioni di fusione]: è un termine previsto, come accennato, per permettere a uno o più creditori di una o più delle società partecipanti di proporre *opposizione*, alla quale consegue la paralisi del procedimento di fusione fino all'eventuale via libera del tribunale per la ritenuta infondatezza del pericolo di pregiudizi per i creditori e/o per la prestazione di idonee garanzie da parte della società interessata.

Il *consenso dei creditori* – anche sotto forma di "silenzio-assenso", cioè con la loro inerzia protrattasi per l'intero periodo di 60 gg. – diventa/può diventare insomma determinante, tant'è che sempre l'art. 2503 dispone che la fusione può essere attuata anche prima del decorso del termine quando [tralasciando le altre specifiche circostanze ivi indicate] consti il consenso prestato da *tutti i creditori* anteriormente all'iscrizione/deposito del *progetto di fusione* e/o l'avvenuta integrale liquidazione delle posizioni debitorie nei confronti dei creditori che non abbiano dato il consenso.

- *Quale forma di fusione?*

Premesse queste considerazioni di carattere generale, c'è da capire quale sia la forma di fusione da prediligere tra le due contemplate nel codice (art. 2501 c.c.) che, come avrete certamente già colto, sono la *fusione per incorporazione* e la c.d. *fusione propria*.

Nella prima, una delle due società [l'"*incorporante*"] "incorpora" l'altra [ovviamente l'"*incorporata*"], pur se per individuare quale possa/debba essere

l'"*incorporante*" è necessario procedere (anche) a un'attenta valutazione circa la consistenza e composizione dei rispettivi patrimoni, mentre nella *fusione propria* nasce un *terzo soggetto*, sempre *societario*, che subentra alle due [come nella fattispecie proposta nel quesito] o più società coinvolte nel procedimento; e però, precisa la disposizione-chiave del comma 1 dell'art. 2504bis del cod.civ., la *società risultante dalla fusione* e la società "*incorporante*" assumono "*i diritti e gli obblighi*", rispettivamente, delle società *fuse* e di quella *incorporata*.

Nella prassi operativa, la *fusione per incorporazione* è la scelta più diffusa per molteplici ragioni: una maggiore semplicità dell'intero percorso, il sostenimento di minori costi, l'opportunità di continuare l'attività con un *marchio* e/o sotto una *ditta* collaudata sul mercato, ecc.; e però l'opzione per l'una o l'altra forma non può prescindere né da un'adeguata verifica dei singoli patrimoni aziendali [senza peraltro trascurare la natura delle loro componenti] e anche dall'esistenza di ragioni extra-economiche che consiglino per aspetti anche diversi la nascita di un terzo soggetto societario in luogo della conservazione di una delle società già esistenti.

- *La neutralità fiscale della fusione*

Quanto al versante fiscale, si è già sottolineato che l'operazione gode di un regime di *neutralità fiscale* (art. 172 T.U.I.R.) non determinando l'emersione di alcuna materia imponibile; inoltre, la *società incorporante* e quella risultante dalla fusione hanno la facoltà di "affrancare" l'eventuale avviamento [o, meglio, il c.d. *disavanzo di fusione*] conseguente alla *fusione* mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva delle imposte personali e dell'Irap, alla stregua quindi di quanto previsto in materia di conferimenti aziendali.

- *Il rapporto di cambio*

Poco fa abbiamo ricordato che dal progetto di fusione deve anche risultare – così dispone sub 3) l'art. 2501*ter* – "*il rapporto di cambio delle azioni o quote, nonché l'eventuale conguaglio in denaro*": è certo possibile che, al ricorrere di precisi presupposti, la fusione non comporti nessun *concambio* di quote o azioni o comunque non determini un aumento del capitale della società risultante dalla fusione, e tuttavia normalmente il *rapporto di cambio* è un elemento indefettibile di entrambe le forme di fusione perché evidentemente permette, oltre alla determinazione della partecipazione (di tutti i soci delle società fuse o incorporate) alla società risultante dalla fusione o a quella incorporante, anche la determinazione dell'ammontare del suo capitale.

Però, anche se i soci dell'*incorporata* – che indubitabilmente sono e/o diventano anche soci dell'*incorporante* e per loro il più cospicuo effetto dell'operazione può consistere proprio nel vedersi "concambiate" le quote possedute nell'*incorporata*, da annullarsi in dipendenza della sua estinzione/modificazione con nuove quote dell'*incorporante* - entreranno in quest'ultima con una partecipazione diversa, per valore economico e incidenza percentuale, rispetto a quella annullata [con conseguente redistribuzione su tutta la compagine societaria del "peso" della partecipazione di ciascun socio sia in termini di valore che in termini percentuali], non sarà comunque leso il diritto di nessuno *se tutti i soci sono consenzienti*, come si deduce ex art. 2501-*sexies*, comma 8, c.c.

È in ogni caso possibile – questo il punto - che nella determinazione del valore della quota e della correlata percentuale di partecipazione al capitale sociale dell'*incorporante* [da attribuire, come detto, ai soci dell'*incorporata* a ristoro delle loro quote annullate in quest'ultima] intervengano ragioni e motivi diversi dal puro rilievo economico e che tengano conto, poniamo, di rapporti familiari, dell'opportunità/necessità di valorizzare figure e/o apporti personali nella gestione delle società che sopravanzino il mero valore dei beni a suo tempo conferiti e quindi delle quote ritratte, e così via.

Su questa conclusione, che nei fatti svincola/può svincolare il *rapporto di cambio* da canoni rigidi di valutazione rimettendone la determinazione alla discrezionalità degli amministratori delle società coinvolte [con tutto quel che ne può derivare sul piano pratico per l'una o l'altra di esse e per uno o più dei loro soci…], sembrano concordare un po' tutti, ma naturalmente è un tema su cui - per la sua ampiezza e rilevanza sul piano applicativo – dovremo necessariamente tornare per ulteriori approfondimenti.

- *Le società fuse o incorporate si estinguono o si modificano?*

Resta da ultimo un interrogativo che riguarda da vicino anche le farmacie, ed è il seguente: nella *società risultante dalla fusione* e nella *società incorporante* le *società fuse* e la *società incorporata* – pur venendo meno, al perfezionamento del procedimento di fusione, nell'individualità/soggettività giuridica - continuano a "vivere" [cosicché saremmo in presenza di semplici (o meno semplici…) loro *modificazioni/riorganizzazioni* anche statutarie], oppure la *fusione/incorporazione* comporta l'*estinzione* sia delle società fuse che di quelle incorporate?

A favore della prima tesi depone soprattutto – come hanno in particolare rilevato, rovesciando il proprio consolidato orientamento, le Sezioni Unite della Cassazione (ord. 2637/2006) – la modifica dell'art. 2504*bis*, comma 1, operata anch'essa dal provvedimento di riforma del settore (D.Lgs. 17 gennaio 2003, n. 6), che ha infatti sostituito il testo precedente ["*La società che risulta dalla fusione o quella incorporante assumono i diritti e gli obblighi delle società estinte*"] con il seguente: "*La società che risulta dalla fusione o quella incorporante assumono i diritti e gli obblighi delle società partecipanti alla fusione, proseguendo in tutti i loro rapporti, anche processuali, anteriori alla fusione*".

Come si vede, non solo è stato soppresso qualsiasi riferimento all'estinzione delle società fuse o delle società incorporate, ma la società risultante dalla fusione e quella incorporante "proseguono" in "*tutti i rapporti*" sorti anteriormente alla fusione in capo alle "*società partecipanti*" di cui espressamente "*assumono i diritti e*

gli obblighi": di qui il convincimento ampiamente prevalente anche in dottrina circa la continuità, senza nessuna vicenda estintiva, della vita delle società fuse e di quella incorporata [d'altronde, il nuovo art. 2504bis ricalca pressoché fedelmente l'art. 2498 sulle *trasformazioni societarie*, per le quali non è minimamente contestabile la piena e assoluta continuità nell'"*ente trasformato*" – ad es. una srl - della vita dell'"*ente che ha effettuato la trasformazione*", ad es. una snc o sas].
La *fusione*, in definitiva, configurerebbe (semplicemente) una modificazione statutaria/strutturale, anche se di natura straordinariamente *atipica* per il procedimento delineato dal codice e ancor più per la *confusione patrimoniale* che la caratterizza, la quale invero sembra *di per sé* complicare non poco una esaustiva e soddisfacente ricostruzione giuridica della fusione sotto i tanti aspetti – teorici e pratici - che possono interessare, specie se si è costretti [come sicuramente è, quando oggetto di fusione siano società titolari di farmacie] a trasferire l'indagine dal piano puramente giuscommercialistico a quello puramente amministrativistico e/o a far coesistere efficacemente i due piani di operatività.
Alcuni di tali aspetti riguardano infatti proprio le farmacie, e in particolare ci riferiamo, da un lato, alla debenza o non debenza dalla società risultante dalla fusione o da quella incorporante - e per ogni società incorporata o fusa o, meglio, per ciascuna delle farmacie da esse possedute - della tassa di concessione regionale [quando prevista, perché ad esempio in Toscana non c'è] collegata ai trasferimenti di titolarità e, dall'altro, alla legittimità o illegittimità della partecipazione alla fusione di società cui il diritto d'esercizio di una o più farmacie sia stato riconosciuto da meno di tre anni.
Coloro, e costituiscono la stragrande maggioranza, che optano per la sopravvivenza delle società fuse o incorporate [all'interno della società risultante dalla fusione o dell'incorporante], sposando quindi la tesi modificativa/evolutiva/riorganizzativa della fusione, tendono anche – senza eccezioni – a ritenere non dovuta la tassa e inapplicabile il limite del triennio; chi invece crede nell'estinzione delle prime, quale effetto della fusione o incorporazione, propende naturalmente per la soluzione opposta.
Per quanto ci riguarda, crediamo che – anche convenendo con la Cassazione e la dottrina largamente dominante sulla prima delle due opzioni – possa costituire un serio ostacolo alla condivisione delle conclusioni che se ne vorrebbero trarre per le società titolari di farmacie proprio la *confusione patrimoniale* che è l'*in sé* della fusione.
La riunione del patrimonio delle società fuse o incorporate, *perciò anche delle aziende farmaceutiche da esse possedute*, con il patrimonio della società risultante dalla fusione o dell'incorporante parrebbe infatti integrare i presupposti cui l'art. 12 della l. 475/68 ricollega la necessità di un provvedimento amministrativo che [per restare in questa specifica vicenda] "riconosca" il diritto della società incorporante di esercitare a nome proprio un'azienda/farmacia che, appunto per effetto della fusione, non rientra più [o se non altro non più in via esclusiva, precisazione quest'ultima che non può non condividere anche il sostenitore della tesi della modificazione/evoluzione statutaria] nel patrimonio della società incorporata.
Pur con tutte le cautele e le riserve del caso, insomma, la società risultante dalla fusione e la società incorporante - una volta perfezionato il procedimento – dovrebbero poter essere immesse nella titolarità delle farmacie rivenienti dalla fusione [e le cui aziende, giova ribadirlo, sono entrate nel suo patrimonio] soltanto quale effetto *ex nunc* di un provvedimento amministrativo, quindi con il previo pagamento della tassa regionale c.d. "una tantum", e fermo il decorso - per ogni farmacia posseduta da ciascuna delle società partecipanti alla fusione – del famoso triennio di titolarità.
Sono due aspetti importanti, e soprattutto lo è il secondo, ma nel concreto saranno inevitabilmente Asl e Comuni a doverci dare le prime risposte anche se una volta di più sarà il giudice amministrativo - a cui fatalmente la questione verrà ben presto sottoposta - a dire l'ultima parola su una vicenda comunque molto complessa, come del resto possono talora essere complesse le fattispecie [numerose nel diritto delle farmacie] disciplinate allo stesso tempo da sub-ordinamenti diversi e non sempre tra loro sovrapponibili.

(*gustavo bacigalupo*)

21/01/2019 - Distributori automatici e farmaci

Vi rivolgo questo quesito perché un collega non titolare ha deciso di installare, in un suo locale, una serie di distributori automatici che dispensano, senza la presenza del farmacista, prodotti salutistici e farmaci OTC e SOP. La mia domanda è: quali tipologie di prodotti possono essere inseriti in questi distributori automatici? Esistono delle specifiche licenze o concessioni?

Attualmente le modalità previste e regolate dalla legge - e pertanto consentite - di cessione al pubblico di SOP e OTC sono la dispensazione al "banco" e il commercio elettronico - c.d. "online" - quest'ultimo disciplinato con rigore e dettagli dall'art. 112-quater del D.Lgs. 219/2006, aggiunto dal D.Lgs. 17/2014.
Quindi, la distribuzione di OTC e SOP mediante un distributore automatico è in principio illecita; è dunque difficile comprendere come il Suo "collega" possa ambire a installare in un qualunque locale commerciale [non si rileva se all'interno o all'esterno, né se si tratta di parafarmacia o di altro] distributori automatici che dispensino, a gettoni o simili, SOP o OTC.
Provando a immaginare, si può pensare che egli intenda attivare – se già non vi abbia provveduto – una parafarmacia all'interno della quale consentire alla clientela di "prelevare" medicinali, evidentemente in "fai da te", da un distributore automatico ivi installato; ma anche in tale modalità verrebbe violato il disposto di cui al comma 2 dell'art. 5 della Legge Bersani del 2006 per il quale la vendita di SOP e OTC deve comunque essere

effettuata "*alla presenza e con l'assistenza personale e diretta al cliente* di uno o più farmacisti abilitati all'esercizio della professione ed iscritti al relativo ordine".
Insomma, neppure in un caso fantasioso come questo un qualunque farmaco può essere dispensato direttamente da una… macchina.
Quanto alla seconda parte del quesito, mediante il distributore automatico – esclusi ovviamente i medicinali, come appena detto - possono essere in pratica ceduti tutti i prodotti del parafarmaco (i profilattici notoriamente si lasciano preferire…) e non è quindi necessaria alcuna specifica autorizzazione, ma semplicemente una comunicazione allo sportello SUAP del Comune competente e alla CCIAA di riferimento per l'attivazione appunto di questo specifico canale di vendita.

(*alessia perrotta*)

21/01/2019 - Adeguamento Istat per dicembre 2018

Sono stati pubblicati nella G.U. gli indici di aggiornamento Istat relativi a *dicembre 2018*.
Rispetto al mese precedente, l'indice è salito da -0,2% a -0,1%; quello annuale è sceso dall'1,4% all'1% e quello biennale dal 2,2% all'1,8%.
Quindi, in ragione ***annuale*** la variazione del canone di locazione è dello 0,750% (il 75% di 1,00) e quella ***biennale*** è dell'**1,350%** (il 75% di 1,80).

(*Studio Associato*)

22/01/2019 - La fattura preceduta da scontrino nell'era digitale

Quando il cliente mi chiede al banco la fattura sono abituato a emettere anche lo scontrino – allegandolo alla fattura stessa – salvo poi annotare sul registro di prima nota dei corrispettivi gli estremi della fattura. Vorrei però sapere se con l'avvento della fattura elettronica questa prassi è ancora corretta e, soprattutto, se la fattura deve essere emessa in formato elettronico, visto che l'operazione è comunque certificata dallo scontrino.

L'introduzione dell'obbligo della *fattura elettronica* non ha modificato le regole sostanziali in materia di Iva che ben conoscete, e quindi neppure quelle relative all'*obbligo generale* (per il dettagliante) *di emissione della fattura* [elettronica o cartacea che sia], fatto salvo naturalmente quanto necessario per adattare gli adempimenti al nuovo formato (elettronico) della fattura.
Conseguentemente, anche dal 1° gennaio 2019 per i *commercianti al minuto* – e quindi anche per le *farmacie* - l'emissione della fattura continua a non essere obbligatoria se non richiesta dal cliente non oltre il momento di effettuazione dell'operazione (*art. 22 D.P.R. 633/72*); e inoltre, se viene emessa fattura, continua ovviamente a non essere obbligatorio emettere lo scontrino fiscale dato che, per l'appunto, l'operazione è già documentata dalla fattura (*Cir. Minfinanze n. 97/1997*).
Senonché, come rileva anche il quesito, varie ragioni tecniche e pratiche [l'utilità di poter avere a fine giornata uno scontrino di chiusura giornaliero che riporti l'esatto totale dell'incassato; la necessità imposta da alcuni gestionali di emettere lo scontrino fiscale per inserire i dati dell'operazione nel flusso da inviare al sistema TS; ecc.] potrebbero nondimeno consigliare, e quasi "imporre", la contestuale emissione dello scontrino fiscale, anche se in tal caso, come sapete, bisognerà avere cura di "scorporare" dal *totale giornaliero* i corrispettivi certificati da fattura [proprio a questo, del resto, serve l'annotazione sul registro di prima nota dei corrispettivi del numero e della data della fattura] anche per evitare evidentemente la duplicazione dell'imposta.
Premesso questo, deve però essere ben chiaro che dal 1° gennaio di quest'anno anche le fatture (eventualmente) precedute da scontrino devono essere emesse in formato elettronico, ma (attenzione!) *questo soltanto come regola generale, perché per l'intero 2019* – è sicuramente noto a tutti - *le fatture relative a cessioni di beni e prestazioni di servizi oggetto di comunicazioni al sistema TS devono conservare il formato analogico/cartaceo* e dunque l'obbligo di emettere la fattura elettronica ad un "privato" riguarderà, almeno per quest'anno, *soltanto cessioni di beni/prestazioni di servizi diversi.*
Ora, visto che può capitare che un cliente [ed anche qui per le più varie ragioni: si pensi alla necessità per una persona separata/divorziata di documentare una spesa sostenuta a favore di un figlio affidato anche se non fiscalmente detraibile] richieda la fattura anche per operazioni "*fuori tracciato sistema TS*", ricordiamo che - oltre allo scontrino - dovrà essere rilasciata anche la *copia di cortesia analogica/cartacea*, a meno che il cliente non vi rinunci.
Quanto infine alla compilazione del documento elettronico – come avvertono le stesse FAQ dell'Agenzia delle Entrate – è necessario aver cura di riportare gli estremi identificativi dello scontrino nel blocco informativo *"AltriDatiGestionali"*, indicando:

- nel campo *"TipoDato"* le parole "NUMERO SCONTRINO";
- nel campo "RiferimentoTesto" l'identificativo alfanumerico dello scontrino;
- nel campo "RiferimentoNumero" il numero progressivo dello scontrino;
- nel campo "RiferimentoData" la data dello scontrino.

Come vedete, una volta tanto non è lecito nutrire dubbi di alcun genere.

(*franco lucidi*)

23/01/2019 - Le vie per tentare di risolvere la crisi da sovraindebitamento della *piccola impresa* o del *semplice consumatore*

Sono titolare di una piccola farmacia rurale e mi risulta di non rischiare forse il fallimento. Vorrei però sapere se esistono dei modi per uscire da una complessa esposizione debitoria che assilla la farmacia da qualche anno.

La disciplina normativa di cui il quesito ci induce a dar conto è quella contenuta nella l. n. 3 del 2012 (c.d. *legge sul sovraindebitamento*) e che riguarda la (possibile) composizione della *crisi del consumatore* e *della crisi*

della piccola impresa da sovraindebitamento.

➢ *La terminologia legislativa*

Nella l. 27 gennaio 2012, n. 3:

a) il "*consumatore*" – come lo definisce l'art. 6, lett. b) - è "*il debitore persona fisica che ha assunto obbligazioni esclusivamente per scopi estranei all'attività imprenditoriale o professionale eventualmente svolta*", quindi, in pratica, è l'"uomo qualunque", il normale cittadino che non riesce a far fronte ai suoi debiti [non imprenditoriali, come abbiamo letto, perciò "non fallibile" per definizione] e al quale la legge - ben presto chiamata anche, per dare un'idea un po' tranchant ma efficace, "*legge salva suicidi*" - concede la possibilità, al ricorrere di alcuni presupposti e all'osservanza di certi adempimenti, di concludere un piano di pagamento verso i creditori con la mediazione di un tribunale e l'intervento di esperti;

b) la "*piccola impresa*" è l'impresa commerciale [condotta sia in forma individuale che in forma di società di persone o di capitali], che – prescindendo dai requisiti indicati nell'art. 2083 cod.civ. e nell'art. 12 l.fall. - non soltanto sia "non fallibile", ma per la quale negli ultimi tre anni - e potrebbe/dovrebbe essere il caso anche della Sua farmacia - si siano altresì verificate *tutte e tre* queste condizioni: a) fatturato, per ogni anno, minore di Euro 200.000; b) debito non superiore a Euro 500.000; c) patrimonio aziendale non superiore a Euro 300.000 [non sono però requisiti facilissimi da accertare trattandosi di imprese spesso prive di un bilancio, e questo rende necessarie particolari e accurate verifiche da parte degli "esperti"];

c) il "*sovraindebitamento*", la cui sussistenza condiziona l'accessibilità ai benefici della l. 3/2012, è – secondo la definizione che ne fornisce l'art. 6, lett. a) – "*la situazione di perdurante squilibrio tra le obbligazioni assunte e il patrimonio prontamente liquidabile per farvi fronte, che determina la rilevante difficoltà di adempiere le proprie obbligazioni, ovvero la definitiva incapacità di adempierle regolarmente*".

➢ *La Riforma Rordorf*

È necessario a questo punto sottolineare che la specifica disciplina della l. 3/2012 – di cui diremo meglio tra un momento - non subisce/non subirà modifiche di rilievo per effetto del decreto legislativo (attuativo della legge delega n. 155 del 19 ottobre 2017) con cui qualche giorno fa il Governo ha approvato in via definitiva il nuovo *Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza*, la c.d. *Riforma Rordorf*: qui, per la cronaca, il "fallimento" scompare (anche) dal vocabolario giuridico lasciando il posto, per così dire, alla *liquidazione giudiziale* che riguarda, secondo l'art. 121 del testo del d.lgs., gli "*imprenditori commerciali che non dimostrino il possesso congiunto dei requisiti di cui all'articolo 2, comma 1, lettera d) e che siano in stato di insolvenza*" [tali requisiti sono però sostanzialmente gli stessi che nella l. 3/2012 abbiamo appena visto caratterizzare la "*piccola impresa*", chiamata nel *Codice* "*impresa minore*", cosicché in pratica sono assoggettati alla *liquidazione giudiziale* tutti i titolari, individuali o in forma societaria, di imprese commerciali non "*piccole*" o, con la terminologia del *Codice*, non "*minori*"].

Il d.lgs. è ora in attesa, che potrebbe tuttavia essere anche molto lunga, di pubblicazione nella G.U. per entrare in vigore - quanto alle disposizioni dirette a disciplinare gli istituti di regolazione della crisi e dell'insolvenza, che sono evidentemente le più numerose - dopo 18 mesi dalla pubblicazione così da permettere ai soggetti destinatari delle nuove norme di adottare le necessarie misure organizzative, e - quanto alle disposizioni del *Codice* che possono immediatamente agevolare una migliore gestione delle procedure - dopo soli 30 giorni.

➢ *Le misure per l'approdo all'"esdebitazione"*

Con riserva in ogni caso di affrontare a tempo debito le novità contenute nella Riforma, e circoscrivendo queste note al tema di oggi [che è la *crisi del consumatore* e *della piccola impresa* da *sovraindebitamento* regolata, lo ripetiamo, dalla "*legge sul sovraindebitamento*"], ricordiamo che la *ratio* della l. 3/2012 è quella di consentire il reinserimento nel *mercato* (in senso lato) del debitore [il semplice "*consumatore*" o il titolare di una *piccola impresa*] dopo aver cancellato tutti i debiti pregressi, permettendogli di riassumere la veste/ruolo di soggetto economico attivo senza dover sopportare limitazioni, imprenditoriali o non, a causa dei debiti precedenti [è la c.d. *esdebitazione*].

Ribadito che l'accesso alle misure previste dalla l. 3/2012 è riservato – alla condizione che versino in una "*situazione di perdurante squilibrio ecc.*", cioè nello stato di "*sovraindebitamento*" come sopra definito - alle *persone fisiche* [appunto i *consumatori*, e perciò i "padri di famiglia" in generale] e alle *imprese* non assoggettabili a fallimento/liquidazione giudiziale [le *piccole imprese*] perché in possesso di tutti e tre i requisiti indicati sub a), b) e c), gli strumenti offerti loro dal legislatore per approdare all'*esdebitazione* sono tre: I) *piano del consumatore*, riservato ovviamente "*al debitore persona fisica che ha assunto ecc.*" (v. sopra); II) *accordo di composizione della crisi*, accessibile sia al *consumatore* sia alla *persona fisica* che abbia contratto debiti di natura imprenditoriale, ma evidentemente titolare di una *piccola impresa* e pertanto in possesso di tutti e tre i detti requisiti; III) *liquidazione del patrimonio*, anch'essa accessibile a queste stesse due categorie.

Per restare nello stretto ambito del ns. settore [e quindi nell'ambito delle sole farmacie annoverabili tra le *piccole imprese* come sopra definite], ci soffermeremo brevemente sulle sole procedure di *accordo di composizione della crisi* (v. sub II) e di *liquidazione del patrimonio* (v. sub III).

➢ *L'accordo di composizione della crisi*

La prima prevede che il debitore in stato di *sovraindebitamento* proponga ai creditori un accordo di ristrutturazione dei debiti sulla base di un piano finalizzato al loro soddisfacimento in qualsiasi forma, anche mediante cessione dei crediti futuri. Il piano può quindi contemplare la liquidazione del patrimonio personale, la cessione di crediti, l'intervento di terzi in aiuto del *sovraindebitato* e qualsiasi altro mezzo che sia

idoneo al soddisfacimento, anche parziale, dei creditori, che sono chiamati a esprimersi sulla proposta di accordo, dato che per la sua approvazione è necessario conseguire il consenso di almeno il 60% di loro.
Una volta data esecuzione all'*accordo*, il debitore consegue *ex lege* il beneficio dell'*esdebitazione* per la parte di crediti non soddisfatta mediante l'*accordo*: se quest'ultimo, ad esempio, prevede il pagamento delle banche nella misura del 55%, per il restante 45% viene concessa l'*esdebitazione*, il che significa che le banche non potranno più agire per il recupero dell'45% di credito residuo.

➢ *La liquidazione del patrimonio*

Questo è lo strumento che più si avvicina a una procedura concorsuale, perché contempla lo spossessamento del *sovraindebitato*, prevedendo che egli metta a disposizione dei creditori tutto il proprio patrimonio attuale e quello che gli perverrà nei 4 anni successivi al deposito della domanda e che inoltre per tutta la durata della procedura esso sia amministrato da un liquidatore. Il patrimonio viene perciò liquidato e ripartito tra i creditori che, in questo caso, non hanno alcun diritto di voto sulla proposta.
Anche nella *liquidazione del patrimonio* il debitore può comunque beneficiare dell'*esdebitazione*, con la differenza rispetto all'*accordo* che il *sovraindebitato* dovrà presentare apposito ricorso al Tribunale che concederà il beneficio solo dopo aver verificato l'osservanza di alcune condizioni, e particolarmente che il debitore abbia collaborato ai fini del regolare svolgimento della procedura [senza, ad esempio, ritardarla] e non abbia posto in essere atti in frode ai creditori.
È opportuno anche rammentare che entrambi gli strumenti consentono di *congelare le procedure esecutive* pendenti sui beni del debitore (c.d. *automatic stay*), dato che tutti i debiti sorti in epoca anteriore all'*accordo* o alla *liquidazione* devono essere soddisfatti nell'ambito dei rispettivi due istituti, con esclusione quindi di una qualsiasi regolazione autonoma.
Infine, non possono accedere ai benefici della *legge sul sovraindebitamento* i contribuenti – *consumatori* o *piccole imprese* – che ne abbiano usufruito negli ultimi cinque anni, o che siano decaduti dalle misure loro concesse, o non abbiano consentito agli "esperti" un'adeguata ricostruzione della loro situazione economico-patrimoniale.

* * *

Questa rapida disamina può finire qui anche perché non sarebbe probabilmente di grande utilità - né tutto sommato di eccessivo interesse [trattandosi di vicende in cui nella realtà è necessaria l'assistenza di professionisti o studi specializzati] - attardarci sugli altri aspetti di forma/procedura, e/o di stretto merito, che possono ragionevolmente scandire il tentativo di un *consumatore* o di una *piccola impresa* di uscire da una *crisi di sovraindebitamento*.
Nel concreto comunque hanno finora avuto agio di usufruire della l. 3/2012 - che peraltro, come accennato, dovrebbe sopravvivere pressoché interamente anche all'entrata in vigore, quando sarà, del *Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza*, cioè della "nuova legge fallimentare" – alcuni *consumatori* e numerose *piccole imprese*.
Quindi, l'obiettivo della legge – indubbiamente meritoria, quando naturalmente essa non finisca per prestarsi a operazioni oscure - di favorire l'*esdebitazione* [parziale, beninteso] di soggetti, imprenditori o meno, *sovraindebitati* viene nei fatti spesso raggiunto.

(*gustavo bacigalupo - federico mongiello*)

24/01/2019 - Fattura Elettronica e agricoltura

Sono titolare di farmacia e con la stessa partita iva, come altri titolari di farmacia della mia stessa provincia, conduco anche un'impresa agricola.
Dal 1° gennaio 2019 sono obbligato a emettere fatture elettroniche anche per l'agricoltura?

Nonostante le richieste di esoneri e proroghe levatesi a più voci dal settore, la fattura elettronica costituisce un obbligo anche per le *imprese agricole*, salvo quelle in *regime di esonero di cui all'art. 34, comma 6, D.P.R. 633/73* e cioè i produttori agricoli che nell'anno solare precedente hanno realizzato - ovvero in caso di inizio di attività prevedono di realizzare - un volume d'affari non superiore a 7.000 euro, costituito per almeno due terzi da cessioni di prodotti agricoli inclusi nella tabella A allegata al D.P.R 633/72.
Questi soggetti sono esonerati dal versamento dell'imposta e da tutti gli obblighi documentali e contabili compresa la dichiarazione annuale, dovendo soltanto numerare e conservare le fatture e le bollette doganali ricevute.
Come è evidente, allora, stiamo riferendoci per costoro a ogni e qualsiasi adempimento sostanziale in materia di iva e dunque non si tratta di un esonero relativo allo specifico obbligo di adozione del formato elettronico della fattura.
Gli imprenditori agricoli che *non* rientrano invece nel regime di esonero – come anche coloro che, pur rientrandoci, vi hanno rinunziato optando per il regime ordinario - saranno tenuti all'emissione ed all'invio delle fatture al SDI, alla stregua di tutti gli altri operatori economici interessati dal nuovo adempimento.
Diamo anche un cenno delle formalità che dovranno osservare coloro che effettuano acquisti *da agricoltori in regime di esonero*, dato che in qualche modo coinvolgono anche questi ultimi, come peraltro sarà chiaro tra un momento.
I cessionari degli agricoltori in esonero hanno l'obbligo di emettere per tali acquisti *auto-fattura* (art. 34, comma 6, D.P.R. 633/72) *in formato elettronico* [a meno che non siano contribuenti *forfetari* o *in regime di vantaggio*].
In tal caso, come avveniva in passato, sarà cura del soggetto emittente trasmettere all'agricoltore in regime di esonero – nel nostro caso la farmacia - una *copia analogica della fattura elettronica trasmessa*.

Risulterebbe invece alquanto complesso recapitare tramite SDI la fattura elettronica anche nell'ipotesi in cui l'attività agricola - gestita unitamente alla partita iva della farmacia - possa contare sull'organizzazione di quest'ultima.

E infatti, considerato che l'*auto-fattura* dell'acquirente vede sempre se stesso quale *emittente* e *destinatario*, nello SDI il documento *parte* e *arriva* in capo al medesimo contribuente.

Si potrebbe invero rimediare indicando il *Codice Destinatario* o la *PEC del produttore agricolo in regime di esonero* [sempre la farmacia, ovviamente], ma se il soggetto emittente, destinatario dell'*auto-fattura*, ha registrato l'indirizzo telematico sul quale intende ricevere dal SDI le fatture [scelta questa, del resto, decisamente consigliabile], anche tale accortezza si rivela inutile visto che, prevalendo l'indirizzo preferenziale, il documento sarà comunque recapitato all'acquirente-emittente-destinatario dell'*auto-fattura* (!).

Insomma, pare che non si possa uscire da questo circolo vizioso, e quindi non resterebbe altro – come dicevamo – che *consegnare all'agricoltore in regime di esonero una copia analogica della fattura elettronica trasmessa*.

(*stefano civitareale*)

24/01/2019 - Diritto camerale 2019: gli importi in misura fissa e quelli in misura percentuale

Il c.d. *diritto camerale* è un tributo che, come noto, tutte le imprese [individuali e societarie] iscritte al Registro delle Imprese devono pagare alla Camera di Commercio per il solo fatto di essere iscritte al Registro stesso e al Repertorio Economico Amministrativo (R.E.A.).

È un *diritto* dovuto per anno solare e non è frazionabile in rapporto alla durata di iscrizione nel corso dell'anno; pertanto, deve essere liquidato *interamente* da chi risulti/sia risultato iscritto o annotato nel Registro delle Imprese e nel R.E.A. anche per un solo giorno dell'anno di riferimento.

Il Ministero dello Sviluppo economico (*MiSe*), con la nota n. 432856 del 21 dicembre 2018, ha fornito indicazioni sull'ammontare del *diritto camerale* dovuto dalle imprese secondo le diverse circostanze (ditte individuali, società semplici, società di persone, società di capitali); nel documento, oltre a contenere le istruzioni sulla corretta applicazione degli arrotondamenti, vengono indicati gli *importi base 2019* sia dei *diritti* da pagare in *misura fissa* e sia dei *diritti* da pagare in *misura percentuale*.

Si tenga conto che tanto per gli uni quanto per gli altri gli *importi base* (determinati dal *MiSe*) non hanno subito variazioni rispetto al 2018, e però, attenzione, i singoli enti camerali possono deliberare – essendone autorizzati proprio dal *MiSe* per il biennio 2018-2019 con decreto 2 marzo 2018 - eventuali incrementi.

Si riportano pertanto qui di seguito gli *importi base 2019* sia delle *misure fisse* come delle *misure percentuali*.

DIRITTI CAMERALI 2019: IMPRESE CHE PAGANO IN MISURA FISSA
[*importi base*]

	Sede	Unità Locale
IMPRESE CHE PAGANO IN MISURA FISSA (IMPORTI BASE)		
Imprese individuali iscritte o annotate nella sezione speciale (piccoli imprenditori, artigiani, coltivatori diretti e imprenditori agricoli)	44 €	8,80 €
Imprese individuali iscritte nella sezione ordinaria	100 €	20 €
IMPRESE CHE IN VIA TRANSITORIA PAGANO IN MISURA FISSA (IMPORTI BASE)		
Società semplici non agricole	100 €	20 €
Società semplici agricole	50 €	10 €
Società tra avvocati previste dal D.Lgs. n. 96/2001	100 €	20 €
Soggetti iscritti al R.E.A.	15 €	
IMPRESE CON SEDE PRINCIPALE ALL'ESTERO		
Per ciascuna unità locale/secondaria	55 €	

Nel caso di imprese tenute al versamento del *diritto annuale commisurato al fatturato* (cioè imprese iscritte nel Registro *diverse* da quelle individuali e da quelle per cui siano previste specifiche misure fisse o transitorie), è necessario che per esse si applichino al *fatturato* 2018 le aliquote sotto indicate.

DIRITTI CAMERALI 2019: IMPRESE CHE PAGANO IN MISURA PERCENTUALE
[*importi base*]

SCAGLIONI DI FATTURATO (*somma degli importi dovuti per ciascuno scaglione con arrotondamento matematico al quinto decimale*)		ALIQUOTE
da Euro	*a Euro*	
0	100.000,00	200,00€ (misura fissa)
oltre 100.000,00	250.000,00	0,015%
oltre 250.000,00	500.000,00	0,013%
oltre 500.000,00	1.000.000,00	0,010%
oltre 1.000.000,00	10.000.000,00	0,009%
oltre 10.000.000,00	35.000.000,00	0,005%
oltre 35.000.000,00	50.000.000,00	0,003%
oltre 50.000.000,00		0,001% (fino ad un massimo di 40.000,00 €)

Si ricorda inoltre che la *misura fissa per la prima fascia di fatturato* - nel calcolo da utilizzare comunque nell'importo integrale di 200,00 € - è soggetta, a conclusione del calcolo, alla riduzione complessiva del 50% con la conseguenza che, per le imprese con fatturato fino a 100.000,00 €, l'importo del diritto annuale da versare è pari a 100,00 €.

Sia nel caso di *misure fisse* che *commisurate al fatturato dell'esercizio precedente*, occorre - quando necessario - provvedere all'*arrotondamento all'unità di euro* tenendo conto del criterio richiamato nella nota del *MiSe* n. 19230

del 30 marzo 2009, quindi applicando un unico arrotondamento finale, *per eccesso* se la frazione decimale è uguale o superiore a 50 centesimi, e *per difetto* negli altri casi.
Ricordiamo infine che, al pari degli altri anni, per tutte le farmacie assistite sarà lo Studio a provvedere al calcolo del diritto camerale 2019 dovuto per il singolo esercizio annuale e ad aggiungere dunque il relativo importo - con il codice tributo 3850 – alle altre imposte conseguenti al Mod. Unico 2019-Redd. 2018 [in scadenza, secondo il calendario fiscale attuale, il 30 giugno p.v. ovvero, con la maggiorazione dello 0,40%, il 31 luglio p.v.].
Naturalmente, come per tutti gli altri tributi, invieremo a tempo debito il Mod. F24 delle imposte dovute, il cui versamento verrà da noi addebitato sul c/c indicato dalla farmacia [ove quest'ultima abbia aderito al servizio F24online reso dallo Studio] o che invece la farmacia dovrà liquidare *direttamente* nel caso in cui essa provveda in modo autonomo mediante *home-banking*.

(*andrea raimondo*)

25/01/2019 - La sciagurata situazione delle sedi venete sub judice e alcune amenità marchigiane

Sappiamo che le nuove farmacie a Vicenza non sono state ancora aperte perché l'Asl, seguendo la Regione, è in attesa che si risolvano dei contenziosi: è probabile che anche a noi venga assegnata una delle sedi non ancora liberate dal giudizio e vorremmo quindi sapere se rischiamo di non poter aprire eventualmente la farmacia per i tempi lunghi dei ricorsi, mentre avremmo la possibilità nel frattempo di vincere una sede anche in un altro concorso.

Il Decreto Crescitalia, come sapete, ha previsto un meccanismo straordinariamente accelerato per l'assegnazione, oltre che di quelle allora *vacanti*, delle tante sedi farmaceutiche che sarebbero state istituite *ex novo* per effetto della riduzione del *quorum* farmacie-abitanti da 1:5000/4000 a 1:3300.
Le revisioni straordinarie delle piante organiche, l'indizione di 21 concorsi straordinari e l'assegnazione delle sedi avrebbero dovuto – secondo l'art. 11 del Crescitalia - compiersi entro 12 mesi, cioè entro aprile 2013, pena l'intervento in via sostitutiva del Consiglio dei Ministri, che naturalmente si è ben guardato dal fare alcunché.
Le cose sono infatti andate in ben altro modo: in una regione [Campania] la graduatoria non è stata ancora neppure approvata, in altre è stato avviato il terzo, il quarto o quinto interpello, in altre ancora stiamo al primo o secondo, e così via; ma teniamo sempre presente che si sta ormai compiendo addirittura il settimo (!) anno dall'entrata in vigore della riforma.

➢ *Le sedi sub judice nelle deliberazioni-quadro regionali*

Ora, più o meno in tutti i concorsi straordinari si è posto – come noto - il problema delle c.d. sedi *sub judice*, e anzi per la verità dovrebbero *in astratto* essere considerate tali *tutte* le sedi messe a concorso quando sia stato impugnato il bando o la graduatoria per vizi in grado [se condivisi dal giudice] di travolgere l'intera procedura; in tale evenienza, infatti, il provvedimento del giudice amministrativo comporterebbe [usiamo il condizionale, perché fortunatamente questo *nel concreto* sinora non è accaduto, anche se c'è ancora qualche ricorso del genere in attesa di essere deciso] la caducazione di *tutte le assegnazioni* già perfezionate e di *tutti i provvedimenti di autorizzazione* all'esercizio delle farmacie eventualmente fino ad allora rilasciati.
Ma, come del resto è ragionevole, nei provvedimenti-quadro delle Regioni [quelli che di regola seguono l'approvazione della graduatoria e anticipano/preannunciano l'inizio del primo interpello] vengono espressamente indicate come *sub judice* (soltanto) le sedi farmaceutiche inserite unitamente alle altre nel bando di concorso e però, diversamente dalle altre, esposte all'alea di una decisione giurisdizionale di annullamento della loro istituzione e/o collocazione sul territorio comunale, perché oggetto di un ricorso/appello al Tar/Consiglio di Stato – ancora non definito con sentenza passata in giudicato al momento iniziale del primo [o secondo, o terzo, ecc.] interpello – di uno o più titolari di farmacia dello stesso comune contro il provvedimento di revisione straordinaria della p.o. adottato nell'aprile 2012.

➢ *Le assegnazioni sottoposte a condizione risolutiva…*

Il problema è stato risolto dappertutto [salvo che in Toscana, dove l'amministrazione regionale scelse – illegittimamente, come a suo tempo abbiamo rilevato – di escludere tutte le sedi *sub judice*, finché tali, dai vari interpelli] con l'inclusione anche di esse – a meno che non fosse/sia intervenuto un provvedimento cautelare del Tar di sospensione della loro istituzione - tra le sedi immediatamente disponibili per i concorrenti via via interpellati, ma preavvertendoli già nella deliberazione-quadro di avvio del primo interpello che "*ognuna delle suddette sedi*" sarebbe stata assegnata "*al candidato che dichiarerà di accettarla sotto condizione risolutiva espressa correlata all'esito del giudizio pendente*".
In particolare, continuavano le deliberazioni regionali, *"l'assegnazione della sede* [sub judice] *diventerà definitiva nei confronti del vincitore del presente concorso in corrispondenza del passaggio in giudicato della sentenza comportante esito negativo per l'attuale ricorrente nel giudizio; viceversa, l'assegnazione della sede rilasciata al vincitore del presente concorso decadrà automaticamente* [con il conseguente annullamento d'ufficio del provvedimento di riconoscimento della titolarità della farmacia, se nel frattempo rilasciato] *in corrispondenza del passaggio in giudicato della sentenza comportante esito positivo per l'attuale ricorrente"*.

➢ *…ma nel Veneto sospensiva*

E veniamo al Veneto, che è la Regione evocata nel quesito.
Qui incombe sulle assegnazioni delle sedi *sub judice*, come un vero "convitato di pietra", proprio la deliberazione-quadro della G.R. Veneto (n. 1534 del

10/10/2016) che ha preceduto il primo interpello, la quale, pur avendo premesso - quanto appunto alle sedi *sub judice* - "*che altre Regioni, quali Friuli Venezia Giulia, Piemonte, Emilia Romagna, Lazio, Puglia, hanno assunto determinazioni analoghe alla presente, con effetti incidenti anche sulle determinazioni dei candidati vincitori nel Veneto e, al contempo anche in altre Regioni*", finisce per discostarsene grandemente optando in termini sorprendenti per l'apposizione all'assegnazione di ognuna di esse di una condizione sospensiva, sempre costituita dal passaggio in giudicato della sentenza che definisce il giudizio negativamente per i ricorrenti.

In questa trappola cadono anche, come il quesito riferisce, le quattro sedi neo istituite a Vicenza e regolarmente assegnate alle rispettive formazioni vincitrici, alle quali infatti la pendenza di un ricorso straordinario al Capo dello Stato [la cui definizione, per di più, non può minimamente incidere sull'istituzione ma neppure sulla localizzazione di nessuna delle quattro sedi, oltre a trattarsi di un contenzioso insorto solo recentemente] impedisce – esattamente per quella sciagurata condizione sospensiva [diamo per scontato che sia ben chiara almeno ai più la differenza con quella risolutiva optata dalle altre Regioni] - l'avvio del procedimento diretto al rilascio della titolarità da parte della Asl, che comprensibilmente non intende/non può disattendere la deliberazione della G.R. del 2016.

➢ *L'illegittimità della condizione sospensiva*

Senonché, è molto dubbia in primo luogo la legittimità del provvedimento regionale se guardiamo al disposto dell'art. 21 quater della l. 241/90 secondo cui (comma 1) "*I provvedimenti amministrativi efficaci sono eseguiti immediatamente*", perché *in principio* evidentemente strumentali alla realizzazione dell'interesse pubblico in funzione del quale la legge ha attribuito all'amministrazione il potere di adottarli, tant'è che neppure l'impugnazione in sede giudiziaria ne comporta la sospensione degli effetti, a meno che non sia il giudice amministrativo a disporla.

È vero che l'amministrazione che ha emanato il provvedimento [o "*altro organo previsto dalla legge*"] può anche sospenderne l'efficacia/esecutività, e tuttavia – dispone il comma 2 dello stesso art. 21 quater – la sospensione è ivi espressamente condizionata al ricorrere di "*gravi ragioni*", da esplicitare adeguatamente nella motivazione, in ogni caso indicando altresì un preciso termine finale prorogabile per una sola volta e comunque non superiore ai diciotto mesi che sono il limite temporale per la c.d. *autotutela*.

Di tutto questo, neanche a dirlo, non c'è traccia nella deliberazione veneta [probabilmente incappata nell'inopinata scelta della condizione sospensiva quasi per un *lapsus calami*, specie se rileggiamo l'espresso richiamo alle opzioni sulle sedi *sub judice* di tutte le altre Regioni], che nei fatti – anche volendo prescindere dall'illegittimità in sé della condizione apposta – finisce per compromettere gravemente interessi pubblici indubitabilmente di rango primario, e quindi a tutto concedere sussistevano/sussistono "*gravi ragioni*" per non sospendere l'efficacia dei provvedimenti di assegnazione e non certamente per apporvi una condizione sospensiva.

Si tratta d'altra parte di interessi, fortemente e dichiaratamente perseguiti nell'art. 11 del Decreto Crescitalia, a un effettivo e quanto mai sollecito potenziamento del servizio farmaceutico sul territorio (in questo caso) vicentino ed è francamente intollerabile pensare che in una città di centomila abitanti tutte e quattro le farmacie neo istituite siano ancora… al palo!

Il che, beninteso, vale precisamente allo stesso modo anche negli altri comuni veneti [cui si riferisce il quesito] dove le sedi di nuova istituzione risultino tuttora *sub judice* e per ciò stesso in attesa - per essere attivate - dell'arrivo, chissà?, del… Messia, visto che certi contenziosi possono durare fino alle calende greche, con tanti saluti ai dodici mesi che nell'ottimistico provvedimento di riforma costituivano il tempo limite di esaurimento delle procedure concorsuali con l'effettiva assegnazione delle circa nuove 2.500 farmacie.

Noi crediamo perciò che il Tar Veneto, chiamato a decidere tra qualche giorno proprio sulla questione vicentina, possa disporre l'immediata rimozione dell'infelice macigno della condizione sospensiva e dunque mettere anche voi in grado di poter decidere in tempi rapidi il da farsi.

***

➢ *Errori e amenità nelle Marche*

Mentre scriviamo, ci giunge notizia di qualche altra bizzarria regionale.

Questa volta siamo nelle Marche, dove agli assegnatari delle sedi l'Asur – stando al modulo di "*Dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà*" da restituire firmato da tutti i covincitori – si chiede, in caso di loro partecipazione ad altro concorso straordinario, di provare di aver rinunciato alla sede eventualmente loro *assegnata*. Semplicemente, lo ribadiamo, loro *assegnata*.

È chiaro, invece, che un problema – se problema è – di conseguimento di due sedi in due diversi concorsi straordinari può porsi soltanto laddove sia stato già perfezionato il procedimento di riconoscimento della *titolarità di una delle due* e venga in ballo una *questione di titolarità anche della seconda*, cioè solo *se* e *quando* faccia *istanza di titolarità* di una farmacia assegnatagli in un concorso chi ha già conseguito [individualmente, o "pro quota", o in forma sociale] la *titolarità* di una farmacia in un precedente concorso.

Privo di fondamento, dunque illegittimo, è pretendere quindi [immaginiamo ex art. 112 TU.San., piuttosto che ex art. 11 Decreto Crescitalia] che l'assegnatario di una sede (marchigiana) rinunci - pena il diniego di *titolarità* della relativa farmacia - alla semplice *assegnazione* di una sede in un altro concorso straordinario; e non è forse necessario spiegare l'interesse che può/deve essere riconosciuto ai "bi-vincitori" a mantenere in uno stato di quiescenza [ove e fino a quando possibile] la seconda sede, considerato non solo che dalla *titolarità* della prima possono decadere con effetti addirittura *ex tunc*, ma soprattutto che non può essere loro preclusa la *chance*,

quando sarà il momento di accedere alla *titolarità* dell'altra, di preferire quest'ultima alla prima.

Restando nelle Marche, l'assegnazione è stata condizionata anche qui, in via generale, risolutivamente ["…*con riferimento alle sedi farmaceutiche istituite con provvedimenti avverso i quali sono stati proposti ricorsi giurisdizionali riportate nell'Allegato A al presente decreto, esse sono assegnate ai candidati che le hanno accettate, sotto condizione risolutiva espressa correlata all'esito dei relativi giudizi pendenti*"], illustrandone le ragioni in questi termini, ovviamente del tutto condivisibili: "*Nell'interesse pubblico primario di incrementare l'assistenza farmaceutica in tutto il territorio regionale, come previsto dall'art. 11 del D.L. 24.01.2012 e s.m.i. e nello stesso tempo, tutelare le legittime aspettative dei candidati risultanti vincitori ad ottenere una delle sedi messe a concorso, non appare opportuno attendere ulteriormente l'esito dei contenziosi pendenti sulle sedi farmaceutiche, anche in considerazione del fatto che le sedi sub judice sono state rese note ai candidati con la procedura di interpello*", anche se, pure condivisibilmente, è stata sospesa l'assegnazione delle sedi per le quali fosse imminente la decisione del Tar sull'istanza cautelare di sospensione del provvedimento istitutivo.

Da ultimo, una notazione più che altro personale: sempre nella ricordata deliberazione-quadro della Regione Marche - trascurando la stravagante affermazione per la quale le condizioni di incompatibilità con la partecipazione alla società (di gestione) tra i covincitori parrebbero dover essere rimosse non oltre il "*momento della costituzione della stessa società*" (?) - si rileva anche una "cronistoria" recente dei concorsi straordinari non pienamente aderente al vero, quando in particolare si attribuisce, chissà come, al parere del Consiglio di Stato del 3/1/2018 la condivisione [se non addirittura l'affermazione…] sia della tesi della titolarità "pro quota" che quella del divieto di "doppia assegnazione", di cui abbiamo parlato poco fa.

Su questi due soffertissimi temi, ben diversamente, la Commissione Speciale nulla, ma proprio nulla ha detto come nulla aveva detto il Ministero della Salute ponendo i cinque quesiti, e semmai - perlomeno sulla titolarità "pro quota" - il CdS in sede giurisdizionale ha mostrato di pensarla in altro modo, e si è inoltre in attesa di una sua sentenza di merito anche sull'altra infinita "*vexata quaestio*".

(*gustavo bacigalupo*)

28/01/2019 - 30 Domande (e Risposte) sulla Fatturazione Elettronica

1. *Ho ricevuto una fattura elettronica senza partita iva ed è presente solo il codice fiscale: è valida?*

Sì, perché l'Agenzia delle Entrate provvede ad eseguire tutti i controlli formali, espletati i quali la fattura si considera valida.

2. *Oltre alla farmacia, abbiamo una attività secondaria: possiamo usare SKYNET per inviare e ricevere fatture elettroniche anche per queste diverse attività?*

Sì: il codice univoco CEORGIG consente infatti di ricevere FE di qualunque natura, che però SKYNET mostrerà *separatamente* da quelle ricevute dalla farmacia come tale.

3. *La farmacia si avvale di un'azienda di tariffazione: posso farla accedere in SKYNET per consentire il caricamento delle fatture elettroniche?*

Sì: tutte le aziende autorizzate dal titolare della farmacia possono accedere in SKYNET, proprio perché questo consentirà loro di svolgere pienamente le attività per le quali hanno ricevuto l'incarico.

4. *Posso usare il mio software gestionale per inviare e ricevere fatture elettroniche?*

Se il *nodo SDI*, scelto per l'invio e la ricezione, è sufficientemente evoluto da un punto di vista evidentemente tecnologico, può "dialogare" con il *software gestionale* della farmacia offrendo un elevatissimo grado di automazione: SKYNET, come sapete, offre anche questo servizio.

5. *Ho trasmesso una fattura elettronica di vendita errata: posso annullarla?*

La possibilità di annullare una fattura dopo il suo invio dipende ancora una volta dal *nodo SDI* che veicola le fatture, dato che non tutti offrono questa possibilità: SKYNET comunque permette di annullare le fatture entro 60 minuti dal loro invio.

6. *Se una fattura emessa dalla farmacia è scartata, posso riemetterla con lo stesso numero?*

Sì: perlomeno fino a quando la fattura non viene validata dallo SDI, è consentito correggerla e ritrasmetterla con la stessa numerazione.

7. *Perché esistono due tipi di codice univoco, cioè quello fornito dal commercialista [ad esempio, il vs. CEORGIG] e quello generico a sette zeri 0000000?*

In origine l'Agenzia delle Entrate aveva dato indicazioni alle "partite iva" di comunicare ai propri fornitori le modalità prescelte per la ricezione delle fatture elettroniche (PEC o CODICE UNIVOCO); senonché, in assenza di un *registro pubblico nazionale* da interrogare per conoscere i codici univoci, *un registro che invece c'è per le pubbliche amministrazioni (IPA)*, l'Agenzia delle Entrate ha ritenuto di introdurre – peraltro solo verso la fine dell'anno scorso - una *semplificazione* che ha consentito l'emissione di fatture elettroniche indicando un *codice univoco generico* (appunto i "sette zeri") quando l'impresa emittente non abbia per qualsiasi ragione acquisito le preferenze di qualche loro cliente [se alla Bayer, ad esempio, la farmacia Rossi non ha indicato uno *specifico* codice univoco, la Bayer emetterà le fatture elettroniche nei suoi confronti con il codice univoco *generico*, cioè con i famosi "sette zeri"].

8. *Qual è la differenza rilevante tra il codice univoco fornito dal commercialista e quello generico a sette zeri 0000000?*

Dal punto di vista di chi emette la FE, l'impiego di un codice univoco *specifico* o *generico* è del tutto irrilevante; invece, per chi la riceve, la differenza può essere sostanziale, dato che inviare una FE indicando il codice generico avrà come effetto quello di depositarla nel *cassetto fiscale* [del destinatario della FE,

naturalmente], e il *cassetto fiscale* – laddove non abbia ricevuto la preferenza di recapito (definita *indirizzo telematico*) – "tratterrà" al suo interno la fattura che pertanto potrà essere recuperata solo da lì.

9. *Se ricevo fatture elettroniche sul cassetto fiscale con il codice univoco generico a sette zeri 0000000, posso riceverle anche in farmacia o sulla PEC, oppure sono obbligato a recuperarle proprio dal cassetto fiscale?*

Se è stata eseguita la registrazione dell'*indirizzo telematico*, operazione che permette – come abbiamo già visto - di indicare nel *cassetto fiscale* la preferenza di recapito del contribuente (CODICE UNIVOCO o PEC), sarà la stessa Agenzia delle Entrate a provvedere al recapito indicato, mentre, se invece non fosse stata eseguita l'operazione di registrazione dell'*indirizzo telematico*, le fatture si potranno recuperare solo accedendo al *cassetto fiscale*.

10. *Non ho effettuato ancora nessun accesso al cassetto fiscale: ho allora perduto irrimediabilmente le FE inviatemi fino ad oggi?*

Ogni contribuente dispone di un *cassetto fiscale* indipendentemente dall'avvenuto accesso da parte sua, e quindi nel concreto nessuna fattura andrà definitivamente "smarrita" ma resterà nel *cassetto fiscale* fino a quando il contribuente o il consulente incaricato non accederanno per le opportune attività contabili.

11. *Ho ricevuto dal mio commercialista due deleghe per consentirgli l'accesso sia al cassetto fiscale che anche all'area "fatture e corrispettivi" che mi risulta essere in questo momento all'interno del cassetto: è necessario che io sottoscriva entrambe le deleghe anche se ho già scelto un nodo SDI?*

Assolutamente sì: le deleghe permettono infatti al commercialista di assolvere a tutte le attività dirette e indirette relative alla fatturazione elettronica e ai nuovi adempimenti contabili.

12. *Ho ricevuto una fattura elettronica senza totale: come è possibile?*

Sembrerà poco credibile, ma in realtà il *totale fattura* è un *campo facoltativo* della FE, cosicché il fornitore può inviare *correttamente* una FE anche senza riportare il totale che perciò - nella *copia di cortesia* - potrebbe riportare la dicitura *NaN (not a number)*

13. *Ho ricevuto una copia di cortesia che riporta informazioni diverse dalla fattura elettronica*

Questa è una domanda di grande rilevanza pratica, come stiamo constatando quasi tutti i giorni dalle vs. richieste di chiarimenti.

E però, la FE non è pensata per rappresentare *graficamente* le informazioni in essa contenute e quindi molti fornitori hanno mantenuto [almeno finora] le "vecchie stampe", adattate proprio a *copie di cortesia*, affiancando nuovi sistemi per la generazione e invio delle FE; e tuttavia - da quanto abbiamo potuto verificare – le *copie di cortesia* possono riportare informazioni anche *discordanti* rispetto alla FE [come, ad esempio, sulle modalità di pagamento o sulle scadenze], ma in tal caso, sia chiaro, "prevalgono" sui dati che emergono dalle *copie di cortesia* quelli che figurano nella FE.

14. *Ho ricevuto solo la copia di cortesia e mi è stato detto che la fattura elettronica arriverà: posso inviare la copia PDF alla registrazione contabile?*

La *copia di cortesia* non ha validità ai fini iva e non è una buona pratica anticipare la *copia di cortesia* di un documento elettronico che infatti l'Agenzia delle Entrate potrebbe sempre respingere per formalità errate.

15. *È possibile che una fattura elettronica non sia in assoluto recapitata nel cassetto fiscale?*

Una volta che la fattura è stata accolta dallo SDI, è capitato in realtà che si siano talora verificati rallentamenti (anche significativi) ma, per quanto ci riguarda, non abbiamo registrato eventi di "omessa consegna".

16. *Perché nel cassetto fiscale ci sono più fatture di quelle che ho ricevuto sull'indirizzo telematico che ho registrato (PEC o CODICE UNIVOCO)?*

Le ragioni per cui alcune fatture possono sembrare "ferme" nel *cassetto fiscale* sono per la verità molteplici, ma una delle più frequenti è la tardiva registrazione dell'*indirizzo telematico* nel *cassetto fiscale* rispetto alla ricezione della fattura riportante il *codice univoco generico* a "sette zeri".

17. *Se ricevo una FE per merce mai acquistata, posso rifiutarla?*

A differenza di quanto accade con la *FEPA*, nei rapporti *B2B* e *B2C* la FE non può essere rifiutata; nel caso descritto, bisognerà quindi contattare il proprio fornitore, ovviamente contestare la fattura e chiedere l'emissione di una *nota di variazione* [anch'essa *elettronica*].

18. *Sto ricevendo anche nel 2019 fatture cartacee datate 2018: è corretto o anche queste fatture devono essere inviate in formato elettronico?*

Anche se viene ricevuto nel 2019, quando il documento riporti una "data 2018" potrà anche non essere in formato elettronico.

19. *Che tempi ci sono dall'effettuazione dell'operazione per l'invio della FE?*

Fino al 30 giugno 2019 per i *trimestrali*, e fino al 30 settembre 2019 per i *mensili*, la FE *può* essere inviata senza il timore di alcuna sanzione *entro il termine della liquidazione iva* del trimestre/mese di riferimento; ma – attenzione - dal 1° luglio 2019 *deve* essere inviata *entro dieci giorni* dall'effettuazione dell'operazione [che, come sappiamo, coincide con la consegna del bene o la completa erogazione del servizio].

20. *Le fatture relative ai passaggi interni ingrosso-farmacia con la stessa partita iva, devono essere emesse in formato elettronico?*

Sì, perché sono anch'esse normalissime [si fa per dire] fatture di vendita e dunque vanno emesse in formato elettronico: le cose stanno diversamente per quel che riguarda il percorso inverso, cioè dalla farmacia all'ingrosso, perché qui subentrano gli aspetti delicati che tutti sicuramente conoscete per l'ampio contenzioso che ne è sorto; in ogni caso, se *eccezionalmente* la farmacia

fattura all'ingrosso [sempre con la stessa partita iva], anche qui devono essere inviate come FE allo SDI.

21. *Le imprese agricole sono obbligate alla FE?*

Sì, tranne gli agricoltori in regime di esonero ex art. 34, comma 6, d.P.R. 633/72, i quali però sono sollevati da ogni adempimento formale/sostanziale in materia di Iva, salva la conservazione delle fatture e bollette doganali ricevute.

22. *Una fattura emessa per destinazione all'autoconsumo, dei soci o del titolare, di beni strumentali dismessi dalla farmacia (es. PC o autovettura) deve essere in formato elettronico?*

Sì, anche queste fatture devono essere inviate allo SDI.

23. *Se non ricevo da un fornitore la FE, non potrò detrarre l'Iva?*

Dal 01/01/2019 il formato elettronico è l'unico valido a tutti gli effetti, ivi compreso l'esercizio del diritto alla detrazione; se per una o più operazioni effettuate il fornitore non emette la FE, la farmacia è obbligata a ricorrere alla solita *autofattura* per regolarizzare l'omissione e poter così detrarre la relativa imposta (art. 6, comma 8, D.lgs. 471/97).

24. *Le fatture emesse al banco su richiesta del cliente, con battitura dello scontrino fiscale, devono essere effettuate in formato elettronico anche se l'operazione è già certificata da scontrino?*

Sì, tenendo però presente che le spese oggetto di comunicazione al sistema TS – almeno per tutto il 2019 - vanno fatturate in "cartaceo".

25. *Come si compilano le fatture elettroniche esenti iva ma soggette a bollo? E il bollo come si assolve?*

Nel blocco *"DatiBollo"* bisogna indicare *"Sì"* con l'ammontare dell'imposta pari a *"2,00 euro"*; il bollo è corrisposto entro il giorno 20 del primo mese successivo al termine di ogni trimestre solare (20 aprile, 20 luglio, 20 ottobre, 20 gennaio) mediante F24 o con l'apposito servizio di pagamento predisposto dall'Agenzia delle Entrate nell'area riservata, dove è presente anche un "contatore" per determinare l'ammontare dell'imposta dovuta per ciascun trimestre.

26. *Devo adottare una numerazione distinta per tutte le FE emesse come facevo con le FEPA?*

Non è necessario, ben potendo adottare una *numerazione unica* per tutte le fatture, FE o cartacee che siano; potrò quindi emettere la n. 1 FEPA, la n. 2 FE, la n. 3 "cartacea", la n. 4 FEPA e così via; ma se, per esigenze organizzative interne, preferissi adottare *serie numeriche distinte* (ad esempio per le FEPA, visto che per esse, quanto all'elaborazione e all'invio, delego il centro di tariffazione) lo potrei fare, rispettando naturalmente la progressività della numerazione per ciascuna serie.

27. *Se il cliente per una spesa sanitaria detraibile si oppone all'invio dei dati al sistema TS, devo ugualmente emettere la fattura cartacea?*

Sì, considerato che l'obbligo *prescinde* dalla scelta operata in tal senso dal cliente al momento dell'acquisto.

28. *Ho acquistato beni personali ma ho fatto emettere fattura elettronica con la partita iva della farmacia: la fattura è detraibile?*

La FE, come tale, è naturalmente *valida* ma la spesa in questo caso *non è detraibile* [come non era detraibile in formato cartaceo]: le regole sulla *detraibilità* sono infatti le stesse anche in regime di FE.

29. *Anche con la FE delle utenze della farmacia riceverò il bollettino postale per il pagamento come è sempre accaduto?*

Alcuni gestori di servizi [come acqua, luce e gas] stanno inserendo - come allegati alle fatture elettroniche – i "bollettini" che abbiamo sempre conosciuto, evidentemente per facilitare il loro pagamento presso le Poste; ma dal nostro osservatorio questo non sembra un comportamento uniforme, cioè adottato da tutti i gestori, e pertanto, quando riceviamo una FE [ad es. dalla Telecom] senza però il "bollettino" allegato, dovremo provvedere a stamparlo dal sito del gestore.

30. *Come allego a una FE un documento pdf relativo a giustificativi di spesa?*

Per alcune particolari fatture elettroniche, come ad esempio quelle verso l'Inail, è richiesto che sia allegato il documento dell'assicurato o i documenti che giustificano la spesa prodotta; in questi casi la soluzione più semplice è che il software gestionale che genera la fattura abbia la funzionalità che permette di *allegare un pdf prima dell'invio allo SDI*.

(*Studio Associato*)

29/01/2019 - Sugli accertamenti "da percentuale di ricarico" la Cassazione raccomanda al Fisco prudenza e precisione

La *percentuale di ricarico* da applicare ai prodotti ceduti dalla farmacia per determinarne il prezzo finale - e, quindi, in ultima analisi, il *margine commerciale* generato dalla vendita - è naturalmente un importante *indicatore* di cui ogni buon titolare/gestore di farmacia conosce il valore e l'importanza.

Ma lo conosce bene anche il Fisco, che nel corso delle sue verifiche spesso rivolge l'attenzione proprio al *ricarico* – sia pure *medio* - praticato dall'esercizio, in cerca evidentemente di utili evasi.

Il ragionamento è semplice: si seleziona un *campione di referenze*, si confrontano i *costi di acquisto* [desumibili dalle fatture dei fornitori] con i *prezzi di vendita* [ricavati dal listino prezzi della farmacia], si calcola la *marginalità* ed il *relativo ricarico*; se la *marginalità* è più bassa di quella *mediamente* dichiarata dal contribuente può insorgere facilmente e con rapidità il sospetto che una parte dei ricavi siano conseguiti "in nero" [presumendo, s'intende, che tutti gli acquisti siano - di contro - regolarmente contabilizzati].

Ora, secondo il consolidato orientamento della Cassazione [recentemente ribadito da *Ord. Sez. VI n. 26589 del 22/10/2018*], se il Fisco vuole sostenere in termini robusti le proprie ragioni deve dimostrare particolare attenzione nella scelta del *campione di referenze* da sottoporre a verifica.

E infatti, il ragionamento di tipo logico-induttivo appena ricordato - e normalmente seguito nella quasi totalità degli accertamenti condotti con questo metodo - tanto più si rivelerà fondato quanto più il *campione* selezionato appaia sotto l'aspetto quali-quantitativo adeguatamente *rappresentativo* dell'intero universo della farmacia.
Diversamente, la conclusione che il *campione* esaminato possa costituire una rappresentazione ragionevolmente fedele della realtà aziendale "non regge" e non consente all'Ufficio di recuperare alcunché.
La giurisprudenza di legittimità non si limita a enunciare il principio ma - molto opportunamente - formula criteri concreti di verifica dell'attendibilità del *campione* selezionato.
Così, ad esempio:

- se l'assortimento dei prodotti venduti dalla nostra farmacia presenta un numero elevato di referenze, il *campione* non può assumerne un numero limitato;
- se le varie categorie di prodotti ceduti presentano marcate differenze di rotazione/marginalità, non è possibile utilizzare la media *aritmetica* ma bisogna ricorrere a quella *ponderata*, che tenga cioè conto della consistenza numerica di ciascuna categoria;
- il *campione* deve assumere i *prezzi reali di vendita* e quindi non può prescindere dalla scontistica concretamente praticata;
- i prezzi assunti devono essere quelli effettivamente applicati per l'annualità verificata, non potendosi pertanto riferire ad altri periodi, anteriori o posteriori alla stessa.

Diventa dunque praticamente imprescindibile, come forse avrete già colto, che il gestionale della farmacia sia in grado di fornirci tutte le informazioni utili per poter demolire le pretese del Fisco e inoltre che gli "sconti" [ben conoscete la ragione delle virgolette, dato che per molti farmaci "*sconto*" non può sicuramente essere un termine appropriato] praticati dalla farmacia risultino chiaramente dagli scontrini emessi nel corso della giornata e siano riportati nello *scontrino di chiusura giornaliera* e, infine, annotati sul registro prima nota corrispettivi.
E tutto questo – se è necessario precisarlo - per poter controbattere efficacemente a facili e sbrigative conclusioni del Fisco.

(*stefano civitareale*)

30/01/2019 - La cedolare secca per i negozi anche quando il conduttore sia una società?

La nuova "cedolare secca" per i negozi è applicabile anche nel caso in cui il conduttore sia una società?

La Legge di Bilancio 2019 (*art. 1, comma 59*) ha esteso – per il momento solo per il 2019 – il regime della *cedolare secca* anche ai *negozi* (categoria catastale *C/1*) di superficie *fino a 600 mq* [calcolata con esclusione delle pertinenze] e alle relative pertinenze locate congiuntamente.
Ora, poiché i *negozi* sono per definizione *locali a destinazione commerciale* e vengono [generalmente] locati a soggetti che vi esercitano un'attività di impresa, non sarebbe certo ragionevole nella gran parte dei casi limitare l'estensione del regime sostitutivo ai soli *conduttori-imprese individuali* escludendo pertanto le società, e neppure circoscriverla – quel che forse sarebbe perfino peggio – ai soli "privati" (!).
È vero peraltro che, con riguardo agli *abitativi*, l'Agenzia delle Entrate ha sempre negato che la *cedolare* fosse applicabile nel caso di *conduttore-impresa* (individuale o collettiva che sia), e ciò perché quest'ultimo - anche se ne mantiene la destinazione abitativa [l'esempio classico è dato dall'appartamento che un'impresa destina, con il contratto di locazione, ad abitazione di un proprio dipendente] - detiene comunque l'immobile nell'esercizio della propria attività commerciale.
La posizione - per inciso - è criticabile, tant'è che parte della giurisprudenza di merito non si è trovata d'accordo e d'altra parte la norma di riferimento [*art. 3 D.lgs. 23/2011*] pone come condizioni di accesso al regime solo *la destinazione abitativa* e *l'effettivo uso abitativo* dell'immobile locato, senza aggiungerne altre o specificare alcunché circa la natura del soggetto-conduttore.
Ma sappiamo bene che quando l'Agenzia si mette di traverso…
A ogni buon conto, nel caso dell'estensione della *cedolare secca* ai negozi, è chiaro che una simile limitazione non avrebbe – come accennato – alcuna vera giustificazione, perché finirebbe con lo svuotare di ogni reale portata la novità , anche se [tanto per cambiare] un chiarimento espresso in tal senso, proveniente dall'amministrazione finanziaria, non sarebbe certamente superfluo...
Questo, comunque, è anche uno dei temi che verranno trattati nella "*diretta streaming*" da noi organizzata per lunedì 11 febbraio ore 14.00, come rileverete dall'altra News di oggi che peraltro sarà replicata nei prossimi giorni.

(*roberto santori*)

31/01/2019 - La partecipazione a una società titolare di farmacia di un titolare e/o responsabile di parafarmacia e di un collaboratore familiare

Sono un farmacista titolare di parafarmacia in cui lavora come collaboratore familiare anche mia moglie anche lei farmacista. Noi due, unitamente a una collega, siamo ora risultati vincitori nel concorso straordinario di una sede farmaceutica e vorremmo sapere se la mia posizione di titolare della parafarmacia e quella di mia moglie nell'impresa familiare sono incompatibili con quella di socio che dovremo rivestire nella società formata per la farmacia vinta nel concorso.

Sulla piena compatibilità dello *status* di socio [di una società titolare di farmacia] con la veste di titolare individuale di una *parafarmacia* non c'è alcun dubbio, come si è chiarito ripetutamente.
Sarà però opportuno che, nel caso in cui Lei in questo momento sia anche il farmacista *responsabile* della *parafarmacia*, affidi l'incarico ad altro farmacista, perché c'è il rischio non affatto ipotetico - tenuto conto della molto dubbia interpretazione fornita nel noto *parere* del

3.1.2018 dal Consiglio di Stato circa la figura di incompatibilità prevista sub c) del comma 1 dell'art. 8 della l. 362/91 e riguardante "*…qualsiasi rapporto di lavoro pubblico e privato*" - che possiate incappare in qualche funzionario di Asl che ritenga rientrare in questa condizione di incompatibilità anche l'assunzione/svolgimento del ruolo di *responsabile* di parafarmacia.
Vi rientra invece senz'altro – stando sempre al *parere* del CdS – il *collaboratore familiare*, ed è appunto il caso di Sua moglie.
È vero che l'impresa familiare non genera né può generare *in principio* rapporti di lavoro subordinato tra il titolare dell'impresa e i familiari che vi partecipino, ma l'art. 230bis del codice civile – che disciplina l'i.f. – postula indefettibilmente che il partecipe, cioè il familiare dell'imprenditore, svolga comunque la sua attività lavorativa nell'impresa con *continuità*, oltre che con *prevalenza* rispetto a qualsivoglia altra attività di lavoro che egli possa prestare altrove.
E proprio la *continuità* di prestazioni lavorative svolte all'esterno della società e/o della farmacia sociale è uno degli elementi ritenuti dal Consiglio di Stato decisivi per la configurabilità – pur in assenza di un rapporto di lavoro subordinato - dell'ipotesi di incompatibilità sub c). "*Anche in capo ai lavoratori autonomi* – afferma in particolare la Commissione Speciale del CdS - *sono ipotizzabili, se non anche probabili, rapporti lavorativi con altri soggetti che, a causa del loro carattere continuativo e assorbente, risultino impeditivi del regolare svolgimento della prestazione in favore della società*".
Secondo quest'interpretazione [che però neppure qui riteniamo di poter condividere, e ne abbiamo illustrato le ragioni nella Sediva News dell'11.01.2018 "*Delude il parere del CdS risposte che non convincono, incertezze che persistono*"], sarebbe dunque sufficiente – per ricadere in questa figura di incompatibilità con la partecipazione, *quale farmacista o meno*, a una società titolare di farmacia – assumere o mantenere un qualsiasi rapporto di lavoro, *dipendente* o *autonomo*, purché, quando *autonomo*, le prestazioni lavorative siano svolte con *continuità* e *assorbenza* (che fa rima con *prevalenza…*) e siano pertanto tali da impedire al socio [proprio questa, verosimilmente, è la *ratio* che guida l'opinabilissimo ragionamento del CdS] di lavorare nella società e/o nella farmacia sociale.
Come si vede, allora, il collaboratore in un'impresa familiare – che si tratti di una parafarmacia o di una qualunque altra impresa individuale – sembra rientrare pienamente nell'ampio perimetro delineato dal CdS rendendo così molto probabile, ancor più che nella valutazione del *responsabile* di parafarmacia, che nel vs. caso l'Asl e/o il Comune finiscano *tout court* per fare proprie le tesi interpretative del *parere* del Consiglio di Stato, contestando perciò la partecipazione alla società [formata tra i covincitori della sede] sia da parte Sua, se manterrà il ruolo di *responsabile* della parafarmacia, che di Sua moglie, se non sarà previamente sciolta [magari con scrittura privata autenticata] l'impresa familiare in vigore tra voi.
Sono comunque temi, questo come numerosi altri, sui quali dovremo necessariamente attendere il giudizio finale del Supremo Consesso in sede giurisdizionale, che personalmente riteniamo possa discostarsi - almeno su alcune conclusioni - dal *parere* della Commissione Speciale.

(*gustavo bacigalupo*)

01/02/2019 - Per l'emissione di una fattura elettronica alle farmacie non spettano compensi o rimborsi di qualsiasi natura

Sono titolare di farmacia e vi chiedo se ci è consentito chiedere un rimborso spese per ogni fattura elettronica che siamo costretti a emettere, visto che l'operazione può essere certificata semplicemente da scontrino fiscale, anche "parlante".

Considerato che almeno per il 2019 le cessioni di beni/prestazioni di servizi oggetto di comunicazione al Sistema TS devono *obbligatoriamente* [e *sempre*, quindi anche se il cliente si oppone alla comunicazione] essere fatturate *"in cartaceo"*, le ipotesi in cui il "privato" - non accontentandosi del semplice scontrino, pure se "parlante" – richieda/possa richiedere al banco l'emissione della *fattura elettronica* [per beni e/o servizi, cioè, acquistati in farmacia *diversi* dalle spese sanitarie deducibili/detraibili] sono indubbiamente poco frequenti, ma certo non si possono escludere, e basti pensare al separato/divorziato che debba giustificare con l'altro coniuge una spesa sostenuta per i figli in affidamento.
Il quesito, che curiosamente viene proposto in questi giorni più volte, ci offre comunque l'occasione per chiarire un principio importante e cioè che *non è consentito, in nessun modo e sotto nessuna forma, addebitare o pretendere il pagamento di una qualsiasi somma per l'emissione di una fattura, indipendentemente dal suo formato, elettronico o cartaceo*.
L'art. 21, comma 8, del D.P.R. 633/72 è infatti chiaro in proposito: *"(l)e spese di emissione della fattura e dei conseguenti adempimenti non possono formare oggetto di addebito a qualsiasi titolo"* e, come vediamo, non fa distinzioni tra documenti analogici e digitali.
Pertanto, cartelli del tipo *"per l'emissione della fattura elettronica verrà applicata una maggiorazione di € _____"* o simili – che pure sono apparsi, soprattutto nella prima metà di gennaio, in alcuni negozi - non possono godere di cittadinanza [né in una farmacia né in qualunque altro esercizio commerciale], perché questa regola non ammette eccezioni, neppure dunque a favore dei commercianti al minuto.
Per la verità, secondo l'art. 22 del DPR appena citato, *"l'emissione della fattura non è obbligatoria, se non è richiesta dal cliente non oltre il momento di effettuazione dell'operazione"*, ed è una prescrizione che anche i farmacisti ben conoscono perché riguarda proprio i dettaglianti; e forse è appunto questa disposizione di legge [che risale del resto all'entrata in vigore dell'iva] che può avere spinto qualcuno, magari non esattamente

edotto in questioni del genere, a pensare - erroneamente - che a fronte di quella specifica tempestiva *richiesta* del cliente fosse/sia lecito chiedere, nell'era della fattura elettronica, un rimborso spese o simile per la sua emissione.
Ma le cose stanno come abbiamo chiarito.

(*franco lucidi*)

04/02/2019 - Trasferimento "forzato" di residenza per non perdere la "prima casa"

Ho acquistato un lotto con un rudere nel novembre 2017 per farne una prima casa dopo demolizione e ricostruzione.
Ho usufruito della riduzione dell'imposta di registro, ma sono obbligato a trasferire la residenza nel comune entro 18 mesi dal rogito e perciò entro i primi di maggio di quest'anno.
Per varie ragioni e per qualche contestazione con il venditore, ho potuto iniziare i lavori soltanto a novembre scorso ma la casa non potrà essere pronta prima di luglio/agosto, anche volendo limitare al massimo gli interventi che sono comunque quasi tutti anche strutturali, e perciò non potrò comunque abitarla se non dopo parecchio tempo dalla scadenza del termine a disposizione.
Esiste una deroga o una scappatoia o devo per forza cercarmi un affitto prima che si compia il 18° mese?

Sul rispetto del termine dei *diciotto mesi* per il trasferimento della residenza nel comune ove si è acquistato l'immobile usufruendo dei benefici della c.d. "prima casa", la giurisprudenza della Suprema Corte è stata caratterizzata generalmente da una interpretazione piuttosto rigorosa dei casi di "forza maggiore", quelli cioè che possono consentire – anche in caso di mancato rispetto dei termini di legge – di non perdere l'agevolazione.
In particolare, in una sentenza del 2015 - che può attagliarsi alla vicenda che La riguarda - la Cassazione ha precisato che il protrarsi dei lavori di ristrutturazione non rappresenta, in quanto tale e di per sé, una "causa di forza maggiore", perché "*non integra l'evento inevitabile e imprevedibile la mancata ultimazione di un appartamento in costruzione atteso che, in assenza di specifiche disposizioni., non vi è ragione di differenziare il regime fiscale di un siffatto acquisto rispetto a quello di un immobile già edificato*".
E l'Agenzia delle Entrate non è stata da meno, visto che in una precedente risoluzione ha chiarito che il mancato trasferimento deve in primo luogo dipendere "*da una causa di forza maggiore, sopraggiunta in un momento successivo rispetto a quello di stipula dell'atto di acquisto dell'immobile*" e inoltre deve trattarsi di un evento impeditivo *inevitabile*, oggettivamente *imprevedibile*, e naturalmente *non imputabile* al soggetto tenuto al trasferimento della residenza.
Tutti requisiti che – ci pare - non sussistono nel Suo caso.
Tuttavia, come Lei stesso mostra di ben sapere, il trasferimento della residenza non va necessariamente effettuato nell'immobile acquistato (e oggetto del beneficio), perché basta che sia operato nel Comune ove lo stesso è ubicato.
È dunque sufficiente, ma al tempo stesso ineludibile, individuare nel territorio comunale un appartamento idoneo allo scopo che Lei possa condurre e detenere in locazione [o perfino in comodato, quindi a titolo precario] fino alla conclusione dei lavori di ristrutturazione del "rudere".
Non sempre questa, ce ne rendiamo conto, può rivelarsi una soluzione di facile adozione, ma tutto sommato non è imprescindibile che si tratti di un appartamento con caratteristiche… particolarissime dovendo abitarvi soltanto (ragionevolmente) per un breve periodo.
E comunque non vediamo altre… scappatoie.

(*alessia perrotta*)

05/02/2019 - La FE per i farmaci dispensati ai residenti all'estero

I clienti della farmacia residenti all'estero (abbiamo un paio di famiglie che rientrano nella nostra clientela abituale) sono equiparati ai clienti italiani anche per il divieto per noi di emettere fatture elettroniche per i farmaci?

In principio, l'obbligo di fatturazione elettronica vale soltanto per i rapporti intercorrenti tra soggetti nazionali o stabiliti in Italia; se il cliente risiede invece all'estero, la fattura può essere emessa in *cartaceo* indipendentemente dal contenuto delle cessioni di beni/prestazioni di servizi in essa documentate e dunque prescindendo dalla dispensazione di farmaci o altra merce.
Dobbiamo però evidentemente appurare se la farmacia *può scegliere* di emettere una FE [*con indicazione di codice destinatario XXXXXXX*] se non altro per evitare la compilazione dell'*esterometro*, tanto più che potrebbe verosimilmente essere l'unica operazione di questo genere nell'ambito dello stesso periodo di riferimento.
Ora, se la spesa per il cliente non è inseribile nel sistema TS – e se egli è residente all'estero probabilmente non ha un codice fiscale nazionale - non dovrebbe sorgere alcun problema, proprio perché, come sappiamo, il *divieto per la farmacia [e altri operatori sanitari] di emettere fatture elettroniche vale solo per le operazioni oggetto di comunicazione al Sistema*.
Resta, però, la questione della *privacy* – che è poi la ragione del divieto di FE per le operazioni da comunicare al STS – e qui la prudenza suggerisce, almeno in questo momento, di rinunciare alla comodità di non presentare la *comunicazione delle operazioni transfrontaliere* [che poi è appunto l'*esterometro*] ed emettere la fattura *in formato analogico* evitando così sul nascere ogni questione.
Presto, tuttavia, dovremmo saperne di più.

(*roberto santori*)

06/02/2019 - L`ampia sfera applicativa dell`abusivismo professionale in farmacia

Nella mia farmacia in quel momento molto affollata è accaduto questo: una commessa, in camice bianco ma senza distintivo, ha venduto un farmaco a un giovane cliente che, oltre a chiedere articoli di profumeria, le

aveva anche consegnato direttamente una ricetta bianca, forse nella convinzione che si trattasse di una farmacista.
Questo è avvenuto mentre io ero nell'ufficio interno e i due collaboratori stavano servendo altre persone al banco.
Il problema deriva da un'errata interpretazione della ricetta, che ha indotto la commessa a dare al cliente un farmaco diverso, sinceramente del tutto diverso, da quello prescritto.
La famiglia del cliente, segnalandomi l'errore e l'assunzione del farmaco sbagliato da parte del giovane, è intenzionata a denunciare il fatto all'Ordine ma ha minacciato anche un'azione legale contro me e la farmacia in caso di eventuali danni.
Ho consultato un penalista secondo il quale dovrei rispondere anch'io penalmente insieme alla commessa; considerato che sto in un piccolo centro dove si sa tutto di tutti, quali sono i rischi a cui posso realmente andare incontro?

Premesso che sul piano *deontologico* Lei dovrà inevitabilmente risponderne [sempreché una denuncia all'Ordine venga effettivamente presentata], come pure - secondo il codice - Lei potrà essere chiamato a rispondere *civilmente*, e sotto vari profili, di eventuali danni [anche se in tal caso dovrà probabilmente intervenire la compagnia assicurativa], qui dobbiamo chiarire soltanto gli aspetti penali di questa vicenda che d'altronde possono/devono certo interessarLe molto di più.
In altre circostanze abbiamo rilevato come la *Lorenzin* (l. 11/1/18 n. 3) - oltre a tacere inopinatamente su temi invece da tempo bisognosi di un chiaro intervento legislativo [vi dice niente e/o vi pare poco moltiplicare le *professioni sanitarie* e al tempo stesso cestinare in extremis, dopo averlo amorevolmente inserito nel ddl, l'ineludibile intervento sul *divieto* (soggettivo) *di cumulo* sancito nel primo comma dell'art. 102 TU.San.?] - abbia generalmente *inasprito* il trattamento sanzionatorio di alcune condotte e configurato per la prima volta la punibilità di altre, rivelandosi in definitiva un provvedimento molto severo nei confronti [in particolare] della *farmacia*, quasi preesistesse un chissà quale conto aperto con la categoria.
Un esempio molto eloquente – che si aggiunge, come noto, a quello semplicemente disastroso sulla detenzione in farmacia di medicinali scaduti [un argomento da noi affrontato più volte] - riguarda proprio il reato di "*esercizio abusivo di una professione*", anche se non è sicuramente quella del farmacista la sola professione che ne è interessata.

- ***Il reato base***

Replicando quanto al riguardo già osservato qualche tempo fa, sottolineiamo in primo luogo che il nuovo art. 348 del cod. pen. inasprisce in termini sensibili le pene a carico dell'autore del fatto/base, che ovviamente può essere solo colui che "*abusivamente esercita una professione, per la quale è richiesta una speciale abilitazione dello Stato*".
In precedenza, secondo l'unico comma del vecchio art. 348, egli poteva infatti essere punito *o* con la pena *detentiva o* con quella *pecuniaria*, mentre nella corrispondente disposizione oggi in vigore, che è il primo dei 3 commi del nuovo, c'è un aggravamento sia dell'una [prima la reclusione era "*fino a sei mesi*" e ora va "*da sei mesi a tre anni*"] che dell'altra [la multa, che andava "*da centotre euro a cinquecentosedici euro*", ora va "*da euro diecimila a euro cinquantamila*"] e per di più l'applicazione delle due pene, con la semplice sostituzione della *o* con una *e*, è diventata cumulativa.
Senonché, e qui il penalista che Lei ha consultato ne ha giustamente [almeno per quel che attiene ai princìpi] tenuto conto, il comma 3 del nuovo art. 348 introduce una *figura autonoma* di reato a carico del "*professionista che ha determinato altri a commettere il reato di cui al primo comma ovvero ha diretto l'attività delle persone che sono concorse nel reato medesimo*".

- ***La fattispecie aggravata***

Ora, come si sarà forse già colto, quando era in vigore l'unico comma dell'art. 348 ed era perciò configurato soltanto il reato/base, di esso poteva bensì rispondere anche il "*professionista*" che aveva "*determinato altri ecc*", ma solo a *titolo di concorso*, e dunque anche il *farmacista* che in *farmacia* avesse agevolato la condotta criminosa dell'esercente abusivo (la professione di farmacista).
Ben diversamente oggi, appunto per effetto del comma 3 dell'art. 348, il "*professionista*" è chiamato a rispondere direttamente, quindi non "mediatamente", di questa *fattispecie aggravata* del reato - e *autonoma* rispetto a quella base [e non applicabile a titolo di concorso] - per la quale è prevista una risposta sanzionatoria ancor più severa [da 1 a 5 anni di *reclusione* e da 15.000 a 75.000 euro di *multa*] di quella contemplata per l'autore del reato base.

- ***Le sanzioni accessorie***

In questa rapida analisi mancava, e dunque colmiamo subito la lacuna, un cenno al comma 2 [anch'esso come il comma 3 nuovo di zecca] che ha introdotto – come *pene accessorie* a quelle *principali* che abbiamo appena visto sia per il reato base che per la figura aggravata – la pubblicazione della sentenza (di condanna), la confisca delle cose che servirono o furono destinate a commettere il reato e la trasmissione della sentenza medesima al competente Ordine, albo o registro ai fini, attenzione, dell'applicazione dell'*interdizione da uno a tre anni*.
Abbiamo inoltre già notato in precedenza che la collocazione della norma – inserita dopo il comma 1 (reato base) e prima del comma 3 (fattispecie aggravata) – potrebbe far pensare trattarsi di sanzioni applicabili *soltanto a carico di chi eserciti abusivamente la professione*, cioè dell'autore del reato base [il "non professionista"] e non in capo al "*professionista"* che abbia *"determinato altri ecc."* o "*diretto l'attività ecc.*".
La nostra impressione, salva la verifica in sede giurisprudenziale, è che in caso di condanna del "*professionista*" egli possa invece dover fronteggiare - oltre alla pena principale - anche le *pene accessorie* e

soprattutto, per ragioni sin troppo intuibili, quella dell'*interdizione da uno a tre anni* che infatti l'Ordine non potrebbe esimersi dall'irrogare.
Con tutto quel che ne deriverebbe.

- ***L'art. 348 c.p. e la farmacia***

Come avrete compreso, l'ambito di operatività dell'intero art. 348 - e in particolare del disposto di quel comma 3 sulla fattispecie aggravata del reato – può rivelarsi, per i farmacisti esercenti in farmacia ma anche per la stessa farmacia come tale, molto esteso, con conseguenze dunque estremamente significative, che fatalmente impongono pertanto cautela e rigore, e ancor più un'organizzazione dell'esercizio accurata e anche formalmente il più possibile esaustiva.
E' chiaro che solo il magazziniere, o il commesso, o in generale i dipendenti non laureati potranno rendersi autori della condotta delineata nel comma 1, e fin qui allora nulla quaestio.
Ma nella fattispecie aggravata configurata nel comma 3 potrà incappare, oltre evidentemente al *titolare in forma individuale* (o al suo sostituto), anche il *direttore responsabile* di una farmacia di cui sia titolare una società di persone o di capitali, con l'ulteriore ampliamento - in quest'ultima evenienza - della schiera dei soggetti astrattamente responsabili che può derivare da uno o più dei numerosi rivoli che caratterizzano il d.lgs 8/6/2001 n. 231, ancora del resto parzialmente inesplorato.
Ma potrà incorrervi anche il semplice *farmacista collaboratore*, essendo anch'egli un "*professionista*" che, se in generale non può aver "*diretto l'attività delle persone ecc.*", può tuttavia aver "*determinato altri ecc.*", e le ipotesi in tal senso possono essere numerose così da non rendere necessario scendere nei particolari.
E però, tenuto conto che il reato base e quello aggravato sono entrambi a *consumazione istantanea*, può ritenersi sufficiente [come ci siamo chiesti anche in una precedente occasione] che un magazziniere, magari in un momento di massima affluenza di clientela in farmacia, somministri un farmaco direttamente e/o di pura sua iniziativa [rendendosi quindi sol per questo responsabile del reato di cui al comma 1 dell'art. 348 c.p.], per poter ritenere al tempo stesso anche perfezionata a carico del titolare/direttore/collaboratore della farmacia la figura di cui al comma 3?
Anche questa volta ci pare di dover rispondere negativamente, perché – ferma la valutazione del fatto sotto il profilo deontologico con i criteri propri del procedimento disciplinare [non coincidenti come noto con quelli che caratterizzano il processo penale] – è forse ragionevole pensare che il perfezionamento della fattispecie aggravata postuli comunque, perlomeno nella gran parte dei casi, una condotta *commissiva* piuttosto che meramente *omissiva* del farmacista che, ad esempio, "ordini" al magazziniere la consegna del farmaco al cliente o anche, a tutto concedere, non ne impedisca *consapevolmente* la somministrazione.
Indubbiamente, in alcune circostanze potranno avere un peso anche eventuali negligenze sul piano organizzativo e perciò, tanto per esemplificare, potrebbe essere anche sufficiente – per sottrarre il titolare e/o direttore dalle grinfie dell'art. 348 – una previa formazione, e la sua sottoscrizione da parte di chi opera in farmacia [farmacisti e non], di un documento anche di sintesi che espliciti quali princìpi devono ineludibilmente informare la condotta di tutti.
Ma, s'intende, saranno in realtà i casi concreti e le relative valutazioni del giudice a segnare nel tempo, se davvero in astratto sono delineabili, i migliori confini tra il lecito e l'illecito.
Nella vicenda descritta nel quesito, per concludere, siamo quasi in pieno border line: però, da quel che leggiamo non sembra per la verità che ricorrano indiscutibilmente uno o più dei presupposti applicativi del comma 3 e dunque il Suo penalista [che, come molti penalisti, può essere indotto, spesso magari anche a ragione, a vedere facilmente i Carabinieri… all'uscio] potrebbe anche riuscire a scongiurarLe derive particolarmente serie sul piano penale, e quindi anche l'irrogazione delle pene accessorie così gravose di cui si è detto.

(*gustavo bacigalupo*)

07/02/2019 - I finanziamenti agevolati della Sabatini ter - gli "sportelli" riaprono oggi

Dal 7 febbraio 2019, cioè da oggi, sono riaperti gli sportelli per la presentazione delle domande della nuova *Sabatini ter*, tramite le banche convenzionate.
Il *Ministero dello Sviluppo Economico* ha pubblicato l'elenco degli istituti di credito che aderiscono a questa forma di finanziamento [sovvenzionata dalla *Cassa depositi e prestiti*], con la quale viene rimborsata agli imprenditori che ne fanno richiesta, e quindi anche alle farmacie, quota parte degli interessi gravanti sui finanziamenti erogati [per un periodo massimo di 5 anni] dalle stesse banche per investimenti in tecnologie digitali e per quelli per così dire "ordinari".
In particolare, il MiSe [per il tramite della solita *Cassa Depositi e Prestiti*] rimborsa all'imprenditore una somma corrispondente al 3,575% degli interessi applicati per la prima tipologia di investimenti e del 2,75% per la seconda.
E così ad esempio, se la banca convenzionata concedesse un prestito di € 100.000 ad un tasso del 4% per l'acquisto di un *robot* [tecnologia digitale], la farmacia riceverebbe in restituzione un contributo pari al 3,575% con un costo effettivo, quindi, dello 0,42%.
Per beneficiare dell'agevolazione è però necessario - come abbiamo segnalato in precedenti circostanze congeneri - contattare una banca convenzionata, trasmettere al MiSe tramite Pec la relativa modulistica debitamente compilata e firmata digitalmente e inoltre produrre l'eventuale dichiarazione sostitutiva "*antimafia*" per investimenti superiori ad Euro 150.000.
Senonché, come si è potuto constatare in altre esperienze, i fondi sono puntualmente esigui e pertanto chi vuole accedervi deve velocizzare quanto più possibile le procedure, ribadendo che da oggi sono "riaperti gli sportelli".

(*franco lucidi*)

07/02/2019 - Il rifornimento di carburante mediante self-service

Come si raccorda l'obbligo della fattura elettronica per la deducibilità del costo del carburante dell'auto aziendale con il rifornimento effettuato mediante self-service?

Questa modalità di rifornimento non esonera il contribuente [la farmacia in questo caso] dall'obbligo – ove naturalmente intenda dedurre il costo sostenuto per il carburante - di richiedere la *fattura elettronica*.
I singoli gestori, del resto, indicano generalmente in un apposito cartello proprio le modalità di richiesta del documento elettronico e per lo più vi è previsto l'invio al gestore della *foto dello scontrino rilasciato dal "totem" del distributore* (che reca infatti l'indicazione di quantità e prezzo) unitamente al QRCode della farmacia che indentifica, come noto, i dati fiscali.
Sarà poi il gestore a inviare la fattura elettronica al *codice univoco* indicato nello stesso QRCode.

(*roberto santori*)

08/02/2019 - La proroga del bonus mobili per il 2019 e l'obbligo della comunicazione all'Enea entro il 19 febbraio 2019

A novembre scorso ho ristrutturato l'appartamento che poi a dicembre ho arredato solo parzialmente per poter comunque usufruire del famoso bonus mobili. Se ora, come è necessario, acquisto altri mobili, posso beneficiare ancora dell'agevolazione?

Se l'acquisto dei mobili operato nel 2018 nel quadro della ristrutturazione del Suo appartamento risulta inferiore al tetto stabilito di 10.000 euro, può senz'altro completare quest'anno l'arredamento beneficiando del c.d. "bonus mobili", ma naturalmente sino al raggiungimento del detto limite di spesa.
Infatti, la Legge di bilancio 2019 ha in pratica (ma non proprio nella forma) prorogato sia le *super*-agevolazioni Irpef per le ristrutturazioni edilizie per tutto il 2019 (detrazione al 50% fino al limite di spesa, per immobile e per intervento, di 96.000 euro), e sia, appunto, il c.d. "bonus mobili", consistente nelle detrazioni Irpef - in dieci rate annuali ma, come detto, nell'importo limite di 10.000 euro - del 50% delle ulteriori spese sostenute per l'acquisto di *mobili e/o di grandi elettrodomestici di classe non inferiore ad A+ (A per i forni),* nonché *di apparecchiature per le quali sia prevista l'etichetta energetica,* purché sempre finalizzate all'arredo dell'immobile oggetto della ristrutturazione.
Tuttavia, più che di una vera propria proroga del bonus si è trattato di una sua "riedizione", dato che la Legge di Bilancio (art. 1, comma 67) ne ha in realtà modificato il precedente ambito temporale di efficacia.
La disposizione originaria - contenuta nell'art. 16, comma 2, del D.L. 63/2013 convertito in L. 90/2013 – riguardava infatti le spese sostenute *dal 6 giugno 2013 al 31 dicembre 2016* collegate a interventi di recupero edilizio, mentre ora la stessa disposizione riformata dalla Legge di bilancio 2019 fa riferimento agli interventi di recupero del patrimonio edilizio *iniziati a decorrere dal 1° gennaio 2018* e inoltre riguarda le spese sostenute a partire *dal 1° gennaio 2019.*
In definitiva, dal 1° gennaio 2019 per usufruire della detrazione è necessario il concorso di due condizioni: *a*) che l'intervento sia iniziato *in data non anteriore al 1°gennaio 2018*; *b*) che le spese per l'acquisto di mobili e/o elettrodomestici (sempre nell'ambito di una ristrutturazione edilizia dell'unità abitativa) siano effettuate *nel 2019.*
Come nel passato, però, per ottenere il *bonus* è necessario che la data dell'inizio dei lavori di ristrutturazione preceda quella in cui si acquistano i beni , mentre non è fondamentale che le spese di ristrutturazione siano sostenute prima di quelle per l'arredo dell'immobile.
Infine, come già ampiamente rilevato nella *Sediva News* del 28/11/2018 (cui rimandiamo per migliori approfondimenti), per poter usufruire di questo *bonus* fiscale bisogna tener presente che - se tra i beni acquistati vi sono anche "*grandi elettrodomestici di classe non inferiore ad A+ (A per i forni), nonché* […] *apparecchiature per le quali sia prevista l'etichetta energetica"* - è imprescindibile, attenzione, trasmettere telematicamente all'Enea le informazioni sui lavori effettuati entro 90 giorni dalla data di fine lavori/collaudo, ovvero, se questa data è compresa tra l'1/1/2018 e il 21/11/2018, la comunicazione all'ente deve essere inoltrata entro il 19 febbraio p.v. (90 giorni dal 21/11/2018), e perciò, come vediamo, il termine di scadenza è molto vicino.

(*mauro giovannini*)

08/02/2019 - Servizio consegna farmaci a domicilio, volantini pubblicitari e studi medici

Dal prossimo mese avvieremo il servizio di consegna a domicilio dei farmaci e sono stati predisposti appositi volantini per pubblicizzare il servizio.
Avendo in famiglia medici specialisti che esercitano l'attività privata in propri studi medici, vorrei sapere se alcuni volantini possono essere messi a disposizione dei pazienti nelle loro sale d'attesa, anche se questo, da quanto che anche voi avete scritto, sembrerebbe in realtà vietato.

Non possiamo che confermare quel che abbiamo già osservato al riguardo.
Ai sensi, infatti, dell'art. 23 del vigente Codice deontologico *"(i)l farmacista non può accettare né proporre l'esposizione di comunicazioni pubblicitarie relative alla propria farmacia* […] *negli studi, ambulatori medici e veterinari, cliniche e strutture sanitarie e socio-assistenziali.[…]. Qualora il direttore o il farmacista responsabile non riescano a far rispettare le disposizioni del presente articolo dalla proprietà della farmacia o dell'esercizio di vicinato hanno il dovere di segnalare l'inosservanza all'Ordine".*
È una disposizione *etica* che pone quindi un divieto chiaro e ineludibile.

(*paolo liguori*)

11/02/2019 - Il Tar Veneto rinvia ulteriormente

l'apertura delle nuove farmacie vicentine

Se la condizione *sospensiva* apposta dalla Regione Veneto all'assegnazione delle sedi *sub judice* – invece che apporla *risolutiva*, come hanno operato tutte le altre Regioni - sia legittima o meno [per noi è *illegittima*, come abbiamo tentato di illustrare nella Sediva News del 25.01.2019: "*La sciagurata situazione delle sedi venete sub judice…*"] non potremo saperlo, almeno in tempi brevi.

Il Tar Veneto, infatti, decidendo [con sentenza n. 175 del 6 febbraio u.s.] il ricorso contro l'assegnazione così condizionata proposta dai vincitori in forma associata di una delle quattro sedi neoistituite nel comune di Vicenza – e tutte *sub judice* perché pende tuttora un acrobatico ricorso al Capo dello Stato contro la loro collocazione sul territorio comunale – ha ritenuto l'impugnativa *inammissibile* per due ordini di motivi.

Esaminando prima il secondo dei due – anche per il maggior rilievo che gli riserva la decisione del Tar - l'idea dei giudici veneziani è la seguente: gli assegnatari, quando hanno risposto all'interpello [si trattava del secondo nel Veneto] includendo nel loro *ordine delle preferenze* anche sedi *sub judice*, già conoscevano o avrebbero dovuto conoscere [perché pubblicati un paio di mesi prima] due decreti regionali che – indicendo l'interpello e rendendo note le 130 sedi venete ancora disponibili – da un lato indicavano per quelle di Vicenza la pendenza del ricorso straordinario e quindi la loro natura di sedi *sub judice*, ma dall'altro richiamavano la DGR n. 1534 del 10.10.2016 che aveva due anni prima anticipato che tutte le sedi *sub judice* sarebbero state assegnate con clausola *sospensiva*.

Perciò, continua sostanzialmente la sentenza, gli assegnatari avrebbero dovuto impugnare *autonomamente* e *immediatamente* i due decreti di per sé infatti "*dotati di autonoma e immediata efficacia* [per loro, evidentemente] *lesiva*", perché dettavano "*una prescrizione puntuale (sospensione dell'assegnazione della sede farmaceutica all'esito della definizione del ricorso straordinario) che non lasciava spazi di discrezionalità all'amministrazione, i cui futuri atti applicativi* [tra i quali, in primo luogo, proprio l'assegnazione] *erano interamente vincolati nell'an e nel contenuto*".

Di qui l'*inammissibilità* per questo profilo del ricorso contro l'assegnazione - anche se impugnata unitamente ai due decreti - perché proposto quando ormai erano decorsi i termini per il gravame contro questi ultimi.

Se questa tesi avesse fondamento, pertanto, il concorrente che intenda rispondere all'interpello con un ordine di preferenze comprensivo anche di una sede inclusa tra quelle *sub judice*, sarebbe *comunque* tenuto – ove assuma di per sé censurabile tale inclusione o voglia comunque eccepire qualunque altro profilo ad essa inerente [come, in questo caso, l'apposizione nell'**eventuale** e **futuro** atto di assegnazione di tale sede di una condizione sospensiva di efficacia ricondotta alla definizione del ricorso straordinario al Capo dello Stato] – a impugnare *immediatamente* i provvedimenti che, direttamente o *per relationem*, mostrino clausole/contenuti ritenuti illegittimi, naturalmente poco importando per il Tar che il ricorso possa poi rivelarsi *inutile* per l'avvenuta assegnazione al nostro concorrente di una sede magari diversa da quella *sub judice* da lui "incautamente" indicata insieme ad altre.

Il vero è che questa parrebbe una sentenza redatta sbrigativamente quasi a tavolino, e in ogni caso – questo è il punto – non denuncia il minimo approfondimento circa i meccanismi, indicati e/o ricavabili dall'art. 11 del Decreto Crescitalia e dai bandi regionali, dei concorsi straordinari: diversamente, pensiamo, sarebbe apparso con assoluta evidenza anche a un Collegio pigro o un po' distratto che la mera inclusione nell'elenco, con numerose altre, anche di una sede *sub judice* non dice né può voler dire l'automatico o probabile conseguimento esattamente di quella sede, perché il gioco delle assegnazioni delineato nel compendio normativo regolatorio del concorso passa per successivi e articolati scorrimenti delle preferenze con esiti impossibili anche per un veggente da prevedere.

Se dunque un concorrente, chiamato a rispondere a un interpello, è indubbiamente legittimato – *in astratto* – a ricorrere al giudice amministrativo per l'annullamento di atti o provvedimenti amministrativi inerenti a sequenze procedimentali del concorso che egli affermi lesivi del suo interesse, è però necessario per l'ammissibilità di un'impugnativa che – *nel concreto* – tale interesse [pretensivo od oppositivo e comunque *protetto* dalla norma, come è *protetto* dalla norma l'interesse di qualsiasi concorrente alla regolarità e piena legalità dell'intera procedura] evidenzi a quel momento un suo *vulnus diretto* e soprattutto *attuale*.

Ma come può ritenersi concreta – nella specifica fattispecie di cui stiamo parlando – una qualunque lesione di interessi legittimi dell'interpellato ***prima*** dell'assegnazione della sede *sub judice* dalla quale soltanto può infatti derivargli un pregiudizio, fino ad allora egli essendo un semplice concorrente in attesa dell'esito dell'interpello?

Ovviamente, è una domanda retorica.

Né a miglior sorte è però destinato il primo ordine di motivi addotto dal Tar a sostegno della pronuncia di *inammissibilità*, laddove si afferma che la condotta ["*contegno*"] degli assegnatari – cioè la "*partecipazione senza riserve* [?] *all'interpello, con espressione di preferenza per la sede n. 32 bandita sub condicione*" – integrerebbe in quanto tale "*una forma di acquiescenza tacita* [?] *rispetto alle modalità di svolgimento del secondo interpello e in particolare alla preannunciata assegnazione, sospensivamente condizionata, della sede farmaceutica all'esito del ricorso straordinario al Capo dello Stato*".

Quali fantomatiche "*riserve*", e con quali effetti giuridici, avrebbe mai potuto/dovuto formulare [per sfuggire a questa pronuncia di *inammissibilità* del ricorso contro l'assegnazione] la compagine assegnataria indicando in risposta all'interpello anche una sede *sub judice*? E come potrebbe mai l'inserimento di tale sede in un elenco di

38 sedi [che gli assegnatari erano tenuti a produrre alla Regione per la loro posizione in graduatoria] configurare di per sé una misteriosissima "*forma di acquiescenza tacita*" circa le modalità [clausola sospensiva] di una del tutto ipotetica assegnazione della sede vicentina? Forse che, indicando anche quest'ultima, avrebbe dovuto per ciò solo e per ciò stesso impugnare *immediatamente* - come ritenuto, secondo quanto già riferito, dal Tar Veneto – i due decreti citati per poi produrre motivi aggiunti in caso di assegnazione proprio di quella sede?

Ma anche qui domande solo retoriche, perché anche qui vale pienamente quanto appena osservato in ordine al pregiudizio degli interessi degli assegnatari, che è potuto diventare *concreto* e *attuale* - legittimando così il loro ricorso - solo al momento dell'effettiva assegnazione, fino ad allora puramente eventuale, di quella sede *sub judice*.

Non sembra dunque di alcuna utilità a questo punto - né per il farmacista, che rischierebbe di annoiarsi, né per gli "esperti", trattandosi più che altro di ovvietà - soffermarsi ulteriormente su questa vicenda, e però proprio per l'infondatezza degli assunti dei giudici veneti non crediamo che un precedente del genere possa impensierire più di tanto i concorrenti in prosieguo interpellati nei vari concorsi.

Quanto alle sedi vicentine neoistituite, evidentemente questa decisione del Tar si traduce nei fatti in un ulteriore deprecabilissimo rinvio dell'apertura delle quattro farmacie e ai loro assegnatari non resta quindi che confidare in una sollecita decisione del ricorso straordinario così che possa finalmente essere rimossa questa assurda paralisi.

(*gustavo bacigalupo*)

11/02/2019 - Il rischio concreto di virus nella FE e la protezione di Skynet

L'AdE concede dunque al contribuente *due modalità* per l'invio/la ricezione di *fatture elettroniche*: la *PEC* (posta elettronica certificata) e il famoso *codice univoco*.

SKYNET, come sapete, ha scelto fin dall'inizio di privilegiare l'impiego della tecnologia che si avvale del *codice univoco*, perché questa soluzione - oltre a semplificare e canalizzare i flussi delle FE, sia di vendita che di acquisto – consente a SKYNET di assicurare alla clientela un *livello di massima sicurezza* anche rispetto alla PEC.

Lo scenario per chi usa la PEC, infatti, non è e né può essere evidentemente il migliore, come è vero, ad esempio, che sta assumendo sempre più consistenza la notizia che una massiccia campagna di *malspam* [in pratica: messaggi indesiderati/indesiderabili per i loro contenuti, tipo minacce informatiche o simili] si sta rivolgendo proprio agli utilizzatori delle PEC e le farmacie non ne restano purtroppo escluse.

Le *e-mail malevoli* [appunto le *malspam*] contengono, per fare soltanto un esempio, un *file excel* con riferimenti a una presunta fattura elettronica e hanno come obiettivo - progettato a tavolino per il nostro Paese - soprattutto aziende e pubbliche amministrazioni.

I testi di queste *e-mail malevoli* sono ovviamente personalizzati, utilizzando contenuti di tipo amministrativo ricollegati - direttamente o indirettamente - ai nuovi obblighi di fatturazione elettronica.

Per aiutarvi a entrare ancor meglio nel fenomeno, aggiungiamo che le *e-mail malevoli* presentano generalmente, in allegato, *un foglio di calcolo Excel* [come accennato poco fa] *che, se aperto, "infetta" la vittima* dando "via libera" al *malware* [per il "volgo": *malspam* è il vettore che trasporta il *malware* e il *malware* a sua volta è il *software malintenzionato*]; in sostanza, il *malware* è ideato per rubare dati personali dell'utente, intercettare le sue attività e installare una *backdoor*, cioè una sorta di *microsoftware*, che permette al malintenzionato di controllare *da remoto* il computer "infetto".

Stiamo parlando, s'intende, non di fantasie ma di una pura realtà, e in particolare di una campagna che ha nelle mire il ns. territorio appunto perché in Italia dal 1° gennaio è diventata obbligatoria la FE B2B e B2C, offrendo così un facile destro a chi voglia sfruttare questi nuovi canali per le finalità "infettive" di cui si è detto.

Tanto questo è vero che il *malware* può agire concretamente in questa campagna solo se il pacchetto della *suite Office* [word, excel, ecc.] installato sul computer della vittima è configurato per utilizzare la lingua italiana.

Si tenga anche presente che il *malware* della fattura elettronica si avvale di una sofisticata tecnica steganografica, un'antica tecnica usata per camuffare le comunicazioni (prevalentemente di tipo militare) tra due interlocutori, e il *malware* della FE fa esattamente questo: utilizza un'immagine in apparenza innocua che nasconde le istruzioni per avviare l'"infezione" [per darvi un'idea, pensate al logo della vs. farmacia o dell'azienda grossista, all'interno del quale, poniamo, si annidi o possa annidarsi il codice per avviare il processo "infettivo"].

In definitiva, riconoscere questi *malware* relativi a FE non è cosa semplicissima, anche perché l'*oggetto delle e-mail* può facilmente trarre in inganno, come del resto vi apparirà chiaro da questi esempi:

"I: Fattura corretta"
"I: Obbligo fatturazione dal 1° Gennaio 2019"
"R: SCADUTO"
"Avv. scad."
"fattura in scadenza"
"I: AVVISO DI PAGAMENTO"
"I: bonifico ricevuto in data odierna"
"NS.ORDINE NR.0030961 DEL 30/01/19"

Questi sono tutti "oggetti" che astrattamente possono indurvi - per la loro plausibilità – ad aprire l'allegato con tutte le conseguenze già precisate.

Lo stesso può avvenire anche con *allegati* alle *e-mail malspam*, come i seguenti:

"DOC_S.P.A._N_1234_DEL_01_19.XLS" (o varianti)
"DEL_2019_01_S.R.L._N__13332.XLS"
"F.DOC.2019 A 15 SPA.xls"

Infine, l'e-mail con cui ricevete questa Sediva News non contiene naturalmente alcun *malware* e quindi qui potete

cliccare tranquillamente quel che vi pare…, senza però mai dimenticare i benefici – inclusa la protezione da qualsiasi *malware* - che vi derivano dall'utilizzo di SKYNET e del *codice univoco* CEORGIG per ricevere e trasmettere le FE senza alcun rischio.

(*Sediva – Studio Associato*)

12/02/2019 - Al via l'ecobonus e l'ecotassa per veicoli meno/più inquinanti

Il contributo della Legge di Bilancio 2019 (*L. 145/2018*) alla riduzione dell'inquinamento atmosferico – come già osservato sia commentando a suo tempo il provvedimento e sia nel corso della *Diretta Streaming* di ieri [di cui prossimamente pubblicheremo il video] - si traduce in una serie di incentivi sotto forma di sconto sul prezzo di acquisto di *auto, motocicli e ciclomotori a basse emissioni* (*ecobonus*) e disincentivi sotto forma di imposta (*ecotassa*) per le *auto a maggiore impatto ambientale*.

Tutte queste misure, però, sono ancora in attesa delle disposizioni di attuazione che dovrebbero essere emanate entro 60 giorni dall'entrata in vigore della legge (*02/03/2019*).

Esaminiamole rapidamente.

A) "ECOBONUS"

Le agevolazioni spetteranno per gli acquisti - *effettuati dal 01/03/2019 al 31/12/2021* - di autovetture nuove di *categoria M1* [sostanzialmente *elettriche e ibride* considerando i valori di emissione richiesti per l'ottenimento dello sconto] *con prezzo di listino inferiore a 50.000 euro (Iva esclusa).*

Lo *sconto* varia in base al numero dei grammi di anidride carbonica emessi per chilometro *(CO_2 g/Km)* ed è maggiore se l'acquisto comporta anche la rottamazione di un veicolo di classe *da Euro 1 a Euro 4*.

In particolare, il *bonus*:

- con emissioni di CO_2 da 0 a 20 grammi/km sarà di:
  - *6.000 euro con rottamazione;*
  - *4.000 euro senza rottamazione*
- con emissioni di CO2 tra 21 e 70 grammi/km scenderà invece a:
  - *2.500 euro con rottamazione;*
  - *1.500 euro senza rottamazione*

Entro 15 giorni dalla data di consegna del veicolo nuovo, il venditore è tenuto - *pena il non riconoscimento del contributo* - a consegnarlo a un demolitore e a provvedere direttamente alla richiesta di cancellazione allo *Sportello telematico dell'automobilista.*

I veicoli usati non potranno però, per ovvie ragioni, essere rimessi in circolazione e dovranno essere avviati alle case costruttrici o ai centri appositamente autorizzati, anche convenzionati con le case costruttrici, al fine della messa in sicurezza, della demolizione, del recupero di materiali e della rottamazione.

Per le moto e ciclomotori ecologici, invece, si potrà beneficiare degli sconti *solo nel 2019* ed esclusivamente con la rottamazione.

In particolare, a coloro che quest'anno acquistano in Italia, anche in l*easing*, un mezzo elettrico o ibrido nuovo di fabbrica, *di potenza inferiore o uguale a 11 kW*, *delle categorie L1 e L3* consegnandone per la rottamazione un altro delle medesime categorie di cui siano proprietari - o utilizzatori, in caso di *leasing*, da almeno 12 mesi - verrà concesso *uno sconto pari al 30% del prezzo di acquisto fino ad un massimo di 3.000 euro nel caso in cui il veicolo consegnato per la rottamazione sia della categoria euro 0, 1 e 2.*

Anche per le "due ruote", come per le autovetture, entro 15 giorni dalla data di consegna del mezzo nuovo il venditore ha l'obbligo - *pena il non riconoscimento del contributo* - di consegnarlo a un demolitore e di provvedere direttamente alla richiesta di cancellazione allo *Sportello telematico dell'automobilista.*

I mezzi usati non potranno anche qui essere rimessi in circolazione per essere invece avviati o alle case costruttrici o ai centri appositamente autorizzati al fine, come sopra detto, della messa in sicurezza, della demolizione, del recupero di materiali e della rottamazione.

B) DETRAZIONI FISCALI PER "INFRASTRUTTURE DI RICARICA" PER I VEICOLI ELETTRICI

Il sistema degli incentivi della Legge di Bilancio 2019 per promuovere l'acquisto di veicoli *green* si completa con *la nuova detrazione Irpef per le infrastrutture di ricarica dei veicoli alimentati ad energia elettrica.*

La detrazione, *pari al 50% delle spese sostenute per un ammontare complessivo di spesa non superiore a 3.000 euro* da ripartire tra gli aventi diritto in 10 quote annuali di pari importo, sarà riconosciuta *per le spese sostenute dal 01/03/2019 al 31/12/2021* in ordine all'acquisto e alla posa in opera di *infrastrutture di ricarica dei veicoli alimentati a energia elettrica, inclusi i costi iniziali per la richiesta di potenza addizionale fino ad un massimo di 7 kW* anche nel caso di installazione sulle parti comuni condominiali. [Le infrastrutture di ricarica dovranno essere dotate di uno o più punti di ricarica di potenza *standard* non accessibili al pubblico ai sensi dell'articolo 2, comma 1, lettere d) e h), del D.lgs. n. 257/2016].

C) ECOTASSA

Come accennato all'inizio, a fronte della "carota" delle richiamate agevolazioni per i veicoli meno inquinanti e naturalmente sempre allo scopo di stimolare l'acquisto di veicoli ecologici, la Legge di Bilancio 2019 istituisce, *a decorrere dal 1° marzo 2019 e fino al 31 dicembre 2021*, il "bastone" di una nuova imposta per i veicoli a maggiore impatto ambientale.

Il nuovo balzello funziona con lo stesso criterio degli incentivi essendo anch'esso commisurato ai grammi di biossido di carbonio (CO_2) emessi per chilometro ed è posto a carico di chi acquista, anche in *leasing*, e immatricola in Italia – o *re*-immatricola veicoli già immatricolati in altri Stati - un veicolo nuovo di categoria M1 con emissioni di CO_2 superiori a 160 CO_2 g/km.

Sono esclusi dall'applicazione dell'imposta i *veicoli per uso speciale* di cui all'allegato II, parte A, punto 5, della direttiva 2007/46/CE del Parlamento europeo e del Consiglio del 5 settembre 2007 [*camper, veicoli blindati, ambulanze, auto funebri, veicoli con accesso per sedia a*

rotelle, caravan, gru mobili, carrelli "dolly", rimorchi per trasporto eccezionale e altri veicoli per uso speciale che non rientrano in nessuna delle precedenti definizioni].
L'imposta dovuta, che dovrà essere liquidata dall'acquirente o da chi richiede l'immatricolazione mediante modello F24, sarà pari a:
- *1.100 euro, con emissioni di CO_2 da 161 a 175 g/km;*
- *1.600 euro, con emissioni di CO_2 da 176 a 200 g/km;*
- *2.000 euro, con emissioni di CO_2 da 201 a 250 g/km;*
- *2.500 euro, con emissioni di CO2 superiore a 250 g/km.*

(*stefano civitareale*)

13/02/2019 - La "rottamazione ter" non fa scattare il pignoramento dei crediti nei confronti del SSN

Ho alcune cartelle di pagamento non pagate entro le scadenze e tuttora insolute: può il Fisco bloccare il pagamento delle DCR che ancora devo riscuotere dall'Asl?

Per il mancato pagamento di cartelle e/o a seguito di atti di accertamento direttamente esecutivi, l'Agenzia delle Entrate-Riscossione - ai sensi dell'art. 72 *bis* del D.P.R. 602/1973 - può procedere all'emissione di un *atto di pignoramento dei crediti verso terzi* [quelli ovviamente vantati dal debitore], che nel Suo caso può dunque tradursi anche in un *atto* di ingiunzione all'Asl di astenersi dal pagamento alla farmacia degli importi delle DCR ancora dovuti, con l'"ordine" contestuale all'Asl di pagare "per Suo conto" quanto Lei deve al Fisco [quindi, in pratica, l'"ordine" opera sui Suoi crediti fino alla concorrenza dell'ammontare del debito fiscale].
Per evitare tuttavia conseguenze che possono rivelarsi molto pregiudizievoli, il contribuente moroso può accedere alle agevolazioni concesse dalle disposizioni contenute nel recente *Decreto Fiscale*, a suo tempo da noi illustrato brevemente nella *Sediva News* del 30/10/2018.
In particolare, infatti, il combinato disposto di cui all'art. 3, comma 5 e comma 10, lett. *d)* ed *e)* del c.d. *Decreto fiscale* [Cfr. d.l. 23/10/2018, n. 119, convertito con modificazioni dalla L. 17/12/2018, n. 136] stabilisce che - a seguito della presentazione all'Agente della Riscossione, *entro il 30 aprile 2019*, di un'istanza di adesione alla definizione agevolata dei carichi affidati all'Agente tra il 1° gennaio 2000 e il 31 dicembre 2017 [la c.d. *Rottamazione-ter*] - *"d) non possono essere avviate nuove procedure esecutive; e) non possono essere proseguite le procedure esecutive precedentemente avviate, salvo che non si sia tenuto il primo incanto con esito positivo".*
Laddove invece le cartelle di pagamento si riferiscano a carichi affidati all'Agente della Riscossione in un periodo diverso dall'intervallo temporale suindicato, è possibile impedire il *pignoramento presso terzi* di cui si è detto presentando al più presto *un'istanza di dilazione* dei debiti iscritti a ruolo.
Come infatti stabilito dall'art. 19, comma 1-*quater* del D.P.R. 602 citato, se il debitore presenta la domanda di rateazione delle somme a ruolo, l'Agente della Riscossione non può avviare nuove azioni esecutive sino all'eventuale rigetto di tale istanza, e, relativamente alla fase esecutiva, se la domanda è accolta il pagamento della prima rata determina l'impossibilità di proseguire le procedure di recupero coattivo precedentemente avviate, a condizione tuttavia che non si sia ancora tenuto l'incanto con esito positivo o non sia stata presentata istanza di assegnazione, ovvero il terzo non abbia reso dichiarazione positiva o infine non sia stato già emesso provvedimento di assegnazione dei crediti pignorati.
Quindi, con l'assistenza evidentemente del Suo commercialista [perché le singole situazioni, compresa verosimilmente la Sua, possono non essere così limpide e inequivoche come parrebbe quella descritta nel quesito], Lei potrà dunque valutare la convenienza – ricorrendone i presupposti, s'intende – di accedere alle agevolazioni previste nell'ultimo *Decreto Fiscale*.

(*mauro giovannini*)

14/02/2019 - L'indennità di avviamento è dovuta anche se la farmacia è fallita

Partecipo al concorso straordinario per l'assegnazione di sedi farmaceutiche e vi chiedo: una farmacia fallita può mai avere diritto all' indennità di avviamento? E in caso affermativo come si calcolerebbe? Potremmo così valutare, quando ci interpelleranno, se sia conveniente indicare anche questa farmacia tra le preferite.

Il mancato trasferimento del diritto di esercizio di una farmacia il cui titolare sia fallito, operato "*entro quindici mesi*" dalla "*dichiarazione di fallimento dell'autorizzato, non seguita… da sentenza di omologazione di concordato, divenuta esecutiva*", comporta – ai sensi dell'art. 113 lett. a) TU.San. – la *decadenza* del fallito dalla titolarità.
Non è dunque facilmente spiegabile [anche se in realtà le ragioni potrebbero essere più di una…] perché il curatore fallimentare abbia lasciato decorrere *inutilmente* questo termine, dato che la cessione dell'esercizio – nel rispetto naturalmente delle disposizioni procedurali - avrebbe forse consentito di incrementare in termini magari rilevanti l'attivo del fallimento.
Ma se invece proprio questo è avvenuto – come peraltro dovrebbe essere perché diversamente, è ovvio, la relativa sede farmaceutica non sarebbe stata evidentemente inclusa come *vacante* tra quelle messe a concorso - al fallimento spetta perlomeno [e senza alcun dubbio] l'*indennità di avviamento* prevista dall'art. 110 dello stesso TU, corrispondente perciò "*a tre annate del reddito medio imponibile della farmacia, accertato agli effetti dell'applicazione dell'irpef nell'ultimo quinquennio*" [di conseguenza un ammontare probabilmente inferiore a quello, ad esempio, ricavabile all'esito di un'asta fallimentare], oltre all'importo di ipotetici "*arredi, dotazioni, ecc*.".
Quanto all'*ultimo quinquennio* da assumere come base di calcolo, si tratterà degli ultimi cinque anni solari di effettiva gestione precedenti il subingresso della compagine [eventualmente] assegnataria della sede all'esito del concorso straordinario; quindi, può darsi che

nel periodo immediatamente precedente al subentro, e dopo la decadenza dalla titolarità, sia stata rilasciata un'autorizzazione provvisoria e in tal caso, ai nostri fini, questo periodo verrebbe preso in considerazione unitamente a quello antecedente al provvedimento di decadenza.
Le variabili di questa vicenda, insomma, possono essere numerose e condurre a conclusioni almeno in parte diverse sulle quali, in assenza di elementi ulteriori, non è consentito soffermarsi.
È chiaro però che il concorrente che si appresta a essere interpellato - laddove ritenga di dover valutare l'inclusione nel proprio ordine delle preferenze anche di questa sede - sarà bene che acquisisca tutti gli elementi utili alla migliore presumibile determinazione di quanto dovuto al fallimento ai sensi dell'art. 110 TU. e non si può escludere che entrino in ballo, come talora è accaduto, importi tali da scoraggiare l'accettazione.

(*gustavo bacigalupo*)

15/02/2019 - Il nuovo sistema europeo di tracciabilità del farmaco peraltro in vigore solo in Italia solo dal 2025

Come avrete già rilevato anche dalla stampa di categoria, lo scorso 9 febbraio 2019 è stato varato a Bruxelles – diventando quindi operativo il giorno dopo in 31 Stati [i 28 che conosciamo più Liechtenstein, Norvegia e Islanda, ma forse destinati a scendere a 30 secondo le intese che saranno perfezionate in conseguenza della Brexit] dello *spazio economico europeo* - il nuovo sistema europeo di contrasto alla contraffazione farmaceutica, basato sull'apposizione di un codice identificativo univoco a barre bidimensionale (c.d. Datamatrix 2D).
Si tratta in sostanza di tutti i farmaci con obbligo di ricetta dispensati nell'Unione europea che saranno dunque soggetti al nuovo sistema di "mappatura" che permetterà di verificarne l'autenticità da parte dell'EMVS (*European Medicines Verification System*).
Il sistema sarà in grado di collegare duemila aziende farmaceutiche, circa seimila grossisti, 140 mila farmacie, cinquemila farmacie ospedaliere e tutti i dispensatori di medicinali attivi nella comunità europea, ponendosi l'ambizioso, ma ovviamente doveroso, obiettivo di proteggere i pazienti UE dal rischio di ingresso di farmaci contraffatti nella catena di approvvigionamento legale, dando così vita a un assetto unico ed armonizzato tra tutti gli stati membri.
Per quel che concerne tuttavia l'Italia, la nuova disciplina verrà adottata successivamente alla proroga concessa fino al 2025 (con il Belgio e la Grecia) tenuto conto che il nostro Paese è stato "accreditato" della preesistenza di un efficace sistema di tracciatura del percorso dei medicinali.

(*mauro giovannini*)

15/02/2019 - Bonus assunzioni giovani eccellenze

Stiamo assumendo in farmacia uno o forse due giovani farmacisti, ma la legge finanziaria, come avete riferito anche voi, prevede alcune agevolazioni: posso avere un breve quadro riassuntivo?

È infatti proprio la *Legge di Bilancio 2019* [ex *legge finanziaria* ma anche ex *legge di stabilità*] a introdurre – e non è certo la prima volta – un'agevolazione più o meno consistente, secondo le singole situazioni aziendali, per i datori di lavoro privati che assumono *giovani eccellenze*, e tra un momento sarà chiaro perché si tratta di "eccellenze".
Il contratto di lavoro, che deve – manco a dirlo - essere a *tempo indeterminato*, per godere degli incentivi previsti va stipulato, e questo è un punto fermo quanto ineludibile, *tra il 1° gennaio e il 31 dicembre 2019*.
I lavoratori la cui assunzione può consentire di beneficiare degli incentivi sono:

- → i soggetti con un'età non superiore a 33 anni (e 364 giorni) in possesso di un dottorato di ricerca, conseguito tra il 1° gennaio 2018 e il 30 giugno 2019 in università statali o private legalmente riconosciute;
- → i soggetti con un'età non superiore a 29 anni (e 364 giorni) con laurea magistrale conseguita – sempre in università statali o private legalmente riconosciute e sempre nel periodo 1° gennaio 2018/30 giugno 2019 - con voto finale pari a *110 e lode* ma con almeno 108 punti nel percorso regolare di studi.

La norma si applica a tutti i cittadini europei.
L'incentivo, che è l'aspetto evidentemente più rilevante, consiste nell'*esonero dal versamento dei contributi previdenziali e assistenziali* (INPS, INAIL) a carico del datore di lavoro per un periodo di *dodici mesi* decorrenti dalla data di assunzione ma con il tetto massimo di € 8.000 per ogni assunto.
Ricordiamo che l'esonero contributivo è previsto anche per i casi di *trasformazioni da tempo determinato a tempo indeterminato* effettuate anch'esse nel corso del 2019 (1° gennaio – 31 dicembre), mentre non è contemplato per i contratti di lavoro domestico e neppure – attenzione - per i datori di lavoro privati che nei 12 mesi precedenti all'assunzione abbiano operato licenziamenti collettivi o licenziamenti individuali per *giustificato motivo oggettivo*.
Laddove inoltre il lavoratore - per il quale l'esonero dagli oneri contributivi sia stato fruito dal datore di lavoro solo parzialmente - venga assunto, purché ancora una volta *a tempo indeterminato e nel corso del 2019*, da altri datori di lavoro privati, il beneficio spetta per la parte residua.
Aggiungiamo anche che è possibile [un aspetto su cui curiosamente sono sorte alcune incertezze che in realtà non hanno però ragione di essere] *cumulare* l'esonero contributivo con altri incentivi.
Infine, nell'ipotesi in cui il lavoratore - per il quale l'azienda abbia fruito dell'agevolazione - venga licenziato per *giustificato motivo oggettivo* nei 24 mesi successivi all'assunzione, scatta la *revoca dell'esonero contributivo* con il conseguente recupero da parte degli istituti del relativo ammontare.

(*giorgio bacigalupo*)

18/02/2019 - La cessione "privata" del locale-farmacia estromesso dall'attività

Ho approfittato la volta scorsa della facoltà di estromettere in modo agevolato il locale della farmacia di cui sono titolare individualmente e perciò il locale, che

ho acquistato e intestato alla farmacia nei primi anni '90, non è più strumentale ma è passato nella mia proprietà personale.
Se ora lo rivendo quale sarà il trattamento fiscale?

Per la cessione da "privato" dell'immobile estromesso - originariamente intestato all'attività - la norma di riferimento è quella dell'art. 67 comma 1 lett. b) del TUIR, secondo cui *la vendita genera plusvalenza imponibile se l'immobile è posseduto da non più di cinque anni*.
È una disposizione "storica" e molto importante, anche se per ragioni misteriose chi può avere interesse non sempre ne tiene conto, pur facendo evidentemente grande differenza cedere un immobile personale nei primi cinque anni dall'acquisto [presunzione legislativa di un intento speculativo] oppure dal sesto anno in poi.
In ogni caso, è bene precisarlo, la durata del possesso – utile ai fini dell'individuazione del quinquennio e perciò ai fini della fiscalità o non fiscalità della vendita - va calcolata con riferimento al *titolo di provenienza originario dell'immobile* e non dunque dalla data di efficacia dell'estromissione.
Nel suo caso, per concludere, la cessione - sul versante delle imposte dirette - non darebbe luogo ad alcuna tassazione.

(*stefano lucidi*)

18/02/2019 - Anche per il 2019 Bonus casa "maggiorato"

La legge di Bilancio 2019 ha prorogato ancora una volta il "bonus casa" per il 2019. Quindi anche per quest'anno gli interventi di recupero scontano il più alto limite di spesa di 96.000 euro e la detrazione nella misura del 50%?

La Legge di Bilancio 2019 si è limitata per la verità a introdurre una proroga temporale per l'anno 2019 di queste agevolazioni, senza quindi disporre nulla di nuovo quanto alle condizioni necessarie per il loro conseguimento, che restano quelle previste per il 2018.
Devono perciò intendersi confermate anche per il 2019 le misure maggiorate dei 96.000 euro (tetto massimo di spesa) e del 50% (misura della detrazione) in luogo delle ordinarie misure, rispettivamente, di 48.000 euro e del 36%, così come anche la rateazione decennale e gli adempimenti previsti per il conseguimento dell'agevolazione.
Ricordiamo che il limite di spesa è annuale e riguarda il singolo immobile e le sue pertinenze unitariamente considerate, anche se accatastate separatamente.
Gli interventi edilizi effettuati sulla pertinenza non hanno un autonomo limite di spesa, ma rientrano nel tetto previsto per l'unità abitativa di cui la pertinenza è al servizio. Se gli interventi realizzati in ciascun anno consistono nella prosecuzione di lavori iniziati in anni precedenti, per determinare il limite massimo delle spese detraibili si deve tenere conto di quelle sostenute nei medesimi anni, avendo diritto all'agevolazione solo se la spesa per la quale si è già fruito della relativa detrazione non ha superato il limite complessivo previsto.
Se, infine, l'immobile oggetto di intervento è utilizzato anche per lo svolgimento di un'attività commerciale/arte/professione, la detrazione spetta per la metà.

(*stefano civitareale*)

19/02/2019 - Il pagamento di cartelle a saldo e stralcio per i soli soggetti in difficoltà economica e con un ISEE non elevato

La Legge di Bilancio 2019 prevede per le sole persone fisiche il c.d. *"saldo e stralcio"* di (parte) dei carichi affidati all'Agente della Riscossione *dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2017* e che derivino dagli omessi versamenti di imposte risultanti dalle dichiarazioni annuali e/o dalle attività di liquidazione dei modelli dichiarativi di cui all'art. 36-*bis* del D.P.R. 600/73 e all'art. 54-*bis* del D.P.R. 633/72 [i c.d. *"avvisi bonari"*].
La misura riguarda dunque soltanto i *tributi e contributi previdenziali dichiarati e non versati*, con esclusione perciò di qualsiasi forma di sanatoria per i casi di vera e propria evasione fiscale e/o contributiva.
Sono però ammessi all'agevolazione, si badi bene, i soli contribuenti che versano in condizioni di *"grave e comprovata difficoltà economica"* attestata dall'ISEE.
Chi sarà riconosciuto in possesso dei necessari requisiti, *oltre a beneficiare dell'**azzeramento di sanzioni e interessi di mora***, sarà anche chiamato a versare *le somme a titolo di capitale e interessi* (affidate all'Agente della Riscossione) *in misura ridotta*, e precisamente pari:

- *al 16%, qualora l'ISEE del nucleo familiare risulti non superiore a euro 8.500;*
- *al 20%, qualora l'ISEE del nucleo familiare risulti superiore a euro 8.500 e non superiore a euro 12.500;*
- *al 35%, qualora l'ISEE del nucleo familiare risulti superiore a euro 12.500 e non superiore a euro 20.000.*

Quindi, come è facile rilevare, *sono in ogni caso esclusi dall'agevolazione i soggetti per il cui nucleo familiare l'ISEE risulti di importo superiore a euro 20.000.*
Restano però comunque dovute le somme maturate a favore dell'Agente della riscossione *a titolo di aggio* sugli importi ad esso affidati e di *rimborso delle spese* per le procedure esecutive e di notifica della cartella di pagamento.
I soggetti per i quali è stata aperta, alla data di presentazione della dichiarazione di adesione all'istituto in questione, la procedura di liquidazione di cui all'art. 14-*ter* della L. 27 gennaio 2012, n. 38 (c.d. *"crisi da sovraindebitamento"*) possono estinguere i debiti definibili versando le somme previste *in misura pari al 10%* [oltre allo sconto di sanzioni ed interessi], ferma la debenza delle somme da corrispondere a titolo di aggio da riscossione e di rimborso delle spese come appena ricordato.
La domanda va presentata *entro il 30 aprile 2019* con l'indicazione dei debiti che si intende definire e il numero di rate con cui effettuare il pagamento, attestando

naturalmente la sussistenza dei requisiti previsti per l'ammissione alla procedura.
Entro il 31 ottobre 2019 l'Agente della riscossione comunica l'ammontare complessivamente dovuto nonché l'importo e la scadenza delle singole rate.
Il soggetto può pagare l'intera somma dovuta in un'unica soluzione entro il 30 novembre 2019, ovvero aderire al piano di rateazione che sarà così articolato:

- *il 35% con scadenza il 30 novembre 2019;*
- *il 20% con scadenza il 31 marzo 2020;*
- *il 15% con scadenza il 31 luglio 2020;*
- *il 15% con scadenza il 31 marzo 2021;*
- *e il restante 15% con scadenza il 31 luglio 2021.*

Inoltre, i pagamenti – in unica soluzione o a rate – possono essere effettuati:

a) *Mediante domiciliazione sul c/c indicato dal debitore nella domanda di definizione;*
b) *Mediante i bollettini precompilati allegati alla comunicazione dell'Agente della riscossione.*
c) *Presso gli sportelli dell'Agente della riscossione [prediligendo quest'ultima modalità, tuttavia, le somme da pagare possono essere compensate con i crediti non prescritti, certi, liquidi ed esigibili maturati nei confronti della Pubblica Amministrazione].*

In caso di mancato, intempestivo, insufficiente pagamento (anche solo di una delle rate) la definizione non si perfeziona e riprendono a decorrere i termini di prescrizione e decadenza per il recupero dei carichi iscritti a ruolo, anche se, quando il ritardo non sia superiore a 5 giorni, il mancato pagamento non provoca l'inefficacia della definizione e non implica il versamento di ulteriori interessi [è il c.d. *"lieve inadempimento"*].

(*valerio pulieri*)

20/02/2019 - La cessione del bene "super-ammortizzato"

Usufruendo dal 2018 del super-ammortamento per l'acquisto di alcuni beni strumentali, vi chiedo: che conseguenze se questi beni vengono ceduti prima del termine dell'ammortamento? Perderò l'agevolazione anche per le quote di (super)ammortamento già dedotte?

Nell'esercizio annuale in cui la cessione viene effettuata l'*ammortamento maggiorato* sarà determinato in ragione del periodo di possesso nell'anno stesso, mentre le quote di maggiorazione non dedotte non potranno più essere utilizzate dal cedente [perché ovviamente non è più in possesso del bene] ma neppure dal cessionario, che acquista infatti un bene *"non nuovo"* e come tale escluso dall'agevolazione.
Tuttavia, le quote di ammortamento "maggiorate" già dedotte dal cedente non dovranno essere restituite dato che la norma – *a differenza dell'iper-ammortamento* – non prevede alcun meccanismo di "*ripescaggio*".
Infine, la *plusvalenza da cessione* verrà calcolata sul costo "non maggiorato" [come se per quel bene, cioè, non si fosse mai applicata l'agevolazione], tenuto conto che la maggiorazione opera esclusivamente *"con riferimento alle quote di ammortamento"*, come del resto dice chiaramente la legge.

(*franco lucidi*)

20/02/2019 - Quando parte il super-ammortamento

Ho effettuato l'ordine e ho versato un acconto del 20% prima di Natale dell'anno scorso per un bene strumentale che è stato consegnato in farmacia a gennaio 2019. Posso beneficiare del super-ammortamento già dal 2018?

Siamo quindi ancora in tema di *super-ammortamento*.
Non bisogna però confondere il meccanismo del "*recapture*" – che permette, come abbiamo ricordato in più circostanze, l'estensione del *super-ammortamento* anche ai beni strumentali *consegnati entro il 30/06/2019 purché entro il 31 dicembre 2018 sia stato accettato l'ordine e corrisposto un acconto pari al 20% del prezzo finale* – con il periodo di imposta in cui l'investimento è realizzato, quello cioè in cui il bene è entrato in funzione (art. 102 TUIR) che nel Suo caso, come il quesito riferisce, è il 2019.
È dunque solo dal corrente anno che può partire l'ammortamento di quel bene, maggiorato – proprio perché beneficia del *super-ammortamento* - del 30%.

(*andrea piferi*)

21/02/2019 - Gli eredi beneficiano delle detrazioni fiscali per interventi di ristrutturazione solo se....

Ns. padre è deceduto lo scorso anno e io e mia sorella abbiamo ereditato anche un immobile in cui nel 2017 erano stati svolti importanti lavori di ristrutturazione.
Possiamo continuare a usufruire della detrazione fiscale concessa a nostro padre? In caso di risposta affermativa, essa varrebbe anche qualora decidessimo di concedere in locazione l'appartamento?

A seguito della proroga intervenuta con la Legge di Bilancio 2017 (*Cfr.* art. 1, commi 2-3, Legge 11/12/2016, n. 232), il sostenitore delle spese per interventi di ristrutturazione edilizia avvenuti nel corso dell'anno 2017 di *unità immobiliari destinate a civile abitazione* può detrarre dall'Irpef di sua pertinenza – ricorrendone naturalmente tutti gli altri requisiti soggettivi e oggettivi stabiliti dalla legge e dall'amministrazione finanziaria – *un importo pari al 50% dei costi sostenuti nel tetto massimo di spesa di € 96.000 per immobile*, suddividendo appunto il beneficio fiscale in dieci rate annuali.
Ora, secondo quanto stabilito dall'art. 16 *bis*, comma 8, secondo periodo, del Tuir: *"In caso di decesso dell'avente diritto, la fruizione del beneficio fiscale si trasmette, per intero, esclusivamente all'erede che conservi la detenzione materiale e diretta del bene"*.
Come si vede, la detrazione compete in sostanza a chi può disporre dell'immobile, anche *a prescindere* dalla circostanza che lo abbia adibito a propria abitazione principale (Cfr. Circ. 24/E/2004, risposta 1.1).
Pertanto, laddove decidiate di tenere a vs. disposizione l'appartamento *pro-indiviso* (senza quindi assegnarlo a uno o all'altro dei due), il beneficio fiscale – cioè le rate annuali della detrazione non ancora scadute - verrà

ripartito tra voi in parti uguali [supponendo ovviamente che siate subentrati nella proprietà indivisa dell'immobile in ragione del 50% ciascuno].
Se invece converrete di riservare il godimento dell'unità abitativa a uno solo di voi, la detrazione spetterà per intero a quest'ultimo.
Ora pertanto possiamo rispondere anche all'ultimo quesito: qualora la casa venisse locata, il *bonus* fiscale residuo verrebbe perduto, non potendo più gli eredi disporre dell'appartamento, che è un requisito – come accennato - fondamentale per la fruizione della detrazione.
Per completezza, vogliamo infine precisare che – nel caso in cui Vs. padre abbia in ipotesi "agganciato" la detrazione concessa per il c.d. *bonus mobili* [di cui ci siamo occupati anche recentemente nella *Sediva News* dell'08/02/2019] ai lavori effettuati - tale agevolazione fiscale, ancorché goduta solo in parte, non potrebbe in nessun caso [né *mortis causa*, né *inter vivos*] essere trasferita (*Cfr.* Circ. 17/E/2015).

(*mauro giovannini*)

21/02/2019 - Le note di variazione in formato digitale

Ho emesso una fattura elettronica nei confronti di un cliente indicando un'aliquota iva errata. Come posso rimediare?

L'errore può/deve essere corretto con una *nota di variazione*, naturalmente anch'essa in formato elettronico, come previsto dal P*rovvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 30 aprile 2018*.
Nello specifico, sarà necessario emettere:

- una *nota di variazione* che evidenzi un credito [del cliente] pari alla maggiore imposta addebitata, se naturalmente l'iva sia stata applicata in un'aliquota superiore a quella corretta;
- una *nota di variazione* che invece evidenzi un debito [sempre del cliente] pari alla minore imposta addebitata, nel caso in cui sia stata esposta in fattura un'aliquota iva inferiore a quella corretta.

Le *note di variazione*, lo ricordiamo, sono documenti fiscali assimilati alle *fatture* [emesse], perciò da datare e numerare progressivamente come le "*normali"* fatture [emesse] o, in alternativa, con una numerazione separata.

(*andrea raimondo*)

22/02/2019 - Una condotta penalmente rilevante dell'amministratore/socio/direttore della farmacia sociale e le possibili ricadute sulla società, in particolare se costituita tra vincitori in forma associata

In tre farmacisti abbiamo aperto da un anno e mezzo una farmacia conseguita nel concorso costituendo una società in nome collettivo e concordando nello statuto di svolgere la direzione responsabile alternandola ogni due anni tra i tre soci, che sono tutti amministratori.
Qualche giorno fa, un'ispezione in farmacia ha rilevato alcuni inadempimenti formali ma soprattutto la presenza in un armadietto del magazzino di un numero notevole di scatole di farmaci senza fustella e relative anche a mesi precedenti.
Il tutto è stato trasferito in un verbale che la commissione ispettiva ha trasmesso alla Procura della Repubblica.
Uno dei nostri problemi è il seguente: la posizione del direttore sul piano penale non sarà facilmente difendibile, ma la nostra preoccupazione riguarda soprattutto il rischio di perdere la farmacia perché per i primi tre anni i vincitori devono restare nella società e perciò, se un provvedimento dell'Ordine di radiazione del direttore lo estromettesse praticamente dalla società, potremmo essere dichiarati decaduti dalla titolarità.

Anche se qui – come vedremo in conclusione di queste note – potrebbe porsi un ulteriore problema, anche se non gigantesco, la vicenda va esaminata approfondendo dapprima il tema puntuale che il quesito [sintetizzato e "semplificato" anche per evitare qualunque indizio di riconoscibilità] sta proponendo…

- ***Quid juris se…?***

…e che in sostanza si traduce in questo interrogativo: *quid juris*, quali cioè le conseguenze giuridicamente configurabili, se in un qualsiasi momento della vita della società, e in particolare - quando essa sia stata costituita tra i covincitori in un concorso straordinario - durante il triennio di durata minima della "*gestione associata*", *venga meno l'iscrizione all'albo professionale di un socio* per effetto di un provvedimento disciplinare di radiazione/sospensione dall'albo [esattamente quel che paventa il quesito]?
È una questione per la verità già affrontata ma l'improvviso moltiplicarsi di fatti come questi [e per lo più riguardanti stranamente farmacie assegnate nei concorsi straordinari e di recente apertura al pubblico] ci induce a parlarne ancora, riportando in primo luogo la disposizione di riferimento dell'intera fattispecie, che è il comma 7 dell'art. 11 del Decreto Crescitalia: "*Ove i candidati che concorrono per la gestione associata risultino vincitori, la titolarità della farmacia assegnata è condizionata al mantenimento della gestione associata da parte degli stessi vincitori, su base paritaria, per un periodo di tre anni, fatta salva la premorienza o sopravvenuta incapacità*".

- ***Le ipotesi da trascurare…***

Per quanto diremo subito, non riteniamo di dover qui prendere concretamente in esame l'ipotesi – che probabilmente in questa grave vicenda è tutt'altro che una mera ipotesi - di una sentenza penale di condanna [per *truffa* nella fattispecie aggravata di cui all'art. 640, secondo comma, del codice penale] a carico del direttore/amministratore/socio con o senza l'irrogazione di pene accessorie, né perciò considereremo l'eventualità che la sentenza definitiva possa recare l'interdizione per la società e/o per l'autore del fatto/reato dall'esercizio dell'attività di impresa e/o professionale.
Ragionevolmente, infatti, tale supposto provvedimento giudiziario passerebbe comunque in giudicato soltanto dopo il compimento del triennio, quindi senza rischi

autentici di decadenza dalla titolarità ai sensi del comma 7 dell'art. 11.

Neppure crediamo sia necessario soffermarsi sui profili – riguardanti in prima battuta la società come tale e di rimbalzo naturalmente anche il nostro eroe - puramente *risarcitori* o *sanzionatori* [e non soltanto sul piano pecuniario perché c'è perfino il pericolo di un provvedimento di decadenza ex art. 113, lett. e), T.U.San. "*per constatata, reiterata ecc.*"] o *convenzionali* [si pensi a una tutt'altro che improbabile sospensione o interruzione del rapporto di fornitura tra la società e il SSN], perché sono aspetti, prescindendo dalla loro estraneità al tema specifico, sui quali gran parte di quel che accadrà/potrà accadere appare già scritto.

- ***…e quelle da valutare***

È il momento dunque di passare all'ipotesi delineata nel quesito – *sospensione/radiazione dall'albo* all'esito del sicuro procedimento disciplinare, che comunque potrebbe da par suo andare anche per le lunghe, e magari scavalcare il triennio – che tuttavia ci pare possa essere esaminata unitamente all'altra, ancor più realistica perché suscettibile di attuazione in tempi molto stretti, di un'*ordinanza del G.i.p.* che [procedendosi appunto, come sembra francamente quasi ineluttabile, per il ricordato delitto di *truffa aggravata*] ritenga di disporre ex art. 289 c.p.p. la *misura cautelare/preventiva dell'interdizione temporanea del direttore della farmacia sociale dall'esercizio dell'attività di farmacista*, risolvendosi anch'essa in una sospensione dall'Albo, cui d'altronde l'Ordine sarebbe poi tenuto a dare seguito immediato.

- ***Due diverse interpretazioni***

Dobbiamo allora rispondere al *quid juris* posto all'inizio.

a) *La società tra i covincitori non può continuare*

Secondo un autorevole ns. Collega, pur non potendo spingersi il concetto di "*gestione associata… su base paritaria*" sino a pretendere che tutti i covincitori-soci facciano in farmacia le stesse cose, la *ratio* della partecipazione al concorso straordinario di più farmacisti in associazione tra loro potrebbe anche far pensare che, essendo stata la farmacia vinta da farmacisti, costoro debbano per l'intero triennio gestirla insieme appunto da farmacisti.

Il che, traducendo in soldoni, vorrebbe dire che alla perdita del requisito professionale di uno di loro – quindi, seguendo la nostra linea di indagine, in una o l'altra delle due ipotesi che abbiamo preso in considerazione – possa conseguire la violazione del precetto legale del "*mantenimento della gestione associata ecc.*" per almeno tre anni e pertanto la *decadenza dalla titolarità*.

b) *La società tra i covincitori può invece continuare*

Noi pensiamo, diversamente, che in nessuna delle due eventualità il direttore/amministratore/socio perda il suo *status*, e parliamo ovviamente dello *status* di socio che è il solo che può interessarci ai fini del comma 7 dell'art. 11.

Infatti, *il requisito dell'iscrizione all'albo dei farmacisti* è sicuramente *essenziale al momento dell'assegnazione o coassegnazione della sede* [che non può del resto non riguardare farmacisti iscritti all'albo, pur se sarebbe troppo lungo spiegarne a fondo le ragioni] ed è *essenziale* altresì *al momento della formazione della società* tra i vincitori in forma associata, anche se - ove costituita dopo il 29 agosto 2017 - quel requisito potrebbe forse rivelarsi "meno essenziale"…

Ma, eccoci al punto, proprio dalla data fatidica [che ha segnato l'entrata in vigore della Legge Concorrenza] lo *status* di farmacista dovrebbe essere diventato *inessenziale* (anche) ai fini della conservazione, oltre che dell'originaria assunzione, dello *status* di socio e per ciò stesso anche ai fini della permanenza in una società titolare di farmacia [non importa se costituita volontariamente ovvero imposta dall'assegnazione di una sede in forma associata in un concorso straordinario] *in qualunque momento venga meno il requisito professionale*, quindi, *indifferentemente*, prima o dopo il compimento del triennio.

Inessenziale perché, come abbiamo avuto già occasione di osservare, da quel giorno:

➲ titolari di farmacia possono essere le persone fisiche individualmente [purché, tuttora, farmacisti idonei], le società di persone, le società di capitali e le società cooperative a responsabilità limitata;

➲ a tutte e tre tali forme di società possono indifferentemente partecipare farmacisti e "non farmacisti" e la compagine sociale può pertanto essere composta dagli uni e dagli altri contemporaneamente, oppure soltanto da farmacisti o soltanto da "non farmacisti";

➲ inoltre, soci possono oggi indifferentemente essere persone fisiche come pure società di persone o di capitali, che a loro volta possono essere formate da altre società di persone o di capitali, e così via;

➲ infine, la società di capitali titolare di farmacia può essere anche uninominale, cioè con l'intero capitale sociale ascritto a un unico socio, persona fisica o anche esso stesso società, e si pensi, ad esempio, alla classica holding di partecipazione: una vicenda, quest'ultima, che può/potrà godere verosimilmente di grande diffusione, perché oltretutto non dovrebbe neppure incappare - quando evidentemente la holding non assuma in quanto tale la titolarità di nessuna farmacia - nell'incompatibilità (discutibilmente) configurata dal CdS tra società titolari di farmacie e la loro partecipazione ad altre società titolari.

Se allora, nell'odierno quadro normativo di riferimento, la compagine di una società titolare di farmacia può/deve ritenersi *in principio* ormai insensibile alle sorti meramente professionali dei soci, a noi sembra che **quella compagine sociale resti invariata** – potendo così legittimamente *continuare anche la prescritta* "*gestione associata*" dei covincitori, come d'altra parte pare ricavarsi anche dalle notazioni nei cap. 28 e segg. del parere del CdS del 3.1.2018 - **anche quando per uno dei soci venga meno il requisito professionale** [sia pure per effetto di un provvedimento dell'Ordine o del G.i.p., cioè le due ipotesi prese qui in esame]; e questo, tanto nelle società di "*diritto comune*" come in quelle di "*diritto speciale*" costituite tra i coassegnatari/covincitori, *e in qualsiasi tempo ciò avvenga*, *quindi* **anche all'interno**

del triennio.
Parrebbe chiaro, insomma, che il disposto del comma 7 dell'art. 11 vada oggi ineludibilmente interpretato nel quadro e nel rispetto dei principi di enorme rilevanza introdotti dalla l. 124/17 alla cui *ratio* – niente di meno che la *tutela della concorrenza*, che permea interamente anche le sue scarne ma rumorose disposizioni di settore – dovrebbe di conseguenza piegarsi anche la *ratio* dell'intero Decreto Crescitalia, incluso il comma 7 dell'art. 11, anch'essa bensì norma settoriale ma *recessiva* [e non solo perché anteriore] rispetto ai nuovi dettami della Legge Concorrenza.
La condizione del "*mantenimento della gestione associata da parte degli stessi vincitori, su base paritaria*" continuerebbe in definitiva a essere rispettata anche quando uno di loro, **pur nel corso del triennio**, sia cancellato/radiato dall'albo ovvero interdetto dall'esercizio della professione, non potendo più incidere tali evenienze - per il permanere di quel socio a pieno titolo, pur spogliato di quello professionale, nella compagine sociale - sulla "paritarietà" della gestione della farmacia che d'altronde continuerebbe anche in questo caso a essere "*associata*".

- ***Se però la titolarità è stata riconosciuta pro quota?***

Queste considerazioni sull'*indifferenza* per la società della perdita *anche all'interno del triennio* dello *status* di farmacista da parte di un socio possono valere però sol quando la titolarità dell'esercizio sia stata riconosciuta alla società come tale [come verosimilmente è il caso descritto nel quesito] e non invece nelle sciagurate ipotesi di suo assentimento alle persone fisiche dei covincitori, cioè "pro quota" o "pro indiviso" tra loro.
In tale contestata eventualità, infatti, la radiazione/sospensione del socio/direttore dall'albo ne comporterebbe fatalmente [egli essendo pienamente equiparato a un titolare in forma individuale] anche la *decadenza* dalla sua "quota" di titolarità con la probabilissima ricaduta sulle altre "quote" [non potendo queste accrescersi prima che il triennio si compia] e con un ulteriore effetto domino sulla "società di gestione" perché intimamente connessa - quanto ai soggetti che vi possono partecipare - alla loro condizione di "contitolari".
Cessando pertanto tale condizione per uno di loro, non potrebbe che derivarne l'estromissione di diritto (!) dalla "società di gestione" con il conseguente venir meno anche della "*gestione associata*" e quindi la decadenza dell'intera compagine dalla "contitolarità".

* * *

Volendo ora riassumere quanto detto fin qui, la perdita per un socio dello *status* di farmacista - tenendo però sempre ben presenti, specie in un caso come questo, le eventuali derive di natura risarcitoria e/o sanzionatoria e/o convenzionale, alle quali si è accennato - non dovrebbe ormai recare più alcuna conseguenza sulla sua partecipazione a società di "*diritto comune*" e neppure, dopo il triennio, a quelle costituite tra vincitori in forma associata.
Ma per queste ultime - laddove la vicenda/radiazione e/o la vicenda interdittiva si compiano invece nel corso del triennio - bisogna distinguere:
- se la titolarità è stata riconosciuta ai vincitori "pro quota" tra loro, *decadono tutti* dal diritto d'esercizio [*simul stabunt simul cadent*] e la "società di gestione" deve essere sciolta per sopraggiunta impossibilità di conseguimento dell'oggetto sociale;
- se, diversamente, la titolarità è stata riconosciuta alla società, questa – evidentemente per quel che è il nostro punto di vista – può continuare con il socio/direttore anche se privato del titolo professionale, sia pure fatti salvi eventuali impedimenti che anche in tal senso potrebbero derivargli all'esito definitivo di un ipotetico giudizio penale.

- ***Ma, attenzione, c'è anche la "231"***

Così viene chiamato sin dall'origine, per brevità e semplicità, il *D.L.vo 8 giugno 2001, n. 231* [infelicemente intitolato "*Responsabilità amministrativa da reato*" per sfuggire probabilmente a uno dei principi cardine del nostro ordinamento costituzionale, quello secondo cui (art. 27, primo comma) "*La responsabilità penale è personale*"], il quale ascrive una particolarissima e *autonoma* forma di responsabilità a *società di capitali* e *società di persone* - e in ogni caso (non sembra dubbio) anche alle società titolari di una o più farmacie - nonché ad *associazioni* anche prive di personalità giuridica, ma con espressa esclusione dello Stato, degli enti pubblici territoriali e di quelli con funzioni di rilievo costituzionale (come ad esempio gli ordini professionali).
È una responsabilità che quindi si aggiunge, ma senza sostituirla, a quella penale che possa far carico a persone fisiche che si siano rese materialmente autrici di un reato *nell'interesse dell'ente collettivo di cui le stesse siano soggetti esponenziali* [si capisce anche da qui, perciò, l'esclusione dall'ambito di operatività della "231" delle imprese individuali, anche se per qualche tempo in giurisprudenza se ne è dubitato].
Trattandosi inoltre di una responsabilità comunque *diversa nel genere* rispetto a quella penale e a quella amministrativa di cui possa rispondere l'autore del fatto/reato legato alla società da un rapporto di immedesimazione organica, è nella sostanza [e anche nelle linee guida della "231"] una *responsabilità per colpa d'apparato dell'ente per non aver predisposto*, come chiariremo tra un momento, *misure preventive atte a evitare per l'appunto la commissione di reati da parte di chi abbia il potere di rappresentarlo*.
Rimettendo comunque a Federico Mongiello, il nostro egregio penalista, e a Laura Giordani [che, affrontando specificamente proprio il tema della "231" *applicata alle farmacie*, ha anche firmato con Bruno Nicoloso e Michele Jommi l'ottimo lavoro edito da Edra "*Le responsabilità del farmacista nel sistema farmacia*"] il compito tutt'altro che agevole di un'ampia analisi del provvedimento, noi ci limiteremo a qualche notazione di maggiore aderenza al tema affrontato sinora.
Dunque, la condotta di quel socio/amministratore/direttore – configurando, almeno per come è stata descritta nel

quesito e, beninteso, facendo sempre salve le risultanze dell'inevitabile procedimento penale, proprio uno dei reati [sono numerosi ma non numerosissimi] che *soli* integrano/possono integrare il presupposto della responsabilità dell'ente, e cioè quello di "*truffa in danno dello Stato o di un ente pubblico*" [art. 24] – espone la società con alto grado di probabilità, anche per il clamore e/o l'allarme sociale che da questi fatti possono generalmente derivare, a risposte sanzionatorie proprio ai sensi della "231", che peraltro può riguardare le farmacie anche per alcuni reati "minori" come quelli strettamente *societari*, o quelli "*di impiego irregolare di personale*".

D'altra parte, ad aggravare questa vicenda anche sotto gli aspetti della "231", intervengono ulteriori fattori e – su tutti – quello del *triplice ruolo* nella società dell'autore della condotta che è al tempo stesso il *direttore responsabile* della farmacia sociale, uno dei *soci* e soprattutto uno degli *amministratori/legali rappresentanti*.

Allora, non solo egli non poteva non sapere [come autore, forse non solo materiale, dei fatti] ma anche la società non poteva non sapere cosicché qui l'*elemento soggettivo* – che, presupposto anch'esso per la configurabilità di una responsabilità dell'ente, è costituito nella specie dalla *colpa di apparato* o *di organizzazione* – è addirittura quasi *in re ipsa*, cioè in pratica parla da solo.

Mettendo perciò in conto che, all'avvio di un procedimento penale a carico del nostro direttore/socio/amministratore, venga subito dopo aperto un fascicolo anche a carico della società come tale, questa - ricorrendone tutti i presupposti, compreso quello dell'indubbio profitto dell'ente a seguito della condotta penalmente rilevante del suo rappresentante – può andare incontro a pene pecuniarie [meramente amministrative] ma anche a misure interdittive, secondo lo schema sanzionatorio delineato nella "231".

Quanto alle prime, basterà ricordare che l'ammontare della sanzione – in funzione di alcune variabili, compresa quella delle condizioni economiche e patrimoniali dell'ente – può arrivare nei casi estremi perfino a 1.549.000 euro, mentre, quanto alle seconde [scelte dal giudice secondo i consueti principi di proporzionalità, idoneità e gradualità], si va dal *divieto di contrattare con la pubblica amministrazione* all'*esclusione da agevolazioni, finanziamenti* ecc., fino all'*interdizione dall'esercizio dell'attività* [che naturalmente è la sanzione interdittiva più elevata e che si applica generalmente solo se le altre risultano inadeguate].

In alternativa all'*interdizione dall'esercizio dell'attività*, inoltre, quando si tratti di un ente che svolge un pubblico servizio o un servizio di pubblica necessità [come certo è il caso di una società titolare di farmacia], il giudice dispone con sentenza la prosecuzione dell'attività da parte di un *commissario* per un periodo pari alla durata della sanzione interdittiva.

È chiaro infine che proprio questa sanzione – ove mai adottata a carico di una società tra covincitori nei suoi primi tre anni di vita – comporterebbe le conseguenze decadenziali previste nel comma 7 dell'art. 11 del Decreto Crescitalia, ma, per quel che preciseremo subito, si tratta nei fatti di una sanzione facilmente evitabile.

- ***Il modello organizzativo come via di uscita***

Una salvaguardia infatti dalla responsabilità – anzi, una vera "ciambella di salvataggio" - è offerta agli enti da un articolato sistema di esimenti, che permette di sottrarsi, sia *ex ante* che addirittura *ex post*, alle maglie della "231": è infatti sufficiente per la società dotarsi con un minimo di diligenza di un idoneo apparato di regole interne volte a impedire la commissione di reati da parte dei loro rappresentanti in posizione apicale e/o dei soggetti ad essi subordinati che agiscano anche indirettamente nell'interesse dell'ente.

Parliamo di un *modello di organizzazione, gestione e controllo* configurato [e ovviamente attuato anche nel concreto] in termini adeguati a prevenire condotte penalmente rilevanti delle figure e dei soggetti ora indicati e a sanzionare sul piano disciplinare qualsiasi inadempimento di quanto in esso contemplato, e comunque articolato in modo tale da non poter essere aggirato se non intenzionalmente.

Si tenga però conto che, per intuibili ragioni, la "231" non disciplina analiticamente la natura e le caratteristiche del *modello organizzativo*, i cui contenuti – non predeterminabili – vanno pertanto adattati al singolo ente, secondo le dimensioni, l'attività esercitata, il riparto delle attribuzioni al suo interno, e così via.

Per di più, il *modello organizzativo* è una "ciambella di salvataggio", sia pure parziale, che la "231" lancia (un po' sorprendentemente…) anche all'ente che – come la società titolare di farmacia di cui stiamo parlando – ne sia sprovvisto e sia incappato in una vicenda come questa, *potendosi infatti sottrarre perlomeno alle sanzioni interdittive* adottando appunto *ex post* un *modello* adeguato alla prevenzione, se non altro in futuro, di reati come quello per cui il giudice sta procedendo nei confronti dell'ente, come si rileva senza difficoltà dal disposto dell'art. 17 del provvedimento: "*Ferma l'applicazione delle sanzioni pecuniarie, le sanzioni interdittive non si applicano quando, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, si verificano le seguenti condizioni: l'ente ha risarcito integralmente il danno e ha eliminato le conseguenze dannose del reato, è stato adottato un modello organizzativo idoneo a prevenire i reati della specie di quello verificatosi; l'ente ha messo a disposizione il profitto conseguito ai fini della confisca*".

A questo punto, diceva qualcuno, la domanda sorge spontanea: perché le società titolari di farmacia – che stanno ormai sopravanzando numericamente i titolari in forma individuale – non hanno tempestivamente adottato, se non in numero esiguo, un *modello organizzativo* conforme alle finalità e alla *ratio* della "231"?

La risposta sta forse nella sottovalutazione del provvedimento da parte un po' di tutti gli "addetti ai lavori" (non escluso chi scrive), come è vero che neppure le associazioni sindacali e professionali di categoria – almeno in via generale – se ne sono preoccupate più di tanto, ad esempio adottando uno schema di *modello*

organizzativo/tipo da adeguare alle società titolari di farmacia secondo un qualunque ragionevole criterio, anche semplicemente astratto, di classificazione.
La farmacia, del resto, è piena di modelli, schemi e cose del genere (sicurezza del lavoro, conformità alla legge degli impianti, HACCP, privacy, e via dicendo) e uno in più non può far male a nessuno.

Prima di chiudere, un invito – ai farmacisti romani in particolare – a partecipare all'incontro/convegno organizzato dall'infaticabile Emilio Croce, guarda caso sul tema "FARMACIA DEI SERVIZI E RESPONSABILITÀ DEL FARMACISTA NEL SISTEMA FARMACIA", che si terrà lunedì 4 marzo p.v. alle ore 20.00 nell'Aula Magna del Rettorato dell'Università "*La Sapienza*" di Roma [relatori: Giuseppe Guaglianone, Mario Giaccone, Franco Falorni, Paolo Leopardi, Stefano Lucidi e proprio Federico Mongiello].

(*gustavo bacigalupo*)

25/02/2019 - La consultazione delle FE nel gestionale della farmacia: benvenuto Hyperway

Ho difficoltà a consultare le fatture elettroniche d'acquisto perché non sono visibili sul mio gestionale. Come posso risolvere il problema?

Il quesito ci offre l'occasione per rendere nota finalmente l'introduzione nel "*Sistema SKYNET*" di **HYPERWAY**, una *piattaforma informatica* ricca di numerose e importanti *utilità*, alcune già innestate e altre in arrivo, anch'esse in ogni caso integrate nel nostro apparato di servizi informatici resi alle farmacie assistite.
HYPERWAY, in particolare, rende collegato e funzionale SKYNET con *tutti* i sistemi/software presenti e/o utilizzati in farmacia [**inclusi il *gestionale*, il misuratore fiscale**, **il distributore automatico,** ecc.] e dunque in realtà si tratta di una sorta di "*autostrada di servizi*" telematici che praticamente parla [solo] con le "macchine", a differenza di SKYNET che parla invece [anche] con gli "umani"
Per scendere nel concreto, **HYPERWAY** – che tutti Voi, avvalendovi di SKYNET, *in realtà state già utilizzando o potete facilmente utilizzare* – vi permette, ad esempio, di veicolare dal *gestionale* a SKYNET una FE di vendita, e da SKYNET al *gestionale* una FE di acquisto, per poi veicolare sia l'una che l'altra FE da SKYNET alle loro varie destinazioni [come lo SDI, la contabilità della farmacia, la sua traduzione in *copia di cortesia* per il cliente finale, ecc.].
Eccoci dunque alla risposta che Le dobbiamo: per disporre e perciò consultare le FE passive, Lei potrà avvalersi di SKYNET/HYPERWAY registrando semplicemente nel (Suo) *cassetto fiscale* il ns. codice univoco CEORGIG.
È chiaro, infine, che la fruizione di HYPERWAY è **insita** nella fruizione stessa di SKYNET e quindi - lo precisiamo a scanso di equivoci - non sono due le piattaforme che dovete concretamente utilizzare e "manovrare", ma è e resta soltanto SKYNET.
Per ogni eventuale approfondimento potrete, come al solito, indirizzarvi alla ns. email di presidio informatico **supporto.ced@sediva.it**

(*Sediva – Studio Associato*)

25/02/2019 - Le autovetture che beneficiano dell'ecobonus

In considerazione del grande riscontro che ha ricevuto la Sediva News del 12.02.2019: "*Al Via l'ecobonus e l'ecotassa per veicoli meno/più inquinanti*", riportiamo l'*elenco delle autovetture* elettriche e ibride che beneficiano dell'*ecobonus*.
Le autovetture, lo ricordiamo, devono essere *nuove*, di *categoria M1*, e l'acquisto deve essere effettuato *dal 1° marzo 2019 al 31 dicembre 2021*.

- ***Bonus di Euro 4.000, che diventa Euro 6.000 con la rottamazione***

BMW	i3 120 Ah
	i3 120 Ah Advantage
	i3s 120 Ah
	i3s 120 Ah Advantage
Citroen	C-Zero Full Elec. Airdream Seduction
	E-Mehari Hard Top
	E-Mehari Soft Top
Hyundai	Huyndai Kona EV 39 kWh XPrime
	Hyundai Kona EV 64 kWh Exellence
	Hyundai Kona EV 64 kWh XPrime
	Ioniq Electric EV 28 kWh Comfort
	Ioniq Electric EV 28 kWh Style
Mitzubishi	i-MiEV 5p
Nissan	e-NV200 Evalia EV
	e-NV200 Evalia EV Enel Ediction
	Leaf Acenta
	Leaf Enel Edition
	Leaf N-Connecta
	Leaf Tekna
Peugeot	iOn Active
Renault	Zoe Intens Q90
	Zoe Intens Q90 Flex
	Zoe Intens R110
	Zoe Intens R110 Flex
	Zoe Life Q90
	Zoe Life Q90 Flex
	Zoe Life R90
	Zoe Life R90 Flex
Smart	forfour EQ Brabus Style
	forfour EQ Passion
	forfour EQ Perfect
	forfour EQ Prime
	forfour EQ Youngster
	fortwo EQ Brabus Style
	fortwo EQ cabrio Brabus Style

	fortwo EQ cabrio Passion
	fortwo EQ cabrio Perfect
	fortwo EQ cabrio Prime
	fortwo EQ cabrio Youngster
	fortwo EQ Passion
	fortwo EQ Perfect
	fortwo EQ Prime
	fortwo EQ Youngster
Volkswagen	e-Golf 136 CV
	e-up! 82 CV

➢ ***Bonus di Euro 1.500, che diventa Euro 2.500 con la rottamazione***

Audi	A3 SPB 1.4 TFSI e-tron S tronic
	A3 SPB 1.4 TFSI e-tron S tronic Design
	A3 SPB 1.4 TFSI e-tron S tronic Sport
BMW	225xe Active Tourer iPerform.Adv.aut.
	225xe Active Tourer iPerform. aut.
	225xe Active Tourer iPerform. Bus. aut.
	225xe Active Tourer iPerform. Lux. aut.
	225xe Active Tourer iPerform. MSport aut.
	225xe Active Tourer iPerform. Sport aut.
	530e Business
Hyundai	Ioniq 1.6 Hybrid Plug-in Dct Comfort
	Ioniq 1.6 Hybrid Plug-in Dct Style
Kia	Niro 1.6 Gdi Dct Phev
	Optima 2.0 Gdi 205 CV Hybrid
	Optima 2.0 Gdi 205 CV Hybrid SW
Mini	1.5 Cooper S E Countryman All4 aut.
	1.5 Cooper S E Hype Countryman All4 aut.
Toyota	Prius Plug-in

(*roberto santori*)

25/02/2019 - Adeguamento ISTAT per gennaio 2019

Sono stati pubblicati nella G.U. gli indici di aggiornamento Istat relativi a *gennaio 2019*.

Rispetto al mese precedente, l'indice è salito da -0,1% a 0,1%; quello annuale è sceso ulteriormente dall'1% allo 0,7%, come pure quello biennale che dall'1,8% è sceso all'1,6%.

Quindi, in ragione ***annuale*** la variazione del canone di locazione è dello 0,525% (il 75% di 0,70) e quella ***biennale*** è dell'**1,200%** (il 75% di 1,60).

(*Studio Associato*)

26/02/2019 - Quando la "pesata" degli stupefacenti è richiesta dai Carabinieri

Il farmacista è obbligato, se lo chiedono i Carabinieri o le Forze di Polizia, a pesare uno stupefacente validando la misurazione? E in che modo dovrei eventualmente validarla?

Il farmacista, come abbiamo chiarito qualche tempo fa, deve sempre "collaborare" – e si tratta naturalmente di un obbligo giuridico - con le Forze dell'Ordine.

Egli non può infatti rifiutarsi, perché, come recita l'u.c. dell'art. 348 cpp, "*La polizia giudiziaria, quando, di propria iniziativa o a seguito di delega del pubblico ministero, compie atti od operazioni che richiedono specifiche competenze tecniche, può avvalersi di persone idonee le quali non possono rifiutare la propria opera*".

D'altra parte, anche il *Codice deontologico* prescrive al farmacista tale collaborazione e quindi nei fatti un rifiuto, o anche la semplice "melina", può esporvi astrattamente a conseguenze su due fronti diversi.

Quanto alla "validazione", non sapremmo indicarLe un contenuto "tipico" dell'inevitabile verbale che dovrebbe asseverare l'avvenuta "pesatura" e i suoi esiti.

E però, lo ribadiamo, dovrebbero essere sufficienti poche righe anche in carta libera [o sulla carta intestata della farmacia], evidentemente seguite in calce dalla firma del farmacista, in cui egli dichiari di aver pesato all'interno dei locali della farmacia di cui è titolare, in …….., Via ……., in quel certo giorno e in quella certa ora, e su richiesta dei Sigg.ri …. (carabinieri, agenti di polizia, ecc.), una sostanza dichiarata da questi ultimi come stupefacente e all'apparenza tale, e di averne rilevato un peso di complessivi …… grammi.

Un'attestazione più o meno come questa dovrebbe essere sufficiente.

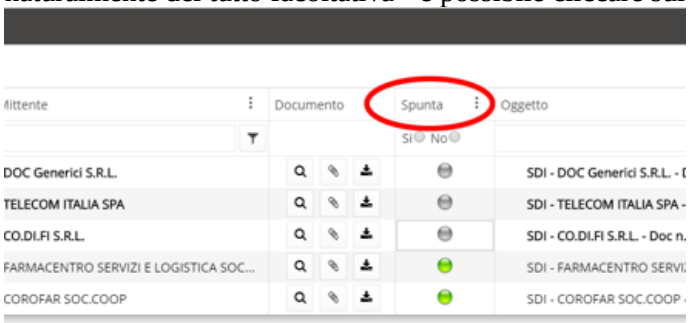
(*gustavo bacigalupo*)

26/02/2019 - SKYNET: la "spunta" delle FE

Il vs. ampio servizio che passa con ottimi risultati per SKYNET, ci permette anche la spunta delle fatture elettroniche ricevute; ma come facciamo a individuare quelle già lette da quelle ancora da leggere?

SKYNET dispone anche di un'apposita funzionalità, comunque facile da individuare, che è presente nella sezione COMUNICAZIONI e che agevola proprio le attività di "spunta".

In particolare, le comunicazioni non lette sono evidenziate in "grassetto" e per chi desidera svolgere appunto un'accurata attività di "spunta" – che è naturalmente del tutto facoltativa - è possibile cliccare sul



"pallino" *grigio* che diventerà *verde* segnalando così il documento come "letto".

Per ogni necessità di approfondimento potete comunque scrivere, come ripetiamo sempre, al nostro CED all'e-mail di presidio supporto.ced@sediva.it.

(*Sediva – Studio Associato*)

26/02/2019 - Il VIDEO della DIRETTA STREAMING su "Novità per le Farmacie dalla Legge di Bilancio 2019"

IL PROGRAMMA:

1. *la gestione degli incassi/pagamenti della farmacia e il prelevamento degli utili di esercizio;*
2. *la riduzione di 9 punti delle aliquote fiscali per investimenti e assunzioni;*
3. *la cedolare secca sulle locazioni dei negozi;*
4. *l'estromissione agevolata dei beni immobili dell'imprenditore individuale;*
5. *la rivalutazione delle quote sociali e dei terreni e l'"affrancamento" dell'avviamento;*
6. *la proroga delle detrazioni Irpef per case e giardini;*
7. *l'ecotassa e l'ecobonus per le autovetture più o meno inquinanti;*
8. *la proroga dell'iper-ammortamento e la soppressione del super-ammortamento.*

Come avevamo anticipato e come da Voi richiesto, abbiamo pubblicato su Facebook il nuovo video della "*Diretta streaming sulle* ***NOVITA' per le FARMACIE dalla Legge di Bilancio 2019*** dell'11 febbraio u.s., che dunque potrà essere *visionato al seguente link*:

VIDEO "NOVITA' PER LE FARMACIE" dalla Legge di Bilancio 2019

(*Sediva – Studio Associato*)

27/02/2019 - La cessione di prodotti galenici a una parafarmacia

Ho proposto a un mio collega e amico che gestisce una parafarmacia in un altro quartiere di acquistare i prodotti galenici direttamente dal mio laboratorio: c'è qualche controindicazione in tal senso?

La questione pone in realtà due aspetti diversi da esaminare, se pur brevemente.
Il primo riguarda la possibilità/liceità per una farmacia di cedere preparazioni medicinali ad altri esercizi, parafarmacie o farmacie che siano: trattandosi infatti di cessioni ad altre imprese di vendita al dettaglio, sarebbe/è necessario per Lei munirsi dell'*autorizzazione regionale* per la vendita di prodotti all'*ingrosso*, ai sensi dell'art. 100 d.lgs. 219/2006.
In assenza di tale provvedimento, la cessione di preparati finiti e confezionati Le sarebbe – ma in realtà Le è - preclusa, cosicché la Sua farmacia potrebbe fornire alla parafarmacia [o, meglio, Lei potrebbe personalmente/professionalmente fornire al Suo collega] una specifica assistenza/consulenza circa il loro allestimento, magari nella sede stessa della parafarmacia.
Il secondo profilo attiene invece alle limitazioni previste per le parafarmacie con riguardo alla preparazione e vendita di *preparazioni galeniche officinali*.
In particolare, l'art. 11, comma 15, del Decreto Crescitalia sancisce che le parafarmacie possono "*allestire preparazioni galeniche officinali che non prevedono la presentazione di ricetta medica, anche in multipli, in base a quanto previsto nella farmacopea ufficiale italiana o nella farmacopea europea*".
Inoltre, il DM Salute dell'8 novembre 2012 ha previsto i requisiti minimi per poter approntare e vendere tali *preparazioni* che, quando contengano sostanze aventi proprietà curative o profilattiche delle malattie umane, costituiscono comunque *medicinali* (art. 1, D.lgs. 219/2006).
Come vede, insomma, la delicatezza di questi aspetti impone sicuramente attenzione.

(*stefano lucidi*)

27/02/2019 - Contro il classico "furbetto" del cartellino

Ho purtroppo rilevato che un mio dipendente, senza timbrare il badge e senza segnalarlo a nessuno, si è allontanato più di una volta dalla farmacia. Quali provvedimenti sono consentiti?

Contro il dipendente che si è allontanato dal posto di lavoro senza aver utilizzato il badge - ovviamente funzionale alla rilevazione dell'entrata e/o dell'uscita - e soprattutto nel caso di reiterata mancata segnalazione di uscita, potrebbe rivelarsi legittimo anche un provvedimento di licenziamento.
Anche la Suprema Corte si è espressa in questo senso, precisando che il provvedimento disciplinare previsto dall'art. 55-quater del d.lgs. 165/2001 si può configurare anche nel caso – assimilabile a quello descritto nel quesito - in cui il dipendente lasci il luogo di lavoro eludendo la timbratura ed evitando in tal modo di far risultare i "*periodi di assenza economicamente apprezzabili*".

(*giorgio bacigalupo*)

28/02/2019 - La locazione va dichiarata da tutti i proprietari dell'immobile

Con mia moglie siamo proprietari di un appartamento (seconda casa) che vorremmo dare in locazione. È possibile far figurare nel contratto di affitto mia moglie come unico locatore e ovviamente l'inquilino come conduttore dell'immobile?
In caso affermativo, qual è la tassazione dei canoni?

I redditi dalla locazione di un immobile posseduto da più soggetti legano in pratica a "doppio filo" tutti i comproprietari, a prescindere da chi e quanti di loro figurino come locatori nel contratto.
Infatti, anche se in ipotesi risulti contrattualmente quale unico *locatore* [come il quesito indica], Sua moglie non

può dichiarare il reddito di locazione per intero, perché questo sarebbe in contrasto con l'art. 26 del Tuir secondo cui: "*i redditi fondiari concorrono, indipendentemente dalla percezione, a formare il reddito complessivo dei soggetti che possiedono gli immobili a titolo di proprietà, enfiteusi, usufrutto o altro diritto reale, per il periodo di imposta in cui si è verificato il possesso*. […] *Nei casi di contitolarità della proprietà o altro diritto reale sull'immobile o di coesistenza di più diritti reali su di esso, il reddito fondiario concorre a formare il reddito complessivo di ciascun soggetto per la parte corrispondente al suo diritto*".
Secondo la legge, come vede, anche Lei sarà/sarebbe tenuto a dichiarare il *reddito fondiario* proporzionalmente alla quota di possesso a Lei ascritta, perciò indipendentemente dalla Sua presenza o meno sul contratto.
In ogni caso, benché naturalmente non sia vietata la stipula (e conseguente registrazione) di un contratto di locazione ove figuri un solo comproprietario come locatore, Le sconsiglieremmo di procedere in questa direzione.
Avendo infatti appena chiarito che i redditi fondiari devono comunque essere dichiarati, per la propria quota, anche dall'altro comproprietario dell'immobile, in sede di "accertamento parziale" (*Cfr.* art. 41 *bis* del D.P.R. 600/1973) si riscontrerebbe facilmente una difformità, confutabile direttamente presso l'Ufficio competente, tra quanto registrato come ammontare annuale del canone di locazione e quanto invece deve essere dichiarato secondo l'art. 26 del Tuir citato.
Infine, il quesito ci offre l'opportunità di valutare un ulteriore aspetto che riguarda strettamente il principio di *libera scelta* - non vincolante nei confronti dei diversi comproprietari dell'immobile - circa il regime di tassazione da applicare tra *Irpef* e *cedolare secca*.
Qualora cioè uno dei comproprietari avesse maggiore convenienza a scegliere l'Irpef, l'altro o gli altri comproprietari ne sarebbero comunque svincolati, con la possibilità, dunque, di intraprendere la strada alternativa della *cedolare secca*, ma fermo l'obbligo di comunicare *preventivamente* la scelta al conduttore mediante lettera raccomandata e con la conseguente rinuncia – *tout court* - ad esercitare la facoltà di chiedere l'aggiornamento del canone a qualsiasi titolo (*Cfr.* Circ. 11/E/2011).

(*mauro giovannini*)

28/02/2019 - Invio dei dati all'enea: proroga al 1° aprile p.v.

Recentemente il Ministero dello Sviluppo Economico sul sito dell'ENEA ha fissato una nuova data per la comunicazione dei dati relativi al risparmio energetico realizzato con interventi edilizi.
Come ricorderete (*v. Sediva News del 19 febbraio 2019*), la data della comunicazione - che viene eseguita online sul portale *https://ristrutturazioni2018.enea.it* - riguardante tutti gli interventi effettuati nel 2018 era stata fissata al 21 febbraio 2019.
Ora però è diventata quella del 1° aprile 2019 la nuova "*deadline*" per inviare al portale ENEA i dati per usufruire delle detrazioni fiscali del 50% per tutti gli interventi di risparmio energetico e/o utilizzo delle fonti rinnovabili con data di fine lavori nel 2018 (*ristrutturazioni edilizie ex art. 16 bis del DPR 917/86*).
Quanto ai dati relativi ai nuovi lavori - cioè quelli ultimati dal 1° gennaio 2019 in poi - vanno inviati, è il caso di ricordarlo, entro 90 giorni dalla conclusione degli interventi.

(*andrea raimondo*)

01/03/2019 – I ritardi nella trasmissione delle FE da parte dell'Agenzia delle Entrate

Abbiamo dovuto constatare, come del resto è stato colto anche dai più attenti di voi, che alcune fatture elettroniche - ancorché formalmente corrette e regolarmente indirizzate all'intermediario identificato con il codice univoco (nel nostro caso, come sapete, CEORGIG) - per motivi non (ancora) meglio identificati, e comunque non (ancora) resi noti, vengono "depositate" dall'Agenzia delle Entrate in un'*apposita sezione del cassetto fiscale dei singoli contribuenti* per essere rese disponibili con un certo ritardo, talvolta anche di qualche settimana.
È un problema del resto ben conosciuto dall'Agenzia delle Entrate, che si è infatti impegnata ripetutamente a risolverlo, ma anche per loro si tratta – questo è sicuro - di perfezionare un meccanismo indubbiamente complesso che tuttavia sotto il profilo tecnologico merita un plauso.
Naturalmente, il nostro Ced è a disposizione delle farmacie [anche non clienti, ove utilizzino il nostro portale SKYNET e il nostro codice univoco] per recuperare queste fatture - per la verità, poco numerose - nel caso in cui si renda necessaria la loro consultazione prima dello "sblocco" automatico [anche se talora tardivo, come abbiamo visto] operato dall'Agenzia delle Entrate.

(*Studio Associato*)

01/03/2019 - Pagamento a rate di una parcella professionale e versamento della r.a.

Ho pagato in due "tranche" - a gennaio e a febbraio - una fattura ad un legale per una consulenza resa alla farmacia e ritengo di dover versare la ritenuta d'acconto entro il prossimo 16 marzo, cioè entro il 16 del mese successivo al versamento del saldo.
È corretto?

La ritenuta d'acconto va calcolata e versata sulla base dell'importo *effettivamente pagato* e non su quello esposto in fattura; pertanto se la fattura/parcella, come Lei precisa, è pagata in più soluzioni la ritenuta deve essere liquidata per l'importo effettivamente [volta a volta] corrisposto al fornitore, in questo caso al legale che vi ha assistito, e dunque - per ogni "tranche" – entro il giorno 16 del mese successivo al pagamento stesso.
Per il pagamento da Lei effettuato nel mese di gennaio, quindi, i termini sarebbero, anzi sono scaduti, ma naturalmente si potrà provvedere a sanare la violazione con il *ravvedimento operoso*.
Esemplificando, se la parcella reca un ammontare (imponibile a r.a.) di 2.000 euro, ed è stata regolata per la

metà a gennaio e per la restante metà a febbraio, *entro il 16 febbraio* (prorogato al 18 perché il 16 cade di sabato) *sarebbe stato necessario effettuare il versamento* di una ritenuta pari a € (1.000x20%=) 200 euro ed *entro il 16 marzo* (anche qui prorogato al 18 perché anche il 16 marzo cade di sabato) *il versamento di una ritenuta di pari importo*.

Nel concreto, dunque, sarà il caso che Lei entro il 18 marzo provveda a versare la r.a. relativa a febbraio e, con un *Mod. F24 separato*, anche la r.a. relativa a gennaio opportunamente *ravveduta* [che tuttavia potrà anche liquidare… domani mattina, per ridurre l'ammontare delle sanzioni].

In questo modo – siamo sicuri - si eviterà qualunque contestazione da parte dell'Agenzia delle Entrate.

(*stefano civitareale*)

04/03/2019 - Pagamenti e incassi della farmacia: l'importanza della loro "tracciatura"

Abbiamo altre volte ricordato che le imprese, e quindi anche le farmacie, che:

a) *effettuano pagamenti con bonifici bancari o assegni*,

b) *versano l'intero incasso in banca*,

c) *pagano con carta di credito le piccole spese*,

d) *"stornano" gli utili dal conto corrente della farmacia al conto corrente privato non prelevando direttamente dalla cassa, ecc.*,

e che perciò, in sintesi, *"tracciano" tutti i pagamenti/incassi dell'attività d'impresa* [salvi quelli di ammontare non superiore ad € 500 per i quali – ferma l'esclusione di stipendi e carburanti - si può continuare a utilizzare il contante;

godono dell'importante "*bonus*" della riduzione di *due anni* dei termini di decadenza dell'Amministrazione finanziaria dal potere di accertamento, sia ai fini dell'Iva che delle II.DD.

È vero che per tutti i rivenditori al dettaglio - incluse anche qui le farmacie - questo beneficio *valeva* soltanto in caso di *opzione* per la trasmissione telematica dei corrispettivi; e però, ne parliamo al passato perché il *Collegato* alla Legge di Bilancio 2019 [*D.L. 119/2018 convertito in L. 136/2018*] ha reso *obbligatoria* la trasmissione telematica dei corrispettivi già a partire *dall'1/07/2019* per i soggetti con volume d'affari superiore a 400mila euro, e *dall'1/01/2020* per tutti gli altri.

Insomma, come vediamo, non si scappa più.

È bene allora cogliere quest'opportunità, fare un ultimo sforzo e abituarci una volta per sempre a "tracciare" tutti (o quasi) i movimenti finanziari della farmacia.

La riduzione infatti, tanto per scendere nel concreto, *da cinque a tre anni* del termine a disposizione del Fisco per l'accertamento è un indubitabile vantaggio, tanto più se teniamo conto che almeno finora – e magari anche per le scarse risorse di cui ancor oggi sono dotati gli uffici fiscali - i controlli vengono eseguiti il penultimo o l'ultimo anno utile.

(*franco lucidi*)

04/03/2019 - La consultazione delle E-Fatture da parte del cliente finale/privato cittadino

Dove posso trovare le fatture elettroniche che vengono emesse nei miei confronti come privato cittadino e non quale titolare di farmacia, perché non riferite all'acquisto di beni e/o servizi inerenti alla mia attività?

L'art. 1 del D.Lgs. 127/2015 e il *provvedimento* del 30/04/2018, come modificato dal *provvedimento* del 21/12/2018, dispongono che le *fatture elettroniche* emesse nei confronti di un *non titolare di partita Iva*, quindi il classico "privato cittadino", nel (e dal) 2019 siano consultabili nell'*area riservata* di ognuno di noi del sito web dell'Agenzia delle Entrate [e precisamente: *Area riservata → La mia scrivania → Fattura elettronica–Corrispettivi elettronici*].

Questo tuttavia - come ha precisato la *FAQ* n. 55 del 22/01/2019 dell'Agenzia stessa – è un servizio che sarà disponibile solo a partire (presumibilmente) dal secondo semestre 2019 e in ogni caso sarà fruibile soltanto a richiesta dell'interessato che aderisca al servizio stesso seguendo le istruzioni del sito web dell'Agenzia.

In particolare, irecenti interventi dell'Amministrazione finanziaria e del Garante della Privacy - a "supporto" delle disposizioni contenute nella Legge di Bilancio 2019 (Legge 30/12/2018, n. 145) e nel *Decreto Semplificazioni* (DL 135/2018, convertito in Legge, 11/02/2019, n. 12) sul tema dell'*E-fattura* - hanno riguardato sia la c.d. fatturazione *B2C*, quella cioè effettuata appunto nei confronti dei consumatori finali, come anche la consultazione di tali documenti da parte loro.

Il nostro consumatore finale – è tale anche, si badi bene, il titolare di farmacia se, come l'autore del quesito, acquista beni e/o servizi estranei o comunque non inerenti all'attività (e perciò senza l'indicazione della sua partita iva sul documento contabile che verrà emesso nei suoi confronti) – non è dunque tenuto a fornire un proprio indirizzo di posta elettronica certificata PEC [né tanto meno un suo *codice identificativo*] all'esercente o al professionista da cui acquista il bene o riceve il servizio, potendo infatti pretendere dall'uno e/o dall'altro che gli venga consegnata una *copia cartacea* della fattura in formato analogico.

È bene comunque cogliere l'occasione per ribadire proprio a questo riguardo che:

- il professionista/lavoratore autonomo [l'avvocato, il farmacista non dipendente, il commercialista, l'idraulico, ecc.] - che ovviamente presta *servizi* - è SEMPRE obbligato ad emettere fattura e la fattura, a meno che non ricorrano casi di esonero [ove si tratti ad esempio di un "forfetario", cioè con ricavo annuo non superiore a 65.000 euro] deve essere obbligatoriamente in formato elettronico con la consegna al cliente, ragionevolmente, di una *copia di cortesia*;

- invece per il "dettagliante" (come la farmacia) – che ovviamente cede merce al dettaglio - è sufficiente l'emissione dello *scontrino fiscale*, a meno che il cliente non faccia espressa richiesta della fattura; in tale ipotesi, il "dettagliante" sarà tenuto ad emettere una *fattura elettronica* [e anche qui con consegna al cliente di una *copia di cortesia*], mentre, in caso di cessione di beni

protetti dalla *privacy*, e su tutti naturalmente la farmacia quando cede *farmaci*, la fattura sarà *cartacea*.

(*mauro giovannini*)

05/03/2019 - Riparte in Parlamento la "macchina" delle semplificazioni fiscali

Con una recente proposta di legge è stato riaperto in Parlamento il "cantiere" delle *semplificazioni fiscali*.

Si va dallo spostamento al 30 novembre della presentazione telematica della dichiarazione dei redditi all'ampliamento dell'ambito di applicazione del mod. F24, all'*esterometro* trimestrale o addirittura annuale (e non mensile come oggi previsto), all'abrogazione del modello 770, e altro ancora.

Per l'Iva la novità più interessante è attualmente l'abrogazione delle LIPE (le comunicazioni delle liquidazioni periodiche), adempimento che ormai dovrebbe d'altra parte essere superato dall'ingresso a pieno regime della fattura elettronica, grazie alla quale infatti l'Agenzia delle Entrate *dovrebbe* essere in grado di elaborare "da sola" le liquidazioni periodiche di ogni operatore iva.

Ma per il momento, come dicevamo, è soltanto una proposta di legge.

Vedremo quindi se e come il provvedimento evolverà, nella speranza evidentemente che questa volta si tratti di autentiche *semplificazioni*, perché troppe volte in passato l'Agenzia delle Entrate "con una mano ha dato e con l'altra ha tolto", nel senso che a fronte della soppressione di un obbligo ne ha introdotto un altro (spesso perfino più oneroso…), frustrando così lo spirito di questi provvedimenti che non può che essere quello di rendere il sistema tributario *nel suo complesso* più trasparente e flessibile a beneficio, allargando lo spettro, dell'economia del Paese.

(*roberto santori*)

05/03/2019 - Al via la definizione delle *liti pendenti*

Con la pubblicazione del *Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 18 febbraio u.s.* ha preso il "via" una delle misure più importanti della c.d. "pace fiscale" di cui al D.L. 119/2018 convertito in L. 136/2018 [il c.d. "collegato" alla legge di Bilancio 2019] e cioè ***la definizione delle liti tributarie che pendono in ogni grado di giudizio*** (Cassazione compresa).

I contenziosi interessati sono quelli il cui ricorso sia stato notificato all'Agenzia delle Entrate ***entro il 24/10/2018*** e alla data di presentazione della domanda non sia ancora intervenuta una sentenza definitiva.

Entro il prossimo 31 maggio bisognerà presentare (esclusivamente in via telematica) la domanda e pagare l'importo complessivo dovuto, ovvero la prima rata dato che la somma è dilazionabile in un massimo di venti rate trimestrali a partire dal 31 maggio p.v. e a seguire il 31 agosto, il 30 novembre e il 28 febbraio di ogni anno.

Come regola generale, il "condono" [di questo infatti sostanzialmente si tratta] consente di definire la lite *con il pagamento delle sole maggiori imposte accertate senza corresponsione di sanzioni ed interessi;* il che significa per i contenziosi aventi ad oggetto le imposte dirette – forse i più rilevanti – il realizzo nel concreto di un risparmio pari a circa il 50% di quello che sarebbe dovuto in caso di soccombenza definitiva.

Per talune situazioni viene riconosciuto uno sconto *anche* sulle maggiori imposte accertate, rendendo così ancora più conveniente la definizione [ad esempio, se si definisce il tutto sulla base di una sentenza della Commissione Tributaria provinciale che ci ha dato ragione, *si paga solo il 40% della maggiore imposta*, sempre con l'esclusione, beninteso, di sanzioni e interessi].

Tuttavia, per entrare nel vivo dell'operazione "condono" è necessario attendere – ma è questione di giorni – l'attivazione della *piattaforma Web* su cui inviare telematicamente la domanda e i codici tributo per il versamento delle somme dovute.

E se crediamo che, in fondo, il 31 maggio è ancora lontano, proviamo a pensare anche a tutti coloro che – raggiunti, a seguito di sentenze sfavorevoli, dalle ingiunzioni di pagamento degli Uffici vittoriosi - erano in attesa delle istruzioni di giorno in giorno per accedere al condono e fermare l'esattore…

(*stefano civitareale*)

06/03/2019 - Cessione di farmacia "autorizzata" alla vendita online di sop e otc è necessaria una nuova "autorizzazione" a favore del cessionario

Attualmente la nostra farmacia è gestita da ditta individuale e tra circa 2 mesi la conferiremo in una società Srl a socio unico (siamo in attesa di delibera Asp). L'Asp non sa però dirci come si procederà per l'autorizzazione alla vendita Sop/Otc del nostro sito web, attualmente in possesso dalla ditta individuale. Tale autorizzazione ministeriale e regionale può essere passata alla Srl oppure occorrerà una nuova autorizzazione?

Secondo l'art. 112-quater, comma 3, del D.lgs. 2019/2006 *"(l)e farmacie e gli esercizi commerciali di cui all'articolo 5, comma 1, del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248, sono autorizzati dalla regione o dalla provincia autonoma ovvero dalle altre autorità competenti, individuate dalla legislazione delle regioni o delle province autonome a fornire medicinali a distanza al pubblico alle seguenti condizioni:*

a) comunicazione all'autorità competente per il territorio in cui sono stabiliti, almeno delle seguenti informazioni, che devono essere tempestivamente aggiornate in caso di modifiche:

1) denominazione, partita IVA e indirizzo completo del sito logistico;

2) data d'inizio dell'attività di vendita a distanza al pubblico di medicinali mediante i servizi della società dell'informazione;

3) indirizzo del sito web utilizzato a tale fine e tutte le informazioni pertinenti necessarie per identificare il sito. [le evidenziazioni sono nostre].

Ora, sul sito web del Ministero della Salute, nella pagina dedicata alla *comunicazione delle variazioni dei dati anagrafici* ai fini della registrazione della farmacia con il codice NSIS [adempimento che, del

resto, viene richiesto per effetto dell'operazione straordinaria che vi accingete a fare], *comunicazione* reperibile con il link:

www.salute.gov.it/portale/ministro/p4_8_0.jsp?lingua=italiano&label=servizionline&idMat=TF&idAmb=FA&idSrv=AGDA&flag=P

è pubblicata la seguente avvertenza:

*"qualora la farmacia sia anche registrata nell'elenco ufficiale delle farmacie che effettuano **vendita a distanza di medicinali**, la variazione richiesta per la registrazione NSIS comporta la cancellazione dall'elenco ufficiale delle farmacie che effettuano vendita a distanza entro 30 giorni. Qualora si intenda mantenere tale attività, è quindi necessario richiedere una nuova registrazione per vendita a distanza seguendo le indicazioni riportate nell'apposita sezione 'Autorizzazione alla vendita on line di medicinali'".*

Temiamo perciò che sia ineludibile - per la società conferitaria dell'esercizio farmaceutico – ripetere l'intera procedura e dotarsi così di una nuova "autorizzazione".

(*stefano lucidi*)

06/03/2019 - L'accensione della "croce verde" durante l'orario di chiusura della farmacia

Durante l'orario di chiusura della mia farmacia normalmente lascio accesa la croce verde: negli ultimi mesi, però, è capitato spesso che il collaboratore che si occupa della chiusura della farmacia abbia spento anche la croce.

Ricordo che voi ne avete già parlato, ma dato che ho ricevuto alcune lamentele vi chiedo se sono effettivamente obbligato a tenere la croce verde sempre accesa.

Come Lei ben ricorda, abbiamo affrontato l'argomento in varie occasioni ma parlarne una volta di più certamente non guasta.

Al riguardo, l'art. 5, d.lgs. 153/2009 dispone quanto segue: "*Al fine di consentire ai cittadini un'immediata identificazione delle farmacie operanti nell'ambito del Servizio sanitario nazionale, l'uso della denominazione: «farmacia» e della croce di colore verde, su qualsiasi supporto cartaceo, elettronico o di altro tipo, è riservato alle farmacie aperte al pubblico e alle farmacie ospedaliere*".

Non ci sembra possano esserci interpretazioni particolarmente discordanti: quello della farmacia è un *servizio pubblico* che in astratto viene svolto anche quando l'esercizio è chiuso, non fosse altro per segnalarne la presenza e/o per l'esposizione obbligatoria dei turni di guardia farmaceutica.

Pertanto l'obbligo di identificazione di tale servizio nei confronti dei cittadini probabilmente non può conoscere soluzioni di continuità, così come la luce della sua croce.

(*alessia perrotta*)

07/03/2019 - I "*buoni-corrispettivo*" in farmacia nel quadro della disciplina Iva

Vorremmo proporre ai clienti della farmacia di acquistare da noi dei buoni acquisto che possano essere oggetto di regali per festività, compleanni, ecc., in modo in sostanza che chi li riceve in regalo possa naturalmente spenderli nella nostra farmacia.

Alcuni di questi buoni potrebbero quindi essere utilizzati per tutti i nostri prodotti, esclusi probabilmente i farmaci, oppure per prodotti specifici già indicati sul buono.

Abbiamo visto del resto che grandi strutture di vendita hanno avviato iniziative di questo genere e con successo.

Ci sono particolari problemi fiscali o altre questioni delicate?

"Buoni corrispettivo monouso" e "*buoni corrispettivo multiuso"*: è una distinzione, derivante da una Direttiva europea recentemente recepita in Italia, che è necessaria per il loro inquadramento ai fini dell'Iva.

Premesso che questi "buoni acquisto", come il quesito d'altronde sospetta, non possono essere utilizzati – almeno a nostro giudizio - per l'acquisto di farmaci, possiamo scendere in alcuni dettagli.

Per quanto riguarda l'imposizione diretta, però, non si ravvisano in ogni caso particolari problemi realizzando la cessione dei prodotti effettuata a mezzo dei "buoni" un *ricavo imponibile* al pari di qualsiasi altra cessione dei prodotti/servizi della farmacia.

Sotto l'aspetto dell'Iva, invece, le cose sono un po' più articolate dato che queste iniziative - *a partire dal 01/01/2019* - sono assoggettate alle nuove regole contenute nel *D.lgs. 29/11/2018 n. 141* di recepimento della Direttiva (UE) 2016/1065, che ha dettato per tutti i Paesi della UE una disciplina specifica riguardante l'iva dei *"buoni-corrispettivo"*, come ufficialmente vengono appunto chiamati questi particolari *"buoni acquisto"*.

Tale provvedimento – introducendo tre nuovi articoli nella legge-madre dell'Iva, il *D.P.R. 633/72* [il 6-*bis*, il 6-*ter* e il 6-*quater*] e aggiungendo anche un nuovo comma (5-*bis*) all'art. 13 - fornisce innanzitutto la definizione di "*buono corrispettivo*" (art.6-*bis*) stabilendo che per tale *"(…)si intende uno strumento* [sia cartaceo che elettronico, come specifica la relazione illustrativa] *che contiene l'obbligo di essere accettato come corrispettivo o parziale corrispettivo a fronte di una cessione di beni o di una prestazione di servizi e che indica, sullo strumento medesimo o nella relativa documentazione, i beni o i servizi da cedere o prestare o le identità dei potenziali cedenti o prestatori, ivi incluse le condizioni generali di utilizzo ad esso relative",* distinguendo poi, eccoci al punto, i *buoni corrispettivo c.d. "monouso"* da quelli c.d. *"multiuso"*.

I primi sono quelli per i quali al momento dell'emissione è già nota la disciplina Iva applicabile alla cessione del bene o alla prestazione del servizio a cui il *buono* dà diritto (*art. 6-ter, comma 1*), mentre i secondi sono quelli per i quali al momento dell'emissione quell'informazione non è ancora conosciuta.

In pratica, la distinzione tra le due categorie è la seguente:

a) se il *buono* dà diritto all'acquisto di un determinato bene/servizio od anche più beni o servizi soggetti alla *stessa disciplina Iva* (sostanzialmente alla stessa aliquota), deve definirsi *"monouso"*;
b) diversamente, se dà diritto all'acquisto di prodotti/servizi indefiniti o a una rosa di prodotti/servizi soggetti ad *aliquote diverse*, deve definirsi *"multiuso"*.

Venendo ora al dunque, questa distinzione è *discriminante* ai fini proprio del trattamento Iva da applicare al momento dell'emissione del *buono*, secondo quindi che sia un "monouso" o un "multiuso", considerato:

1) che nella prima ipotesi [*monouso*] la cessione/prestazione del bene/servizio è assoggettata ad iva *già al momento di emissione del buono* dato che – com'è intuibile – sono già noti e definiti tutti gli elementi dell'operazione; invece, la successiva spendita del buono [con la consegna/esecuzione del bene/servizio] è irrilevante ai fini del tributo; la farmacia *dovrà quindi fatturare/scontrinare* l'operazione per il valore del *buono* e *consegnare quest'ultimo al cliente unitamente allo scontrino*; al momento in cui esso verrà speso in farmacia, insomma, questa dovrà limitarsi a effettuare l'operazione e a ritirare il *buono* presentato in pagamento;
2) e che nella seconda ipotesi [*multiuso*], la cessione/prestazione del bene/servizio sarà assoggettata ad iva *soltanto al momento dell'utilizzo del buono*, quando cioè saranno determinati con certezza i beni/servizi acquistati [mentre la precedente emissione del *buono* sarà irrilevante ai fini iva], e dunque la farmacia dovrà in pratica consegnare il *buono* al cliente *senza fatturare/scontrinare il corrispettivo*; successivamente, al momento dell'utilizzo del *buono* da parte del cliente, *dovrà emettere scontrino/fattura all'atto della cessione/prestazione del bene/servizio per il corrispettivo del buono stesso*.

Questo tipo di operazioni darà però luogo inevitabilmente a "squadrature" tra il *registro dei corrispettivi giornalieri*, il *gestionale di magazzino* e la *cassa contanti*.

E infatti:

1. per il *"monouso"*, la (successiva) cessione del bene (rilevata nel gestionale della farmacia) non trova riscontro in una movimentazione di cassa né in una registrazione di corrispettivi (entrambe già avvenute al momento della consegna del *buono*);
2. per il *"multiuso"*, l'incasso precede sia l'emissione dello scontrino (e quindi la registrazione del corrispettivo) che la consegna del bene (e perciò anche la rilevazione nel gestionale di magazzino) che avverranno entrambe, come abbiamo visto, al momento della spendita del *buono*.

È consigliabile, dunque, "tracciare" adeguatamente i *buoni* ceduti [completandoli con data e numero progressivo di emissione] e annotarvi gli estremi del relativo scontrino per consentire un'agevole ricostruzione di tutti i movimenti in caso di contestazione del Fisco; sarà opportuno poi, per la stessa finalità, conservare nella documentazione contabile i *buoni* ritirati al momento della loro spendita.

Infine, sui *buoni* emessi è opportuno risulti anche la loro natura (cioè, per l'appunto, "monouso" o "multiuso") mediante richiamo alle disposizioni di riferimento, ed esattamente:

1. *buono corrispettivo-monouso emesso ai sensi dell'art. 6-ter del D.P.R. 633/72 e succ. modif. e integr.;*

ovvero

2. *buono corrispettivo multiuso emesso ai sensi dell'art. 6-quater del D.P.R. 633/72 e succ.modif. e integr.*

Ci rendiamo conto che l'analisi di questa vicenda, almeno nel suo complesso, può evidenziare un'eccessiva macchinosità nella gestione della formula commerciale del "*buono-acquisto/buono-corrispettivo*", e però – data la sua crescente diffusione – può valere la pena adottarla anche perché a ben guardare è nel concreto tutt'altro che complicato seguire queste indicazioni, più facili in definitiva ad essere osservate che… descritte.

(*stefano civitareale*)

08/03/2019 - Le comunicazioni a Regione, Asl, ecc., sono obbligatorie anche per semplici modifiche delle compagini sociali indipendentemente da intervenute variazioni statutarie e qualunque sia la forma della società

Non appena la legge lo ha consentito, è stata trasformata a novembre 2017 una farmacia di cui era titolare una persona fisica in una srl con il figlio farmacista e successivamente, ma abbastanza di recente, l'ex titolare ha ceduto una parte della sua quota a un amico che è imprenditore nel mondo finanziario, senza però comunicare all'Asl questo secondo ingresso nel capitale della società perché il nuovo socio ha chiesto di evitare un'eccessiva pubblicità.

Nel lungo e articolatissimo quesito [ben formulato, tanto da far pensare che provenga da uno studio professionale legale e/o commerciale] prendevano corpo in realtà anche ulteriori aspetti tutt'altro che di secondo piano - aumento del capitale sociale, finanziamento soci, patti parasociali, e così via - sui quali però, trattandosi di una vicenda sin troppo specifica, crediamo di dover senz'altro sorvolare e circoscrivere pertanto la risposta al tema riportato nel titolo, anche se l'argomento lo abbiamo già affrontato con parecchi dettagli e dunque possiamo limitarci a replicarli almeno nei passaggi più pertinenti.

- *Il confronto tra il vecchio e il nuovo testo del comma 2 dell'art. 8 della l. 362/91*

Oltre alle enormi novità che la l. 124/2017 ha recato, e che tutti ben conoscete, uno degli interventi della Legge Concorrenza ha riguardato anche gli obblighi di *comunicazione* previsti nella disposizione appena citata.

Questo il testo precedente:

"*Lo statuto delle società di cui all'articolo 7 ed ogni successiva variazione sono comunicati alla Federazione degli ordini dei farmacisti italiani, nonché all'assessore*

alla sanità della competente regione o provincia autonoma, all'ordine provinciale dei farmacisti e alla unità sanitaria locale competente per territorio, entro 60 gg. dalla data dell'autorizzazione alla gestione della farmacia".

E questo è il testo attuale, come consegue alle modifiche apportate dal comma 160 della l. 124/2017:

"*Lo statuto delle società di cui all'articolo 7 e ogni successiva variazione, ivi incluse quelle relative alla compagine sociale, sono comunicati, entro sessanta giorni, alla Federazione degli ordini dei farmacisti italiani, nonché all'assessore alla sanità della competente regione o provincia autonoma, all'ordine provinciale dei farmacisti e all'unità sanitaria locale competente per territorio*".

- *Il nuovo testo convince il Comune di Roma a superare finalmente la "presa d'atto"*

Sul punto che ci interessa l'autentica novità introdotta dal nuovo testo sta perciò nell'estensione espressa dell'obbligo di comunicazione anche alle variazioni "*relative alla compagine sociale*", ma per un refuso o altro queste vengono erroneamente "incluse" tra le *variazioni* dello statuto sociale, come cioè se l'ingresso o l'uscita di un socio dalla società presupponga indefettibilmente una modifica statutaria [vedremo invece più in là che le cose non stanno proprio così].

Questo intervento legislativo ha però convinto Roma Capitale che oggi, diversamente dal regime derivante dal vecchio testo, *qualsiasi* variazione dello statuto [riguardi o non riguardi la compagine sociale e/o una sua semplice modifica] non richiede più – a meno che "*non comporti il trasferimento di titolarità di una sede farmaceutica*" - un provvedimento di "presa d'atto".

Quest'ultima, precisa ulteriormente l'amministrazione capitolina, ha infatti perduto il suo "*presupposto normativo*" e inoltre "*le società di capitali, per loro natura dinamiche nella composizione societaria, dovrebbero essere assoggettate, al rilascio di provvedimenti inerenti le "prese d'atto", ogni qualvolta intervenga una modifica degli assetti sociali*".

Sono notazioni su cui si può essere pragmaticamente d'accordo nelle conclusioni ma un po' meno nelle ragioni addotte dato che – ancor prima e indipendentemente dalla l. 124/2017 – la *presa d'atto* in questo ambito non è mai assurta a provvedimento amministrativo [come sottolineato in più di una circostanza], e in ogni caso il suo fantomatico "presupposto normativo" non stava certo nel vecchio testo del comma 2 dell'art. 8, perché in pratica a ben vedere costituiva più che altro un'invenzione burocratica.

Come deve però ora comportarsi l'Asl, per citarne una, che riceve da una società titolare di farmacia una *comunicazione* di intervenuta *variazione statutaria* o anche, più semplicemente, di intervenuta *modifica della compagine sociale* con l'ingresso di X e Y, l'uscita di Z e così via?

Qui Roma Capitale, pur reiterando l'assunto sbagliato di partenza segnalato poco fa, se la cava con discreto senso pratico invitando le "*Aziende Sanitarie, qualora intervengano modifiche delle compagini societarie e variazioni dello statuto inerenti le Società che gestiscono sedi farmaceutiche, a far data dal 1 gennaio 2019, ad inoltrare allo scrivente dipartimento, soltanto una comunicazione di avvenuta variazione societaria*", affinché sia "*conservata agli atti*" del Comune.

Allora, per concludere, almeno oggi le *prese d'atto* – dall'incerto e comunque modestissimo rilievo giuridico – dovrebbero finalmente aver fatto il loro tempo anche per le altre amministrazioni pubbliche che facevano/fanno ricorso a questa misteriosa misura, e non solo quindi per quella romana.

Staremo naturalmente a vedere ma, certo, meglio tardi che mai.

- *L'obbligo di comunicazione delle variazioni della compagine sociale [con o senza modifiche statutarie] e la ratio dell'intervento legislativo*

Ora, le modifiche introdotte dalla l. 124/2017 al comma 2 dell'art. 8 sono state dettate, sembra evidente, proprio dalla disposta estensione della legittimazione all'assunzione della titolarità di farmacie anche alle *società di capitali*, tenendo cioè conto che – particolarmente, come diremo, per le cessioni azionarie – non tutte le variazioni "*relative alla compagine sociale*" postulano *in principio* il ricorso ad atti o contratti soggetti a *pubblicità* [iscrizione e/o deposito nel Registro Imprese tenuto dalla CCIAA].

È quindi pienamente condivisibile che il legislatore abbia voluto, sia pure con un dettato letterale non felicissimo, *estendere* l'*obbligo di comunicazione* anche a *qualunque modifica della compagine sociale con o senza variazioni statutarie*, **diversamente** – ecco il punto - **non potendo gli uffici pubblici esercitare il controllo** [pur nei limiti, molto angusti, in cui esso può ritenersi consentito] circa eventuali nuovi soci, specie evidentemente sul tormentato versante delle compatibilità/incompatibilità.

È chiaro pertanto che, come accennato, anche nella sua nuova formulazione [come del resto nella precedente] questo sfortunato comma 2 dell'art. 8 va letto discostandosi da quel che vi è scritto, o comunque – se si preferisce - deve essere interpretato come se l'inciso "*ivi incluse quelle relative alla compagine sociale*" dicesse, senza alcun vincolo con una qualsiasi variazione statutaria, "*ivi incluse le modifiche/variazioni relative alla compagine sociale*".

- *Variazioni dello statuto e/o delle compagini sociali: forme, contenuti, effetti e pubblicità*

Per meglio apprezzare però la diversità delle fattispecie, può essere utile riportare anche qui un quadro seppur sintetico di *forma*, *contenuto* ed *efficacia* delle *variazioni statutarie* e delle *modifiche delle compagini sociali*, distinguendo tra società di persone, srl e spa.

→ *Snc e sas*

Per qualsiasi variazione statutaria, come *per ogni modifica della compagine sociale*, è sempre necessario il rogito notarile: l'una e/o l'altra, inoltre, hanno effetto dalla data di stipula dell'atto [e non da quella della sua *iscrizione* nel Registro Imprese, che infatti ha semplicemente natura, come si suol dire, *dichiarativa*],

talché i 60 giorni decorrono dal rogito.

→ *Srl*

Le *variazioni statutarie devono* essere approvate con atto pubblico notarile, producendo però effetti soltanto dalla sua *iscrizione* nel R.I. [che qui perciò ha natura *costitutiva*], dalla quale conseguentemente scattano anche i 60 gg.

Quanto alle *modifiche delle compagini sociali* [che da qualche tempo per le srl possono essere perfezionate anche da un commercialista], la loro efficacia, con decorrenza quindi anche dei 60 gg., scaturisce dal *deposito* dell'atto nel R.I. [ovvero dall'*iscrizione* nel *libro soci* nel caso in cui la srl non si sia avvalsa dell'agevolazione introdotta nel 2009 che ne ha consentito l'eliminazione]: fino a quel momento - quello del *deposito* nel R.I. o dell'*iscrizione* nel *libro soci* - la cessione della partecipazione ha effetti solo *inter partes* e quindi *il cessionario sino ad allora non è socio*.

Quest'ultima precisazione parrebbe suggerire alle srl l'adozione, anche se diventata facoltativa, proprio del *libro soci* (una formalità che d'altronde è ben poco onerosa), perché potrebbe offrire qualche opzione in più con riguardo alla data di efficacia verso i terzi dell'ingresso nella compagine sociale di uno o più nuovi soci.

Il che talora potrebbe magari comportare qualche vantaggio di ordine pratico, come l'irrilevanza di un'eventuale condizione di incompatibilità o cose del genere.

Si tratta però di una mera ipotesi di "lavoro" che ci limitiamo a enunciare, senza perciò ulteriori approfondimenti.

→ *Spa*

Per le *variazioni statutarie*, il notaio che ha verbalizzato - con atto pubblico - la deliberazione di modifica deve richiederne entro 30 gg. l'*iscrizione* nel R.I. contestualmente al *deposito*: dalla data di *iscrizione* ***e*** *deposito* decorre l'efficacia della modifica statutaria e pertanto anche il termine di 60gg per la *comunicazione* a FOFI, Ordine, ecc.

Diversa è per la spa, invece, la disciplina circa le *modifiche della compagine sociale*, quindi, in sostanza, delle cessioni azionarie: è sufficiente l'*atto autenticato da notaio* o anche la semplice *girata del titolo* (sempre autenticata da notaio o agente di cambio), e però, attenzione, qui *l'efficacia nei confronti della società decorre sempre dall'iscrizione della cessione azionaria nel libro soci*, da cui conseguentemente decorrono anche i 60 gg.

In definitiva, almeno per le cessioni azionarie – si è visto - la modifica normativa si spiega pienamente.

- *Immutato invece il regime delle sanzioni*

Questo è invece un versante in cui - per colpevole negligenza o disinteresse, ma sicuramente non per convincimenti del Legislatore - non ci sono state novità neppure da parte della l. 124/2017, perché il comma 3 dell'art. 8 della l. 362/91 è rimasto invariato nel suo testo originario che quindi era e tuttora è il seguente: "*La violazione delle disposizioni di cui al presente articolo e all'articolo 7 comporta la sospensione del farmacista dall'albo professionale per un periodo non inferiore ad un anno. Se è sospeso il socio che è direttore responsabile, la direzione della farmacia gestita da una società è affidata ad un altro dei soci. Se sono sospesi tutti i soci è interrotta la gestione della farmacia per il periodo corrispondente alla sospensione dei soci. L'autorità sanitaria competente nomina, ove necessario, un commissario per il periodo di interruzione della gestione ordinaria, da scegliersi in un elenco di professionisti predisposto dal consiglio direttivo dell'ordine provinciale dei farmacisti*".

Indubbiamente è un'importante occasione persa per fare ordine e chiarezza sul regime sanzionatorio, visto che – soprattutto dopo la rivoluzione anche ideologica che porta con sé la Legge Concorrenza [anche se parrebbe ora riaprirsi qualche spiraglio di riforma… della riforma, e pensiamo non tanto all'agognato 51% di capitale riservato al farmacista, quanto a un più realistico intervento nel mare magno confusionale delle compatibilità e incompatibilità, iniziando dalla soppressione almeno per le società di capitali (come leggiamo in una proposta o bozza di proposta di legge che speriamo non resti… tale) dell'incompatibilità per il prestatore di lavoro subordinato o autonomo nel pubblico come nel privato] - non si può certo continuare a fare di tutte le erbe un fascio, accomunando in un unico destino, barbaro e cinico, le violazioni di precetti che non sono minimamente coniugabili tra loro, che hanno un ruolo e una rilevanza molto diversi gli uni rispetto agli altri e che in ogni caso non possono evidentemente suscitare pari "allarme sociale".

Infatti, riproponendo ancora una volta un ormai vecchio interrogativo, chi potrebbe mai pensare – per fare un esempio - di comparare tra loro la partecipazione a una società titolare di farmacia da parte di un medico e la mancata *comunicazione* di una banalissima variazione statutaria?

Sembra inevitabile, insomma, che il comma 3 dell'art. 8 – oggi più che ieri – vada interamente riscritto, anche se fino ad allora non crediamo possa avere un eccessivo ambito operativo, come è vero che almeno noi non abbiamo notizia di un provvedimento disciplinare assunto ex art. 8, comma 3, a carico di qualche socio farmacista per aver omesso la *comunicazione* di una qualsiasi variazione statutaria.

Ma, nell'attesa che le cose siano riviste, è ovviamente consigliabile – circa la vicenda descritta nel quesito – che l'obbligo di comunicazione sia osservato, pur se tardivamente, anche con riguardo all'ingresso del socio finanziatore, il quale d'altra parte non ci pare debba riceverne chissà quale pregiudizio visto che la *pubblicità* della sua partecipazione al capitale della società potrebbe forse essersi già perfezionata con il deposito dell'atto di cessione nel Registro Imprese, come si è rilevato poco fa.

(*gustavo bacigalupo*)

3 - NORMATIVA, GIURISPRUDENZA & PRASSI (in pillole)

➢ *Il* Decreto Semplificazioni *è Legge*

Legge 11/02/2019, n. 12 (in G.U. 12/002/2019, n. 36)

È stata recentemente pubblicata sulla G.U. la Legge di conversione del D.L. 135/2018 - il c.d. *Decreto Semplificazioni* – che prevede tra le principali novità: la modifica alla disciplina del Terzo settore (ripristino della riduzione dell'aliquota IRES applicabile agli enti no profit); la modifica alla disciplina delle diverse tipologie di *definizione agevolata* delle cartelle di pagamento (in particolare, si segnala la riapertura della *rottamazione-ter* anche per i soggetti che entro il 7/12/2018 non abbiano pagato le somme dovute per il 2018); la modifica al c.d. "saldo e stralcio" delle cartelle di pagamento (*ex* art. 1, comma 184 e ss. della Legge di Bilancio 2019); la modifica all'ambito soggettivo del *nuovo* regime forfetario; l'applicazione dell'*iperammortamento* per i magazzini automatizzati; l'esonero dalla fattura elettronica per tutte le prestazioni sanitarie; l'introduzione di una specifica disciplina antielusione e antievasione IVA sulle cessioni di apparecchi elettronici.

➢ *Il Decreto Pensioni e Reddito di cittadinanza*

Decreto Legge 29/01/2019, n. 4 (in G.U. 28/01/2019, n. 23)

Nel *decreto* approvato dal Governo sono contenute le due misure tanto attese riguardanti il nuovo regime pensionistico, c.d. *Quota 100*, e l'ancor più famoso *Reddito di cittadinanza.*

➢ *Il nuovo Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza*

Decreto Legge 12/01/2019, n. 14 (in G.U. 14/02/2019, n. 6)

È stato pubblicato sulla G.U. il *nuovo* codice che disciplina le situazioni di crisi o insolvenza del debitore, sia esso consumatore o professionista, ovvero imprenditore che eserciti, anche non a fini di lucro, un'attività commerciale, artigiana o agricola, operando quale persona fisica, persona giuridica o altro ente collettivo, gruppo di imprese o società pubblica, con esclusione dello Stato e degli enti pubblici. Sul tema si veda *infra* l'ampio approfondimento contenuto nella *Sediva News del 23/01/2019 (v.sopra)*

➢ *Respinto l'appello cautelare contro la graduatoria abruzzese*

Consiglio di Stato – ord. 22/02/2019, n. 921

Per il CdS, infatti, la vicenda "*non sembra assistita da una prognosi favorevole*" alla luce della più recente giurisprudenza sulla non superabilità del tetto massimo dei 35 punti per la ruralità: la parola "fine" su questa vicenda proprio in questa direzione è stata posta ormai da tempo.

➢ *Confermate le tre nuove sedi di Padova*

Consiglio di Stato – sent. 19/02/2019, n. 1149

Nel dichiarare improcedibile il ricorso per la revocazione della sent. CdS n. 223/2018 concernente l'istituzione di tre nuove sedi nel comune di Padova, il Supremo Consesso – oltre a constatare la sopravvenuta carenza di interesse manifestata dalla ricorrente – ricorda che l'improcedibilità sarebbe stata pronunciata in ogni caso vertendo la contestazione su valutazioni "*che, collocandosi al di fuori del perimetro dell'errore di fatto revocatorio, non sono suscettive di sindacato*".

➢ *Sulle nuove sedi di Pisciotta*

Consiglio di Stato – ord. 18/02/2019, n. 827

Qui i giudici di Palazzo Spada negano la sospensione della sentenza Tar Campania n. 2757/2017 che aveva respinto il ricorso contro l'istituzione e l'assegnazione delle nuove sedi del comune di Pisciotta, in particolare per la fondatezza dell'eccezione regionale sulla mancata notifica dell'appello al domicilio digitale presso il suo difensore.

➢ *La sede di Borgorose resta nel concorso straordinario*

Consiglio di Stato – sent. 14/02/2019, n. 1061

Per il CdS, infatti, l'affidamento in gestione provvisoria non può essere assimilato ad una definitiva assegnazione dovendosi dunque ritenere la sede come vacante: d'altra parte, ricordano i giudici, tale principio è confermato anche dall'art. 17 della l. 475/1968 che dispone che in caso di assegnazione mediante concorso pubblico di una farmacia gestita in via provvisoria al vincitore del concorso "*fanno carico, nei confronti del cessante, tutte le obbligazioni previste dall'art. 110 del testo*

unico delle leggi sanitarie" tra le quali rientra anche l'indennità di avviamento.

➢ ***L'avvenuta apertura delle nuove sedi di Noicattaro fa venir meno il relativo giudizio pendente***

Consiglio di Stato – sent. 14/02/2019, nn. 1059 e 1063

Essendo venuto meno l'interesse degli appellanti alla pronuncia per l'avvenuta apertura delle nuove sedi farmaceutiche di Noicattaro, il CdS dichiara improcedibile l'appello.

➢ ***Confermato il divieto di trasferimento per la farmacia di Maida***

Consiglio di Stato – sent. 14/02/2019, n. 1049

Nel dichiarare inammissibile il ricorso per revocazione della sentenza dello stesso CdS n. 3744/2018, il Supremo Consesso ricorda che il rimedio straordinario della revocazione è utilizzabile solo ove vi sia un errore di fatto che "*non coinvolge l'attività valutativa dell'organo decidente*", mentre il profilo relativo alla nullità della deliberazione impugnata – riguardante il diniego di trasferimento della farmacia del ricorrente, in quanto a una distanza eccessiva rispetto alla sua originaria collocazione che avrebbe lasciato un *vulnus* nell'assistenza farmaceutica della zona – è una questione di diritto "*mai censurabile in sede di revocazione… in quanto non assimilabile, in nessun modo, ad una "svista" o "errore dei sensi"*".

➢ ***Legittima la prelazione del Comune per le sedi n. 1 e n. 25 di Arezzo***

Consiglio di Stato – sent. 11/02/2019, n. 992

L'art. 9, comma 1, della l. 475/1968 prevede infatti che "*la titolarità delle farmacie che si rendano vacanti e di quelle di nuova istituzione a seguito della revisione della pianto organica può essere assunta per la metà dal Comune*", e proprio questo è avvenuto nel caso di specie, come correttamente già evidenziato nella sent. Tar Toscana n. 1165/2011 che viene pertanto confermata.

➢ ***Negata la misura cautelare nel giudizio contro l'apertura della nuova sede di Mondolfo perché tale sede nel mondo giuridico non esiste più***

Consiglio di Stato – ord. 08/02/2019, n. 647

Il CdS conferma l'ordinanza cautelare del Tar Marche n. 242/2018 che aveva negato la concessione di misure cautelari contro il provvedimento di revisione straordinaria della p.o. del comune di Mondolfo e i successivi provvedimenti di interpello che avevano incluso tra le sedi disponibili anche la sede neoistituita nel comune di Mondolfo (appunto con la revisione straordinaria), nonostante nel frattempo fosse stata soppressa perché soprannumeraria: per il CdS, infatti, non essendo stata impugnata la delibera comunale che ha dichiarato tale soprannumerarietà ed essendo quindi diventata quest'ultima definitiva come definitiva l'eliminazione dalla p.o. della sede, per l'appellante – già titolare di una farmacia preesistente in una zona limitrofa – "*non sussiste l'attualità del pregiudizio, in quanto il danno derivante dal possibile sviamento di clientela presuppone l'apertura della farmacia*", apertura che allo stato, proprio per la soppressione definitiva della sede, non è al momento realizzabile.

➢ ***Annullata la declaratoria di decadenza per la gestione della farmacia comunale di Ascoli Piceno***

Consiglio di Stato – sent. 07/02/2019, n. 938

I giudici di Palazzo Spada confermano – per "*carenza di istruttoria e di motivazione*" – l'annullamento (e dunque anche la sent. Tar Marche n. 217/2018) del decreto dell'ARS Marche con cui era stata disposta la decadenza del Comune di Ascoli Piceno dalla gestione della farmacia aggiuntiva istituita nello stesso comune sulla base delle linee guida emanate dalla Regione Marche con delibera n. 467/2012: il CdS, infatti, ribadendo l'orientamento espresso dal giudice di primo grado, afferma che in questo caso la declaratoria di decadenza non recava con sé la motivazione (che generalmente, avendo tale tipo di provvedimento natura vincolata, emerge dall'insussistenza dei suoi presupposti) perché con la precedente sent. del Tar Marche n. 394/2017 era stato disposto che l'ARS avrebbe dovuto approfondire le ragioni che avevano portato il Comune a non aprire la farmacia nel termine previsto.

➢ ***Per la classificazione delle farmacie come rurali occorre far riferimento ai dati Istat***

Consiglio di Stato – sent. 01/02/2019, nn. 789 e 805

Il Supremo Consesso respinge gli appelli contro le sentenze del Tar Veneto n. 559/2016 e

n. 851/2016, confermando quindi la classificazione come *urbana* della farmacia di Briana: i giudici amministrativi richiamano la sentenza n. 3681/2013 dello stesso CdS che ha chiarito che, in caso di discordanza tra i dati territoriali del Comune interessato e quelli dell'Istat, devono necessariamente prevalere questi ultimi in quanto "*il servizio anagrafico è funzione statale ed è oggetto di potestà legislativa esclusiva statale*" ai sensi dell'art. 117, comma 2, lett. i), Cost.

Perciò, rientrando secondo i dati Istat la frazione di Briana nell'ipotesi normativa dei "*quartieri periferici delle città ormai congiunti a queste senza discontinuità di abitati*", la zona non può ritenersi (più) *rurale* e dunque la farmacia deve ormai essere classificata come *urbana*.

➢ ***Sulla revisione della p.o. del comune di Sanluri***

Consiglio di Stato – ord. 01/02/2019, nn. 456 e 459

Il CdS accoglie l'appello e riforma l'ord. del Tar Sardegna n. 322/2018 sospendendo per 90 giorni l'adozione del provvedimento di decadenza dall'assegnazione (e/o l'esclusione dalla graduatoria) della sede neoistituita nel comune di Sanluri [decadenza disposta per l'inutile decorso dei famosi 180 giorni], in modo da consentire al Comune stesso di indicare agli appellanti, entro tale termine di 90 gg, l'esistenza di locali idonei per l'apertura del nuovo esercizio.

Sempre in relazione all'approvazione della nuova p.o. del comune di Sanluri, con la seconda pronuncia in esame, invece, viene respinto l'appello contro l'ord. Tar Sardegna n. 323/2018 tenuto conto della mancata impugnazione della delibera consiliare di modifica della pianta organica.

➢ ***Sospesa l'esecutività della pronuncia di annullamento del provvedimento di diniego del contributo Inail***

Consiglio di Stato – ord. 01/02/2019, n. 430

Viene qui accolta l'istanza cautelare e sospesa l'esecutività della sentenza del Tar Calabria n. 1077/2018 che aveva accolto il ricorso di un titolare di farmacia che si era visto negare il finanziamento, previsto dalla legge a carico dell'Inail, per la realizzazione di interventi in materia di salute e sicurezza.

➢ ***Interrotti i processi contro le nuove sedi di Valenzano***

Consiglio di Stato – ord. 31/01/2019, nn. 775 e 776

Il CdS dà infatti atto dell'avvenuta interruzione per l'intervenuto decesso dell'appellante.

➢ ***Rinunciata l'istanza cautelare contro la sentenza di conferma della modifica della p.o. di Sacile***

Consiglio di Stato – ord. 25/01/2019, n. 352

Dopo aver visto respingere (con decreto CdS n. 6097/2018) l'istanza cautelare contro la sent. Tar Friuli n. 310/2018 relativa alla modifica della p.o. del comune di Sacile, con l'ordinanza in esame il CdS dà atto della rinuncia da parte dell'appellante alla domanda cautelare di sospensione della sentenza.

➢ ***Respinto l'appello contro il bando di assegnazione delle farmacie comunali di Rivoli***

Consiglio di Stato – sent. 21/01/2019, n. 513

Vengono qui respinti l'appello principale e quello incidentale contro la sent. Tar Piemonte n. 663/2018 che aveva dichiarato inammissibile il ricorso contro il provvedimento di avvio della gara di aggiudicazione per la concessione della gestione delle farmacie comunali di Rivoli: l'appellante non ha infatti adempiuto agli obblighi previsti nel bando non fornendo idonea dimostrazione dell'impossibilità concreta di uniformarsi a dette disposizioni.

➢ ***Disposta nuova istruttoria per la collocazione della quarta sede farmaceutica di Capo Rizzuto***

Consiglio di Stato – ord. 18/01/2019, n. 171

Confermando il decreto presidenziale n. 6004/2018, il CdS respinge in camera di consiglio l'istanza cautelare per la sospensione della sent. Tar Calabria n. 1754/2018 e, disponendo ulteriore istruttoria per verificare la correttezza dell'ubicazione della nuova sede, fissa l'udienza di trattazione per l'11 luglio 2019.

➢ ***Autorizzata la pubblicazione dell'appello contro la graduatoria del concorso abruzzese***

Consiglio di Stato – decreto 18/01/2019, n. 67

Il CdS accoglie l'istanza di pubblicazione mediante pubblici proclami dell'appello contro la sentenza Tar Abruzzo n. 441/2018 concernente l'approvazione della graduatoria definitiva del concorso straordinario.

➢ ***Confermata la sesta sede di Selvazzano Dentro***

Consiglio di Stato – sent. 15/01/2019, n. 368

La sua istituzione è infatti legittima e coerente per i giudici di Palazzo Spada in quanto, essendo la sede in prossimità della strada statale, è idonea a garantire l'equa distribuzione voluta dalla l. 1/2012 da valutare "*con riferimento, non al bacino di utenza, ma alla più ampia copertura possibile del territorio comunale*".

➢ ***Non attivabile il soccorso istruttorio per il mancato rispetto degli oneri formali previsti in capo ai concorrenti***

Consiglio di Stato – sent. 04/01/2019, n. 96

È legittimo per il Consiglio di Stato il mancato ricorso da parte dell'amministrazione competente all'istituto del *soccorso istruttorio* lamentato dalle ricorrenti ai fini della valutazione di alcuni titoli per la partecipazione al concorso straordinario laziale: esso infatti non è attivabile quando – come nel caso di specie – siano posti in capo ai partecipanti precisi oneri formali per tutelare l'esigenza di speditezza (!) dell'azione amministrativa e gli stessi non siano rispettati.

➢ ***L'istituzione della nuova sede di Caldogno è per il CdS irragionevole***

Consiglio di Stato – sent. 28/12/2018, n. 7295

Viene qui accolto l'appello contro la sent. Tar Veneto n. 101/2016 concernente l'istituzione della nuova sede farmaceutica del comune di Caldogno.

Per il CdS, infatti, la scelta di collocare la nuova sede nella località Cresole appare irragionevole perché non sembra giustificata "*né con riguardo al numero degli abitanti né alla distanza tra le farmacie … né, tanto meno, con riguardo alla prospettiva di espansione degli insediamenti*" e tale scelta non è sostenuta da adeguata motivazione e da sufficiente istruttoria.

Si tratta, come si vede, di uno dei rari casi in cui il giudice amministrativo ha ritenuto sindacabili le scelte comunali, non ritenendo perciò qui impenetrabile il modo di esercizio del potere discrezionale, e invece censurando il provvedimento per "*irragionevolezza, difetto di istruttoria e di motivazione*" e, dunque, annullandolo.

➢ ***Improcedibile l'appello contro le nuove sedi palermitane***

CGARS – sent. 27/02/2019, n. 169

I giudici siciliani prendono infatti atto della sopravvenuta carenza di interesse alla decisione dichiarata dalla ricorrente, tenuto conto che l'insediamento previsto per la nuova sede è sufficientemente distante dal locale in cui la stessa esercita la farmacia.

➢ ***Il termine di cui all'art. 11 d.l. n. 1/2012 per l'individuazione da parte del Comune delle nuove sedi non è perentorio***

CGARS – sent. 28/12/2018, n. 1039

Il Supremo Consesso, nel ribadire che le nuove sedi devono essere istituite per garantire l'equa distribuzione sul territorio (e solo in via aggiuntiva dell'esigenza di garantire l'accessibilità nelle aree scarsamente abitate) e che i dati Istat da tenere in considerazione sono quelli del 2010, il CdS ricorda che il termine di 30 giorni previsto dall'art. 11 d.l. n. 1/2012 in capo ai Comuni per l'individuazione delle nuove sedi da assegnare mediante concorso straordinario non è finalizzato a far venir meno la competenza comunale in caso di inosservanza, "*ma solo a consentire l'esercizio dei poteri sostitutivi regionali*", e perciò il provvedimento comunale emesso successivamente a tale termine – come in questo caso – in mancanza di un provvedimento regionale è "*pienamente valido*".

Per tali motivi, dunque, l'istituzione della nuova sede di Castellammare del Golfo è legittima e il CdS respinge l'appello contro la sent. Tar Sicilia n. 1190/2014.

➢ ***Sull'inidoneità del trust per il trasferimento della farmacia in gestione provvisoria***

Tar Calabria – sent. 28/12/2018, n. 781

I giudici calabresi affermano che lo strumento del *trust* non è idoneo per trasferire la proprietà di una farmacia in quanto non garantisce "*se non sotto un profilo puramente formale, la coincidenza tra proprietà e gestione*" perché di fatto la gestione appartiene interamente al *trustee* ma la proprietà – e i frutti dell'attività – rimangono in capo al disponente.

E però, nel caso di specie, l'amministrazione regionale non doveva attendere il compimento dei dieci anni e pronunciare la decadenza *sic et*

simpliciter ma piuttosto diffidare nei termini la ricorrente ad adottare "*uno schema negoziale più coerente con la lettera e la ratio della legge*".
Sotto tale profilo, pertanto, viene accolto il ricorso del *trustee*: la decisione, detto tra parentesi, sembra più che altro figlia dell'ordinanza del CdS n. 3572 del 01/09/2017 che, riformando l'ordinanza del Tar di rigetto dell'istanza di sospensione del provvedimento che aveva negato il riconoscimento della titolarità a favore del *trustee*, aveva nei fatti preferito lasciare aperto l'esercizio interessato (essendo appunto in sede soltanto cautelare) per rinviare all'esame di merito lo scioglimento dei nodi riguardanti la validità del *trust* come modo di trasferimento della titolarità di una farmacia.
È ragionevole quindi credere che nel concreto il vero *dominus* della farmacia non finirà per ricevere pregiudizi in questa vicenda, perché avrà il tempo di operare il trasferimento dell'esercizio con strumenti negoziali diversi senza perciò – a meno che egli sia privo di qualunque alternativa al *trust*… - rischiare il giudizio di appello del CdS che del resto potrebbe adire anche l'originario ricorrente (il *trustee* ma in realtà chi per lui) ove abbia interesse a veder annullare questa sentenza del Tar nella parte in cui afferma l'inidoneità del *trust* a trasferire validamente la proprietà di una farmacia.
Può darsi dunque, in definitiva, che una risposta conclusiva del CdS sul *trust* per ora non potremo averla.

➢ ***Ancora una pronuncia contro la "doppia assegnazione"***

Tar Lazio – sent. 21/02/2019, n. 109

Si tratta di una pronuncia relativa alla sede n. 20 di Aprilia. Per i giudici laziali l'avvenuta precedente assegnazione di un'altra sede alle ricorrenti nel concorso straordinario toscano le avrebbe rese singolarmente titolari individuali e pertanto le stesse – successivamente all'assegnazione di Aprilia – sarebbero incorse nel divieto di cumulo previsto dall'art. 112 T.U.San.
Prescindendo dagli assunti centrali di questa decisione [che naturalmente non condividiamo], vi figurano riferimenti del tutto fantasiosi al parere del CdS n. 69/2018 e alla sentenza dello stesso Consiglio di Stato n. 2596/2018.
Ma di questa decisione, se ne avremo agio, parleremo meglio in un'altra circostanza.

➢ ***Per configurare l'inerzia comunale ai fini della revisione ordinaria devono essere decorsi i termini di legge***

Tar Lazio – sent. 19/02/2019, n. 2248

Per i giudici laziali è dunque inammissibile la diffida volta a sollecitare la revisione biennale della p.o. perché non ancora scaduto il termine per provvedere.
Una decisione francamente incondivisibile per tante ragioni che questo poco spazio non ci permette di illustrare.

➢ ***Confermata la revisione ordinaria della p.o. di Latina***

Tar Lazio – sent. 08/02/2019, n. 96

Nel respingere il ricorso contro l'istituzione delle due nuove sedi di Latina a seguito di revisione ordinaria della p.o. il Tar Lazio ricorda che, trattandosi di un provvedimento di carattere programmatico, "*non sussiste alcun obbligo per l'Amministrazione di dare comunicazione dell'avvio del procedimento*".
Tesi pienamente condivisibile.

➢ ***Accolto il ricorso contro il diniego di proroga per l'attivazione della sede n. 747 di Roma***

Tar Lazio – sent. 28/01/2019, n. 1042

I giudici laziali accolgono qui il ricorso contro il provvedimento di diniego di proroga per l'apertura della farmacia relativa alla sede n. 747 di Roma.
Il dispositivo ci trova d'accordo ma l'*iter* che il Tar adotta è nebuloso e contraddittorio: è una decisione però importante per i tanti interpellandi ancora in attesa di chiamata in tutta Italia, e non solo quindi quelli laziali, perché da un po' di tempo il tema della proroga dei 180 giorni è diventato molto caldo.
Speriamo di parlarne meglio in un'altra occasione.

➢ ***Inammissibile il ricorso contro la "condizione sospensiva" veneta***

Tar Veneto – sent. 06/02/2019, n. 175

V. Sediva News dell'11/02/2019.

➢ ***Il periodo di preavviso è dovuto anche se il dipendente va in pensione***

Corte di Cassazione – Sez. Lavoro - ord. 11/01/2019, n. 521

Gli Ermellini hanno ricordato che il recesso

avvenuto per il raggiungimento dell'età pensionabile del lavoratore, per quanto non necessiti di ulteriori motivazioni, è comunque soggetto all'obbligo di osservanza del periodo di preavviso. Nel caso in cui l'azienda non abbia inviato la necessaria comunicazione informando il lavoratore del relativo periodo di preavviso, pertanto, la stessa sarà tenuta a liquidarne il corrispettivo economico, in quanto il pensionamento non costituisce un motivo di risoluzione automatica e immediata del rapporto.

➢ ***Maxi sanzione per evasione contributiva in caso di stipula di contratti a progetto "fittizi"***

Corte di Cassazione – Sez. Lavoro – ord. 09/01/2019, n. 270

In caso della stipulazione di contratti a progetto fittizi, anche in presenza di regolari registrazioni e denunce ai competenti Enti, è legittima l'irrogazione di una maxi sanzione per evasione contributiva, e non per "semplice" omissione ravvisabile nel caso di mancato versamento dei contributi.

➢ ***La notifica dell'intimazione ad adempiere ad un'obbligazione fiscale a un solo socio della snc coinvolge solidalmente anche gli altri soci***

Corte di Cassazione – Sez. Tributaria - sent. 22/01/2019, n. 2834

La Suprema Corte ha ribadito correttamente che tutti i soci di una snc - in assenza di patto contrario peraltro inopponibile ai terzi - sono per quanto riguarda i rapporti tra loro solidalmente ed illimitatamente responsabili delle obbligazioni sociali (ex art. 2291 c.c.) e pertanto il creditore (nella fattispecie l'Agenzia delle Entrate), in base alla disciplina delle obbligazioni solidali (art. 1292 c.c. e seg.), può chiedere l'adempimento per la totalità indifferentemente a ciascuno dei condebitori solidali, così che l'adempimento di uno libera anche gli altri.

➢ ***L'accertamento emesso a seguito di una denuncia anonima non perde la sua efficacia***

Corte di Cassazione – Sez. Tributaria – ord. 18/01/2019, n. 1348

L'avviso di accertamento fondato su indagini bancarie ed evasione degli obblighi tributari a seguito di una denuncia anonima è comunque *efficace*. Infatti, sottolineano i giudici del Palazzaccio, in deroga alla regola generale - prevista nell'art. 38, comma 3 del D.P.R. 600/1973 che permette all'Ufficio di effettuare i propri controlli "*sulla base di presunzioni semplici, purché queste siano gravi, precise e concordanti*" – la legge abilita l'amministrazione finanziaria a servirsi di qualsiasi elemento probatorio ai fini dell'accertamento del reddito.

➢ ***Aggiornate "le Guide dell'Agenzia" su quattro temi di grande rilievo per tutti i contribuenti***

Agenzia delle Entrate – Guide Fiscali 21/02/2019

A seguito delle recenti novità contenute nella Legge di Bilancio 2019 (L. 145/2018), nel Decreto *Milleproroghe* (L. 108/2018) e nel Decreto *Semplificazioni* (L. 12/2019), sono state pubblicate online le versioni digitali di *quattro Guide* riguardanti le agevolazioni fiscali sulle ristrutturazioni edilizie, sul risparmio energetico, sul c.d. "sisma bonus" e sul "bonus mobili ed elettrodomestici".

➢ ***Le spese sanitarie consultabili via Web***

Ministero dell'Economia e delle Finanze – sito web 07/02/2019

Il MEF ha resto noto che sono disponibili sul sito web *www.sistemats.it* i servizi telematici rivolti ai cittadini per la consultazione delle proprie spese sanitarie trasmesse al Sistema Tessera Sanitaria (TS), per la predisposizione della dichiarazione dei redditi precompilata da parte dell'Agenzia delle Entrate.

➢ ***Sull'aumento delle sanzioni giuslavoristiche***

Ispettorato Nazionale del Lavoro - nota 05/02/2019, n. 1148

L'INL ha emanato la *nota* con la quale, integrando le indicazioni fornite con la sua Circolare n. 2/2019 con particolare riferimento all'ipotesi di recidiva, ha precisato che - in relazione al raddoppio degli aumenti previsti dalla Legge di Bilancio 2019 [*ex* art. 1, comma 445, lett. *e)*] - si devono considerare anche le sanzioni precedenti l'entrata in vigore della stessa l. n. 145/2018.

➢ ***Le borse di studio erogate agli studenti Erasmus Plus non scontano le imposte dirette***

Agenzia delle Entrate - Risposta 31/01/2019, n. 6

L'A.f. ha sottolineato che è prevista l'esenzione dall'IRPEF delle borse di studio per la mobilità internazionale erogate in favore degli studenti delle università e delle istituzioni di alta formazione artistica, musicale e coreutica che partecipano al programma comunitario "Erasmus Plus", nonché l'esenzione dall'IRAP per i soggetti che le erogano.

➢ ***Pubblicato il modello ISA 2019 anche per le farmacie***

Agenzia delle Entrate – Provvedimento Direttore 30/01/2019

Ministero dell'Economia e delle Finanze – Decreto 28/12/2018, n.3

Sono stati di recente pubblicati i nuovi modelli degli *Indici Sintetici di Affidabilità fiscali* che - anche per le farmacie, come noto - andranno a sostituire gli *Studi di settore* a partire dall'anno d'imposta 2018.

➢ ***La cessione di gel energizzante e bevande proteiche scontano l'Iva ordinaria, mentre gli integratori alimentari quella ridotta***

Agenzia delle Entrate Risposta 28/01/2019, n. 12

Agenzia delle Entrate Risposta 18/01/2019, n. 8

Con due diversi interventi a chiarimento di ulteriori interpelli, l'Amministrazione finanziaria ha precisato che mentre deve essere applicata l'iva ordinaria (attualmente stabilita nella misura del 22%) per la cessione di gel energetici e di bevande proteiche, non potendo essere classificati come medicamenti, la vendita (anche *online*) di integratori alimentari nel territorio italiano da parte di una azienda con sede legale all'interno dell'U.E è soggetta all'aliquota IVA ridotta al 10%, rientrando tali prodotti tra le *"preparazioni alimentari non nominate né comprese altrove (...) esclusi gli sciroppi di qualsiasi natura"* riconducibili al punto 80) della Tabella A, parte III, allegata al D.P.R. n. 633/1972.

➢ ***Pace fiscale : la definizione agevolata dei PVC***

Agenzia delle Entrate - Provvedimento direttore 23/01/2019

Il Fisco ha emanato le disposizioni attuative dell'art. 1, D.L. n. 119/2018 in materia di *definizione agevolata* dei processi verbali di constatazione (PVC). In particolare, tra gli aspetti più significativi del *provvedimento* si segnala che è possibile aderire alla *definizione agevolata* di un singolo periodo d'imposta anche se il PVC riguarda più periodi e che la stessa agevolazione può essere concessa anche al contribuente che abbia omesso la presentazione della dichiarazione per il periodo d'imposta oggetto del processo verbale, fermo restando che l'originaria dichiarazione venga considerata omessa.

➢ ***Invariato il diritto annuale CCIAA per il 2019***

Ministero dello Sviluppo economico – nota 21/12/2018, n. 432856

V. *infra* Sediva News del 24/01/2019

(*Studio Associato*)

4 – SCADENZE MARZO 2019

08/03 - Opposizione a rendere disponibili all'Agenzia delle Entrate i dati relativi alle proprie spese sanitarie sostenute nel 2018 (comunicate ai fini della predisposizione del mod. 730 precompilato) accedendo nell'apposita area autenticata del sito web del Sistema Tessera Sanitaria

18/03 - Versamento mediante F24 *online* di: Iva relativa al mese di febbraio e dell'eventuale saldo risultante dalla dichiarazione annuale IVA per i contribuenti *mensili;* IVA relativa al quarto trimestre 2018 e del saldo risultante dalla dichiarazione annuale IVA per i contribuenti *trimestrali;* ritenute sui compensi di lavoro dipendente, autonomo e di capitale corrisposti nel mese di febbraio; contributi Inps per i dipendenti, i collaboratori coordinati e continuativi e/o *a progetto*, sempre relativi al mese di febbraio

18/03 - Versamento della tassa di concessione governativa per la vidimazione dei libri sociali limitatamente alle società di capitali

01/04 - Versamento della seconda rata (di quattro) dell'imposta comunale sulla pubblicità (qualora il valore complessivo dell'imposta sia superiore a € 1.549,37)

01/04 - Consegna ai dipendenti, ai vitaliziati, ai collaboratori coordinati e continuativi e/o a progetto e ai lavoratori autonomi della Certificazione Unica riguardante i compensi liquidati nel 2018 e le rispettive ritenute.

* * *