Piazza Pitagora

ANNO XLIX **N. 714**

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, 31 dicembre 2024

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

In questo numero:

1 – LE SEDIVA NEWS DAL 16/1/2024 AD OGGI

16/01/2024	La Legge di Bilancio 2024 (*Studio Bacigalupo - Lucidi*)	31/01/2024	L'imposta di donazione: quando il padre dona al figlio la somma necessaria per acquistare la casa [o farmacia] (*cesare pizza*)
17/01/2024	Pubblicato nella G.U. anche il primo modulo di riforma fiscale (*stefano lucidi)*	31/01/2024	Tamponi in farmacia e remunerazione aggiuntiva (*valerio pulieri*)
17/01/2024	Adeguamento Istat per Dicembre 2023 (*Studio Bacigalupo - Lucidi*)	01/02/2024	Versamenti ridotti o maggiorati all'Enpaf *(cesare pizza)*
18/01/2024	Il destino del contratto di locazione della farmacia al compimento del dodicesimo anno di durata (*aldo montini*)	02/02/2024	Affitti brevi la cedolare secca sugli affitti brevi sale al 26%... (*andrea raimondo*)
19/01/2024	Credito d'imposta per investimenti pubblicitari 2023: presentazione della dichiarazione sostitutiva (*francesco sonnino silvani*)	02/02/2024	L`esenzione dal canone TV dell`ultrasettantacinquenne e di altre categorie… (*mauro giovannini*)
19/01/2024	Scade il 31 p.v. la tassa annuale di concessione regionale per l'esercizio di farmacia (*Studio Bacigalupo – Lucidi*)	05/02/2024	Gli altri aspetti della pianificazione del passaggio generazionale della farmacia (*michela pallonari-andrea raimondo*)
22/01/2024	Lo studio medico non può "fare pubblicità" alla farmacia (*gustavo bacigalupo*)	05/02/2024	L'intrasmissibilità agli eredi delle sanzioni fiscali del de cuius (*stefano civitareale*)
22/01/2024	Irpef non dovuta se l'immobile è in ristrutturazione (*matteo lucidi*)	06/02/2024	Confermati per il 2023 i tetti di detraibilità per le spese di frequenza... (*stefano olivieri*)
23/01/2024	Impresa familiare e accertamento del maggior reddito (*mario astrologo*)	06/02/2024	Il coniuge piu' debole deve sostenere la richiesta di assegno di mantenimento… (*stefano lucidi*)
24/01/2024	Musica d'ambiente in farmacia: i diritti d'autore dovuti alla siae (*aldo montini*)	07/02/2024	Credito d'imposta Mezzogiorno, le regole sono valide fino al 31 dicembre 2023… (*andrea raimondo*)
24/01/2024	La costruzione della brand identity (*michela pallonari – cesare pizza*)	08/02/2024	I reiterati ritardi del dipendente della farmacia (*giorgio bacigalupo*)
25/01/2024	Quando la realizzazione di un'opera pubblica reca pregiudizio alla farmacia (*gustavo bacigalupo*)	09/02/2024	E' la farmacia a poter-dover stabilire il periodo di ferie di ogni unita' del personale dipendente *(giorgio bacigalupo)*
26/01/2024	Per l`indicazione del prezzo sui prodotti esposti in farmacia … anche un tester "prezzato" puo` bastare (*stefano civitareale*)	09/02/2024	Le vetrine della farmacia con prodotti e articoli di altre aziende non detenuti per la vendita *(stefano civitareale)*
26/01/2024	Utilizzo del contante ancora ad euro 4.999,99 (*mario astrologo*)	12/02/2024	Se il conflitto tra soci si inasprisce troppo… (*aldo montini*)
29/01/2024	Evitare il "rosso di cassa" deve essere [anche] per le farmacie un imperativo categorico… (*stefano civitareale*)	13/02/2024	Prendere in locazione con diritto di riscatto un'unità immobiliare da adibire a "locale distaccato" (*cesare pizza*)
29/01/2024	La detrazione delle spese di installazione di videocamere di sorveglianza (*cesare pizza*)	14/02/2024	La pausa del collaboratore farmacista (*giorgio bacigalupo*)
30/01/2024	Ancora una riapertura dei termini per la rivalutazione delle quote sociali [e dei terreni] al 1° gennaio 2024 (*stefano civitareale -mario astrologo*)	14/02/2024	Se la farmacia "salta" la numerazione delle fatture emesse (*andrea raimondo*)

15/02/2024	Donazione di quota di società titolare di farmacia quando la c.d. condizione di riversibilità... (*gustavo bacigalupo*)	06/03/2024	Ancora bugie… (*franco lucidi*)
16/02/2024	Importanti novità dalla conversione in legge del Milleproroghe… (*stefano lucidi*)	06/03/2024	Lavorare in pensione con la quota 103 (*giorgio bacigalupo*)
16/02/2024	Oneri detraibili 2024, ecco un'ulteriore franchigia… (*andrea raimondo*)	07/03/2024	Il premio inail e il socio lavoratore (*stefano lucidi*)
19/02/2024	Anche per il pieno di carburante in "self service" è necessaria la FE (*roberto santori*)	07/03/2024	Se un ex dipendente della farmacia apre una parafarmacia nelle vicinanze (*cesare pizza*)
19/02/2024	Il tasso effettivo [TAEG] nei mutui bancari concessi per l'acquisto di un'abitazione (*franco lucidi*)	08/03/2024	È legittima la clausola statutaria di gratuita' dell'incarico di amministratore… (*gustavo bacigalupo*)
20/02/2024	I Front-end e gli acquisti d'impulso del cliente di farmacia (*michela pallonari – cesare pizza*)	11/03/2024	Ancora novità in arrivo sugli affitti brevi (*mario astrologo*)
20/02/2024	Qual è invece il TAEG del leasing (*franco lucidi*)	11/03/2024	Sul ciclo finanziario della farmacia (*franco lucidi*)
21/02/2024	Assemblee societarie a distanza fino al 30 aprile 2024 (*aldo montini*)	12/03/2024	Bonifico bancario c.d. istantaneo stop agli extra costi addebitati dall'Istituto… (*aldo montini*)
21/02/2024	*Prorogati i termini per l'adesione al concordato preventivo biennale 2024-2025 (stefano lucidi)*	12/03/2024	Paga oraria e paga "mensilizzata" del farmacista dipendente (*maria luisa santilli*)
22/02/2024	Anche in una srl titolare di farmacia la maggioranza non può perpetrare abusi… (*aldo montini*)	13/03/2024	Prezzi di favore (anche) sui farmaci praticati solo.. (*gustavo bacigalupo*)
22/02/2024	Bugie... solo bugie (*franco lucidi*)	14/03/2024	Ancora sulla nullità della donazione di denaro senza atto pubblico (*stefano lucidi*)
23/02/2024	CET 1 come valutare la sicurezza di una banca (*franco lucidi*)	14/03/2024	Bonus edilizi e ritenuta sui bonifici (*mario astrologo*)
23/02/2024	Gestione delle ricette mediche e privacy un caso di sanzione per non conformità del trattamento (*aldo montini*)	14/03/2024	Bonus edilizi e ritenuta sui bonifici (*andrea raimondo*)
26/02/2024	Adeguamento Istat per GENNAIO 2024 *(Studio Bacigalupo Lucidi)*	15/03/2024	Bonus mamme con due figli (*giorgio bacigalupo*)
26/02/2024	Sabatini ter, prevista anche per gli aumenti di capitale (*andrea raimondo*)	15/03/2024	Programmati gli accessi e le verifiche del Fisco (*stefano lucidi*)
26/02/2024	Sistemi di videosorveglianza esterni alla farmacia (*cesare pizza*)	18/03/2024	Calcoliamo da soli l'ISEE [Indicatore della Situazione Economica Equivalente] (*franco lucidi*)
27/02/2024	Interventi di bonifica dell`amianto nel locale farmacia *(cesare pizza)*	18/03/2024	Cartella di pagamento notificata via pec: va bene anche il semplice pdf (*stefano olivieri*)
27/02/2024	La cassetta di pronto soccorso della farmacia *(stefano civitareale)*	19/03/2024	L'indebita ingerenza dell'accomandante nella gestione della Farmacia (*gutavo bacigalupo*)
28/02/2024	Al via il nuovo piano transizione 5.0 *(marco righini)*	20/03/2024	La rinegoziazione del contratto di mutuo… (*francesco sonnino silvani*)
29/02/2024	Come paghiamo i debiti dello stato *(franco lucidi)*	20/03/2024	La vendita di benzodiazepine rientranti nella "sezione E" (*gustavo bacigalupo*)
29/02/2024	L'eliminazione della barriere architettoniche le nuove regole per beneficiare della detrazione (*cesare pizza*)	21/03/2024	La dichiarazione precompilata presentata da un terzo, ma "persona di fiducia" dell'interessato (*stefano olivieri*)
01/03/2024	L`obbligo di non concorrenza per chi cede la farmacia e… (*gustavo bacigalupo*)	21/03/2024	Sedi protette per le rinunce e transazioni dei collaboratori di farmacia" (*giorgio bacigalupo*)
04/03/2024	Contributo a fondo perduto per gli eredi (*franco lucidi*)	22/03/2024	Adeguamento Istat per Febbraio 2024 (*Studio Bacigalupo - Lucidi*)
04/03/2024	Se la farmacia rilascia a un (futuro) dipendente una lettera di impegno all'assunzione (*giorgio bacigalupo*)	22/03/2024	Somministrazione di medicinali in modo pericoloso per la salute pubblica (*cesare pizza*)
05/03/2024	L`onere della prova grava sulla parte che contesta il testamento (*aldo montini*)	25/03/2024	La sostituzione del farmacista titolare non è legittima in caso di sospensione dall'albo (*gustavo bacigalupo*)
05/03/2024	Nuovo sostegno economico per genitori separati divorziati e-o non conviventi (*cesare pizza*)	26/03/2024	"Misure di semplificazione per promuovere l'erogazione dei servizi in farmacia" (*Studio Bacigalupo - Lucidi*)

26/03/2024	Acquisto autoveicoli per persone con disabilità (*mario astrologo*)	22/04/2024	L'effettiva convenienza della "cedolare secca" sugli affitti (*stefano olivieri*)
27/03/2024	Le donazioni a favore dei figli non influiscono sull'assegno di mantenimento (*aldo montini*)	22/04/2024	La conservazione delle bombole di ossigeno in Farmacia (*valerio pulieri*)
27/03/2024	Le spese di una seconda ristrutturazione edilizia.... (*andrea raimondo*)	23/04/2024	Per la Cassazione [neppure] la cessione dell'intero capitale... (*stefano lucidi*)
03/04/2024	Galenici in parafarmacia (*matteo lucidi*)	23/04/2024	Scadenza-rititolazione delle sostanze detenute in farmacia (*aldo montini*)
03/04/2024	La deducibilita' della TARI (della farmacia) (*stefano civitareale*)	24/04/2024	Modificare la snc in sas (*gustavo bacigalupo*)
04/04/2024	La determinazione del prezzo di vendita del "non farmaco" *(franco lucidi)*	26/04/2024	Credito d'imposta 4.0 in stand by, cosa succede se l'investimento ... (*andrea raimondo*)
05/04/2024	Per il 2024 la fattura per prestazioni sanitarie alla persona fisica e' ancora cartacea *(stefano civitareale)*	26/04/2024	Perchè battere gli sconti nei documenti commerciali (*franco lucidi*)
05/04/2024	Preliminare di acquisto immobiliare: detraibilita' anche delle spese anteriori al rogito …. *(marco righini)*	29/04/2024	Il contenuto del foglio illustrativo (*cesare pizza*)
08/04/2024	Bonus mobili, un chiarimento sui documenti di spesa da conservare *(andrea raimondo)*	29/04/2024	L'esibizione delle fatture non certifica di per sé l'effettività delle operazioni (*valerio salimbeni*)
08/04/2024	Le case verdi o meglio… green *(franco lucidi)*	30/04/2024	Clausola compromissoria e liquidazione della quota del socio receduto (*stefano civitareale*)
09/04/2024	L'Agenzia segnala una nuova "ipotesi" di phishing (*cesare pizza*)	30/04/2024	Il bonus prima casa under 36 è stato prorogato *(andrea raimondo)*
09/04/2024	La decorrenza dell'aggiornamento istat del canone di locazione commerciale *(mario astrologo)*	02/05/2024	La bombola del gas non restituita (*roberto santori*)
10/04/2024	Lo scioglimento dell'Unione Civile L'assegno di mantenimento *(aldo montini)*	02/05/2024	Se il suo nome resta nella ragione sociale della sas, l`ex socio accomandatario ... (*stefano olivieri*)
10/04/2024	Nuova remunerazione lo scontrino non riscosso e lo scontrino definitivo della dcr *(roberto santori)*	03/05/2024	Ancora sui debiti personali del socio di una snc (*gustavo bacigalupo*)
11/04/2024	La tracciabilità delle materie prime in farmacia *(matteo lucidi)*	03/05/2024	Il testamento del non vedente (*cesare pizza*)
11/04/2024	Quando si trasmettono agli eredi le spese sanitarie sostenute per il de cuius *(andrea raimondo)*	06/05/2024	Liquidazione agli eredi della quota del socio premorto (*mario astrologo*)
12/04/2024	Lo statuto della sas può essere modificato senza il consenso dell'accomandante? *(gustavo bacigalupo)*	07/05/2024	Quali prodotti puo' dispensare la farmacia (*stefano civitareale*)
15/04/2024	Il "ritorno" del Titolare effettivo respinti i ricorsi al Tar *(aldo montini)*	08/05/2024	Il comodato al fratello non riduce l'imu sulla casa (*aldo montini*)
15/04/2024	La rinuncia alla proprietà di un immobile caduto in successione *(valerio salimbeni)*	08/05/2024	Il patto di famiglia quale opzione di "trapasso" generazionale della farmacia (*gustavo bacigalupo*)
16/04/2024	La nascita di un figlio [dalla nuova compagna…] può incidere sulla quantificazione dell'assegno di mantenimento… *(cesare pizza)*	09/05/2024	Canoni di locazione commerciale il locatore paga le imposte anche su quelli non incassati… (*aldo montini*)
16/04/2024	La vendita al dettaglio di integratori prodotti da terzi *(stefano civitareale)*	09/05/2024	Lavori extra durante la malattia (*giorgio bacigalupo*)
17/04/2024	Approvato in CDM il decreto di attuazione della delega fiscale... *(stefano lucidi)*	10/05/2024	Incrementare le vendite ponendo domande al cliente (*michela pallonari*)
18/04/2024	Adeguamento Istat per MARZO 2024 *(Studio Bacigalupo Lucidi)*	10/05/2024	Legittimo il licenziamento del dipendente che denigra la farmacia sui social (*cesare pizza*)
18/04/2024	Prescrizioni sulla buona conservazione dei medicinali in farmacia (*stefano civitareale*)	13/05/2024	In arrivo una nostra "Masterclass Speciale" su "Strategie, analisi e suggerimenti per massimizzare la Redditività della Tua Farmacia (*Studio Bacigalupo – Lucidi*)
19/04/2024	L'utilizzo non corretto di beni sociali (*franco lucidi*)	13/05/2024	Le opportunità e i risparmi fiscali accessibili nella prossima dichiarazione dei redditi – *1a Parte* (*roberto santori*)
19/04/2024	Leggiamo insieme l'e/c bancario (*stefano civitareale*)	14/05/2024	La temperatura degli ambienti in farmacia (*stefano lucidi*)

14/05/2024	Le opportunità e i risparmi fiscali accessibili nella prossima dichiarazione dei redditi – *2a parte* (*roberto santori*)	03/06/2024	Robot la sorte del relativo credito d'imposta se la società cambia proprietà (*andrea raimondo*)
15/05/2024	Le opportunità e i risparmi fiscali accessibili nella prossima dichiarazione dei redditi – *3a parte* (*roberto santori*)	03/06/2024	Titolare Effettivo Il CdS sospende le sentenze del Tar Lazio (*aldo montini*)
15/05/2024	Quando i beni in omaggio ai dipendenti della farmacia sono tassati *(aldo montini)*	04/06/2024	I lavori di riqualificazione energetica e la comunicazione all'enea… (*aldo montini*)
16/05/2024	Le opportunità e i risparmi fiscali accessibili nella prossima dichiarazione dei redditi – *4a parte* (*roberto santori*)	04/06/2024	la produttività per addetto e i controlli del fisco (*franco lucidi*)
17/05/2024	L'erede deve pagare l'IMU alla data del decesso *(andrea raimondo)*	05/06/2024	L'accantonamento per T.F.R (*franco lucidi*)
17/05/2024	Le Analisi del bilancio per flussi *(franco lucidi)*	05/06/2024	Una snc contratta a tempo indeterminato (*cesare pizza*)
21/05/2024	Adeguamento Istat per APRILE 2024 *(Studio Bacigalupo – Lucidi)*	06/06/2024	Se la proposta di acquisto della farmacia [Loi o… non Loi] non è vincolante per il proponente (*gustavo bacigalupo*)
21/05/2024	*Bonus* mobili al conduttore (*francesco sonnino*)	07/06/2024	La detrazione dell'acquisto del box auto pertinenziale quando la spesa sia sostenuta da un convivente (*mauro giovannini*)
21/05/2024	Lo sconfezionamento (c.d. deblistering) dei farmaci (*aldo montini*)	07/06/2024	Le farmacie sono i contribuenti italiani più virtuosi (*franco lucidi*)
22/05/2024	Se la snc prende per la farmacia in locazione un immobile di proprietà di un socio *(cesare pizza)*	10/06/2024	L'importanza di disciplinare il compenso per l'attività lavorativa dei soci… (*gustavo bacigalupo*)
22/05/2024	Un [mezzo] passo indietro sulla remunerazione aggiuntiva *(mario astrologo)*	11/06/2024	Efficacia della successione mortis causa nelle quote di srl (*aldo montini*)
23/05/2024	Detraibili le spese sostenute per un genitore disabile ricoverato in una RSA *(marco righini)*	11/06/2024	La detrazione per le spese universitarie non statali quali sono gli importi spettanti per il 2023 (*andrea raimondo*)
23/05/2024	Siamo vicini alle ferie, alla 14° mensilità e… *(franco lucidi)*	12/06/2024	I poteri di controllo dei soci non amministratori nelle snc (*gustavo bacigalupo*)
24/05/2024	Al nipote in linea retta spetta sull'eredità del nonno la legittima del padre defunto *(gustavo bacigalupo)*	12/06/2024	La tempistica di liquidazione del trattamento di fine rapporto (*giorgio bacigalupo*)
24/05/2024	Entro il 30 maggio l'autoliquidazione all'Enpaf per il versamento dello 0,50% *(Studio Bacigalupo - Lucidi)*	13/06/2024	Al Via da ieri i termini di presentazione delle domande per il credito ZES (*marco righini-aldo montini*)
27/05/2024	Le clausole statutarie che possono risolvere eventuali contrasti tra i soci… *(aldo montini)*	13/06/2024	Master del dipendente pagato dalla farmacia … (*giorgio bacigalupo*)
28/05/2024	La facoltà di sublocazione per i conduttori di locali commerciali *(cesare pizza)*	14/06/2024	La giusta quantificazione degli addetti in farmacia spunti numerici di riflessione (*roberto santori*)
28/05/2024	La ns "Masterclass Speciale" su "Strategie, analisi e suggerimenti per massimizzare... *(Studio Bacigalupo – Lucidi)*	17/06/2024	L'imprenditore agricolo può partecipare a una società titolare di farmacia (*gustavo bacigalupo*)
28/05/2024	Perche' conferire la farmacia in una società *(stefano lucidi)*	17/06/2024	Non sono detraibili le spese sostenute dal nutrizionista quando sono pagate in contanti (*cesare pizza*)
29/05/2024	L'agenzia delle entrate invia richieste documentali nell'ambito di un controllo fiscale *(cesare pizza)*	19/06/2024	La puntuale indicazione dell'orario di lavoro nel contratto part – time (*giorgio bacigalupo*)
29/05/2024	Trasformazione del rapporto di lavoro da full time a part time *(giorgio bacigalupo)*	19/06/2024	La responsabilità diretta di snc e sas in materia di sanzioni tributarie… (*matteo lucidi*)
30/05/2024	Alcuni aspetti della scissione di una società titolare di più farmacie *(gustavo bacigalupo)*	20/06/2024	Esonero IVS ed esonero lavoratrici madri (*maria luisa santilli*)
31/05/2024	Applicabile la cedolare secca anche se l'appartamento è affittato a un'impresa, ma… *(gustavo bacigalupo)*	20/06/2024	Le banche corrispondono un interesse attivo sui depositi nei conti correnti (*franco lucidi*)
31/05/2024	E' in arrivo il mini condono edilizio *(franco lucidi)*	21/06/2024	Il conferimento in società di una farmacia conseguita individualmente (*gustavo bacigalupo*)

24/06/2024	Adeguamento Istat per MAGGIO 2024 *(Studio Bacigalupo - Lucidi)*	15/07/2024	La pignorabilità del fondo patrimoniale (*aldo montini*)
24/06/2024	Apertura di affidamenti bancari *(franco lucidi)*	15/07/2024	Le novità del Decreto Riscossione sulla rateazione dei debiti con l'AdE (*cesare pizza*)
24/06/2024	In caso di divorzio l'ex coniuge al patto di famiglia non partecipa *(cesare pizza)*	16/07/2024	Diritti di legittima e quota disponibile (*franco lucidi*)
25/06/2024	La regolarità dell'avviso di accertamento digitale *(matteo lucidi)*	16/07/2024	L'installazione di condizionatori nel cortile comune di un edificio… (*aldo montini*)
26/06/2024	Quando il socio escludendo si oppone alla decisione degli altri soci *(gustavo bacigalupo)*	17/07/2024	l'apertura di una nuova farmacia e lo sviamento di clientela (*cesare pizza*)
27/06/2024	Il Tfr del collaboratore della Farmacia deceduto prima di andare in pensione …. (*giorgio bacigalupo*)	17/07/2024	Le mappe catastali del locale farmacia (*valerio pulieri*)
27/06/2024	Spese di ristrutturazione a cavallo 2024-2025, previsto il cambio di aliquota *(andrea raimondo)*	18/07/2024	Gli atti di amministrazione del socio accomandante con procura speciale (*matteo lucidi*)
28/06/2024	La realizzazione di uno stallo di sosta per i clienti di una farmacia *(laura giordani)*	18/07/2024	Le spese sostenute per le adozioni a distanza non sono né detraibili né deducibili… (*cesare pizza*)
28/06/2024	L'assegno divorzile compensa la rinuncia a realistiche occasioni professionali [… e reddituali] *(cesare pizza)*	19/07/2024	In Pillole la giurisprudenza di rilievo di gennaio-marzo 2024 (*gustavo bacigalupo*)
01/07/2024	Dalla semplice accettazione della LOI non deriva in principio l'insorgere del diritto alla provvigione (*gustavo bacigalupo*)	22/07/2024	Credevamo che il pollaio fosse… (*franco lucidi*)
02/07/2024	La detrazione Iva spetta anche in caso di nullità del contratto *(matteo lucidi)*	22/07/2024	Quando il grossista non fornisce i farmaci richiesti (*stefano civitareale*)
02/07/2024	La gestione dei nuovi servizi in farmacia *(michela pallonari)*	23/07/2024	Adeguamento Istat giugno 2024 (*Studio Bacigalupo – Lucidi*)
03/07/2024	Le perplessità in ambito fiscale di un farmacista italiano borsista e residente in un altro Paese ... *(stefano civitareale)*	23/07/2024	La possibilità di nominare un amministratore non socio nella snc (*gustavo bacigalupo*)
03/07/2024	Locazione commerciale, la cedolare secca si trasmette agli eredi *(andrea raimondo)*	24/07/2024	In Pillole la giurisprudenza di rilievo di aprile-luglio 2024 (*laura giordani -gustavo bacigalupo*)
04/07/2024	Bonus musica *(mauro giovannini)*	24/07/2024	Un orario di lavoro forse troppo "spezzettato" (*maria luisa santilli*)
04/07/2024	Il galenico "comunitario" e quello "italiano" *(laura giordani)*	25/07/2024	La cancellazione semplificata dell'ipoteca (*stefano olivieri*)
05/07/2024	I prelievi dei soci eccedenti gli utili maturati in c.i. (*stefano lucidi*)	25/07/2024	Stabilita e riparametrata la [magra e deludente…] percentuale del credito ZES (*marco righini*)
05/07/2024	Il lavoro del farmacista (titolare di farmacia) dopo la pensione *(giorgio bacigalupo)*	26/07/2024	Ancora due pillole di questo periodo (*laura giordani -gustavo bacigalupo*)
08/07/2024	Il diritto di abitazione non spetta al coniuge dell'usufruttuario deceduto *(aldo montini)*	29/07/2024	Al convivente di fatto spettano tutti i diritti attribuiti dall'art. 230bis agli altri partecipanti all'impresa familiare (*matteo lucidi*)
08/07/2024	L'utilizzo del semilavorato nelle preparazioni galeniche *(laura .giordani)*	29/07/2024	Riduzione contributiva ENPAF… e pensione "in cumulo" (*giorgio bacigalupo*)
09/07/2024	Concordato preventivo biennale i requisiti di accesso devono essere verificati anche in capo ai soci (*andrea raimondo*)	29/07/2024	Alcune domande (e risposte) sul concorso ordinario emiliano (*gustavo bacigalupo*)
09/07/2024	Operativa la deduzione fiscale del 120% per le nuove assunzioni (*matteo lucidi*)	30/07/2024	Il datore di lavoro può riconoscere periodi di ferie superiori a quelli previsti dal CCNL (*aldo montini*)
10/07/2024	Per la Cassazione le liberalità indirette non scontano imposte di donazione … (*stefano civitareale – gustavo bacigalupo*)	31/07/2024	precompilata e' possibile inserire le spese per le quali e' esercitata l'opposizione (*marco righini*)
11/07/2024	Semplici passaggi generazionali della farmacia (*gustavo bacigalupo*)	31/07/2024	Rivivi i WEBINAR SEDIVA 2024 pubblicati (*Studio Bacigalupo – Lucidi*)
12/07/2024	Concorso ordinario emiliano, meritoria autotutela della Giunta Regionale (*gustavo bacigalupo*)	12/09/2024	Alcune novità dell'estate il decreto "omnibus" (*Studio Bacigalupo - Lucidi*)

12/09/2024	Adeguamento Istat per luglio 2024 *(Studio Bacigalupo - Lucidi)*	27/09/2024	Il farmacista professionista e la previdenza (*mario astrologo*)
13/09/2024	*Al via dal 1 ottobre la nuova "Sabatini capitalizzazione"* *(franco lucidi)*	30/09/2024	I termini per impugnare le delibere di esclusione dei soci di srl (*stefano lucidi*)
13/09/2024	Ridotte le sanzioni per l'omesso e-o tardivo versamento delle imposte *(cesare pizza)*	30/09/2024	Accesso ai dati delle polizze vita i diritti degli eredi (*aldo montini*)
16/09/2024	Potranno essere pro prio i servizi a guidare il futuro (*michela pallonari – cesare pizza*)	01/10/2024	I redditi di partecipazione a una srl non sono assoggettati a contribuzione Inps (*matteo lucidi*)
16/09/2024	Il dipendente che non rientra dalle ferie... *(giorgio baciglaupo)*	01/10/2024	Acconciatura e abbigliamento non conformi il lavoratore può essere (perfino) licenziato (*giorgio bacigalupo*)
17/09/2024	Dunque, "riallineare" il magazzino ancora … si puo' (*Studio Bacigalupo - Lucidi)*	02/10/2024	Una clausola di esonero del fornitore della farmacia dalla responsabilità in caso di colpa (*gustavo bacigalupo*)
17/09/2024	Titolare di farmacia vicino alla pensione Enpaf *(maria luisa santilli)*	02/10/2024	Il concordato preventivo biennale e la verifica della posizione debitoria al 31.12.2023 (*andrea raimondo*)
17/09/2024	Adeguamento Istat per agosto 2024 *(Studio Bacigalupo - Lucidi)*	03/10/2024	Quesiti/risposte in sintesi del 3.10.2024 (*gustavo bacigalupo*)
18/09/2024	La risoluzione consensuale del rapporto di lavoro...mediante modalità telematiche *(giorgio bacigalupo)*	04/10/2024	Qualche notazione fiscale sulle holding di partecipazione (*mario astrologo*)
18/09/2024	Sulla fruizione [non sempre automatica] del Credito di imposta 4.0 e R&S… *(stefano olivieri)*	07/10/2024	Il "farmacista praticante" (*giorgio bacigalupo*)
18/09/2024	Se il coniuge del titolare è dipendente della farmacia *(andrea raimondo)*	07/10/2024	Rimodulate (al ribasso) le sanzioni per le violazioni commesse dal 1° settembre 2024 in materia di… (*stefano olivieri*)
19/09/2024	L'aliquota Iva su sciroppi e pastiglie per la gola *(mario astrologo)*	08/10/2024	Il dissidio tra soci come possibile causa di scioglimento anticipato di una snc (*gustavo bacigalupo*)
19/09/2024	Regime di trasparenza fiscale (*franco lucidi*)	09/10/2024	La contestazione disciplinare deve essere tempestiva (*aldo montini*)
19/09/2024	La responsabilità dell'amministratore di una srl nell'adempimento dei debiti tributari (*cesare pizza*)	09/10/2024	I rifiuti in farmacia (*cesare pizza*)
20/09/2023	Gli apparecchi da laboratorio… (*matteo lucidi*)	10/10/2024	Quesiti/risposte in sintesi del 10.10.2024 (*gustavo bacigalupo*)
20/09/2023	Sabatini ter dal 1° ottobre il via per le societa' di capitali alle domande... (*andrea raimondo*)	11/10/2024	Preliminare di vendita di quote sociali: la premorienza del promittente acquirente trasferisce ai suoi eredi l'obbligo di stipulare il contratto definitivo (*cesare pizza*)
23/09/2024	Codice del Commercio, Codice del Consumo, Tutela della concorrenza, sconti e promozioni anche on-line (*gustavo bacigalupo*)	11/10/2024	Indennità una tantum di 100 Euro (*matteo lucidi*)
24/09/2024	Al via il "Fondo regionale per la crescita Campania" (*Studio Bacigalupo - Lucidi*)	14/10/2024	La rendita catastale (*franco lucidi*)
24/09/2024	Il decreto correttivo della riforma fiscale (*Studio Bacigalupo - Lucidi*)	14/10/2024	Sito web della farmacia attenzione alle mailing list (*francesco sonnino silvani*)
24/09/2024	Flat-tax incrementale (*franco lucidi*)	15/10/2024	Lo smarrimento del registro stupefacenti (*aldo montini*)
25/09/2024	Le ultime novità sul concordato preventivo biennale (*Studio Bacigalupo Lucidi*)	15/10/2024	Ristrutturazione edilizia dell'abitazione: ai fini della detrazione del costo vale il principio di cassa (*andrea raimondo*)
26/09/2024	Ancora sul distributore automatico esterno alla farmacia (*franco lucidi*)	16/10/2024	Quesiti/risposte in sintesi del 16.10.2024 (*gustavo bacigalupo*)
26/09/2024	REV non più necessari né il timbro né la firma del veterinario (*aldo montini*)	17/10/2024	La liquidazione della quota sociale al socio receduto o escluso o agli eredi del socio premorto (*aldo montini*)
27/09/2024	I principi di chiarezza, veridicità e correttezza nella redazione del bilancio (*cesare pizza*)	17/10/2024	La riscossione da parte degli eredi di un credito Irpef riconosciuto al de cuius (*matteo lucidi*)

18/10/2024	Un`ispezione della farmacia macroscopicamente illegittima (*gustavo bacigalupo*)	08/11/2024	La ripartizione delle spese per i familiari fiscalmente a carico... *(francesco sonnino silvani)*
18/10/2024	La durata dell`usufrutto [anche se ceduto] non puo` eccedere la vita dell`usufruttuario originario (*cesare pizza*)	11/11/2024	Oneri detraibili e deducibili dal 2025 *(franco lucidi)*
21/10/2024	La retribuzione del farmacista durante le ferie (*giorgio baciglaupo*)	11/11/2024	L'irrilevanza dei debiti verso l'erario dei soci… *(marco righini)*
21/10/2024	L'utilizzo [improprio] dei beni sociali (*marco righini*)	12/11/2024	Una "dimenticanza" nella spedizione della ricetta *(stefano civitareale)*
22/10/2024	Ricavi occulti attenzione al saldo di cassa in Rosso (*stefano lucidi*)	12/11/2024	Trasformazione da snc a srl e aumento del capitale sociale (*stefano olivieri*)
22/10/2024	Adeguamento Istat per settembre 2024 (*Studio Bacigalupo – Lucidi*)	13/11/2024	Cessione di quote sociali profili di responsabilità precontrattuale…. (*gustavo bacigalupo – aldo montini*)
23/10/2024	L'area galenici del locale farmacia (*stefano civitareale*)	14/11/2024	Nullo l'accordo che esclude il socio da ogni partecipazione agli utili o alle perdite (*cesare pizza*)
24/10/2024	Un`ispezione straordinaria forse non illegittima (*gustavo bacigalupo*)	14/11/2024	Riaprono i termini per il concordato preventivo biennale (*Studio Bacigalupo-Lucidi*)
25/10/2024	Finalmente a regime la rivalutazione delle quote e terreni (*stefano lucidi*)	15/11/2024	Non si possono cedere quote sociali al figlio farmacista in corrispettivo dei finanziamenti da lui effettuati (*stefano lucidi*)
25/10/2024	Le Farmacie dei Servizi per il benessere sociale - prima parte (*aldo montini – michela pallonari*)	15/11/2024	Imposta di registro non dovuta se per il contratto di locazione si è optato per la cedolare secca (*valerio salimbeni*)
28/10/2024	Quesiti/risposte in sintesi del 28.10.2024 (*gustavo bacigalupo*)	18/11/2024	Il coinvolgimento dei figli nella farmacia impresa familiare o lavoro dipendente (*gustavo bacigalupo*)
29/10/2024	I lavori di manutenzione dell'abitazione principale: affrettiamoci a concluderli [ancor più se si tratta di una seconda casa] e a sostenerne i costi entro il 31 dicembre p.v. (*franco lucidi*)	18/11/2024	Due parole sul tax-gap (*franco lucidi*)
29/10/2024	Le Farmacie dei Servizi per il benessere sociale [seconda e ultima parte] (*aldo montini – michela pallonari*)	19/11/2024	La riduzione della compagine sociale potrebbe ora rivelarsi compatibile con l'accesso al concordato preventivo biennale (*matteo lucidi*)
30/10/2024	Le ferie durante una lunga malattia (*giorgio bacigalupo*)	19/11/2024	Omaggi natalizi ai dipendenti esentasse (*mario astrologo*)
30/10/2024	Piani di rateizzazione multicartella estinzione anticipata parziale (*cesare pizza*)	20/11/2024	La gestione degli stupefacenti in caso di vendita della farmacia (*stefano lucidi*)
31/10/2024	Anche quando la società sia estinta i soci devono far fronte alle sanzioni tributarie… (*matteo lucidi*)	20/11/2024	Emapi Ente di mutua assistenza per i professionisti italiani (*franco lucidi*)
31/10/2024	Distributore automatico la trasmissione dei corrispettivi mediante una app…(*andrea raimondo*)	21/11/2024	La validità del consenso prestato via WhatsApp (*aldo montini*)
04/11/2024	La Cassazione sull`indeducibilita` dell'importo liquidato al socio receduto di una srl (*stefano lucidi*)	21/11/2024	Uno studente di farmacia "fuori sede" può detrarre le spese per i canoni di locazione se… (*cesare pizza*)
05/11/2024	Quesiti/risposte in sintesi del 05.11.2024 (*Studio Bacigalupo - Lucidi*)	22/11/2024	Il farmacista dipendente che costituisce una società con il suo datore di lavoro (*giorgio bacigalupo*)
06/11/2024	Note sulla cedolare secca (*franco lucidi*)	22/11/2024	La spedizione delle ricette a carico del SSN (*cesare pizza*)
06/11/2024	La ragione sociale come protezione nei confronti dei terzi (*mario astrologo*)	25/11/2024	La dispensazione di farmaci non soggetti a prescrizione medica (*gustavo bacigalupo*)
07/11/2024	Anche la cessione della quota dell'accomandatario necessita del preventivo consenso degli altri soci (*gustavo bacigalupo*)	26/11/2024	In pillole la Giurisprudenza di rilievo di Ottobre 2024 (*gustavo bacigalupo*)
08/11/2024	Concordato preventivo biennale, il trattamento delle perdite fiscali pregresse (*andrea raimondo*)	27/11/2024	Uso improprio del badge nella farmacia le possibili conseguenze per il dipendente (*aldo montini*)

27/11/2024	Ho preso una bufala... (*franco lucidi*)	13/12/2024	La CGUE risolve una lite tra farmacie tedesche sulla vendita di farmaci on-line *(stefano lucidi)*
27/11/2024	DDL di bilancio 2025: il collegamento tra pos e registratore telematico (*andrea raimondo*)	13/12/2024	Documenti digitali con valore legale *(carlo villata)*
28/11/2024	Disability card e iva agevolata (*stefano civitareale*)	16/12/2024	Le comunicazioni della farmacia all'Asl [e all'Ordine] circa le assunzioni e le cessazioni dei rapporti di lavoro... (*gustavo bacigalupo*)
28/11/2024	Decadenza per inadempimento del piano di rateizzazione (*francesco sonnino*)	17/12/2024	Cessione di monete in metalli preziosi, (qui) le imposte sono dovute e anzi (*stefano civitareale*)
29/11/2024	Quesiti-risposte in sintesi del 29 novembre (*gustavo bacigalupo*)	17/12/2024	I pranzi natalizi con i dipendenti (*franco lucidi*)
02/12/2024	Concordato preventivo biennale [cpb] cosa succede alle detrazioni e alle deduzioni personali *(andrea raimondo)*	18/12/2024	La c.d. verificazione periodica degli strumenti utilizzati in farmacia (*cesare pizza*)
03/12/2024	Controllo dell'evasione [anche con i POS] (*franco lucidi*)	18/12/2024	Prorogata al 31.12.2025 la possibilità di stipulare contratti a termine con durata superiore ai 12 mesi (*giorgio bacigalupo*)
03/12/2024	Cessione di opere d'arte "franche" da imposta per il privato collezionista (*stefano civitareale*)	18/12/2024	Adeguamento Istat per NOVEMBRE 2024 (*Studio Bacigalupo - Lucidi*)
04/12/2024	Se l'accomandante presta garanzie a favore della sas (*cesare pizza*)	19/12/2024	Nel Lazio anche i vincitori di una farmacia in forma associata … (*gustavo bacigalupo*)
04/12/2024	IMU e residenza (*mario astrologo*)	19/12/2024	Dal 1° gennaio 2025 l'interesse legale scende al 2%... (*Studio Bacigalupo - Lucidi*)
05/12/2024	Omaggi natalizi ai clienti aspetti reddituali, iva e irap (*mario astrologo*)	20/12/2024	Bonus ristrutturazione edilizia, anche una scrittura privata può conservare il beneficio (*andrea raimondo*)
06/12/2024	Due parole sulla ristrutturazione della farmacia (*franco lucidi*)	20/12/2024	Si può saldare la cartella di pagamento a mezzo bonifico bancario… (*cesare pizza*)
06/12/2024	Le perizie medico-legali rientrano tra le spese sanitarie "specialistiche"… (*cesare pizza*)	20/12/2024	Quando il fornitore contesta il pagamento- quali strumenti ha la farmacia (*aldo montini*)
09/12/2024	14 Domande-Risposte sul Concordato Preventivo Biennale [CPB] (*Studio Bacigalupo Lucidi*)	23/12/2024	Quesiti/Risposte in sintesi del 23.12.2024 (*Studio Bacigalupo - Lucidi*)
10/12/2024	La gestione del team della farmacia (*gustavo bacigalupo – michela pallonari*)	24/12/2024	Se l`istanza di spostamento della farmacia nella sede confligge con il [successivo] avvio della revisione periodica della p.o. *(romina raponi)*
10/12/2024	Ancora 2 Domande/Risposte sul CPB (*Studio Bacigalupo - Lucidi*)	24/12/2024	Detraibilità dispositivi medici [e-o farmaci] acquistati a mezzo contante (*cesare pizza*)
11/12/2024	Importante la detrazione iva delle fatture di fine 2024 (*roberto santori*)	27/12/2024	Abuso del diritto il conferimento di azienda seguito da una cessione *(matteo lucidi)*
11/12/2024	I chiarimenti dell'AdE del 9 dicembre sull'adesione tardiva.. (*francesco sonnino silvani*)	27/12/2024	Panoramica sulla CIE (*carlo villata*)
11/12/2024	F24 a zero (*valerio pulieri*)	30/12/2024	Comprendere appieno in farmacia le esigenze del paziente (*michela pallonari – valeria landi*)
12/12/2024	Ancora un milleproroghe due novità di rilievo per le farmacie (*stefano civitareale*)	30/12/2024	Legittima l'agevolazione prima casa anche per l'immobile pervenuto a titolo successorio (*matteo lucidi*)
12/12/2024	La pubblicità [con l'indicazione anche dei…centesimi] dei prodotti in vendita (*franco lucidi*)	31/12/2024	In Pillole la Giurisprudenza di rilievo di Novembre e Dicembre (*Studio Bacigalupo-Lucidi*)

2 - NORMATIVA, GIURISPRUDENZA & PRASSI (IN PILLOLE)

3 – SCADENZE FISCALI GENNAIO 2025

1 - Le Sediva News dal 16/1/2024 ad oggi

2024.01.16 - La Legge di Bilancio 2024

La prima Sediva News dell'anno non poteva non riguardare la Legge di Bilancio 2024, che reca il n. 213 e la data del 30 dicembre 2023, che è anche la data della G.U. in cui la legge è stata pubblicata.

Ecco allora in rapida rassegna le novità di maggior rilievo/interesse del provvedimento, *entrato in vigore il 1° gennaio di quest'anno*.

➢ ***Mutui prima casa***

È stata prorogata al 31 dicembre 2024 la garanzia statale per il rimborso della quota capitale di mutui relativi all'acquisto della *prima casa* da parte delle famiglie numerose. In particolare, viene garantito l'80% della quota capitale per i nuclei familiari che includono tre figli di età inferiore a 21 anni e ISEE non superiore a 40.000 euro annui. La detta percentuale sale dall'80 all'85% in caso di famiglie con quattro figli di età inferiore a 21 anni e ISEE non superiore a 45.000 euro annui, e al 90% in presenza di cinque o più figli di età inferiore a 21 anni e ISEE non superiore a 50.000 euro annui.

➢ ***Taglio del cuneo fiscale***

Confermato anche per il 2024 il taglio del cuneo fiscale di sei punti [che sembrava peraltro destinato a un rialzo…] a favore dei lavoratori dipendenti con un reddito fino 35.000 euro e di sette punti per i lavoratori dipendenti con un reddito fino a euro 25.000, ma comunque senza effetti sul rateo di tredicesima.

➢ ***Fringe benefit***

Viene elevato soltanto per l'anno 2024 [da euro 258,23 a euro 1.000,00, tetto però portato a 2.000 euro per chi ha figli a carico] l'importo limite dell'intassabilità dei *fringe benefit* erogati a favore dei dipendenti *anche per il pagamento di utenze domestiche, per l'affitto della prima casa o per gli interessi sul mutuo sempre relativo alla prima casa*.

L'esenzione da imposizione fiscale riguarda oltre alle imposte anche la contribuzione previdenziale.

➢ ***Premi di produttività***

Anche per il 2024 viene confermata al 5% la tassazione dei premi di produttività fino a un limite di 3.000 euro per i lavoratori dipendenti con redditi fino a 80.000 euro, ferma la contribuzione dovuta.

➢ ***Canone RAI***

Limitatamente a quest'anno l'importo del canone di abbonamento televisivo è ridotto da 90 a 70 euro.

➢ ***Aliquote iva***

Invece elevata dal 5% al 10% l'aliquota iva riguardante sia il latte in polvere o liquido per l'alimentazione dei lattanti o dei bambini nella prima infanzia, come anche gli assorbenti e i tamponi destinati alla protezione dell'igiene femminile.

Ripristinata inoltre l'aliquota ordinaria per i seggiolini per bambini da installare negli autoveicoli.

➢ ***Rivalutazione di quote e terreni***

Anche per il 2024 viene rinnovata [in attesa, magari, che la misura diventi finalmente permanente…] la facoltà di rivalutare le partecipazioni sociali e i terreni detenuti da persone fisiche al 1° gennaio 2024, con il versamento dell'*imposta sostitutiva del 16%* del valore risultante da apposita perizia asseverata.

E però, rispetto a quelli previsti per le rivalutazioni operate nel 2022 e 2023, i termini per il 2024 sono anticipati al 30 giugno sia per il versamento della prima o unica rata che per l'asseveramento della perizia.

➢ ***Contrasto all'evasione nel settore domestico***

L'INPS e l'Agenzia delle Entrate predisporranno interventi per assicurare la piena *interoperatività delle banche dati*, naturalmente per lo scambio e l'analisi dei dati.

In particolare, verrà effettuato un controllo incrociato tra i dati relativi alla contribuzione denunciata/liquidata all'Inps e le dichiarazioni dei redditi presentate dai lavoratori domestici [è chiaro che si sospetta che qui vi sia "materia" per far affiorare evasioni contributive e/o tributarie].

➢ ***Cedolare secca sugli affitti brevi***

L'aliquota dell'imposta sostitutiva sulle *locazioni brevi* [quelle, lo ricordiamo, di durata non superiore a trenta giorni] viene elevata dal 21% al 26%, ma solo dalla seconda alla quarta casa concessa in locazione per non più di trenta giorni, mentre per la prima resta quella del 21%, che ovviamente è anche l'unica aliquota cui è assoggettato il canone per chi concede in locazione una sola casa.

Se poi si concedono in locazione più di quattro case, l'attività - come forse si ricorderà – è considerata *imprenditoriale* e pertanto il locatore/imprenditore non può accedere alla cedolare secca per l'affitto breve di *nessun immobile*.

Quanto ai *portali* [come, ad esempio, Airbnb], sono obbligati a operare la ritenuta del 21% sui guadagni degli host non professionisti, indipendentemente dal numero delle case che vengono concesse in *locazione breve*.

➢ ***Stretta sulla tassazione degli immobili venduti dopo l'utilizzo del "Superbonus del 110%"***

Le *plusvalenze* derivanti dalle cessioni di fabbricati - diversi da quelli pervenuti per successione e da quelli adibiti ad *abitazione principale* del cedente e/o dei suoi familiari - che abbiano usufruito dell'ormai "famigerato" *bonus* del 110%, costituiranno, nel caso in cui i fabbricati stessi vengano venduti *prima del compimento del decimo anno dalla chiusura dei lavori,* materia imponibile a Irpef [naturalmente, se la cessione di questi fabbricati avviene dopo il decimo anno, l'eventuale plusvalenza è intassabile].

La *plusvalenza* sarà determinata quale *differenza tra il prezzo di vendita e il costo di acquisto*, che comunque non potrà essere aumentato del costo dei lavori effettuati, salvo il caso in cui l'unità immobiliare sia ceduta dopo il compimento del quinto anno [cioè dal sesto anno] sempre successivo alla chiusura dei lavori, dato che in tal caso *il costo di acquisto potrà essere incrementato di un importo pari al 50%* delle spese relative appunto al bonus del 110%.

A queste *plusvalenze* si può applicare l'*imposta sostitutiva del 26%* con richiesta da inoltrare direttamente mediante il notaio rogante.

L'Agenzia delle Entrate, tuttavia, dovrà poi chiarire se questa nuova imposizione dovrà essere applicata anche nei casi di godimento di altri crediti d'imposta diversi dal 110% [e perciò il 90%, il 70%, il 65%] perché la disposizione – allo stato – sembra francamente far sorgere proprio questo dubbio.

Infine, anche se dovrebbe essere noto, tutto quel che si è detto sin qui vale solo per gli immobili per i quali si sia goduto il *superbonus*, dato che per gli altri vale ancora il vecchio principio che la vendita effettuata dopo il quinquennio dall'acquisto non configura nessuna plusvalenza per il cedente, diversamente dal caso in cui la cessione avvenga entro il quinquennio.

➢ ***Variazione catastale degli immobili oggetto di interventi superbonus***

L'Agenzia delle Entrate verificherà se sia stata presentata la *dichiarazione di variazione della rendita catastale* degli immobili oggetto del *superbonus*, anche per controllare la conformità ai lavori effettivamente realizzati sugli immobili.

➢ ***Rottamazione delle scorte***

Gli esercenti attività d'impresa che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio *possono procedere all'adeguamento delle scorte al 1° gennaio 2023* mediante l'eliminazione delle esistenze iniziali di quantità o valori *superiori a quelli effettivi* [per l'omessa registrazione, poniamo, di vendite] o, al contrario, mediante l'iscrizione delle esistenze iniziali in precedenza omesse [per la mancata registrazione, sempre per ipotesi, di acquisti effettuati nell'anno].

In caso di ELIMINAZIONE DI VALORI, l'adeguamento comporta il pagamento sia dell'iva - applicando l'aliquota media del 2023 *"all'ammontare che si ottiene moltiplicando il valore eliminato per il coefficiente di maggiorazione stabilito, per le diverse attività, con apposito decreto dirigenziale"* – e sia dell'imposta sostitutiva di IRPEF, IRES e IRAP pari al 18% da applicare sulla detta differenza tra l'ammontare calcolato con le modalità sopra indicate e il valore eliminato.

In caso, invece, di ISCRIZIONE DI VALORI, "*l'adeguamento comporta il pagamento di una imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, dell'imposta sul reddito delle società e dell'imposta regionale sulle attività produttive, in misura pari al 18 per cento da applicare al valore iscritto*".

L'adeguamento, in entrambe le ipotesi, dovrà essere richiesto dal contribuente *nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023*, mentre le imposte dovranno essere versate in due rate - di pari ammontare – di cui la prima in scadenza al 30/06/2024 e la seconda al 30/11/2024.

La regolarizzazione non comporta conseguenze sul piano sanzionatorio e non ha effetto neppure sugli accertamenti *notificati fino al 1° gennaio 2024*, così come non può essere utilizzata ai fini di accertamenti riferiti a periodi d'imposta *precedenti al 1° gennaio 2023.*

➢ ***Pagamento di [alcuni] oneri deducibili o detraibili: ritenuta d'acconto sui bonifici***

Dal 1° marzo 2024 sale dall'8 all'11% l'aliquota della ritenuta d'acconto sull'imposta dovuta dai beneficiari al momento del bonifico relativo a pagamenti disposti dai contribuenti per usufruire di oneri deducibili o detraibili.

In particolare, per rendere meglio comprensibile le finalità dell'aumento all'11% dell'aliquota della ritenuta d'acconto, si tratta dei pagamenti necessari al riconoscimento a favore del contribuente del superbonus, dell'ecobonus, del sismabonus, del bonus casa 50% e del bonus barriere 75%.

La stessa ritenuta dell'11% si applica - ma a decorrere dal 1° aprile 2024 - in caso di pagamenti di provvigioni dovute in relazione a rapporti di agenzia, di commissione, di mediazione, di rappresentanza di commercio e di procacciamento di affari.

➢ ***Imposta sugli immobili situati all'estero***

Viene elevata dallo 0,76% all'1,06%, e quindi aumentata dello 0,30%, l'*imposta annualmente dovuta sul valore degli immobili posseduti all'estero.* E' una novità che abbiamo voluto rimarcare anche per l'eccessiva frequenza con cui [per ragioni le più disparate] è dato assistere a casi di dimenticanza, o simile, riguardante il possesso di immobili all'estero.

➢ ***Imponibilità degli atti di costituzione e trasferimento di diritti reali di godimento***

I contratti a titolo oneroso, in qualunque tempo formalizzati, che comportano la *costituzione,* appunto a titolo oneroso, di un qualsiasi *diritto reale di godimento* [e perciò anche per l'enfiteusi, la superficie, l'uso, la servitù, oltre che per l'usufrutto], costituiranno - *laddove non previsto diversamente* - redditi diversi, come tali assoggettati quindi a Irpef.

L'imponibile qui è rappresentato dalla differenza tra il corrispettivo percepito e i costi sostenuti per l'acquisizione del diritto ceduto.

Invece, per il *trasferimento* sempre a titolo oneroso di tali diritti nulla cambia, perché restano imponibili soltanto quelli ceduti entro cinque anni dalla loro acquisizione e in tale evenienza la plusvalenza realizzata potrà essere assoggettata a imposta sostitutiva del 26%, da versare a cura del notaio rogante, previa richiesta del contribuente.

➢ ***Limiti alle compensazioni***

Dal 1° luglio 2024, per i contribuenti che abbiano subito iscrizioni a ruolo e/o accertamenti per importi complessivamente superiori a 100.000 Euro è ***esclusa*** la possibilità di avvalersi della compensazione con altri crediti di natura tributaria: è un'esclusione che in tal caso cesserà soltanto quando le violazioni contestate verranno rimosse.

Inoltre, sempre a decorrere dal 1° luglio, sarà possibile eseguire i *versamenti in compensazione* soltanto mediante i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate anche nell'ipotesi in cui il saldo finale sia di importo positivo, *e non soltanto nel caso in cui sia pari a ZERO, come previsto attualmente* [è una vicenda che affrontiamo da anni in tutte le ns circolari che accompagnano la trasmissione alle farmacie assistite dei modd. F24 relativi alle imposte].

Diventa altresì impossibile avvalersi delle compensazioni di crediti nel caso di contribuenti per i quali è prevista la cessazione d'ufficio della partita iva.

Infine, l'Agenzia delle Entrate potrà sospendere, per trenta giorni, l'esecuzione del mod. F24 per verificare se sussistono profili di rischio in relazione alle compensazioni ivi indicate.

➢ ***Compensazioni crediti nei confronti dell'Inps e dell'Inail***

Ancora a partire dal 1° luglio *anche nel caso di compensazioni di crediti maturati nei confronti dell'Inps e dell'Inail con altri tributi* occorrerà utilizzare sempre i canali telematici dell'Agenzia delle Entrate; per di più, i lavoratori autonomi iscritti nella Gestione Commercianti e i liberi professionisti iscritti alla Gestione Separata potranno compensare i propri crediti soltanto a decorrere dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione dei redditi da cui il credito emerge.

➢ ***L'inizio attività per chi nei dodici mesi anteriori alla richiesta di una nuova partita iva ne abbia cessata un'altra [diversa o uguale alla precedente]***

Il contribuente che si trova in questa condizione potrà chiedere una nuova partita iva – e le ragioni sono facilmente intuibili - *soltanto* previo rilascio di polizza fideiussoria o fideiussione bancaria della durata di tre anni dalla data di rilascio per un importo tuttavia non superiore a 50.000 euro.

➢ ***Accesso dell'AdER ai conti correnti dei contribuenti***

È un tema evidentemente molto delicato, destinato comunque a ulteriori disposizioni dirette a migliori/maggiori approfondimenti.

Per il momento, dalla Legge di Bilancio 2024 rileviamo che saranno definite da uno o più decreti del MEF le regole per l'acquisizione da parte dell'AdER di tutte le informazioni, da chiunque detenute, necessarie al fine di avviare l'azione di *recupero coattivo* delle imposte.

➢ ***Obbligo di polizza assicurativa per danni derivanti da calamità naturali***

Le imprese [in forma individuale o societaria, quindi anche se titolari di una o più farmacie], iscritte nel registro delle imprese presso la CCIAA, sono obbligate a stipulare - *entro il 31 dicembre 2024* - una polizza assicurativa a copertura di danni derivanti da calamità naturali ed eventi catastrofici.

➢ ***Decontribuzione delle lavoratrici con figli***

Le lavoratrici dipendenti con rapporto di lavoro a tempo indeterminato con tre o più figli potranno godere dell'*esonero dei contributi previdenziali a loro carico per il periodo dal 1° gennaio 2024 al 31 dicembre 2026*, fino al compimento del 18° anno di età del figlio più piccolo, ma nel limite massimo annuo [ormai consueto…] dei 3.000 euro riparametrato su base mensile.

In via sperimentale, per il solo anno 2024 la decontribuzione si applicherà anche alla lavoratrice madre con due figli, fino al compimento del 10° anno di età del figlio più piccolo.

➢ ***ISEE***

Nella determinazione dell'ISEE sono esclusi i titoli di Stato, nonché i prodotti finanziari di risparmio con obbligo di rimborso assistito dalla garanzia dello Stato e però, in ogni caso, fino all'importo limite complessivo di € 50.000.

➢ ***Spesa farmaceutica territoriale***

Come sappiamo, questa *voce* è stata ridotta dal 7 al 6,8% della complessiva spesa sanitaria; da parte sua, il tetto della *spesa farmaceutica per acquisti diretti* è stato rideterminato nella misura dell'8,5% a decorrere dall'anno 2024, con un +0,2% rispetto alla disciplina vigente fino al 31/12/2023, e dunque - come forse è facile rilevare – in pratica da una parte si toglie, ma dall'altra si dà.

Inoltre, l'AIFA è tenuta ad aggiornare il PHT individuando l'elenco dei medicinali che per le loro caratteristiche farmacologiche possono transitare dal regime di classificazione a PHT alla classe A, nonché l'elenco dei medicinali del PHT non coperti da brevetto che possono essere assegnati alla distribuzione in regime convenzionale attraverso le farmacie territoriali.

➢ ***Nuova remunerazione per il rimborso dei farmaci erogati in regime di SSN***

Dal 1° marzo 2024, come d'altronde le farmacie ben sanno, parte – o dovrebbe partire - la *nuova remunerazione* per la quale la Federfarma ha già ampiamente reso note le modifiche rispetto alla situazione attuale.

➢ ***Credito d'imposta ZES Unica Mezzogiorno***

Il credito d'imposta per investimenti Mezzogiorno è riconosciuto per quest'anno nel limite complessivo di spesa di 1,8 miliardi di euro.

➢ ***Legge Sabatini***

È stata comunque rifinanziata la *nuova Sabatini* per l'anno 2024 prevedendo l'incremento dello stanziamento di 100.000.000 di euro.

Si tratta, come forse si ricorderà, della legge che consente il recupero della parte degli interessi passivi versati agli istituti di credito a seguito di finanziamenti concessi per l'acquisto, anche in leasing, di beni strumentali nuovi.

* * *

Questa è dunque la sintesi estrema della Legge di Bilancio 2024, cui seguirà molto presto quella del *primo modulo* della riforma fiscale, anch'esso d'altronde pubblicato nella G.U. del 30 dicembre 2023.

(*Studio Bacigalupo Lucidi*)

2024.01.17 - Pubblicato nella G.U. anche il primo modulo di riforma fiscale

Nello stesso numero del 30.12.2023 della G.U., quindi contestualmente alla Legge di Bilancio 2024 [n. 213 del 30.12.2023] analizzata rapidamente nella Sediva News di ieri, è stato pubblicato anche il decreto legislativo n. 216 di attuazione del primo modulo di riforma delle imposte sul reddito delle persone fisiche e contenente altre misure sempre in tema di imposte sui redditi.

In particolare:

➢ sono stati revisionati *per il solo anno 2024* gli scaglioni dell'IRPEF che passano da 4 a 3 mediante l'*accorpamento nell'aliquota del 23% dei redditi fino a 28.000 euro*, mentre per lo scaglione 28.000-50.000 l'*aliquota sale al 35%* e, sul reddito eccedente 50.000 euro, *al 43%*: questa revisione – efficace, lo ripetiamo, solo per il corrente anno – comporta un risparmio nel tetto massimo di 260 euro di Irpef. Tuttavia, per i contribuenti titolari di un reddito superiore a 50.000 [non tenendo conto peraltro, nell'assunzione del reddito a questi fini, del reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e

delle relative pertinenze] il detto importo limite di 260 euro di risparmio riduce di pari ammontare l'importo delle detrazioni di imposta spettanti nella misura del 19%* [così annullando in pratica l'intero risparmio di 260 euro], fatta eccezione per le spese sanitarie, per i premi di assicurazione del rischio di eventi calamitosi e per le erogazioni liberali a favore delle ONLUS e più in generale per gli Enti del terzo settore;

**Si tratta, pur con le "eccezioni" e i limiti previsti per ogni voce, di: interessi passivi versati con riguardo a mutui agrari, interessi passivi versati in dipendenza di mutui garantiti da ipoteca su immobili contratti per l'acquisto da adibire alla propria abitazione, compensi pagati a soggetti di intermediazione immobiliare in relazione dell'acquisto della propria abitazione principale, spese veterinarie, spese funebri, spese universitarie, spese per la frequenza di asilo nido, spese sostenute in favore di soggetti con diagnosi di disturbo dell'apprendimento, premi per assicurazione rischio morte o invalidità permanente, spese sostenute da soggetti obbligati alla manutenzione di immobili storici, erogazioni liberali a favore degli enti locali, erogazioni liberali a favore di enti o istituzioni pubbliche che svolgono attività nello spettacolo, erogazioni liberali a favore di associazioni sportive dilettantistiche, spese per attività sportiva sostenute per i minorenni, canone di locazione sostenuto da studenti distanti almeno 100 km dalla propria residenza, spese sostenute per gli addetti all'assistenza personale in caso di non autosufficienza, erogazioni liberali a favore di istituti scolatici, spese sostenute per acquisto relative ai servizi di trasporto pubblico locale, spesa sostenuta dai non vendenti per il mantenimento dei cani guida.*

- sempre per l'anno 2024 viene innalzata da 1.880 a 1955 euro la detrazione prevista per i titolari di redditi di lavoro dipendente, parificandola a quella del reddito da pensione, cosicché la *No Tax Area* per i redditi di lavoro dipendente sale nei fatti a 8.500 euro;
- allo scopo di adeguare le *addizionali regionali e comunali* ai citati nuovi scaglioni Irpef, gli enti avranno tempo fino al prossimo 15 aprile per deliberare le nuove aliquote e i nuovi scaglioni;
- per incentivare, inoltre, le assunzioni con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato, è prevista la *deduzione a favore delle imprese e degli esercenti arti e professioni* del costo del lavoratore assunto maggiorata del 120%. L'agevolazione si applica a condizione che: a) i datori di lavoro esercitino l'attività nell'anno 2024 per almeno 365 giorni; b) l'impresa si trovi in condizioni normali di operatività; e c) il numero di dipendenti assunti con contratto a tempo indeterminato nel 2024 sia superiore al numero dei dipendenti con contratto a tempo determinato mediamente occupato nel 2023. Il costo agevolato è pari al minore tra il costo effettivamente riferibile ai nuovi assunti e l'incremento del costo complessivo del personale dipendente rispetto a quello registrato nel 2023. La maggiorazione passa poi dal 120 al 130% nel caso in cui i neo assunti siano persone con disabilità, donne di qualsiasi età con almeno due figli di età minore di 18 anni, donne vittime di violenza, giovani ammessi agli incentivi all'occupazione giovanile, ex beneficiari del [famigerato] reddito di cittadinanza, lavoratori con sede di lavoro in regioni disagiate rispetto al prodotto interno lordo.

* * *

Infine, a fronte – per così dire - di queste agevolazioni, a decorrere dal 1° gennaio 2024 viene abrogata l'ACE (*Aiuto Crescita Economica*) che pure qualche soddisfazione di natura fiscale ha prodotto negli anni pregressi.

(*stefano lucidi*)

2024.01.17 - Adeguamento Istat per Dicembre 2023

Nella G.U. è stato pubblicato l'indice di aggiornamento Istat che vede per il mese di **DICEMBRE** una diminuzione sia dell'indice *mensile,* che dal **-0,4% passa allo 0,2%,** e sia di quello *annuale*, che dallo **0,7%** scende allo **0,6%**.
Leggera diminuzione anche per l'*indice biennale* che passa dal **12,3%** al **12,0%**.
La variazione del canone di locazione *annuale* per novembre è dunque pari allo **0,450%** (il 75% di 0,6%), e quella *biennale* al **9,000%** (il 75% di 12,0%).

(*Studio Bacigalupo-Lucidi*)

2024.01.18 - Il destino del contratto di locazione della farmacia al compimento del dodicesimo anno di durata

Il contratto di locazione della farmacia, dopo i primi 6 anni, si è rinnovato nel gennaio 2019 per altri sei anni. Vorrei sapere se quindi al 31.12.2024, cioè alla fine di questi secondi sei anni, il contratto scadrà automaticamente o si rinnoverà per altri sei.

L'art. 28 della L. 392/1978 stabilisce che: "*Per le locazioni di immobili nei quali siano esercitate le attività indicate nei commi primo e secondo dell'articolo 27* [cioè: industriali, *commerciali*, ecc.]*, il contratto si rinnova tacitamente di sei anni in sei anni e per quelle di immobili adibiti ad attività alberghiere o all'esercizio di attività teatrali, di nove anni in nove anni*".
E però "*tale rinnovazione* [nel primo come nel secondo caso: *ndr*] *non ha luogo se sopravviene disdetta da comunicarsi all'altra parte, a mezzo di lettera raccomandata, rispettivamente almeno 12 o 18 mesi prima della scadenza. (...)*".
Come vediamo, dunque, il contratto di locazione a uso diverso da quello abitativo [e questo è anche il caso della Sua farmacia che esercita sicuramente un'attività *commerciale*] si rinnova *tacitamente* per un periodo di sei anni alla scadenza del primo sessennio, ma – mentre il conduttore potrà recedere liberamente inviando la disdetta, come abbiamo appena letto, almeno 12 mesi prima della scadenza, salvo il ricorrere di *gravi motivi* quel che gli permetterà di recedere anticipatamente e con il preavviso di soli sei mesi – il locatore potrà invece impedire la rinnovazione per altri sei anni [e quindi recedere alla prima scadenza con il preavviso di 12 mesi] solo in presenza di uno o più dei tassativi specifici motivi indicati nell'art. 29, sostanzialmente riassumibili nella sopravvenuta necessità di destinare l'immobile ad uso abitativo o professionale dello stesso locatore o di un suo familiare.
Inoltre, eccoci al punto, è ben vero che alla seconda scadenza - cioè dopo 12 anni, come nel Suo caso - il contratto si rinnova per ulteriori sei anni, e così via di sessennio in sessennio, ma questa volta ogni ulteriore rinnovo può essere impedito [con la conseguente cessazione del rapporto] con una semplice *disdetta* – indifferentemente dal locatore o dal conduttore - inviata sempre con un preavviso di almeno 12 mesi.

La *disdetta* dovrà naturalmente essere comunicata in forma scritta per raccomandata con ricevuta di ritorno o via pec.
In conclusione, per rispondere al quesito, il Suo locatore – se abbiamo capito bene – non ha inviato disdetta e quindi il *vs contratto di locazione si rinnoverà per altri sei anni alle medesime condizioni di oggi.*

(*aldo montini*)

2024.01.19 - Credito d'imposta per investimenti pubblicitari 2023: presentazione della dichiarazione sostitutiva

Il Dipartimento per l'informazione e l'editoria della Presidenza del Consiglio dei Ministri ha ufficializzato che dal 9 gennaio al 9 febbraio 2024 i soggetti che hanno presentato la "comunicazione per l'accesso" al bonus pubblicità per l'anno 2023 (art. 57-bis del D.L. 50/2017) possono procedere alla trasmissione telematica della dichiarazione sostitutiva relativa agli investimenti, effettuati in quello stesso anno, che danno diritto alla fruizione del credito di imposta per le spese sostenute.
Il modello di dichiarazione sostitutiva telematica può essere inviato tramite la procedura dedicata, che è accessibile nella sezione "Servizi" dell'area riservata del sito dell'Agenzia delle Entrate.
L'accesso a questa area può essere effettuato utilizzando le modalità di autenticazione del Sistema Pubblico di Identità Digitale (SPID), Carta Nazionale dei Servizi (CNS), Carta d'Identità Elettronica (CIE), o, se del caso, mediante le credenziali Entratel o Fisconline rilasciate dall'Agenzia delle Entrate.

(francesco sonnino silvani)

2024.01.19 - Scade il 31 p.v. la tassa annuale di concessione regionale per l'esercizio di farmacia

Come ogni anno, il prossimo 31 gennaio scade il termine per il versamento della *tassa* ricordata nel titolo, escluse naturalmente le Regioni in cui essa non è dovuta.
Dato inoltre che le singole Regioni hanno facoltà di disporre aumenti dei relativi importi - anche per singole voci di tariffa – è opportuno, prima di procedere al pagamento, verificare sul sito web ufficiale della Regione di "appartenenza" le misure ivi vigenti, che potrebbero differire da quella originaria fissata dal provvedimento *istitutivo* [per le Regioni a statuto ordinario] del tributo [*D.lgs. 230/1991*].
La tassa - sia di rilascio [c.d. *una tantum*] che di rinnovo annuale - *non è dovuta dalle farmacie rurali che godono dell'indennità di residenza.*
Anche per le Regioni a statuto speciale, infine, e ancor più tenendo conto della specificità dei rispettivi ordinamenti, l'applicabilità e la misura della tassa andrà verificata nei singoli ambiti territoriali.
In caso di pagamento tardivo, si ricorda che anche per la *tassa di concessione regionale* è applicabile l'istituto del *ravvedimento operoso* per regolarizzare l'eventuale violazione e il versamento della sanzione ridotta deve essere eseguito contestualmente alla regolarizzazione del pagamento del tributo e degli interessi moratori, calcolati al tasso legale, con maturazione giorno per giorno.
Rammentiamo infine, se necessario, che *la tassa annuale di concessione regionale rappresenta un costo deducibile nel bilancio della farmacia*, e che rientra - per chi ama questi temi - nella categoria "*oneri diversi di gestione*".
Le farmacie assistite, pertanto, sono invitate a trasmettere al Reparto contabile della Sediva la ***ricevuta di avvenuto pagamento*** [non trattandosi evidentemente di una fattura elettronica]: ogni anno, purtroppo, siamo costretti a registrare una inspiegabile negligenza nell'ottemperare a questo adempimento, e dunque raccomandiamo il rispetto scrupoloso del termine di scadenza del pagamento e il conseguente invio della ricevuta.

(Studio Bacigalupo-Lucidi)

2024.01.22 - Lo studio medico non può "fare pubblicità" alla farmacia

Sono consapevole che sussiste il divieto per le farmacie di pubblicizzare studi medici, ma vorrei sapere se anche agli studi medici è vietato pubblicizzare le farmacie.

Ne abbiamo parlato qualche tempo fa e anche in questa circostanza, replicando le considerazioni di allora, non possiamo prescindere da una lettura "combinata" del secondo e terzo comma dell'art. 23 del vs. Codice deontologico che regola proprio questi aspetti.
2. Il farmacista non può operare alcuna forma di pubblicità in favore di esercenti altre professioni sanitarie o di strutture sanitarie.
3. Il farmacista non può accettare né proporre l'esposizione di comunicazioni pubblicitarie relative alla propria farmacia ovvero all'esercizio di cui all'art. 5 del D.L. 223/2006, convertito, con modificazioni, dalla L. 248/2006, 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.
In pratica, come qualcuno avrà sicuramente rilevato, vengono in sostanza ribaditi i precetti contenuti nell'art. 20 del *Codice* precedente, con qualche opportuna precisazione ulteriore.
Come vediamo, però, il divieto – considerando evidentemente la sola posizione della farmacia, e quindi prescindendo dalle eventuali conseguenze (anche sul piano deontologico) per il titolare del centro medico - riguarda l'una e l'altra vicenda, e dunque sia la farmacia quando "ospiti" la pubblicità di un centro medico e sia il centro medico quando "ospiti" la pubblicità di una farmacia.

(*gustavo bacigalupo*)

2024.01.22 - Irpef non dovuta se l'immobile è in ristrutturazione

Mia figlia è proprietaria di un appartamento che normalmente affitta, ma che da qualche mese, a seguito di alcuni guasti importanti, sta subendo degli interventi di ristrutturazione straordinaria. Vorrei capire se, oltre a dover pagare l'Imu, dovrà corrispondere anche l'Irpef. E

se così fosse, in che misura?

L'art. 36, comma 3, del TUIR, per il quale "*non si considerano* […] *produttive di reddito le unità immobiliari per le quali sono state rilasciate licenze, concessioni o autorizzazioni per restauro, risanamento conservativo o ristrutturazione edilizia* […]", ci consente di dare risposta negativa al suo quesito: Sua figlia non dovrà infatti riportare in dichiarazione i redditi fondiari relativi al locale che sta ristruttando, sia pure "*limitatamente al periodo di validità del provvedimento durante il quale l'unità immobiliare non è comunque utilizzata*".
Dunque, finchè avrà vita il provvedimento edilizio autorizzativo dei lavori, non vi sarà alcun reddito – ribadiamo, *fondiario* - che concorrerà alla formazione dell'IRPEF.

(*matteo lucidi*)

2024.01.23 - Impresa familiare e accertamento del maggior reddito

Sono un titolare di farmacia gestita sotto forma di ditta individuale, per la quale qualche tempo fa ho costituito un'impresa familiare con i miei due figli, in attesa di costituire con entrambi una sas con il sottoscritto come accomandatario.
Alla fine del 2023 ho ricevuto un avviso di accertamento per maggior reddito, che è stato imputato interamente a me. È giusto?

Per la verità, questo è un argomento che richiederebbe un'analisi ben più approfondita ma forse anche queste poche righe possono rivelarsi sufficienti, perlomeno nel quadro della fattispecie che descrive.
Bisogna però ricordare preliminarmente che l'*impresa familiare* è caratterizzata - come, d'altra parte, si ricava abbastanza agevolmente dal testo dell'art. 230-*bis* cod. civ. che notoriamente regola questo istituto - dall'assenza di un vincolo societario e/o lavorativo tra l'imprenditore e i suoi familiari e opera unicamente in presenza di *familiari* che prestino *in modo continuativo* la propria attività di lavoro *nella famiglia* o, appunto, *nell'impresa familiare*.
Con la recente sua decisione n. 33149 del 29.11.2023, la Corte di Cassazione - aderendo alla giurisprudenza formatasi al riguardo - ha ribadito che il maggior reddito accertato per l'*impresa familiare deve essere attribuito al solo titolare dell'impresa*, escludendone dunque l'imputabilità agli altri familiari componenti dell'i.f.
E' una sentenza che ha deciso un giudizio instaurato – esattamente
come nel caso che Lei prospetta – dal titolare di un'i.f. a seguito per l'appunto della notifica da parte dell'Agenzia delle Entrate [e soltanto a lui, ovviamente, nonostante l'esistenza di più collaboratori nell'i.f.] di un accertamento analitico-induttivo, ai sensi dell'art. 39 del D.P.R. n. 600/1973.
La Suprema Corte – ribaltando l'esito dei due precedenti gradi di giudizio – accoglie nel caso di specie il ricorso presentato dall'Ufficio, aderendo proprio all'orientamento giurisprudenziale secondo cui, in caso di *impresa familiare*, il maggior reddito accertato è imputabile interamente e unicamente al titolare dell'impresa, stante la natura *individuale* di quest'ultima, come del resto desumibile, prosegue ancora la Cassazione, dall'art.5, comma 4, del Tuir, il quale prevede [come abbiamo, anche di recente, chiarito in più circostanze soffermandoci approfonditamente sugli artt. 230bis e 230ter cod.civ., ma anche sull'art. 5 del Tuir] che il titolare dell'*impresa familiare* deduce dal reddito d'impresa quanto ritenuto attribuibile ai familiari che vi partecipano secondo la *qualità* e *quantità* delle loro prestazioni lavorative dell'anno, con il ben noto limite del 49% dell'ammontare complessivo dell'utile d'esercizio.
Da ultimo una notazione: costituire la sas con i Suoi due figli è un'idea che merita certamente di essere perseguita [e realizzata, come sappiamo, con il conferimento della farmacia], perché ne derivano indubbi vantaggi, compreso quello di non incontrare limiti nell'attribuzione delle percentuali di partecipazione ai Suoi figli, tenendo però ben presente che, nel caso in cui questi ultimi siano ambedue "non farmacisti", la costituzione con loro di una società di persone [snc o sas che sia] comporterebbe l'obbligo ulteriore di liquidare annualmente all'Enpaf lo 0,50% dei ricavi sociali, quel che non sarebbe nel caso di conferimento della farmacia, ad esempio, in una srl.

(*mario astrologo*)

2024.01.24 - Musica d'ambiente in farmacia: i diritti d'autore dovuti alla siae

Vorrei diffondere in farmacia della musica; ho letto alcune vostre news sull'argomento ma neppure voi avete parlato dell'importo dei diritti d'autore da corrispondere alla Siae.
Vorrei sapere se questi diritti sono dovuti, entro quale termine e qual è il loro ammontare.

Le farmacie che intendono diffondere musica di sottofondo sono tenute a versare un compenso alla SIAE per i diritti d'autore attraverso un abbonamento annuale.
Il pagamento deve essere, a tal fine, effettuato in anticipo rispetto all'effettivo periodo di utilizzo delle opere musicali, in modo tale da "coprire" l'intero anno solare sulla base di una serie di parametri prestabiliti, che riguardano: i metri quadri della *superficie di esercizio* [esclusi quindi, in particolare, i locali magazzino e quelli di mero servizio], nonché il tipo e il numero di apparecchi da utilizzare.
Più nel dettaglio:

- *per le farmacie con superficie di esercizio fino a 50 mq*, la cifra da corrispondere per ciascun apparecchio utilizzato sarà pari a:

a. euro 64,05 per apparecchi audio [Radio FM, cd, ecc.];
b. euro 86,10 per apparecchi video [tv, lettori dvd, ecc.];

- *per le farmacie con superficie oltre i 50 mq* gli importi da corrispondere sono invece i seguenti:

a. euro 122,50 per apparecchi audio;
b. euro 168,60 per apparecchi video.

Per periodi solari inferiori all'anno, invece, gli importi calcolati per l'abbonamento annuale sono ridotti come segue:

- *sei mesi solari: 60% dell'abbonamento annuale;*
- *tre mesi solari: 40% dell'abbonamento annuale*

➢ *un mese solare: 20% dell'abbonamento annuale.*

Infine, ricordiamo che per le nuove installazioni il compenso relativo al primo anno sarà proporzionato alla durata in mesi dell'abbonamento, calcolando ogni mese come un dodicesimo del valore totale dell'abbonamento stesso.

Qualora, invece, già si usufruisca di un abbonamento [ma non ci sembra questo il caso da Lei prospettato], il termine per il rinnovo dell'abbonamento è fissato al 29 febbraio 2024.

(aldo montini)

2024.01.24 - La costruzione della brand identity

Sono socio accomandatario di una sas titolare di farmacia e vorrei qualche delucidazione sul brand identity di cui anche voi avete parlato in varie occasioni.

Intanto, con *Brand identity* s'intende, per l'appunto, "*l'identità*" che la farmacia vuole trasmettere ai propri clienti e, come già abbiamo avuto occasione di evidenziare, questo è un passaggio importante per far salire di livello la nostra farmacia.

Prima però di "costruire" una propria "*identità*" bisogna capire se dobbiamo e/o vogliamo ragionare nell'*ottica dell'offerta* oppure nell'*ottica della domanda*.

La prima, da un lato, presenta certamente alcuni vantaggi e soprattutto quello di offrire un numero di prodotti molto ampio e/o con buona varietà, e però, dall'altro, c'è il rischio tutt'altro che teorico che il cliente possa trarre da un'offerta eccessiva seri elementi di confusione, ancor più quando si tratti di un cliente che entra in farmacia raramente, o addirittura per la prima volta, per acquistare – diciamo così - un unico prodotto, rendendo per ciò stesso difficile qualunque sua *fidelizzazione*.

Se invece ragioniamo nell'*ottica della domanda*, il *focus* diventa quello di investigare sulle richieste e i bisogni dei singoli clienti [o, magari, della clientela in generale, naturalmente quando questo sia possibile], e – particolarmente sulla base di valutazioni di determinati parametri [contesto economico, socioculturale e ambientale] – la farmacia deve essere in grado di individuare questi bisogni addirittura prima che si manifestino, così che il cliente trovi nei nostri locali soprattutto "accoglienza", tale da trasferirgli anche la sensazione, per non dire la certezza, di veder soddisfatte nella farmacia le loro necessità.

Quindi la vera chiave di vendita va proprio ricercata, come dicevamo, nella *fidelizzazione* del cliente, che è come dire convincerlo a sceglierci come farmacia di fiducia in cui quindi fare i suoi acquisti.

Per porsi insomma nell'*ottica della domanda*, bisogna perciò rispondere ad alcuni interrogativi, peraltro - ma soltanto in apparenza - abbastanza semplici: che significa, cioè, "benessere" per le persone in generale? E per i nostri clienti in particolare? Quali prodotti possono soddisfare il bisogno di benessere e di salute? Cosa si aspetta il cliente da noi e dalla nostra professionalità?

Rispondere a queste domande, come appena sottolineato, non è affatto scontato perché il farmacista può essere - più o meno consapevolmente – indotto, come dire?, a pensare "all'antica", cioè che le sue competenze inizino e si esauriscano con la dispensazione del farmaco e con i consigli/suggerimenti professionali che ineriscono al suo ruolo, mentre c'è qualcun altro [ovviamente il medico…] deputato a prescriverlo, e dunque, in estrema sintesi, quel farmaco sarà venduto – quando sarà venduto – senza necessità di particolari impegni di promozione, pubblicità, ecc.

Ma le cose non stanno affatto così, o da tempo non stanno più così e allora – senza girarci troppo intorno – al farmacista non sono più consentiti margini di passività o di mera attesa, e ancor meno gli è consentito di ignorare la propria posizione sul mercato e/o le esigenze e le caratteristiche della sua clientela, né di non comprenderne appieno i bisogni, dovendo – ben diversamente – perfino prevederli, come detto, ancor prima che si manifestino e pertanto organizzare di conseguenza la farmacia ma, prima ancora, "se stesso".

Appariremo pure banali, ma – vale la pena ribadirlo una volta di più - la farmacia, perlomeno sotto gli aspetti presi in considerazione in queste note, è un'attività commerciale come altre e come tale va allora trattata e gestita, e perciò non può non ricercare anch'essa la sua *brand identity*, che, in una sola parola, non è altro che la sua presentazione "plastica" ai consumatori.

(michela pallonari - cesare pizza)

2024.01.25 - Quando la realizzazione di un'opera pubblica reca pregiudizio alla farmacia

Il locale della farmacia si trova in una strada in cui ormai da tempo sono in corso lavori per la realizzazione di un nuovo tratto di linea metropolitana, che ci hanno causato non pochi problemi nell'accesso alla farmacia comportando inevitabilmente una notevole perdita nelle nostre vendite.

Vi scrivo per chiedervi, prima di valutare eventuali azioni legali, se posso vantare un diritto al risarcimento dei danni che stiamo subendo, considerando soprattutto che queste saranno pure opere pubbliche, come mi riferisce il personale che vi sta lavorando, ma è sicuro anche che i lavori si sono prolungati e continuano a prolungarsi ingiustificatamente, e inoltre le impalcature sono state tenute montate molto tempo oltre la fine dei lavori per favorire, secondo noi chiaramente, il permanere del gigantesco cartellone pubblicitario che è stato installato fin dall'inizio dei lavori.

Come è intuibile, le attività commerciali aperte al pubblico – e la farmacia non può fare evidentemente eccezione - rischiano di subire cali, talora anche consistenti, del loro volume di affari ogni volta che, ad esempio, la strada in cui è in esercizio la farmacia sia oggetto, come nel Suo caso, di "lavori in corso" e dunque meno facilmente accessibile alla clientela per un periodo più o meno prolungato.

In circostanze del genere occorre in primo luogo guardare al principio, comunque non equivoco, per il quale la famosa *discrezionalità* della pubblica amministrazione [anche] circa i criteri e le modalità di esecuzione di un'opera pubblica non esclude affatto – se teniamo conto dell'apprezzamento, demandato infatti alla p.a., degli interessi e dei bisogni della collettività, come pure dei mezzi idonei a soddisfarli – che essa sia tenuta a osservare, oltre alle specifiche disposizioni di legge o provvedimentali, anche le comuni norme di prudenza e diligenza imposte dal

precetto fondamentale del *neminem laedere* a tutela dell'incolumità dei cittadini e dell'integrità del loro patrimonio.
Pertanto, nel caso in cui dall'inosservanza di tali prescrizioni derivi un danno al terzo [a qualsiasi terzo, beninteso], deve riconoscersi a quest'ultimo l'azione risarcitoria davanti al giudice ordinario, vertendosi in tema di *fatto illecito* lesivo di posizioni di diritto soggettivo e, per ciò stesso, nell'ampia sfera di applicazione dell'art. 2043 del cod. civ. ["*Qualunque fatto doloso o colposo, che cagiona ad altri un danno ingiusto, obbliga colui che ha commesso il fatto a risarcire il danno*"].
Questo precetto generale costituisce quindi un *limite* c.d. *esterno* apposto [anche] alla *discrezionalità* della p.a., che impone a quest'ultima di evitare che dall'effettuazione di un'opera pubblica derivino – per condotte dolose o colpose riconducibili a scelte di fondo e/o all'operato specifico dell'amministrazione stessa – danni alla vita, all'incolumità o al patrimonio dei cittadini.
Nel vs caso – peraltro non infrequente – la farmacia è sicuramente portatrice di un diritto soggettivo, che si identifica naturalmente nel *diritto d'impresa* del suo titolare [persona fisica o società, non fa differenza], che qui ha ad oggetto – è chiaro - proprio l'esercizio e la gestione di una farmacia, un diritto che, in particolare, non può quindi essere sacrificato se non per le ragioni di pubblico interesse strettamente inerenti all'opera pubblica, e comunque non certo per cause imputabili, soltanto o soprattutto, a colpa della p.a..
Senonché, il problema diventa naturalmente quello – sul piano puramente probatorio – della verifica della sussistenza di comportamenti [in senso lato] colposi che possano aver determinato nei fatti l'ingiustificato protrarsi e/o l'ingiustificata invasività dell'opera pubblica, tenendo tuttavia ben presente che a voi non è consentito nessun vero sindacato in ordine ai criteri e ai mezzi, e neppure ai tempi, in base ai quali l'opera è stata programmata e/o eseguita.
Diversamente, infatti, il cittadino finirebbe per penetrare proprio nell'ambito della *discrezionalità amministrativa*, come d'altra parte non è ipotizzabile in via generale – come del resto ha chiarito più volte la giurisprudenza – neppure una regola che imponga all'amministrazione di fissare preventivamente i tempi di esecuzione dei lavori sui beni pubblici ad essa appartenenti o affidati.
Insomma, la risposta al quesito può certo essere *astrattamente* affermativa, ma *nel concreto* occorrono fatti univocamente riconducibili a specifici comportamenti colposi [negligenza, imperizia, ecc.] della p.a. e perciò non è mai una vicenda facilissima da risolvere.
Qui, però, Lei parla di "lavori" che "s*i sono prolungati e continuano a prolungarsi ingiustificatamente*", e questo, se adeguatamente documentato, potrebbe risolvere a vs favore [sia pure dopo una lunga battaglia…] la partita con la pubblica amministrazione anche sul piano pratico, ancor più considerando quel "*gigantesco cartellone pubblicitario*" che ha campeggiato così a lungo sulla strada dove si affaccia la farmacia, anche se sembrerebbe necessario in questo caso che l'affitto dei ponteggi all'impresa di pubblicità abbia visto come parte locatrice proprio la p.a. e non piuttosto, poniamo, il condominio dell'edificio interessato [come spesso invece è dato vedere…], perché in tale evenienza – ricorrendone i presupposti – voi potrebbe azionare le vs ragioni soltanto nei suoi confronti, almeno per queste specifiche ragioni di danno.
In definitiva, ci rendiamo conto che queste nostre notazioni possono non esservi state di grande aiuto, ma le incertezze che caratterizzano in termini indubitabili fattispecie del genere, non devono necessariamente essere considerate tali – almeno di per sé – da dissuadervi ad agire giudizialmente.

(gustavo bacigalupo)

2024.01.26 - Per l'indicazione del prezzo sui prodotti esposti in farmacia … anche un tester "prezzato" puo' bastare

Recentemente la Guardia di Finanza mi ha contestato - con relativa verbalizzazione di una sanzione - che alcuni prodotti di parafarmaco (detergenti) rinvenuti nella mia farmacia erano sprovvisti del cartellino che ne indicava il prezzo.
Tali prodotti, tuttavia, erano chiusi in una vetrinetta ed inaccessibili al pubblico nonché provvisti di prezzo sui Tester vicino al banco [ho chiesto naturalmente che la circostanza venisse verbalizzata].
Vi chiedo, quindi, se il prezzo deve essere stampigliato obbligatoriamente sulla confezione oppure può essere indicato con un cartellino, un'etichetta ovvero - data la generica formulazione della norma - riportato sui Tester dei singoli prodotti, proprio come ho fatto io.

Anche questo è un tema di cui ci siamo già occupati in passato ma come per tutto ciò che impatta sull'operatività quotidiana della farmacia è sempre utile richiamarlo di tanto in tanto.
Dunque, la disposizione di riferimento è sempre l'art. 14, comma 1, del D.Lgs. 114/1998 che dispone testualmente: **(comma 1)** *"i prodotti* ***esposti per la vendita al dettaglio*** *nelle vetrine esterne o all'ingresso del locale e nelle immediate vicinanze dell'esercizio o su aree pubbliche o sui banchi di vendita, ovunque collocati, debbono indicare, in modo chiaro e leggibile, il prezzo di vendita al pubblico, mediante l'uso di un cartello* ***o con altre modalità idonee allo scopo****"[rilievo nostro – n.d.r].* **(Comma 3)** *I prodotti sui quali il prezzo di vendita al dettaglio si trovi già impresso in maniera chiara e con caratteri ben leggibili, in modo che risulti facilmente visibile al pubblico sono esclusi dall'applicazione del comma 2* [in pratica: se il prezzo della confezione è stampigliato in maniera ben visibile e chiara sulla confezione stessa *non è necessaria* la collocazione di un cartellino con l'indicazione del prezzo *– n.d.r.*].
Dalle disposizioni richiamate si ricava un principio fondamentale e cioè che *l'obbligo di evidenziare il prezzo di vendita nei diversi modi previsti vale esclusivamente per i prodotti* ***esposti al pubblico***, e quindi ne sono esclusi quelli contenuti nelle scaffalature chiuse, nel retro della farmacia, e in generale in locali della stessa non accessibili alla clientela.
Ora, in prima battuta, è ragionevole ritenere che i prodotti

in questione *"chiusi in una vetrinetta e inaccessibili al pubblico"* non possano considerarsi *"esposti al pubblico"* – quanto meno se questa espressione allude all'effettiva e materiale accessibilità dei prodotti da parte dei clienti della farmacia - e perciò soggetti all'obbligo previsto dalla norma di indicazione del prezzo.
Diversamente, del resto, anche volendo considerare i prodotti in questione comunque *"esposti al pubblico"* [anche se da questo non accessibili] e pertanto assoggettati all'obbligo di indicazione del prezzo, resta il fatto che - sempre secondo le disposizioni citate - il prezzo di vendita al pubblico può essere indicato, è vero, con un cartello o imprimendo il prezzo sulla confezione ***ma anche***, attenzione, ***con altre modalità idonee allo scopo***, tra le quali, di conseguenza, potrebbe/dovrebbe rientrare anche l'indicazione del prezzo impresso su un "tester" che riproduca esattamente in forma, colore e capienza le confezioni esposte in vendita.
C'è, insomma, più di qualche ragione per dubitare del fondamento delle conclusioni raggiunte dalla G.d.F. nel verbale, almeno stando agli elementi prospettati nel quesito.

(*stefano civitareale*)

2024.01.26 - Utilizzo del contante ancora ad euro 4.999,99

Ho accumulato 3 giorni di incasso della farmacia e ora mi trovo a dover versare i contanti in banca, ma la somma supera i 5.000 euro. Potrei incorrere in sanzioni, al momento del versamento di tali somme?

La risposta al quesito non può che essere negativa, ma solo se nell'operazione interviene un *intermediario finanziario* [come ad esempio banche, Poste italiane S.p.a. ecc.].
Dal 1° gennaio 2023, infatti, il limite dell'utilizzo del contante tra le parti [senza l'intervento, appunto, di un istituto finanziario] è fissato nella misura massima di euro 4.999,99. Oltre tale limite, è evidente l'incorrere in sanzioni.
Tale limite, previsto dalla normativa antiriciclaggio, opera anche nel caso di operazioni artificiosamente frazionate nel tempo ma riconducibili alla medesima operazione [si pensi, a solo titolo esemplificativo ad una fattura di un fornitore, non sorretta da un contrato scritto, di euro 6.000 che viene pagata in contanti a distanza di pochi giorni in 3 *tranche* di euro 2.000, salvo che tale dilazione di pagamento non sia la conseguenza di un preventivo accordo tra le parti].
E' bene sottolineare, tuttavia, che spetta all'Amministrazione finanziaria valutare l'esistenza di elementi tali da configurare se un frazionamento di pagamenti sia posto in essere per fini puramente elusivi (profilo sanzionabile) o se sia frutto di un preventivo accordo negoziale tra le parti (profilo non sanzionabile).
In alcune situazioni si può derogare al citato limite di utilizzo del contante, come ad esempio quelle, lo ripetiamo, frutto di un preventivo accordo negoziale fra le parti o quelle legate all'esistenza di un contratto scritto - si pensi a un c.d. contratto di somministrazione - che preveda un corrispettivo superiore a 5.000 euro ed un pagamento rateizzato. In tal caso sarà possibile effettuare i singoli versamenti, sempre unitariamente inferiori ad euro 5.000, ma complessivamente superiori a tale importo.
Da ultimo, è utile soffermarsi sui profili sanzionatori nei confronti di chi contravviene alle disposizioni sulle limitazioni all'uso del contante, introdotti dal D. Lgs. n. 231/2007 [c.d. *"Decreto Antiriciclaggio"*], che prevedono l'applicazione di una sanzione amministrativa pecuniaria da 3.000 a 50.000 euro [art. 63, comma 1], valori che sono per di più quintuplicati (!) in caso di violazioni riguardanti importi superiori a 250.000 euro [art. 63, comma 6].

(*mario astrologo*)

2024.01.29 - Evitare il "rosso di cassa" deve essere [anche] per le farmacie un imperativo categorico…

Anche su questo argomento, per la sua rilevanza pratica, è necessario soffermarsi ancora una volta, perché non sembra siano ben chiare le conseguenze per una farmacia di una mala gestio dell'esercizio sul piano finanziario.
Intanto, giova ricordarlo, la sussistenza di un saldo di cassa negativo – anche per un solo giorno - oltre a costituire un'evidente anomalia contabile [il conto "cassa contanti" di un'azienda, per definizione, accoglie solo elementi fisici, che non possono, quindi, mai assumere valori "negativi"] può creare grossi problemi in caso di verifiche fiscali perché offre al Fisco, quasi su "un piatto d'argento", la prova "quasi provata" [anche se, attenzione, presuntiva] dell'esistenza di ricavi non contabilizzati in misura almeno pari al disavanzo.
Infatti, in una situazione del genere è lecito concludere che siano stati effettuati pagamenti mediante incassi conseguiti ma non contabilizzati, oppure che si tratti di un errore contabile; in ambedue i casi, però, spetterebbe a questo punto al contribuente sottoposto a controlli offrire la non sempre agevole prova contraria per sottrarsi all'accusa di "nero".
Proprio a questa tesi aderisce perfettamente anche la Cassazione da così tanto tempo che ormai l'orientamento è da ritenersi assolutamente consolidato.
Gli Ermellini, inoltre, in una recente pronuncia [Ord. n. 7538/2020] hanno aggiunto una precisazione importante, e cioè che questa presunzione non viene posta in discussione neppure nel caso di svolgimento dell'attività in forma individuale [è chiaro che intendiamo richiamare la vostra attenzione soprattutto su una farmacia di cui è titolare un farmacista individualmente], dato che si fonda in realtà sulla regola generale ragionieristica per cui il "rosso" di cassa significa senza possibilità di dubbio che le voci di spesa sono di entità superiore a quella degli introiti registrati, con tutto quel che, come si è visto, ne consegue o ne può conseguire.
Si tratta di principi, attenzione, che valgono allo stesso modo e nella stessa misura per una società di capitali, come per una società di persone o una ditta individuale e che impone, quindi, sul tema la massima diligenza.

(*stefano civitareale*)

2024.01.29 - La detrazione delle spese di installazione di videocamere di sorveglianza

Sto per installare nella mia abitazione telecamere di sicurezza collegate a un centro di vigilanza. Quali agevolazioni fiscali mi spettano?

Nel caso specifico, l'installazione di apparecchiature di

videosorveglianza collegate con centri di vigilanza privati rientra tra gli interventi che danno diritto alla detrazione dall'Irpef del 50% delle spese per il recupero del patrimonio edilizio e, in particolare, tra i lavori finalizzati alla prevenzione del rischio del compimento di atti illeciti da parte di terzi (art. 16-bis, comma 1, lett. f del TUIR).
Tuttavia, come chiarito dall'Ade con la circolare n. 13/2001, è possibile accedere alla detrazione solo per i costi sostenuti inerenti alla mera installazione delle telecamere, con la conseguenza che le somme che vengono periodicamente corrisposte all'istituto di vigilanza non possono rientrare tra le spese che godono di questa particolare agevolazione.

(*cesare pizza*)

2024.01.30 - Ancora una riapertura dei termini per la rivalutazione delle quote sociali [e dei terreni] al 1° gennaio 2024…

[…in attesa dell'introduzione a regime(?) dell'imposta sostitutiva]

L'ultima legge di bilancio (*art. 1, commi 52 e 53*) contiene, come abbiamo già avuto occasione di illustrare, ancora una riapertura dei termini per le rivalutazioni delle quote sociali e dei terreni al *1° gennaio 2024* con perizia giurata e pagamento della *prima* [o dell'eventuale *unica*] rata al 30 giugno p.v., e non più, almeno per ora, al 15 novembre, come invece è stato per le due ultime rivalutazioni. Viene anche confermata ***l'aliquota del 16%***.
Dovrebbe tuttavia trattarsi dell'ultima "riapertura" dato che la legge delega della riforma fiscale [*L. 111/2023 art. 5, comma 1, lett. h) n. 3*] prevede l'introduzione a regime dell'imposta sostitutiva ponendo così fine a oltre un ventennio di "riaperture" e consentendo finalmente di poter contare con certezza sul regime sostitutivo in caso di cessione di partecipazioni, senza dover attendere con il fiato sospeso, come è avvenuto fino ad oggi, la proroga del legislatore.
Per inciso la riforma non prevede un'aliquota fissa come è avvenuto finora bensì una misura variabile, *probabilmente decrescente in ragione del periodo di possesso*, un nodo che verrà peraltro sciolto [se verrà sciolto] in sede di provvedimento attuativo.
Per il momento, comunque, ci sembra utile recuperare le considerazioni già svolte in passato sulla convenienza - misurata evidentemente soltanto sull'attuale aliquota fissa del 16% - a cogliere quest'opportunità per i soci di società titolari di farmacie che siano in procinto [o abbiano progettato] di cedere le partecipazioni.
Dunque, la nuova data di riferimento per la perizia di stima – come appena ricordato - *è l'1/1/2024*, che allora è la data iniziale del possesso dei beni da rivalutare.
La vicenda, quindi, può in realtà interessare soltanto le società esistenti a quella data e non quelle costituite successivamente.
Ricordiamo anche che la cessione di quote sociali (*snc, sas* e *srl*) operata da persone fisiche – perciò, tanto per intenderci, da qualsiasi socio di società titolare di farmacia che non sia a sua volta una società o un'impresa individuale o un professionista/lavoratore autonomo - è soggetta dal 2019 a un'imposta *ordinaria* del 26% (c.d. ritenuta secca) che grava sulla sola plusvalenza, cioè sulla *differenza* tra il *prezzo di cessione* ed il *costo fiscale* della partecipazione ceduta [pure se la determinazione di quest'ultima grandezza è suscettibile di diverse declinazioni anche in base al titolo di provenienza: successione *mortis causa* o negozio tra vivi].
Ben diversamente, l'imposta sostitutiva si paga *sull'intero valore periziato*.
Tuttavia, considerando che normalmente si accede alla rivalutazione già con le idee chiare sull'operazione da effettuare [in pratica avendo già "compromesso" la cessione delle quote], *assumeremo in prosieguo che i due valori (di perizia e prezzo di cessione) siano sostanzialmente coincidenti.*
Chiarito questo, una semplice equazione matematica ci può aiutare a stabilire il c.d. *punto di indifferenza*, cioè il valore della plusvalenza - espressa in percentuale del prezzo di cessione - per cui è "*indifferente*" la scelta tra *rivalutazione* e *tassazione ordinaria*, visto che ambedue le soluzioni generano lo stesso carico fiscale.
Chiamando, infatti:

P il prezzo complessivo di cessione;
D la plusvalenza;

e ricordando che l'aliquota della tassazione ordinaria è il 26% mentre quella della rivalutazione è il 16%, si ha che:

26% D = 16% P

Da cui, attraverso alcuni semplici passaggi, si ricava che:

D=61,54% P

Quindi, possiamo concludere che quando la *plusvalenza* è pari al ***61,54%*** del *valore periziato* diventa "indifferente" la scelta tra i due regimi.

N.B. In realtà, a ben guardare, se si considera anche il costo della perizia giurata, già per questa percentuale la bilancia pende a favore della tassazione ordinaria…

Diventa invece più conveniente la *rivalutazione* quando la plusvalenza è *superiore* a quella percentuale; conclusione opposta, intuibilmente, nel caso in cui la plusvalenza sia *inferiore*, rivelandosi evidentemente più vantaggioso applicare la *tassazione ordinaria*.
Quindi, ogni cessione di partecipazione – e certo non fanno eccezioni quelle di società titolari di farmacie - deve essere assoggettata a questo giudizio comparativo per tentare di cogliere il regime più conveniente.
Ma, guardiamo ora alle nostre farmacie.
Se in pochi anni la misura dell'imposta sostitutiva è cresciuta di ben cinque punti, giungendo all'attuale 16%, rispetto a quella cui già da diversi anni eravamo abituati (11%) è assolutamente lecito chiedersi con quale frequenza oggi - rispetto ad un passato neanche troppo lontano -si propone la convenienza ad aderire a quest'ennesima versione della rivalutazione.
Per cercare di dare una risposta a questo interrogativo, ci aiutiamo con un semplice esempio riferendoci

a una *snc* titolare di una farmacia con un fatturato di *1.200.000euro*[1], composta da due soci con partecipazioni paritarie che siano in procinto di essere integralmente cedute.
La nostra società, grazie ad un'oculata gestione, è sufficientemente capitalizzata con un capitale sociale di 10.000 euro, interamente versato, e con riserve di *utili pregressi* non distribuiti per circa 300.000 euro, per un totale di patrimonio netto di 310.000 euro.
La stima attuale dell'*avviamento* ascrivibile alle cessioni di partecipazioni di società titolari di farmacie oscilla tra il 150% e il 200% del fatturato (c.d. metodo dei multipli)[2] a cui bisogna generalmente aggiungere, per arrivare al prezzo complessivo di cessione, il valore degli *assets* - cioè delle attività cedibili al netto delle passività dell'azienda-farmacia sottostante [cioè la farmacia contenuta nella "scatola" societaria] - che per lo più vengono assunti per il loro valore netto contabile: in definitiva dobbiamo sommare all'*avviamento* il valore del *patrimonio netto contabile* (PNC) dell'azienda ceduta[3].
In questi termini il *prezzo complessivo* varia tra un minimo di *2.110.000 euro* (1.800.000 euro di avviamento +310.000 euro di PNC) e un massimo di *2.710.000 euro* (2.400.000 euro di avviamento +310.000 euro di PNC).
Il costo fiscale delle partecipazioni cedute è pari a 310.000 euro, dato dal valore nominale delle quote sottoscritte (*10.000 euro*) cui si aggiunge l'ammontare degli utili (tassati per trasparenza ma) non distribuiti che costituiscono la riserva (*300.000 euro*) (art. 68, comma 6, TUIR).
Volendo assumere per l'avviamento, per continuare nel nostro esempio, un valore *medio* tra quello minimo e quello massimo proposto di *2.100.000 euro* [(1.800.000 euro + 2.400.000 euro)/2], abbiamo che la *plusvalenza*, quale differenza tra il *prezzo complessivo* di *2.410.000 euro* (2.100.000 euro di avviamento +310.000 euro di PNC) e il *costo fiscale* delle partecipazioni *di 310.000 euro, è pari* a *2.100.000 euro,* corrispondente all'87,14% del prezzo complessivo.
Nessun dubbio, a questo punto, che convenga la *rivalutazione* [sia pure con l'aliquota super-maggiorata del 16%] che infatti costerebbe ***385.600 euro*** (2.410.000 euro x 16%) mentre con la *tassazione ordinaria* i nostri soci verserebbero ben ***546.000 euro*** (2.100.000 euro x 26%).
Ma la conclusione di questo semplice esempio, nettamente a favore della rivalutazione, può essere indicativa per l'intero settore?
Con un prezzo di *2.410.000 euro* il punto di *indifferenza* tra i due regimi si verificherebbe per una *plusvalenza* di *1.483.114 euro* (2.410.000 euro *x* 61,54%).
Da cui si evince che, per far pendere la bilancia *a favore* della tassazione ordinaria, e quindi *a sfavore* della rivalutazione, il PNC della società ceduta -che, ricordiamolo, è il secondo elemento costituente il prezzo complessivo di cessione - dovrebbe superare *il 38,46% del prezzo di cessione.*
Nel nostro caso avremmo di conseguenza: *926.886 euro* (2.410.000 euro – 1.483.114 euro).
L'esperienza dice che per una farmacia con quell'ammontare di ricavi un tale grado di patrimonializzazione è estremamente improbabile, tenuto conto che un siffatto volume di "capitale proprio" investito nella società o è al servizio di un ampio progetto di sviluppo oppure rappresenta un'allocazione di risorse finanziarie palesemente scorretta; ed è ancora l'esperienza a riguardare che patrimonializzazioni del genere non si rinvengono neppure nei casi in cui la farmacia abbia acquistato con risorse proprie [cioè non ricorrendo all'indebitamento] i locali ove esercita l'attività.
Certo, l'esempio prospettato non consente di giungere a conclusioni valide in tutti i casi, tanto più che – giova ribadirlo - ogni cessione di partecipazione, ivi comprese perciò quelle di società titolari di farmacie, deve essere assoggettata al giudizio comparativo tra *rivalutazione* e *tassazione ordinaria*, così da poter confidare con ragionevolezza di cogliere il regime davvero più conveniente.
E però, ci pare che quel che si è accennato sin qui possa essere sufficiente per concludere che, nonostante la misura dell'imposta sostitutiva sia stata elevata negli ultimi due anni al 16%, i casi in cui - per una cessione di partecipazioni sociali di società titolari di farmacia - non convenga aderire alla rivalutazione [scegliendo così la tassazione ordinaria] costituiscono francamente ancora un numero ridotto.
Conclusione questa, naturalmente, che dovrà essere rivalutata e ridiscussa alla luce delle ulteriori novità in arrivo della riforma fiscale e anche di questo specifico tema, come accennato all'inizio.

(*stefano civitareale – mario astrologo*)

2024.01.31 - L'imposta di donazione: quando il padre dona al figlio la somma necessaria per acquistare casa [o la farmacia]

Ho dato al mio unico figlio un'importante somma di denaro – a mezzo bonifico - per poter acquistare casa. Volevo sapere se in questo caso si può parlare di donazione, anche se non c'è stato alcun atto notarile, e in caso di risposta affermativa vi chiedo se va pagata l'imposta di donazione.

Come sappiamo, la *donazione indiretta* è un negozio

[1] Che costituisce ancora ragionevolmente il fatturato "medio" delle farmacie italiane che quindi riflette la dimensione economico-patrimoniale "tipica" di questi esercizi nel nostro paese.
[2] Anche questo è un dato suggerito dall'osservazione del mercato in questi ultimi mesi, anche se la redditività propria dell'esercizio ceduto sta acquistando sempre di più un ruolo centrale nelle trattative.
[3] In verità per gli immobili e per le merci non si assume il valore contabile, ricorrendo per i primi ad una valutazione di mercato e per le seconde ad una stima elaborata con criteri convenzionali ed applicata alle consistenze fisiche delle merci stesse, determinate sulla base di un inventario redatto alla data di cessione.

giuridico con cui, per spirito di liberalità, si arricchisce un soggetto senza ricorrere alla via *tipica* - prevista dall'art. 769 del cod. civ. - della *donazione diretta,* che richiede notoriamente la forma dell'atto pubblico e quindi, in pratica, il rogito notarile.
Al riguardo, restando nel tema proposto, diamo conto della risposta a interpello n. 366 del 6 luglio u.s., con cui l'Agenzia delle Entrate ha chiarito in quali casi il contribuente non è tenuto a corrispondere l'imposta di donazione, *che invece è ovviamente sempre dovuta in caso di rogito di donazione.*
Esattamente, come ha precisato appunto l'AdE, quando la liberalità sia stata posta in essere con un atto soggetto a registrazione e l'imposta di registro sia dovuta in misura proporzionale [oppure sia dovuta l'iva], sulla *donazione indiretta – così va infatti correttamente configurata tale* ipotizzata liberalità – non va applicata l'imposta di donazione.
E' il caso, ad esempio, della precisazione - nell'atto di acquisto di un immobile [o di una…farmacia] - che la provvista finanziaria al figlio sia stata fornita da uno o da ambedue i genitori [ecco appunto la *donazione indiretta e* nella specie *donazione indiretta di denaro*], perché in questa evenienza viene in ballo una compravendita immobiliare sulla quale è dovuta l'imposta di registro proporzionale, oppure, secondo i casi, l'iva.
E' una precisazione di grande rilievo pratico perché, come noto, sono tutt'altro che infrequenti operazioni del genere effettuate con il denaro di un genitore.

(cesare pizza)

2024.01.31 - TAMPONI IN FARMACIA E REMUNERAZIONE AGGIUNTIVA

Sono collaboratore in una farmacia privata dove spesso eseguiamo tamponi anti-covid e vaccini: vi scrivo per chiedervi se, per i tamponi, ho diritto al compenso aggiuntivo che è attualmente previsto per la somministrazione dei vaccini.

La risposta ci pare debba essere negativa, non essendo attualmente previsto da nessuna parte un qualunque compenso aggiuntivo per il collaboratore che esegua tamponi in farmacia.
Scorrendo il testo del nuovo CCNL dei dipendenti delle farmacie private [approvato in data 7 settembre 2021 e con scadenza al 31 agosto 2024], emerge infatti come questo si limiti a regolare, sul piano retributivo, la somministrazione dei vaccini, senza però prevedere alcunchè per il caso – descritto appunto nel quesito – dell'esecuzione dei tamponi da parte di uno o più farmacisti dipendenti.
Beninteso, nulla esclude che tra la farmacia e il collaboratore preposto all'esecuzione di tamponi possano intervenire – come nel concreto spesso è dato vedere – opportune intese dirette alla determinazione di un compenso strettamente legato, ad esempio, ai tamponi effettuati.
Diverso è il discorso per il farmacista addetto all'effettuazione di vaccini in farmacia, essendo espressamente previsto in questo caso – nel CCNL di categoria - un compenso aggiuntivo.

(*valerio pulieri*)

2024.02.01 - Versamenti ridotti o maggiorati all'Enpaf

Ho due domande in merito all'Enpaf: in quali casi ho diritto a una riduzione del contributo ordinario all'Enpaf? Inoltre, ho letto che è possibile versare una contribuzione all'Ente maggiorata rispetto a quella ordinaria e però vorrei sapere se versando di più scatta la possibilità per l'iscritto di anticipare il diritto a maturare la pensione.

Intanto, come tutti voi ben sapete, il contributo previdenziale dovuto all'Enpaf è stabilito in cifra fissa e non è rapportato al reddito prodotto, ma– fatta esclusione per i titolari di farmacie in forma individuale, per i soci di società titolari di farmacie private ai sensi della l. 362/91 e per i collaboratori di impresa familiare – *possono* chiedere una riduzione del contributo:

- nella misura, *a loro scelta,* del 33,33% o del 50% o dell'85%, gli iscritti che esercitino un'attività professionale per la quale siano assoggettati per legge all'assicurazione generale obbligatoria [ad esempio, un farmacista che sia dipendente della Sediva] o ad altra forma di previdenza obbligatoria [come nel caso, per fare un altro esempio, del farmacista che collabori con una pubblicazione periodica o amministri un condominio, ricevendone in ambedue ipotesi compensi naturalmente estranei alla professione ma proprio per questo assoggettati alla contribuzione prevista per la *gestione separata* presso l'INPS];
- sempre nella misura del 33,33% o del 50% o dell'85%, e sempre *a loro scelta,* gli iscritti che si trovino in condizione di disoccupazione involontaria con inserimento nelle liste anagrafiche dei competenti Centri per l'impiego; tuttavia, la riduzione massima dell'85% può essere conservata *per non più di cinque anni contributivi complessivi* e, una volta superato questo periodo, il soggetto che permanga in stato di disoccupazione ha diritto alla minore riduzione del 50% [venendo così sostanzialmente equiparato all'iscritto che non eserciti alcuna attività professionale];
- nella misura del 33,33% o, come abbiamo appena esemplificato, del 50%, gli iscritti che non esercitino alcuna attività professionale;
- nella misura del 33,33% ovvero del 50%, gli iscritti che siano titolari esclusivamente di pensione erogata da un ente di previdenza diverso dall'ENPAF e non esercitino attività professionale.

Beninteso, qualora si optasse per una riduzione della contribuzione, va da sè che *si avrà diritto a una prestazione pensionistica proporzionalmente diminuita.*
Ora, per rispondere anche alla seconda parte della Sua email, la *scelta volontaria* di versare una quota maggiorata rispetto a quella dovuta non rileva ai fini della maturazione dei requisiti di anzianità contributiva necessari per maturare il diritto alla percezione del trattamento pensionistico, ma comporta soltanto un coefficiente di pensione più alto e di conseguenza un maggior trattamento pensionistico, fermo il rispetto dei requisiti di anzianità contributiva e/o anagrafica.

(cesare pizza)

2024.02.02 - Affitti brevi: la cedolare secca sugli affitti brevi sale al 26%...

[…ma solo per il secondo immobile]

Sono proprietario di due appartamenti che concedo in locazione: uno destinato agli affitti brevi e l'altro, invece, è locato con durata di 4+4. Dal 1° gennaio 2024 dovrò assoggettare entrambe alla cedolare secca del 26%?

Come abbiamo già sottolineato nell'analisi della *Legge di Bilancio 2024,* l'aliquota dell'imposta sostitutiva sulle *locazioni brevi* [quelle, lo ricordiamo, di durata non superiore a trenta giorni] è stata elevata dal 21% al 26%, ma solo dalla seconda alla quarta casa concessa appunto in locazione per non più di 30 giorni.

Per la prima e solo per la prima, quindi, che sarà lo stesso locatore a scegliere [e indicare nella dichiarazione dei redditi] tra le due o tre o quattro da lui concesse in *locazione breve*, l'aliquota resta quella del 21%, che ovviamente è anche l'unica aliquota cui è assoggettato il canone per chi concede in *locazione breve* una sola casa o, come nella vicenda che Lei descrive, per chi, possedendo due abitazioni, ne conceda una in *locazione breve* e l'altra in *locazione ordinaria*.

Avendo quindi già risposto al Suo interrogativo, possiamo aggiungere che, quando si concedano in *locazione breve* più di quattro unità abitative, per il locatore l'attività diventa - per presunzione insuperabile del legislatore – *imprenditoriale,* cosicchè il locatore/imprenditore non può accedere alla cedolare secca per l'affitto breve di *nessun immobile*.

Infine, per completezza, ricordiamo che i *portali,* come Airbnb, sono obbligati a operare la ritenuta del 21% sui guadagni degli host non professionisti, indipendentemente dal numero delle case che vengono concesse in locazione breve.

(andrea raimondo)

2024.02.02 - L'esenzione dal "canone tv" dell'ultrasettantacinquenne e di altre categorie…

[…una comunicazione telematica dell'interessato può semplificare il riconoscimento dell'esenzione]

Mio padre ha appena compiuto 76 anni e vorrei sapere come richiedere per suo conto l'esenzione dal canone Rai. Posso farlo telematicamente?

La risposta è affermativa.

Nell'apposito servizio web dell'area riservata ai servizi telematici del sito dell'AdE è infatti possibile compilare e trasmettere i *modelli di dichiarazione sostitutiva* per beneficiare dell'esonero del "*canone TV*", così per semplicità definito dalla stessa Agenzia delle Entrate nel suo sito.

Anzi, nella sezione del sito dedicata a "*Modelli e Istruzioni*" sono rinvenibili tutti i modelli necessari allo scopo, compreso anche quello relativo alle richieste di rimborso per i canoni non dovuti, nel caso naturalmente siano stati comunque versati.

Per quanto La riguarda, tuttavia, sarà bene prestare attenzione: non è infatti sufficiente essere ultrasettantacinquenni per accedere all'esenzione, occorrendo infatti anche che il reddito del richiedente e del coniuge, *complessivamente considerati*, non sia superiore al "tetto" di euro 8.000,00 e che inoltre non convivano con loro soggetti titolari di un reddito personale.

Infine, le altre categorie ammesse all'esenzione sono in pratica i diplomatici e militari stranieri nonché – è ovvio - coloro che non detengono nessun apparecchio televisivo.

(*mauro giovannini*)

2024.02.05 - Gli altri aspetti della pianificazione del passaggio generazionale della farmacia

Il *passaggio c.d. generazionale della farmacia* è forse un tema già fin troppo abusato e rischia quindi di veder dispersa la sua fine sostanza e quindi la sua vera natura.

La gestione complessiva della vicenda, infatti, merita in realtà grande attenzione come è vero, del resto, che sono parecchi gli aspetti delicati che la caratterizzano e che per ciò stesso appaiono meritevoli della migliore loro valutazione.

In generale, d'altronde, il panorama imprenditoriale – e ancor più quello italiano - è trapuntato da una costellazione di piccole e medie imprese a conduzione familiare, all'interno delle quali va creato un mix tra competenze professionali, relazioni, strategie, obiettivi di business cui non si sottraggono evidentemente neppure le farmacie.

Il momento che sancisce il *passaggio* va gestito, di conseguenza, con estrema attenzione, e non tanto e non solo per gli ostacoli spesso ingiustamente frapposti dalla burocrazia, quanto appunto per i profili, per di più in ogni caso ineludibili, strettamente inerenti alla pianificazione/programmazione della gestione dell'esercizio, al miglior utilizzo dei gestionali interni e alle strategie intimamente connesse al *business*.

Ecco allora che [anche] il passaggio, per così dire, plastico da padre a figlio deve rientrare in una dimensione strategica, in cui il trasferimento di competenze sia arricchito da nuovi metodi sia di gestione che di conoscenze.

Per ogni farmacia è necessario adottare, in sostanza, una modalità che non impatti negativamente nel *passaggio*, ma che ben diversamente diventi un'opportunità di trasferimento non solo – come è ovvio - di quote e/o ruoli, ma anche di *know-how,* di valori e di nuovi/aggiornati metodi gestionali che, se adottati con lungimiranza, **possono rappresentare un'importante opportunità di lancio/rilancio della farmacia in un'ottica più moderna e innovativa.**

Il *passaggio generazionale*, insomma, dovrebbe essere gestito come un processo – coinvolgente [anche] temi legati alla proprietà e alla governance/gestione dell'esercizio - articolato in varie fasi che finiscono nel concreto per interessare l'intera struttura aziendale.

Molti amano chiamarlo, talora con comprensibile pudore, "affiancamento generazionale", che si traduce nello scollegare – quantomeno settorialmente e/o gradualmente - la vita della farmacia dalla vita del titolare.

Si tratta, d'altra parte, di rallentare [se non evitare del tutto] il processo di influenza negativa – per età, modifica di obiettivi, motivazioni in generale, concrete aspirazioni e anche, perché no?, per esigenze di stabilità - sulle *performance* aziendali, trovandosi la farmacia in un contesto

competitivo complesso e mutevole che necessita fatalmente di innovazioni e continui cambiamenti che le permettano di adattarsi, al meglio e al più presto, al contesto esterno che invoca spesso nuovi investimenti per vincere la sfida della competitività.
Spesso, lo sappiamo benissimo, i modelli aziendali [e quello della farmacia molto più degli altri per ragioni storico familiari] sono improntati sulla figura del titolare, indipendentemente che il "padre" abbia assunto/detenga la titolarità in forma individuale o avvalendosi di uno schermo sociale di autonoma soggettività [come nelle società di persone] o addirittura di autonoma personalità giuridica [come nelle società di capitali], perché egli vive spesso l'esercizio come una creazione, anzi una creatura propria e dunque - pur nella consapevolezza dell'opportunità, se non proprio della necessità di adeguamento ed evoluzione della farmacia - è restio del tutto comprensibilmente a lasciare il timone alle nuove generazioni, specie quando queste non si rivelino ai suoi occhi in grado, o pienamente in grado, di rilevarlo sul ponte di comando.
Di qui, dal punto di vista "paterno" [che in tal caso non può non essere condivisibile], la grande difficoltà che può accompagnare il "passaggio delle consegne".
Questi appena accennati, per concludere, sono gli "altri aspetti" che vanno da par loro anch'essi tenuti in debita considerazione quando si affronta un *passaggio generazionale*, tanto più che [come ormai da parecchi anni è dato vedere] il sistema normativo permette oggi al "padre" di virare con tranquillità soprattutto giuridica verso l'anticipazione di una *fase ponte* come la formazione di una società con il figlio, che naturalmente è una transizione a spettro molto più ampio della modesta e "gloriosa" impresa familiare, consentendo - in attesa del vero e conclusivo *passaggio* – un'autentica gestione in comune nel corso e nell'ambito della quale una sana diarchia potrà favorire il perfezionamento condiviso delle migliori strategie di ottimizzazione aziendale.

(*michela pallonari – andrea raimondo*)

2024.02.05 - L'intrasmissibilità agli eredi delle sanzioni fiscali del de cuius

In qualità di erede di mio padre mi sono stati notificati alcuni accertamenti IMU che riguardavano annualità non saldate quando era ancora in vita. Devo provvedervi io?

Se per le maggiori imposte la risposta è senz'altro affermativa [qualora naturalmente sia stata accettata l'eredità], così non è per le sanzioni che - come riaffermato qualche tempo fa anche dalla Cassazione [cfr. ord. n. 6500/2019] - *non si trasmettono agli eredi del contribuente*, come del resto abbiamo avuto più volte occasione di sottolineare in questa Rubrica.
Le sanzioni pecuniarie amministrative previste per la violazione delle norme tributarie, infatti, hanno carattere afflittivo, essendo inquadrate nella categoria dell'illecito amministrativo di natura punitiva disciplinato dalla l. n. 689/1981, oltre che commisurate alla gravità della violazione e alla personalità del trasgressore.
Ad esse, pertanto, si applica la regola generale - sancita dall'art. 7 della l. n. 689 cit. - per la quale "*l'obbligazione di pagare la somma dovuta per la violazione non si trasmette agli eredi*" [cfr. Cass. civ., Sez. lavoro, n. 28101/2022].
Concludendo, è bene tenere sempre presente che, se si ereditano – come purtroppo talvolta accade - i debiti fiscali dei nostri cari scomparsi, questo non vale per le sanzioni e, come abbiamo appena ricordato, anche la Cassazione la pensa allo stesso modo.

(*stefano civitareale*)

2024.02.06 - Confermati per il 2023 i tetti di detraibilità per le spese di frequenza delle università private

Come abbiamo più volte chiarito, le spese sostenute per la frequenza universitaria attribuiscono una *detrazione Irpef nella misura del 19% del loro ammontare*.
Tuttavia, mentre per le *università statali* questa detraibilità è prevista senza *alcun limite di spesa,* invece per quelle *private* un decreto del MIUR fissa annualmente il tetto massimo della spesa detraibile, e quest'anno – sia pure con la conferma integrale dei limiti stabiliti per l'anno precedente - il MIUR vi ha provveduto con decreto del 7 dicembre 2023 [pubblicato nella G.U. del 30 gennaio 2024], fissando anche in questa circostanza gli importi limite distintamente per area disciplinare.
Per il 2023 - e quindi a valere già nella prossima dichiarazione dei redditi, il provvedimento ministeriale ha stabilito, in particolare, i seguenti importi limite:

- *area medica: Nord € 3.900, Centro € 3.100, Sud e isole € 2.900;*
- *area sanitaria: Nord € 3.900, Centro € 2.900, Sud e isole € 2.700;*
- *area scientifico-tecnologica: Nord € 3.700, Centro € 2.900, Sud e isole € 2.600;*
- *area umanistico -sociale: Nord € 3.200, Centro € 2.800, Sud e isole € 2.500;*

Quanto alle spese sostenute per la frequenza di *corsi post-laurea* [ovvero corsi di dottorato, di specializzazione e *master* universitari di primo e secondo livello], i limiti di detraibilità sono invece i seguenti:

- *Nord € 3.900;*
- *Centro € 3.100;*
- *Sud e isole € 2.900;*

importi cui va sempre aggiunta – beninteso - la *tassa regionale per il diritto allo studio* (art. 3 della l. n. 549/1995).
Infine, ricordiamo che la detrazione in esame spetta per le spese sostenute nel 2023, anche se riferite a più anni, e che gli stessi limiti valgono anche per la frequenza di corsi di perfezionamento [Circolare AdE n. 122/1999] anche se non espressamente menzionati nel decreto ministeriale.

(*stefano olivieri*)

2024.02.06 - Il coniuge "più debole" deve sostenere la richiesta di assegno di mantenimento…
[…con la prova, ad esempio, di essersi attivato adeguatamente per trovare un impiego]

Il mio ex marito, rimasto da oltre un anno senza lavoro per un licenziamento collettivo, ha chiesto al giudice il riconoscimento di un assegno di mantenimento sostenendo di non riuscire a trovare lavoro, anche se questo mi sembra poco credibile perché lui è un informatico specializzato in un settore molto richiesto e inoltre ha poco più di quarant'anni e questo dovrebbe facilitargli la

ricerca.
Io sono comunque socia maggioritaria di una snc titolare di farmacia il cui reddito, come sapete, ogni anno viene posto direttamente a mio carico anche se gli utili non sono stati distribuiti e quindi per varie ragioni io apparirei certamente il coniuge economicamente più forte.
Ho interesse quindi a sapere se è a carico del mio ex marito dimostrare di essersi attivato per trovare un nuovo impiego o se devo essere io a dimostrare il contrario.

In sede di verifica da parte del giudice della debenza e/o della misura dell'assegno di mantenimento a favore di uno dei coniugi vanno valutate tutte le circostanze rilevanti circa la capacità/incapacità di reperire un'occupazione retribuita confacente alle proprie attitudini professionali.
Ebbene, l'onere di dimostrare di essersi attivato in particolare proponendosi sul mercato del lavoro è a carico del richiedente l'assegno di mantenimento e quindi sarà il Suo ex marito a dover dimostrare di non essere stato in grado, né, ragionevolmente, di essere ora in grado, di trovare un lavoro tale da garantirgli un reddito adeguato.
Naturalmente, è interesse Suo produrre tutte le prove – documentali e non - che possano attendibilmente accertare il mancato/scarso impegno da parte del Suo ex marito nel cercare/trovare un lavoro.
Del resto, aggiungiamo per esperienze personali, ci pare che il settore in cui egli opera registri da tempo una *domanda* largamente inferiore all'*offerta* di lavoro.

(stefano lucidi)

2024.02.07 - Credito d'imposta mezzogiorno: le regole sono valide fino al 31 dicembre 2023…
[…ma non per la richiesta del beneficio]

Nel 2024 sarà ancora possibile presentare istanze per la richiesta del credito d'imposta Mezzogiorno in relazione alle spese sostenute nel corso del 2023?
Se sì, ho ordinato un distributore automatico nel 2023, consegnato dal fornitore nel 2023 con fattura che è pervenuta nei primi giorni del 2024, anche se datata 2023.
Avrò comunque la possibilità di chiedere il beneficio fiscale?

La risposta è affermativa per entrambi i Suoi quesiti.
Ricordiamo che possono fruire del credito d'imposta per investimenti nel Mezzogiorno, ai sensi dell'art. 1, comma 98, della L. 208/2015, le *"(...) imprese che effettuano l'acquisizione dei beni strumentali nuovi (...) fino al 31 dicembre 2023"*.
Infatti, e rispondiamo così alla Sua prima domanda, le richieste per il credito d'imposta Mezzogiorno [*valido oramai solo ed esclusivamente per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2023*] potranno/dovranno essere trasmesse entro e non oltre il 31 dicembre 2024.
Quanto al secondo quesito, invece, può essere sufficiente richiamare i chiarimenti forniti dalla Circolare dell'Agenzia delle Entrate del 3 agosto 2016, n. 34/E, con la quale è stato specificato che: *"(...) l'imputazione degli investimenti al periodo di vigenza dell'agevolazione segue le regole generali di competenza previste dall'articolo 109, commi 1 e 2, del Tuir. Al riguardo si rammenta che, ai sensi delle disposizioni del richiamato articolo 109 del Tuir, le spese di acquisizione dei beni si considerano sostenute, per i beni mobili, alla data della consegna o spedizione, ovvero, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale"*.
Come abbiamo appena letto, quindi, indipendentemente dalla ricezione della fattura allo SDI [avvenuta, come Lei riferisce, nel 2024], potrà comunque fruire del beneficio proprio perché il *distributore automatico* Le è stato consegnato nel 2023.

(andrea raimondo)

2024.02.08 - I reiterati ritardi del dipendente della farmacia

Mi trovo in seria difficoltà in quanto non so come gestire un collaboratore che arriva frequentemente in ritardo in farmacia, nonostante gli abbia già comunicato che questo comportamento potrebbe portare al suo licenziamento. Cosa mi consigliate di fare?

Qui Lei, diciamolo subito, in qualità di datore di lavoro dovrà contestare al lavoratore - tempestivamente, e soprattutto *formalmente* – questi suoi ripetuti ritardi [immaginiamo] nell'iniziare le sue prestazioni lavorative quotidiane.
In pratica:

- una volta acquisita la documentazione, derivante in particolare dal badge, che provi "al di là di ogni ragionevole dubbio" un'ormai consolidata abitudine di un dipendente a ritardare l'avvio della sua giornata lavorativa, Lei dovrà predisporre e trasmettergli/consegnargli una comunicazione scritta di *contestazione disciplinare*, che deve dettagliare specificamente date e orari dei vari ritardi, così da rendere edotto adeguatamente il lavoratore circa la natura dell'infrazione che gli sta contestando;
- egli, come noto, potrà - nei cinque giorni lavorativi successivi al ricevimento della nota di contestazione – inviare alla farmacia, se vorrà, giustificazioni scritte;
- nel caso in cui queste effettivamente Le pervengano, Lei sarà tenuto a valutarle con la dovuta attenzione così da determinare se esse siano tali da escludere ragionevolmente una non discutibile responsabilità del collaboratore o se, al contrario, sussistano i presupposti per procedere con l'applicazione di uno o più provvedimenti disciplinari.

In questa seconda eventualità, laddove cioè ritenga di non accettare le giustificazioni del lavoratore, Lei sarà legittimato ad applicare le sanzioni previste dal CCNL di categoria o dalla normativa vigente, ma sempre tenendo nel dovuto conto la necessità di rispettare i principi di proporzionalità e correttezza.
E però, il vs CCNL *non ammette* ritardi nell'orario di lavoro, e dunque il titolare ha per ciò stesso facoltà – se non altro in prima battuta - di trattenere un importo della retribuzione calcolata sul tempo del ritardo e con l'aggiunta eventuale di una multa, anche se il suo ammontare non può superare per ovvi motivi quello della trattenuta.
Nel caso in cui il collaboratore persista nei ritardi [superando in particolare il previsto limite di *tre ritardi* in uno stesso anno solare], il CCNL prevede che il datore di

lavoro possa raddoppiare l'importo della multa.
Infine, se il lavoratore continuerà, irragionevolmente, nella sua condotta certo non commendevole di presentarsi in farmacia con "puntuale ritardo", Lei potrà irrogare sanzioni disciplinari anche di grande rigore fino alla *risoluzione del rapporto di lavoro senza preavviso*, perché – sia ben chiaro – una condotta del genere non può non risolversi in linea generale in una *giusta causa di licenziamento*.
A questo punto, come qualcuno forse ricorderà, entrano però sempre in ballo *anche* altre considerazioni che possono attenere al rilevante pregiudizio che può derivare dalla perdita del posto di lavoro, alle condizioni particolari del lavoratore e della sua famiglia, ai problemi pratici che può comportare l'eventuale impugnativa da parte del collaboratore di un ipotetico provvedimento di licenziamento, e così via: sono discorsi che abbiamo fatto parecchie volte e che peraltro sono di facile percezione.

(giorgio bacigalupo)

2024.02.09 - È la farmacia a poter/dover stabilire il periodo di ferie di ogni unità del personale dipendente

Un collaboratore mi ha chiesto due settimane di ferie ad aprile, ma è proprio lo stesso periodo che avevo già concesso ad un altro farmacista che me lo aveva richiesto tre mesi fa.
Fortunatamente il dipendente che si è visto negare il periodo non ha sollevato grandi problemi, anche se mi sono impegnato a concedergli la preferenza nel caso in cui in futuro sorga lo stesso problema o un problema simile.
Il dubbio però mi rimane: chi stabilisce quando e per quali periodi di tempo devono essere godute e quindi assegnate le ferie?

L'art. 14 del *CCNL delle farmacie private* stabilisce che i lavoratori hanno diritto ad un periodo di 26 giorni di ferie annuali e, indipendentemente dalla distribuzione settimanale dell'orario di lavoro, la settimana – proprio al fine del computo delle ferie - viene considerata di sei giorni lavorativi, cioè dal lunedì al sabato compreso [escludendo ovviamente dal computo le domeniche e le altre festività].
Ebbene, l'assegnazione del periodo di ferie al singolo lavoratore è competenza della farmacia e perciò sta a Lei provvedere tenendo sempre conto evidentemente che la farmacia deve garantire il servizio pubblico che le è affidato dal sistema normativo.
Senonché, attenzione, la farmacia deve anche prendere in considerazione le varie esigenze manifestate dai singoli dipendenti e dunque in pratica è opportuno, per non dire necessario, che nello stabilire i periodi di ferie il titolare raccolga preventivamente [e in tempo utile rispetto al periodo dedicato alla fruizione delle ferie] i vari "desiderata" del personale.
Potrà così rivelarsi più agevole raggiungere una organizzazione condivisa di questo problema che comunque resta sempre abbastanza delicato, come è vero del resto che accade non di rado che un effettivo coordinamento tra le varie esigenze e opzioni del personale si rilevi difficoltoso.
Vicende del genere, è chiaro, possono talora costringere il titolare a laboriose opere di "compromesso" tali da assicurare il migliore equilibrio interno alla farmacia [obiettivo ovviamente fondamentale se si vuole garantire un adeguato espletamento del servizio], anche se per la verità l'esperienza insegna che generalmente soluzioni condivise finiscono per essere individuate, non essendo comunque realisticamente immaginabile che gli interessi della farmacia debbano essere sacrificati oltre il lecito.

(giorgio bacigalupo)

2024.02.09 - Le vetrine della farmacia con prodotti e articoli di altre aziende non detenuti per la vendita

Un nostro cliente, che ha un'azienda che tratta poltrone e reti motorizzate per anziani, ci ha proposto di esporre questi articoli in due vetrine della farmacia che comunque ne ha sette e tutte prospicenti la stessa strada.
La nostra farmacia dovrebbe limitarsi, secondo gli accordi che ci sono stati proposti dall'azienda produttrice di questi beni, a tenerli in esposizione e quindi in pratica a favorire i contatti tra questa azienda e la nostra clientela.
Ne guadagneremmo una somma non particolarmente rilevante, diciamo, come provvigione.
Ma quali sono le responsabilità che assumiamo nei confronti della merce che ovviamente non diventa mai della farmacia ma resta sempre di proprietà dell'azienda? E fiscalmente?

Quindi la farmacia, se non sbagliamo, si limiterebbe ad *affittare* all'azienda che commercializza questi articoli uno spazio nelle sue vetrine, mettendo direttamente o indirettamente – come anche Lei osserva – i Vostri nostri clienti in contatto con l'azienda stessa, perché naturalmente sarebbe quest'ultima a curare qualsiasi passaggio successivo alla "presa di contatto", e perciò in primo luogo la vendita e la riscossione del prezzo e poi la consegna del bene e quant'altro necessario.
Si tratterebbe insomma, almeno così ci pare, di un'attività meramente promozionale [rientrando a buon titolo nel c.d. *"Visual Merchandising"* di cui altre volte abbiamo parlato] che è pienamente praticabile dalla farmacia, anche tenuto conto – solo "ad abundantiam", beninteso - che nello specifico non stiamo parlando di autovetture, confezioni, ecc., ma di articoli che afferiscono anch'essi, pur se evidentemente in senso non strettissimo, al benessere della persona.
Il compenso riconosciuto dall'azienda alla farmacia andrebbe naturalmente fatturato – con tanto di fattura elettronica – applicando l'aliquota ordinaria del 22% [al pari cioè di una qualunque altra *prestazione di servizi*], oltre a costituire sicuramente un ricavo della farmacia da assoggettare a imposizione diretta.
Quanto all'individuazione dei profili di autentica vs. responsabilità per i beni detenuti in esposizione, bisogna guardare alle norme del codice civile in materia di *deposito* (art. 1766 e ss.), e dunque la farmacia – appunto *depositaria* dei beni - deve custodirli con diligenza (art. 1769), non potendo di conseguenza servirsene e/o darli a propria volta in deposito ad altri (art. 1770) perché diversamente risponderebbe, secondo i principi generali, per l'eventuale loro danneggiamento e/o perimento.

Se non altro, allora, proprio per questo, o anche per questo, prima di prendere questi articoli [come ovviamente anche qualsiasi altro prodotto o articolo] in consegna/deposito è bene e salutare controllare che gli articoli siano integri e perfettamente funzionanti.

(*stefano civitareale*)

2024.02.12 - Se il conflitto tra soci si inasprisce troppo…

[…la clausola "roulette russa" può aiutare a risolverlo definitivamente]

In un concorso straordinario abbiamo conseguito con un collega una farmacia in forma associata a seguito dell'ultimo interpello. Abbiamo accettato la sede e in vista del rilascio della titolarità e dell'apertura della farmacia vogliamo costituire una srl di gestione, ben sapendo che anche nel nostro caso la titolarità verrà assegnata a noi personalmente pro quota, come abbiamo letto più volte.

Il problema è questo: parecchi nostri colleghi, sia in questo stesso concorso come nei concorsi di altre regioni hanno vinto anche loro in forma associata – in un caso addirittura in quattro colleghi – una sede e costituito una società, soprattutto snc.

Un paio di queste situazioni però sono cadute in uno stato di crisi e i soci stanno avvertendo grandi difficoltà nella gestione della farmacia perché la società ancora è in corso e quindi non riescono a decidere se uno di loro deve uscire, chi deve uscire e a che prezzo.

Tutto questo sta mettendo in pericolo la sorte della farmacia, ma, almeno quando i tre anni sono passati, tutti loro sarebbero liberi di vendere le quote se trovassero un accordo in questo senso, quello che però lo statuto non permette.

Ora, la mia sensazione è che io e il mio collega possiamo trovarci in questa situazione perché i nostri rapporti non sono stati mai idilliaci e la partecipazione congiunta al concorso è stata quasi una scelta forzata.

Le cose stanno peggiorando ora che stiamo per aprire la farmacia e perciò vorremmo sapere come cautelarci nel caso in cui il rapporto tra noi la rendesse ingestibile.

Come avrete potuto facilmente constatare in questi anni, si tratta di vicende – come d'altra parte anche il quesito riconosce – che si sono rivelate tutt'altro che infrequenti, ancor più proprio nell'ambito delle farmacie assegnate in forma associata nei concorsi straordinari, e le ragioni sostanzialmente sono ben note [partecipazioni in forma associata tra farmacisti che si conoscevano appena, diversità di "statura" anche professionale tra loro, differenze di età e così via].

Tuttavia, almeno nel vs. caso specifico saremmo/sareste in tempo – dato che l'atto costitutivo della srl è ancora in gestazione – a inserirvi una clausola di buona salvaguardia che si tende a chiamare per semplicità "*roulette russa*", e d'altronde non è certo complicato coglierne la fine sostanza [beninteso, è una clausola che, anche quando la società sia stata costituita ormai da qualche anno e lo statuto non contenga nessuna "*roulette russa*", la clausola potrebbe nondimeno essere innestata se non altro nel classico "patto parasociale"].

Si tratta comunque di una clausola, di stampo tipicamente anglosassone, solitamente utilizzata nelle *joint venture* o negli statuti delle società di capitali [*quando però siano anch'esse partecipate soltanto da due soci in misura paritaria tra loro*, esattamente come impone a voi il comma 7 dell'art. 11 del Crescitalia], per risolvere appunto situazioni di stallo - c.d. *deadlock* - che possano eventualmente insorgere/materializzarsi tra i due soci.

Questa clausola, è chiaro, prende il nome dal noto gioco d'azzardo [che peraltro può essere molto più che un gioco…] conosciuto proprio come "*roulette russa*" a causa del suo potenziale effetto, per così dire, *drastico* sulla proprietà e sul controllo dell'azienda oggetto dell'accordo in cui la clausola sia stata inserita.

Scendendo ora in qualche dettaglio, la "*roulette russa*" in una srl [che naturalmente è una società di capitali ed è esattamente la forma sociale che voi avete scelto] dà luogo a un meccanismo di risoluzione delle controversie tra soci che non riescano a raggiungere un accordo su decisioni importanti per la gestione aziendale, uno scenario che con tutta evidenza potrebbe paralizzare gravemente l'attività societaria e dunque il corretto esercizio della farmacia sociale, rendendo in ultima analisi imprescindibile l'individuazione di un'efficace e tempestiva soluzione.

Il funzionamento di questa clausola, d'altronde, è abbastanza semplice ma al tempo stesso molto efficace e sovente, come accennato, risolutiva: verificandosi, cioè, una situazione di seria *impasse*, che non possa essere risolta con i "comuni" meccanismi statutari [maggioranze qualificate o altro], una parte, e quindi uno dei due soci, può "attivare" la clausola, offrendo di acquistare la quota dell'altro socio e indicando il prezzo dell'acquisto.

L'altra parte, a questo punto, ha due opzioni:

1. *accettare l'offerta* e quindi cedere la propria quota all'altro socio al prezzo da lui proposto;
   oppure
2. *rifiutare l'offerta*, proponendosi invece egli stesso come acquirente dell'altra metà del capitale allo stesso prezzo indicato dall'altro socio.

Come si vede, pur nella sua banalità, questo è un meccanismo che costringe entrambe le parti a considerare attentamente l'entità del corrispettivo offerto, perché ovviamente deve trattarsi di un corrispettivo quantomeno equilibrato [se non proprio "equo" perché in questi casi è difficile parlare di "equità"].

Infatti, è del tutto intuitivo che – laddove l'offerta si riveli troppo bassa – l'altro socio potrebbe agevolmente approfittarne rendendosi lui acquirente alle stesse condizioni che gli sono state offerte; e, al contrario, un'offerta troppo alta può mettere nelle condizioni l'offerente di pagare oltremodo la quota dell'altro socio.

L'obiettivo della clausola "*roulette russa*" è insomma quello di evitare situazioni troppo prolungate di stallo [che poi, in realtà, si risolverebbero in serie criticità nella gestione della farmacia, con tutte le conseguenze di danno per entrambi i soci], inducendo le parti a definire concordemente la crisi tra loro e trovare quindi una soluzione condivisa, nella piena consapevolezza [proprio per la previsione statutaria di una clausola del genere] che –

diversamente – l'attivazione della "*roulette russa*" si potrebbe risolvere nei fatti in un pregiudizio dell'uno o dell'altro.
L'utilizzo della clausola "*roulette russa*" in una srl richiede però un'attenta pianificazione e deve essere chiaramente definita nello statuto societario o in un patto parasociale.
Diventa allora fondamentale, si badi bene, che la clausola – quel che del resto varrebbe in astratto per ogni disposizione statutaria o contrattuale - sia redatta con chiarezza e precisione, determinando le ipotesi di paralisi e/o decisionale [in assemblea e/o in seno all'organo amministrativo], e/o di disaccordo sulle decisioni più importanti per la vita della società, che diano la facoltà a uno dei soci di attivare la "*roulette russa*", ma indicando anche con la migliore esaustività i tempi e le modalità di proposizione dell'offerta e i tempi e le modalità di risposta dell'altro socio.
In conclusione, una chiara e non equivoca intellegibilità della clausola e delle sue implicazioni può aiutare – specie, come detto, in casi come quello descritto nel quesito - a prevenire futuri conflitti tra i soci, essendo tutti loro perfettamente a conoscenza [appunto per l'inserimento espresso della "*roulette russa*", e dei suoi meccanismi di funzionamento, nello statuto] delle possibili dinamiche e conseguenze del suo utilizzo.

(aldo montini)

2024.02.13 - Prendere in locazione con diritto di riscatto un'unità immobiliare da adibire a "locale distaccato"

A 50 metri dalla farmacia c'è un locale che vorrei acquistare per utilizzarlo per erogare i nuovi servizi o almeno parecchi di quelli previsti dalla legge. Purtroppo, però, al momento non ho la possibilità di acquistarlo e avrei quindi pensato di prenderlo in locazione, tentando di inserire nel contratto una soluzione di cui avete parlato anche voi tempo fa, ed è quella secondo cui potrei ricevere dal locatore, in caso di vendita e di esercizio da parte mia del diritto di prelazione, uno sconto sul prezzo.

La tipologia di locazione di cui Lei sta parlando è verosimilmente quella del c.d. *rent to buy*, che peraltro è una figura contrattuale che comincia a essere abbastanza gettonata.
Saremmo dunque dinanzi a un *contratto d'affitto con riscatto* in cui il locatore consegna l'immobile *immediatamente* al possibile/probabile futuro acquirente che tuttavia, per il momento, si obbliga semplicemente a pagare il canone pattuito, né più né meno di quel che prevede generalmente un contratto di locazione, abitativa o commerciale che sia.
Ma successivamente, ed è qui la differenza rispetto al classico contratto di locazione, dopo un periodo di tempo concordato già all'interno del contratto stesso, il conduttore – sempreché decida di dare esecuzione alle ulteriori e specifiche pattuizioni in esso contenute, che per il conduttore è naturalmente una mera *facoltà* e quindi in realtà quello concesso al conduttore non è un diritto di prelazione [del resto riconosciutogli direttamente dalla legge di settore], ma un'*opzione* - avrà diritto di detrarre dal prezzo di acquisto, anch'esso già indicato nel "*rent to buy*", tutti [o soltanto alcuni, se così pattuito] i canoni già corrisposti.
Il Suo, comunque, è un progetto che – almeno in astratto e dando ovviamente per scontato che questo "*locale distaccato*" sia ubicato all'interno della sede di pertinenza della farmacia – ci pare pienamente condivisibile, ancor più se teniamo conto che la disciplina con cui ha regolato i "*locali distaccati*" la Lombardia [come abbiamo visto ampiamente nella Sediva News del 15.11.2023: "*Fuga in avanti della Lombardia sui locali distaccati*"] dovrebbe estendersi via via anche alle altre regioni.
Attualmente, però, nella Sua regione le cose stanno diversamente perché il Lazio è ancora fermo a quanto disposto con D.D. della Regione G09733 del 14 luglio 2023, illustrata nella Sediva News del 20.07.2023 ["*Anche nel Lazio diventano ora utilizzabili dalle farmacie locali distaccati…*"], alla quale d'altra parte si è allineata alcuni giorni fa – con DGR n. 69 del 29.01.2024 - anche la Regione Veneto, che infatti ha dettato in sostanza una disciplina molto vicina a quella laziale ma "liberando", e non è poco, la farmacia da alcuni dei lacci e lacciuoli del Lazio e di altre regioni sui locali utilizzabili appunto per l'erogazione dei "*nuovi servizi*".
Ma, ripetiamo, il futuro dei "*locali distaccati*" crediamo sia quello della loro utilizzabilità da un *"Centro sociosanitario polifunzionale a servizio delle comunità nonché come punto di raccordo tra Ospedale e territorio e front office del Servizio Sanitario Nazionale"*, come definì la *farmacia* l'ormai famoso Accordo Stato Regioni 17.10.2019, con la possibilità quindi – quel che per ora è circoscritto nelle regioni diverse dalla Lombardia ai soli locali interni delle farmacie – di adibirli allo svolgimento di *tutte le professioni sanitarie diverse da quelle "prescrittrici"*.

(*cesare pizza*)

2024.02.14 - La pausa del collaboratore farmacista

I miei farmacisti collaboratori sono dipendenti a tempo pieno e la farmacia osserva un orario continuato, tutti i giorni, dalle 8 alle 20.
Ora, i collaboratori si alternano nell'orario giornaliero nel senso che alcuni entrano alle 8 ed escono alle 16 e mentre altri entrano alle 12 ed escono alle 20.
Capita però abbastanza spesso, anche se io faccio di tutto per evitarlo, che per questioni organizzative della farmacia e soprattutto per la fitta affluenza della clientela nell'orario del pranzo uno o più collaboratori non riescono a fruire della pausa.
Uno di loro ha lamentato insistentemente questa situazione e vuole che sia formalizzato un accordo che preveda in particolare il pagamento in futuro – nel caso di mancata pausa – di una somma aggiuntiva pari a cinque volte la paga oraria.
Qual è il Vostro parere?

Chiariamo in primo luogo che, se l'orario di lavoro di un farmacista eccede le sei ore giornaliere, egli ha diritto a un intervallo di almeno dieci minuti, e questo a prescindere dalla normale "pausa pranzo" contemplata per il dipendente a tempo pieno, e "tutelata" dal D.lgs. 66/2003, che

stabilisce appunto che dopo sei ore di lavoro consecutive tale pausa è obbligatoria.
Da par suo, invece, il CCNL farmacie private non si occupa espressamente della vicenda e quindi neppure di un autentico diritto del lavoratore alla pausa pranzo e quindi ci pare che la durata di quest'ultima debba essere gestita in rapporto alle esigenze organizzative e produttive, in questo caso, dell'azienda datrice di lavoro e perciò della farmacia.
Come si vede, in ultima analisi, è proprio il datore di lavoro a doversi occupare e preoccupare di organizzare le turnazioni lavorative [anche] dei farmacisti collaboratori in modo che – è chiaro – tutti loro [e il restante personale] possano usufruire della pausa pranzo.
Comunque, generalmente in casi come questo sono i lavoratori a sollecitare il direttore della farmacia o il titolare [se la farmacia è posseduta individualmente] ad articolare l'orario giornaliero – sia come ore effettive che come turni tra i dipendenti appartenenti allo stesso reparto – in modo da garantire che il personale possa nel concreto veder soddisfatto questo che del resto è un vero diritto soggettivo.
Quanto, infine, alla singolare proposta del collaboratore riguardante gli aspetti puramente retributivi, un accordo scritto che preveda quel compenso aggiuntivo, sia pure macroscopicamente elevato, potrebbe anche essere una soluzione pratica [soprattutto se la questione sta creando malumori…], magari riducendone il…. peso economico.

(*giorgio bacigalupo*)

2024.02.14 - Se la farmacia "salta" la numerazione delle fatture emesse

Emettendo una fattura nei confronti di un cliente privato, mi sono resa conto di aver saltato il numero della fattura e quindi dalla n. 10 sono passata direttamente alla n. 12. Posso incorrere in sanzioni?

La risposta è senz'altro *negativa* come d'altronde abbiamo già chiarito in precedenza un paio di volte.
In particolare, nel caso prospettato la normativa di riferimento non prevede cioè alcuna sanzione, perché ci troviamo dinanzi a una violazione "*meramente formale*", non essendo tale violazione suscettibile evidentemente di ostacolare l'attività di controllo, anche solo in via puramente astratta.
Per le violazioni "*meramente formali*", infatti, l'art. 6 del D.Lgs. 472/1997 dispone espressamente la *non punibilità*, proprio perché sono infrazioni che non possono pregiudicare l'attività di controllo dell'Amministrazione finanziaria, non incidendo minimamente sulla determinazione della base imponibile, e dunque neppure dell'imposta e per ciò stesso – ed è quel che conta - sul concreto versamento del tributo.
Per completezza ricordiamo che, il Sistema di Interscambio [SDI]- quando riceve una fattura emessa da un contribuente – non effettua in realtà alcuna verifica circa la corretta sequenza ma si preoccupa di controllare soltanto l'eventuale duplicazione di una fattura emessa, quindi del nome del file XML con cui essa è stata trasmessa e/o della presenza effettiva di un'altra fattura identica in termini di numerazione.
Per concludere, insomma, il salto di numerazione costituisce semplicemente – giova ribadirlo - una violazione *meramente formale*: di qui, come detto, la sua non punibilità, differentemente, ad esempio, dal caso di emissione di una fattura attiva dopo il dodicesimo giorno.

(andrea raimondo)

2024.02.15 - Donazione di quota di società titolare di farmacia: quando la c.d. condizione di riversibilità può "restituire" la quota al donante

Con un collega sono socio di una società titolare di una farmacia e il ns. statuto prevede la libera trasferibilità della quota da parte di ogni socio a condizione che la cessione avvenga a favore di un figlio.
Avrei progettato proprio di cedere la mia quota a mio figlio ma c'è un problema che sento in tutta la sua gravità: mio figlio non è in condizioni di salute particolarmente buone e quindi vi chiedo se posso inserire nella donazione della quota a lui una clausola che consenta, in caso di un suo prematuro decesso, il ritorno della quota stessa a me o a qualcun altro individuato da me al momento opportuno.
Il problema sta nelle condizioni del rapporto tra me e mia nuora che sono pessime perché contesto in lei tante scelte di vita discutibili.

Talora capita effettivamente che colui che si appresta ad effettuare una donazione a favore di un figlio, del coniuge, ecc., nutra riserve del tipo di quelle cui lei accenna.
Questo lo vediamo soprattutto in alcuni casi di donazione di un immobile, ma nulla vieta evidentemente che abbia a verificarsi una vicenda molto specifica come quella che Lei descrive, e che – se abbiamo compreso correttamente – Le viene suggerita dal desiderio, naturalmente non contestabile né in alcun modo censurabile, che nella denegata ipotesi che Lei indica la quota sociale [del resto corrispondente alla metà del capitale della società e quindi di una certa rilevanza sia sul piano gestionale che puramente patrimoniale] resti *comunque* all'interno della Sua famiglia, come sarebbe nel caso in cui la quota fosse retrocedibile a Lei stesso oppure cedibile a Sua moglie o a un eventuale altro Suo figlio.
Senonché, per rispondere direttamente al quesito, la Sua idea può trovare conferma ed essere realizzata soltanto in parte perché – stando all'art. 791* del cod. civ. – la quota sociale potrebbe essere *solo retrocessa al donante*, cioè a Lei, e anzi, si badi bene, la clausola [che non per caso è definita della *riversibilità*] può essere apposta al rogito di donazione soltanto in questi termini, pena la sua *nullità*.

* Art. 791 cod. civ.: "*Il donante può stipulare la riversibilità delle cose donate, sia per il caso di premorienza del solo donatario, sia per il caso di premorienza del donatario e dei suoi discendenti. Nel caso in cui la donazione è fatta con generica indicazione della riversibilità, questa riguarda la premorienza, non solo del donatario, ma anche dei suoi discendenti. Non si fa luogo a riversibilità che a beneficio del solo donante. Il patto a favore di altri si considera non apposto.*"

Come abbiamo letto, perciò, se la clausola contemplasse espressamente – quale alternativa alla retrocessione al donante – il trasferimento della proprietà del bene, cioè della quota, *a un qualsiasi terzo* [anche se stretto congiunto del donante e/o del donatario], sarebbe per l'appunto *integralmente nulla* e considerata come *non apposta*, talché in

ultima analisi non potrebbe funzionare neppure nel senso della retrocessione a Suo favore.
In sostanza, questa *condizione di riversibilità* è una clausola che, già al momento del perfezionamento della liberalità, permette al donante di stabilire - *ma non più di questo* - che il bene donato *ritorni a lui, e soltanto a lui*, al verificarsi di una sola e precisa condizione: quella della premorienza del donatario e/o dei suoi discendenti.
Una delle finalità di tale *condizione* è infatti proprio quella, coincidente solo parzialmente con i suoi "desiderata", di far sì che la proprietà del bene [immobile o quota sociale che sia] ritorni - in caso di decesso del donatario – nella sfera, patrimoniale e non, del donante, ma non in quella di un qualunque altro terzo e dunque, per quel che La riguarda, neppure in quella di Sua nuora….
E però, come al solito, se si vuole garantire il pieno raggiungimento dei propri obiettivi, e perciò in questo caso un'inoppugnabile applicabilità della *condizione di riversibilità* è fondamentale articolare con la migliore esaustività l'atto di donazione, delineando pertanto con la massima chiarezza e inequivocità la *condizione* – qui, la morte del donatario o del donatario e dei suoi figli - che, una volta verificatasi, determinerà di diritto il ritorno del *donatum* al donante.
Per concludere, solo così Lei può garantirsi che le Sue volontà siano rispettate e che, al verificarsi della condizione, la quota sociale possa essere da Lei "recuperata" e d'altronde, aggiungiamo per completezza, le norme speciali che disciplinano il settore non frappongono – in una fattispecie come questa – il benché minimo ostacolo.

(gustavo bacigalupo)

2024.02.16 - Importanti novità dalla conversione in legge del milleproroghe…

[…che è ormai in dirittura di arrivo]

È infatti ormai molto vicina l'approvazione in sede parlamentare della legge di conversione del D.L. c.d *Milleproroghe*, al cui testo originario la Commissione Affari Costituzionali e la Commissione Bilancio della Camera hanno apportato emendamenti di rilievo.
In particolare:

- chi non ha versato le prime due rate della *rottamazione quater* potrà sanare l'omissione *pagando quanto dovuto entro il 15 marzo 2024*, rientrando così *in bonis*;
- il contribuente, che intende modificare le dichiarazioni dei redditi validamente presentate al 31/12/2022, potrà avvalersi del c.d. *ravvedimento speciale*, che consente l'abbattimento delle sanzioni a 1/18 del minimo edittale; questa misura del *ravvedimento speciale* si traduce nell'invio da parte del contribuente - *entro il 02/04/2024* [perché il 31 marzo cade di domenica e il lunedì 1 aprile è festivo] – di *dichiarazioni integrative*, mentre il pagamento dell'importo dovuto potrà essere effettuato in unica soluzione entro la stessa data del 2 aprile 2024, oppure in quattro rate, maggiorate di interessi del 2% su base annua, cadenti il 2 aprile, il 30 giugno, il 30 settembre e il 30 dicembre 2024;
- i *giovani under 36, con un ISEE non superiore ad euro 40.000*, potranno continuare a usufruire delle *agevolazioni per l'acquisto della prima casa* [pur abolite, come noto, dal 1 gennaio di quest'anno], a condizione che in ordine alla *prima casa* sia stato stipulato – ma, attenzione, anche registrato - un contratto preliminare entro il 31/12/2023. Le agevolazioni in argomento, vale la pena ricordarlo, consistono – quando l'acquisto non è soggetto ad iva - nell'*esenzione dall'imposta di registro e dalle imposte ipotecarie e catastali*, oppure – quando l'acquisto è invece soggetto ad iva – in *un credito d'imposta* corrispondente appunto all'iva dovuta in sede di rogito [in caso di acquisto soggetto ad iva], nonché, nell'una come nell'altra ipotesi, *nella esenzione dell'imposta sostitutiva sui contratti di mutuo*; chi ha comunque stipulato il rogito definitivo di vendita nel 2024 con preliminare *registrato* entro il 31/12/2023, potrà godere di un credito d'imposta - da recuperare entro il 31/12/2025 - corrispondente alle imposte versate in sede notarile;
- *i contratti di lavoro a termine* potranno proseguire fino al 31/12/2024 a fronte di "*esigenze di natura tecnica, organizzative e produttive*" che - di per sé – configurano evidentemente – la necessità di una proroga, che diventa pertanto *causale*.

Resta solo da attendere la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale.

(stefano lucidi)

2024.02.16 - Oneri detraibili 2024: ecco un'ulteriore franchigia…

[…anche se non per tutti]

È vero che da quest'anno la percentuale di detraibilità per certe spese sostenute è stata abbassata?

È proprio così anche se, come viene precisato nel titolo, questa riduzione della percentuale di detraibilità non è "per tutti".
Infatti, l'art. 2 del D.Lgs. 216/2023 – che ha introdotta la novità, naturalmente per ridurre almeno in minima parte l'enorme ammontare delle varie detrazioni [dall'imposta dovuta] e deduzioni [dall'imponibile, cioè dal reddito assoggettato all'imposta] - riguarda tutti i contribuenti, compresi ovviamente i farmacisti, che quest'anno conseguiranno un reddito complessivo superiore a 50.000 euro.
La diminuzione di 260 euro del "monte detrazioni" [che è l'importo fissato dalla disposizione appena citata] si applica in relazione:

- agli oneri la cui detraibilità è stabilita nella misura del 19% dal TUIR o da altre disposizioni fiscali [vi rientrano, ad esempio, gli interessi pagati su mutui ipotecari per l'acquisto o la costruzione dell'abitazione principale, le spese per l'istruzione universitaria e la frequenza scolastica e le spese funebri], fatta eccezione per le spese sanitarie di cui all'art. 15 comma 1 lett. c) del TUIR;
- alle erogazioni liberali in denaro effettuate dalle persone fisiche in favore dei partiti politici, per le quali è prevista la detrazione del 26% (per importi compresi tra 30 e 30.000 euro);
- ai premi di assicurazione per rischio eventi calamitosi di cui all'art. 119 comma 4 quinto periodo del DL 34/2020.

Quindi, facendo un esempio pratico, per un soggetto *con*

un reddito superiore a 50.000 euro e che nel 2024 sostiene le seguenti spese:

- 1.800 euro di spese mediche;
- 700 euro di interessi passivi relativi al mutuo prima casa;
- 800 euro di spese scolastiche;

la detrazione *per lui* delle spese mediche resta di euro 317,47 euro, pari cioè al 19% di 1.670,89 [1.800 - 129,11], mentre per gli altri oneri detraibili al 19% opera la riduzione di *260 euro*, cosicché la detrazione IRPEF ammonta a 25 euro, pari cioè al 19% di 1.500 [700 + 800 – *260*]. Complessivamente, come si vede, la detrazione nell'esempio è di 342,47 euro.
Inoltre, se il reddito complessivo è superiore a 120.000 euro e inferiore a 240.000 euro, è necessario parametrare ulteriormente le detrazioni previste dall'art. 15 del TUIR ai sensi del comma 3-bis dello stesso articolo [v. Sediva News del 20.01.2020: "*L'analisi della Legge di Bilancio 2020 e del decreto collegato"*].
Infine, una precisazione: nel calcolo del reddito complessivo non si tiene conto né del reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale, né di quello ascritto alle relative pertinenze.

(andrea raimondo)

2024.02.19 - Anche per il pieno di carburante in "self service" è necessaria la FE

Per i rifornimenti di carburante del veicolo della farmacia che generalmente effettuiamo con il "fai da te" è sempre indispensabile la fattura elettronica per dedurre il costo?

La risposta è affermativa.
Non vi sono infatti eccezioni all'obbligo di fatturazione elettronica per queste spese, neppure quando vengano sostenute in modalità "*self service*": diversamente, i costi diventano indeducibili.
I singoli gestori, del resto, indicano generalmente - in un apposito cartello - proprio le modalità di richiesta del documento elettronico e per lo più 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 identifica, come noto, i dati fiscali.
Sarà poi il gestore a inviare la fattura elettronica al *codice univoco* indicato nello stesso QRCode.

(*roberto santori*)

2024.02.19 - Il tasso effettivo [TAEG] nei mutui bancari concessi per l'acquisto di un'abitazione

La quota di ammortamento di un mutuo si determina secondo un sistema "*francese*", che in sostanza recita: "*prima paghi gli interessi e poi il capitale*".
Rispetto a questo sistema c'è quello italiano dove gli interessi vengono invece "*spalmati*" per tutto il periodo di durata del mutuo.
Con il sistema *francese* le ultime rate di pagamento del mutuo contengono in pratica interessi irrisori.
Per capire meglio, riportiamo un ammortamento *francese* al tasso nominale del 4%, dove c'è una rata mensile di € 549,00, composta naturalmente da capitale e interesse.
Ad esempio: la prima rata di € 549,00 prevede un *capitale* (pagato) di € 449,63 e *interessi* (pagati) di € 99,37; la seconda, sempre di € 549,00, contiene *capitale* (pagato) per € 451,13, quindi *per un importo superiore al capitale contenuto nella rata precedente*, e *interessi* (pagati) per € 97,87, quindi *per un importo inferiore agli interessi contenuti nella rata precedente*.
Via via che passa il tempo, dunque, gli *interessi* diminuiscono mentre aumenta la quota capitale, cosicché – restando nell'esempio - la cinquantaquattresima rata, ancora di € 549,00, è composta di *interessi* (pagati) per € 12,64 e *capitale* (pagato) per € 536,36.
Addirittura, le ultime rate – tutte sempre per complessivi € 549,00 - hanno interessi di importo inferiore a € 5 (!).
Le banche, in prossimità della scadenza delle ultime dieci rate, propongono spesso la stipula di un *nuovo mutuo* così da eliminare la riduzione drastica degli interessi dell'ultimo periodo secondo il metodo *francese*.
Se quindi voi aderite alla proposta, finirete per avere già rimborsato quasi l'intero capitale e pagato interessi per € 3.102,77, perciò in ragione dell'11,45% che è una misura percentuale macroscopicamente più elevata dell'originario e fantomatico 4% (!).
È chiaro, insomma, che sarebbe il caso di *non accettare* la chiusura anticipata dei mutui, e soprattutto dei conseguenti nuovi contratti di mutuo, perché il vantaggio della banca – e solo della banca, ovviamente - è notevole e francamente eccessivo.
Però, 'sti "*francesi*"…

(*franco lucidi*)

2024.02.20 - I Front-end e gli acquisti d'impulso del cliente di farmacia

Da un paio di anni vi state occupando di controllo di gestione e anche più in generale di marketing/management, e questo credo che sia diventato un servizio nuovo – che personalmente apprezzo molto – che voi fornite alle farmacie assistite non solo negli incontri individuali con noi ma anche in alcuni dei webinar che avete organizzato, oltre che nella vs. importante rubrica di Sediva News.
In particolare, anche di recente, vi state soffermando sulle modalità di gestione che possono favorire l'aumento dei ricavi e della redditività della farmacia.
In questo ambito abbiamo sentito sia in un vs. webinar che in un convegno di categoria parlare di front-end proprio in questa ottica di sviluppo della ns. gestione e se possibile vorremmo qualche approfondimento, anche breve.

Per entrare subito, come parlano i latinisti, *in medias res*, ricordiamo, sulla linea che il quesito ha indicato, che il "farmacista imprenditore" - che non è un farmacista diverso dagli altri, se non per la sua migliore o maggiore propensione alla conduzione di un'azienda talora molto articolata come una farmacia - può, se adotta le giuste strategie, ricavare anche dai *front-end* [che sono i punti del locale o dei locali della farmacia in cui generalmente i clienti sono portati a sostare per qualche minuto attendendo ad esempio il proprio turno] ulteriori profitti aziendali.

In che modo? Soprattutto, crediamo, esponendo proprio in questi *spazi* i prodotti più "accattivanti" e che possono quindi indurre i clienti a fare i c.d. *acquisti impulsivi*.
Quando infatti si parla di *front-end*, bisogna prendere in considerazione un aspetto fondamentale che è quello della sistemazione e distribuzione nei locali della merce nei suoi vari "settori merceologici", così da permettere ai clienti di essere guidati – in modo quasi naturale [e verosimilmente nella loro… inconsapevolezza] – all'interno della farmacia e facilitare in ultima analisi proprio quegli "acquisti impulsivi" appena citati.
Una pratica efficace, ad esempio, è quella di collocare i servizi o i prodotti più ricercati nella parte posteriore della farmacia, obbligando di fatto i clienti a percorrere l'intero locale e a visionare – anche indirettamente – i nostri prodotti.
Naturalmente, ogni farmacia è a sé, ed è necessario comprendere le abitudini di acquisto dei propri clienti e – come accennato poco fa – organizzare/posizionare la merce tenendo presente che alla base di *front-end* di successo dovete porre, almeno tendenzialmente, la capacità di creare connessioni perfino *emotive*, in sostanza attraverso una "strategia" di marketing mirata esattamente ai bisogni del pubblico.
Questi aspetti potrebbero, da qualcuno, essere ritenuti di rilievo marginale sul famoso "fatturato" dell'azienda, ma ricordiamo sempre che in realtà possono costituire spesso – nel loro complesso - quel "*quid in più*" utile per incrementare numero e valori degli scontrini.

(michela pallonari – cesare pizza)

2024.02.20 - Qual è invece il TAEG del leasing?

Dopo il *tasso effettivo* [TAEG] nei mutui bancari, di cui abbiamo parlato ieri, merita un cenno anche il Taeg dei *leasing*, perché anche nel *leasing* c'è da calcolare il *tasso effettivo* che notoriamente la banca non dice.
Per questo bisogna collegarsi al sito https://www.cedac.com e compilare un prospetto più o meno come quello sotto riportato, immaginando che il bene da acquistare in leasing abbia un costo effettivo [c.d. storico] di € 20.000:

valore capitale	€ 20.000
n. canoni anticipati	1 (secondo il contratto)
% di riscatto	1% (secondo il contratto)
n. canoni residui	35
n. canoni annui	12
importo canone	€ 600

Tutti questi dati risultano nella proposta della banca ed è facile riportarli.
A questo punto è sufficiente digitare "*calcola*" e si ottiene il *tasso annuo di rendimento effettivo*, che in questo caso è del 6,49%.
Meglio quindi un prestito "normale" e il conseguente ammortamento del bene per usufruire dei relativi recuperi fiscali.
Però 'ste banche…

(franco lucidi)

2024.02.21 - Assemblee societarie a distanza fino al 30 aprile 2024

Come ricorderete, durante la pandemia di COVID-19 il legislatore ha imposto restrizioni alle riunioni "*in presenza*", autorizzando dunque le assemblee – anche quelle societarie – "*a distanza"*.
La fitta normazione emergenziale – tra le mille previsioni - ha anche poi consentito *espressamente* [come una *facoltà,* beninteso, e non come un obbligo] il ricorso all'assemblea "*a distanza"* pur in assenza di una specifica disposizione statutaria.
Con il decreto Milleproroghe 2024 [in corso di approvazione] si proroga ulteriormente questa facoltà fino al *30 aprile 2024*, consentendo a cooperative, associazioni e fondazioni - ma anche alle società, titolari o meno di farmacie - di:

- svolgere assemblee in modalità virtuale, *anche in deroga* [questo è importante, naturalmente] alle previsioni statutarie ipoteticamente di segno contrario;
- esprimere il voto con modalità elettronica o per corrispondenza, garantendo l'identificazione del votante.

La *deroga* cui si è accennato ha nei fatti introdotto flessibilità nell'organizzazione delle assemblee, agevolando notevolmente la continuità operativa delle società in un periodo di restrizioni fisiche.
E però, questa *proroga al 30 aprile 2024* può forse offrire alle società una buona occasione per valutare l'opportunità di un'eventuale approvazione di clausole statutarie che *esplicitamente* permettano - *anche dopo il 30 aprile p.v.* - lo svolgimento di *assemblee a distanza.*
Una soluzione, questa, che eviterebbe evidentemente - se non altro - future incertezze interpretative, con tutte le conseguenze non solo di ordine pratico che si possono facilmente immaginare.
Diversamente, infatti, l'indizione di un'assemblea "*a distanza"* – cui del resto potrebbero nel concreto tendere a ricorrere soprattutto le società partecipate da soggetti residenti in località lontane tra loro e/o rispetto alla sede legale della società stessa – può rischiare l'invalidazione dei provvedimenti disposti dall'organo deliberativo.
Tuttavia, anche se questo aspetto è dibattuto, l'approvazione unanime della modalità "*a distanza*" - espressa da *tutti i soci* all'atto stesso dell'insediamento dell'assemblea e quindi, per intenderci, all'inizio dei lavori - potrebbe forse permettere egualmente il superamento della mancanza di una disposizione statutaria ad hoc.

(aldo montini)

2024.02.21 - Prorogati i termini per l'adesione al concordato preventivo biennale 2024-2025

Le competenti Commissioni parlamentari, nel parere loro richiesto sul testo del decreto legislativo approvato dal Governo e avente a oggetto – come già largamente segnalato in questa Rubrica - anche il *concordato preventivo biennale rivolto a piccole imprese e lavoratori autonomi* [soggetti a ISA, come la gran parte delle farmacie], hanno proposto, da un lato, di ampliare la platea dei destinatari del nuovo istituto a "tutti" i soggetti ISA [e non soltanto a chi negli anni passati ha conseguito – quel che era previsto nel testo precedente - almeno il voto di "8"] e, dall'altro, di rinviare i termini per la sua prima applicazione.
Il Governo ha accolto il parere e il testo definitivo, che sarà presto pubblicato in G.U., conterrà dunque queste novità, anche se tra esse non figura – perché non condivisa in sede

governativa – l'altra indicazione delle Commissioni di circoscrivere al 10% la misura dell'aumento del reddito da dichiarare con il concordato, perché in tal caso si sarebbe concretizzato un vero e proprio "condono", quel che il Governo non ha inteso né intenderebbe attuare.
In pratica, come forse si ricorderà, l'istituto prende il via da una *proposta* – rivolta, attenzione, dall'Agenzia delle Entrate al contribuente - di *definizione biennale del reddito d'impresa o di lavoro autonomo, anche ai fini dell'IRAP*, e, in fase di prima applicazione, i due anni cui la *proposta* si riferirà sono il 2024 e il 2025.
In particolare, entro il *15 giugno 2024* [*per gli anni successivi il termine è del 1° aprile*], l'Agenzia delle Entrate metterà a disposizione dei contribuenti e dei loro professionisti di riferimento un *software* per l'acquisizione dei dati necessari alla formulazione della *proposta* [sostanzialmente saranno i dati, compresi quelli ai fini dell'elaborazione degli ISA, relativi all'anno d'imposta immediatamente precedente].
Il contribuente, da parte sua, deve inviare entro il *21 luglio 2024* [20 giugno per gli anni successivi] i dati richiesti con il detto *software* necessari all'elaborazione della proposta.
Entro i cinque giorni successivi alla ricezione dei dati, l'AdE invierà la *proposta di adesione* per il 2024 e il 2025 [come è sempre stato fin dal primo testo del provvedimento], che conterrà l'ammontare del reddito concordato con il Fisco per le dette due annualità, mentre entro il *15 ottobre 2024* il contribuente dovrà comunicare all'AdE la sua adesione.
E' opportuno rammentare che con l'*adesione* il contribuente *sarà obbligato a dichiarare l'importo accettato per entrambe le annualità*, e però – attenzione - eventuali incrementi o decrementi del reddito che risulteranno dai bilanci effettivamente approvati/depositati per l'una e/o l'altra annualità *non incideranno* sul reddito proposto/accettato a tassazione, *a meno che il contribuente non rilevi una riduzione di ricavi superiore al 60%, oppure non emergano importi evasi maggiori del 30% del fatturato dichiarato* [per omessa contabilizzazione di proventi] a seguito di verifiche da parte dell'Amministrazione finanziaria.
Il reddito proposto non terrà comunque conto di eventuali plusvalenze e minusvalenze e il reddito concordato/accettato dovrà essere modificato dal contribuente sulla base del *saldo* tra le plusvalenze e le minusvalenze realizzate nell'anno d'imposta e determinate *analiticamente*.
Questo rinvio dei termini consentirà di ponderare adeguatamente la scelta in ordine all'adesione o meno, tenuto conto che il 15 ottobre dovremo essere ragionevolmente tutti in grado di pronosticare con sufficiente precisione almeno l'utile dell'anno 2024, così da poter scegliere con cognizione di causa la convenienza o meno dell'adesione a questo nuovo istituto.
In ogni caso, teniamo ben presente che *il secondo acconto di novembre 2024 dovrà essere rideterminato sulla base del reddito concordato,* e questo costringerà con tutta evidenza il contribuente [come naturalmente anche i… suoi consulenti] a un lavoro suppletivo.

(*stefano lucidi*)

2024.02.22 - Anche in una srl titolare di farmacia la maggioranza non può perpetrare abusi… […se non vuole incorrere nei fulmini della Cassazione]

Sono socio di una srl titolare di due farmacie in due comuni diversi, ma la mia è una quota di minoranza e questo mi sta destabilizzando anche psicologicamente perché gli altri soci, che sono due e sono cugini, tendono sempre più ad approfittare della loro maggioranza per arrivare all'eliminazione della clausola di prelazione che c'è attualmente nello statuto.
Come certamente comprenderete, in questo modo i due cugini potrebbero liberamente trasferire la quota dall'uno all'altro al prezzo che vogliono non potendo io frapporvi in nessun modo e costringendomi anzi a dover fare domani i conti con un solo socio ma ovviamente maggioritario.
Io non ho intenzione di consentire loro questa modifica e vorrei arrendermi soltanto a una sentenza del giudice, o perlomeno indurli a una scissione della società e assegnare una delle due farmacie, quella di dimensioni minori, a una srl che potrei assumere io come socio unico.
Ho qualche possibilità?

Forse Lei potrebbe nutrire più di una speranza di realizzare almeno in parte la Sua idea, perché sembrerebbe trattarsi – nel caso in cui gli altri due soci passassero alle "vie di fatto" ponendo la modifica statutaria all'ordine del giorno della prossima assemblea - di un'ipotesi di deliberazione invalida.
E allora, il nocciolo della questione è se e quando l'adozione di una delibera, pur formalmente in linea con le maggioranze previste dallo statuto, possa ritenersi illegittima perché non ispirata precipuamente *dall'interesse della società.*
La Cassazione ha infatti avuto agio – proprio su questa specifica vicenda - di affermare che l'"*abuso della regola di maggioranza*" costituisce *causa di annullamento delle delibere assembleari* quando queste risultino – particolarmente - l'*espressione di un interesse personale dei soci di maggioranza non equiordinato rispetto a quello sociale o, peggio ancora, in contrasto con esso.*
È un principio - ha precisato ulteriormente la Suprema Corte - che trova fondamento nell'art. 2479-ter del codice civile, ma nella realtà, giova precisarlo, anche in una giurisprudenza [francamente da ritenere ormai consolidata] che ha chiarito, ancora a sostegno del principio, come la legittimità della delibera debba essere valutata anche alla luce della *buona fede* e della correttezza tra i soci.
Se quindi pensiamo – come del resto sarebbe agevole pensare – che due dei tre soci facciano leva in sede assembleare proprio sulla *maggioranza* da loro rappresentata per introdurre nello statuto sociale una modifica che non può in alcun modo apparire come suggerita dagli interessi della società [essendo per quest'ultima indifferente che una quota del capitale possa essere ceduta da un socio a un qualsiasi terzo senza che gli altri soci possano esercitare la prelazione] diventa facile coglierne la fine sostanza di decisione meramente ispirata da interessi personali di quei soci.

Ecco dunque rafforzata - anche dal ns. supremo giudice di legittimità - la *tutela dei soci di minoranza* e ribadita la regola che l'*abuso di maggioranza* non può trovare spazio nel nostro ordinamento giuridico e che le decisioni assembleari devono sempre riflettere un equilibrio tra gli interessi coinvolti, anche nel rispetto del già citato principio di buona fede e correttezza che deve governare anche le relazioni societarie.

(*aldo montini*)

2024.02.22 - Bugie… solo bugie

L'amico di sempre e mio grande compagno in questa nostra avventura che dura ormai da 52 anni ha pensato bene – ma francamente era ora – di riprendere a scrivere con puntualità e rigore, avendo lui preferito in questi ultimi tempi il ruolo di "grande vecchio".

In questo suo ritorno... all'antico, però, ha voluto – con mia gioia e anche, sono sicuro, con vostro grande piacere - aggiungere [ad alcune sue notazioni di contenuto, per così dire, "classico"] anche autentici pezzi letterari, per di più redatti con una padronanza della nostra lingua ormai sempre più rara, da far invidia talora a Pirandello o dintorni.

Per la verità, di queste sue sorprendenti esternazioni ne ha proposte – in attesa di una loro imminente pubblicazione anche come Sediva News [pur distanti qualche miglio dalle nostre Sediva News tradizionali] – più di una ma tutte, almeno da una prima lettura, autentici capolavori "de noantri".

In attesa, quindi, di alternare queste ispirazioni di Franco con interventi, magari meno letterari ma certo più tecnici e meglio aderenti alla grande professionalità e cultura del nostro Eroe, oggi vi invito a leggere questo meraviglioso "spaccato" che egli stesso ha intitolato, felicissimamente, "Bugie… solo bugie".

La lettura vi sottrarrà non più di un paio di minuti, ma saranno minuti di vera amenità.

(gb)

***

La mia seconda figlia è nata di sette mesi e il ginecologo l'ha messa nell'incubatrice. Erano le due di notte. Io vengo da una famiglia cattolica, mio nonno era segretario del Papa Benedetto XV ed ero preoccupato del fatto che potesse morire non battezzata e andare nel Limbo.

All'oratorio il parroco aveva detto che il Limbo è il luogo in cui i bambini stanno seduti con gli occhi chiusi, non mangiano, non dormono, sono fermi per sempre.

Ho suonato allora alla chiesa vicino alla clinica e dopo un po' è sceso un prete e siamo andati a battezzare alle tre di notte mia figlia.

Ora il Papa ha detto che il Limbo non esiste.

Ho una casa vicino a Latina, al mare, dove una notte i ladri hanno rubato tutti i mobili non lasciando niente. La domenica sono entrato in casa dalla porta sfondata ed era vuota.

Sulla Pontina c'era un negozio di mobili e ho comprato un divano e due sedie ma mi sono fatto fare la fattura perché ero assicurato contro i furti.

Ho aspettato il "venerdì nero", il famoso "Black Friday", perché si prevedono sconti del 50%, come risultava da cartelloni esposti da un mobilificio vicino.

Ho notato però che vendevano divani a un prezzo superiore a quello che avevo pagato e ho chiesto chiarimenti e la risposta è stata: se non facciamo così, non vendiamo.

Vicino casa mia c'è un supermercato che il venerdì sera vende tutto con lo sconto del 20%.

Sono andato a vedere e ho notato che il reparto della vendita della carne, del formaggio, ecc., era chiuso. Si vendevano ortaggi, biscotti, pasta.

In altre parole, vogliono eliminare quello appena scaduto e che non possono più vendere.

Una volta ero in Abruzzo e mi sono svegliato con un mal di schiena terribile. Avevo tra le mani una rivista e sulla copertina c'era una figura umana con una mano appoggiata sulla schiena; nell'immagine successiva la figura appariva con un cerotto applicato sul punto doloroso e nell'immagine ancora successiva sorrideva perché il dolore dopo due minuti era passato.

Sono andato in una farmacia che non conoscevo e ho chiesto il cerotto; il farmacista mi ha chiesto: che farmaci prende? Gli ho detto il farmaco che prendo per la pressione. Allora non glielo vendo. Mi può dare qualche altra cosa, ho chiesto. Mi ha risposto: cambi materasso.

Insomma, tutte bugie salvo la professionalità del farmacista abruzzese.

(*franco lucidi*)

2024.02.23 - CET 1: come valutare la sicurezza di una banca?

Ogni sei mesi viene aggiornato un indice denominato CET 1 (*Common Equity Tier 1*), cioè il parametro che aiuta a stabilire se un istituto di credito è solido e ci si può dunque fare affidamento.

Le banche più solide [senza ovviamente voler far pubblicità a chicchessia] parrebbero le seguenti, quantomeno sotto questo aspetto:

- Mediolanum 20,7%
- Fineco 20,3%
- Banca Sella 18,6%
- Banca Popolare di Sondrio 15,4
- Credit Agricole 17,2%
- Credito Emiliano 13,72%
- Intesa Sanpaolo 13,5%
- Unicredit 14,9%
- Monte dei Paschi di Siena 15,6%

E allora, attenzione al rapporto bancario e verificate ogni sei mesi su internet qual è il CET 1 della vostra banca.

Come si fa a trovare il CET 1 su internet?

Basta collegarsi al motore di ricerca tipo Google, inserire il nome della banca e la sigla CET1.

Quando il CET1 è inferiore all'8% fuggite!

Inoltre le banche solide *dal IV trimestre 2023* corrispondono sui depositi attivi in conto corrente gli interessi del 3%, o giù di lì.

Controllate infine il *riassunto a scalare*, che è il documento che le banche inviano a fine anno unitamente al relativo estratto conto.
E, se non risulta nessun accredito di interessi, o se si tratta di interessi in misura del tutto inconsistente, protestate.

(*franco lucidi*)

2024.02.23 - Gestione delle Ricette Mediche e Privacy: un caso di sanzione per non conformità del trattamento

Con il provvedimento n. 11 dell'11 gennaio 2024 il Garante della Privacy ha sanzionato uno studio medico per l'utilizzo non corretto delle ricette mediche.
La questione ha riguardato la gestione inadeguata delle ricette da parte di uno studio medico, lasciate/abbandonate, infatti, *in un contenitore aperto sul muro esterno dello studio*, così consentendo almeno potenzialmente a chiunque di accedere a informazioni sensibili relative alla salute dei pazienti.
Di qui, fatalmente, l'intervento – sollecitato, naturalmente - del Garante per la protezione dei dati personali.
Si ricordi, se mai qualcuno l'abbia dimenticato, che la normativa che regola questa specifica e sempre più estesa vicenda [inclusa quella GDPR -*General Data Protection Regulation* – della UE] detta principi rigorosi per il trattamento dei dati personali e ancor più, come tutti ben sapete, quando vengono coinvolte categorie particolari di dati, come sicuramente sono quelle relative alla *salute* intesa nel suo spettro più ampio.
Qui le informazioni, perciò, possono essere trattate solo sotto specifiche condizioni, tra cui - notoriamente - il famoso *consenso* del soggetto o in ogni caso su basi legali solide che giustifichino il trattamento, ed è intuitivo allora che la diffusione non controllata di dati sanitari viola queste disposizioni e ancor più, in generale, i principi cui esse sono ispirate, richiedendo di conseguenza una gestione e protezione accurata proprio per garantire la privacy dei pazienti.
Nella particolare fattispecie descritta all'inizio, e nella quale si è reso necessario l'intervento del Garante, la condotta dello studio medico – consistente, giova ribadirlo, nell'aver lasciato le ricette in un contenitore non sicuro collocato all'esterno dello studio stesso - contravviene con tutta evidenza alle regole fondamentali cui si ispira la normativa sulla protezione dei dati.
È vero che il medico in quella vicenda ha tentato di inquadrare questa sua scelta "operativa" nella finalità di facilitare il ritiro da parte del paziente interessato [o di chi per lui] – e con il consenso di quest'ultimo - delle ricette durante il periodo di COVID-19, e però l'approccio adottato nel concreto, secondo il Garante, non può comunque soddisfare i requisiti di sicurezza e riservatezza imposti dalla legge, tenendo anche conto, come ha ulteriormente precisato l'Autorità per la protezione dei dati personali, che le informazioni relative alla salute possono essere comunicate o rese agevolmente accessibili ai terzi *solo nel rispetto di alcuni presupposti minimi di ordine legale o in ogni caso su delega in forma scritta dell'interessato*, perché diversamente la custodia non sicura di ricette mediche integra una o più violazioni della privacy dei pazienti.
Ciò detto, lo stesso Garante - con il citato provvedimento - ha ribadito che "*le ricette mediche possono essere lasciate presso le farmacie e gli studi medici per il ritiro da parte dei pazienti, purché siano* ***messe in busta chiusa****".*
Certo è che la decisione del Garante di sanzionare il medico con una multa di 20.000 euro sottolinea, a tacer d'altro, la serietà con cui vengono trattate [e ancor più, pensiamo, verranno trattate in futuro] le violazioni della privacy, e soprattutto – come si è accennato - quelle riguardanti dati sensibili come le informazioni sanitarie.
È chiaro anche, per concludere, che questo caso esalta/accentua anche l'importanza per i professionisti sanitari di adottare accorgimenti robusti e non equivoci in funzione specifica proprio della protezione dei dati dei pazienti e la "gestione" delle ricette mediche – per restare nel campo che più vi interessa – pretende uno scrupolo perfino maggiore nella ricerca delle misure adeguate per prevenire accessi non autorizzati e garantire così anche il rispetto della privacy degli assistiti.

(aldo montini)

2024.02.26 - Adeguamento Istat per Gennaio 2024

Nella G.U. è stato pubblicato l'indice di aggiornamento Istat che vede per il mese di **GENNAIO** un leggero innalzamento sia dell'indice *mensile,* che dallo **0,2%**, passa allo **0,3%,** e sia di quello *annuale*, che dallo **0,6%** sale allo **0,8%**.
Ulteriore diminuzione invece per l'*indice biennale* che scende dal **12,0%** al **10,8%**.
La variazione del canone di locazione *annuale* per gennaio è dunque pari allo **0,600%** (il 75% di 0,8%), e quella *biennale* all'**8,100%** (il 75% di 10,8%).

(*Studio Bacigalupo-Lucidi*)

2024.02.26 - Sabatini ter: prevista anche per gli aumenti di capitale…

[*…ma valida solo per le società di capitali*]

Il *Decreto Crescita* [dell'ormai lontano 2019] prometteva alle piccole e medie imprese costituite sotto forma di società di capitali - e quindi srl o spa - che effettuano aumenti di capitale l'*accesso alle agevolazioni della "Nuova Sabatini".*
Dopo un lungo periodo di stasi, è stato alfine firmato il decreto attuativo dal Ministro delle Imprese e del Made in Italy [MIMIT], che prevede l'accesso ai contributi della *Nuova Sabatini* - per abbattere i tassi di un finanziamento bancario o in leasing - nella misura del 3,575% per le medie imprese e maggiorati al 5% per le micro e piccole imprese.
Una condizione imprescindibile è che, entro la data di presentazione della richiesta del contributo, la società abbia deliberato un aumento del capitale sociale in misura non inferiore al 30% dell'importo del finanziamento.
Un'ulteriore condizione per poter fruire del beneficio è che i conferimenti devono essere effettuati necessariamente in denaro e inoltre - entro i trenta giorni successivi alla concessione del contributo - non solo deve essere stato sottoscritto l'aumento di capitale ma anche essere stato versato almeno il 25%, oltre l'intero valore del sovrapprezzo delle azioni, se previsto.

La quota residua va versata entro la data di presentazione delle singole richieste di erogazione del contributo in misura almeno proporzionale [se l'importo del finanziamento o del leasing *supera* l'importo di € 200.000].
E però, se l'aumento di capitale è effettuato dall'*unico socio* o da una *srl semplificata*, il relativo ammontare deve risultare interamente versato entro i successivi 30 giorni.
Nei casi in cui l'erogazione può avvenire in un'unica soluzione [se l'importo del finanziamento o del leasing *non supera* invece € 200.000], l'aumento di capitale deve risultare interamente sottoscritto e versato prima di aver trasmesso la richiesta di erogazione in *unica tranche*.
Per concludere, vale la pena ricordare che lo stesso decreto attuativo rinvia a un successivo provvedimento della direzione generale del MIMIT, da emanare entro il 1° luglio 2024, che dovrà fornire le istruzioni necessarie per la fruizione delle agevolazioni e definire gli schemi di domanda.
Come vedete, tra i tanti [troppi evidentemente] *decreti attuativi* in eterna gestazione rischiamo di dover annoverare anche questo provvedimento, che a sua volta, come abbiamo appena visto, è contemplato in un altro… decreto attuativo.
Insomma, di *decreto attuativo* in… *decreto attuativo*.

(andrea raimondo)

2024.02.26 - Sistemi di videosorveglianza esterni alla farmacia

La mia farmacia è in un quartiere dove purtroppo le rapine sono frequenti e temo che prima o poi tocchi anche a noi.
Ho deciso quindi di montare telecamere all'esterno della farmacia ma quello che vorrei sapere è se questo è un progetto che deve passare per autorizzazioni e permessi vari oppure sono libero di montarle.
Finora, come deterrente, ho montato un paio di telecamere false che comunque non ho segnalato a nessuno. Che cosa mi consigliate?

Premettendo che non è preclusa ai titolari di attività commerciali la possibilità di istallare sistemi di videosorveglianza esterni, il *Garante della privacy* ha comunque delineato le modalità e i limiti da osservare per non incappare in violazioni relative al *trattamento dei dati personali*.
L'angolo visuale della telecamera, infatti, deve essere limitato all'area di pertinenza del locale, evitando quindi di riprendere zone circostanti che non sono rilevanti per tutelare l'interesse all'integrità del proprio esercizio.
Resta comunque onere del titolare individuare i luoghi ripresi dalle telecamere e adottare tutti i sistemi e gli strumenti volti a circoscriverne il raggio d'azione – come detto - alla sola "pertinenza" della farmacia.
Inoltre, deve essere sempre rispettato il c.d. *principio di trasparenza* secondo cui le videocamere dovranno essere segnalate con appositi cartelli e le registrazioni conservate per un periodo di tempo limitato [che sarà il *titolare del trattamento* a dover individuare anche in base all'analisi delle registrazioni], ferma la loro obbligatoria messa a disposizione della polizia giudiziaria in caso siano in corso attività investigative.
Per quanto riguarda, invece, l'utilizzo come "deterrente" di telecamere false, non sono contemplati da nessuna parte obblighi specifici né di segnalazione e né di rilascio di preventive autorizzazioni, non sussistendo – ovviamente – rischi di violazione della *privacy*.

(cesare pizza)

2024.02.27 - Interventi di bonifica dell'amianto nel locale farmacia

Io e mio fratello abbiamo partecipato al concorso straordinario e poco tempo fa abbiamo accettato la sede offertaci. Una volta costituita tra noi una snc, abbiamo ora trovato un locale molto interessante che vorremmo addirittura acquistare perché le condizioni delle operazioni sono ottime. Il problema è che questo immobile necessita di lavori per la rimozione dell'amianto, che è presente in discreta quantità soprattutto nel terrazzino esterno al locale magazzino, prima di poter essere utilizzato. Gradiremmo sapere se le spese per questo lavoro sarebbero detraibili.

La risposta è affermativa.
L'art. 16 bis, comma 1, lett. I del Tuir*, infatti, prevede la possibilità di detrarre [anche] le spese sostenute per gli interventi finalizzati alla bonifica dell'amianto e, come più volte chiarito dalla stessa AdE, non rileva la categoria edilizia in cui rientrano.

N.B. Art. 16 bis, comma 1, lett. I del Tuir: "*Dall'imposta lorda si detrae un importo pari al 36 per cento delle spese documentate, fino ad un ammontare complessivo delle stesse non superiore a 48.000 euro per unità immobiliare, sostenute ed effettivamente rimaste a carico dei contribuenti che possiedono o detengono, sulla base di un titolo idoneo, l'immobile sul quale sono effettuati gli interventi […] di bonifica dall'amianto.*"

Giova inoltre precisare che per poter beneficiare della detrazione non è neppure necessario che i lavori interessino la realizzazione di un intervento di recupero del patrimonio edilizio, come è vero che, ad esempio, sono deducibili anche le sole spese sostenute per il trasporto e lo smaltimento dell'amianto, oltre che quelle strettamente inerenti ai lavori stessi di bonifica.

(cesare pizza)

2024.02.27 - La cassetta di pronto soccorso della farmacia … […e la sua gestione fiscale in autoconsumo]

Devo predisporre la cassetta di pronto soccorso della farmacia, utilizzando naturalmente prodotti che abbiamo qui in vendita, prelevandoli perciò dal magazzino.
Come devo regolarmi dal punto di vista fiscale?

E' impensabile – come giustamente anche Lei osserva - che per allestire la propria cassetta di pronto soccorso una farmacia ricorra o debba ricorrere ad acquisti esterni, se non eccezionalmente per un paio di articoli o prodotti.
Siamo dunque in presenza del classico *autoconsumo*, che può presentare, però, un duplice aspetto:
1) c'è in primo luogo l'*autoconsumo per fini personali*, quale ad esempio un flacone di bagnoschiuma che viene portato a casa: qui l'autoconsumo va formalizzato proprio con l'emissione di un *documento commerciale* dal registratore telematico (RT) al valore normale, cioè in pratica al prezzo al pubblico del prodotto, "restituendo" in tal

modo [per così dire] l'iva detratta al momento dell'acquisto; ai fini delle imposte dirette, poi, l'operazione costituisce un *ricavo* imponibile a tutti gli effetti, contrapposto al costo dedotto con la registrazione della fattura del fornitore;
2) c'è poi l'*autoconsumo per fini aziendali*, ed è esattamente il caso in questione, in cui per la verità non si configura un vero e proprio "autoconsumo" dato che *l'uso del bene mantiene comunque la sua stretta inerenza all'attività aziendale*; semplicemente, cioè, ne viene mutata la funzionalità, anche se occorre *riclassificare in contabilità il costo di acquisto*, trasferendolo *dalla merce destinata alla rivendita ai materiali di consumo* ed eseguire una variazione delle rimanenze di merci in magazzino.
E tuttavia, attenzione, in questa seconda ipotesi di *autoconsumo,* non bisogna minimamente "restituire" l'iva già detratta, né annullare il costo con un ricavo, restando infatti in tale evenienza – come chiarito - *l'uso del bene perfettamente inerente all'attività aziendale*, tenuto conto che se ne muta semplicemente la funzionalità.
Come si vede, in conclusione, per i prodotti della cassetta di *pronto soccorso* non occorre in realtà alcuna formalizzazione neppure con riguardo al registratore telematico.

(*stefano civitareale*)

2024.02.28 - Prende forma il nuovo piano di Transizione 5.0

È stato approvato dal Consiglio dei Ministri nella giornata del 26 febbraio il decreto-legge sugli interventi del PNRR al cui interno – ed esattamente nell'art. 40 - trova spazio e disciplina, con efficacia dal giorno successivo alla pubblicazione nella GU [che dovrebbe peraltro essere imminente] anche il nuovo piano **"Transizione 5.0"**, cui sembrerebbero destinati ulteriori 6,3 miliardi di euro oltre ai 6,5 miliardi previsti nella Legge di Bilancio 2024, per un ammontare del tetto complessivo addirittura di circa 13 miliardi.
Da una prima lettura del testo del provvedimento si rileva che ***per il biennio 2024-2025 viene riconosciuto un credito d'imposta*** [variabile, come vedremo più avanti] ***a TUTTE le imprese residenti nel territorio dello Stato,*** *indipendentemente quindi dalla forma giuridica, dal settore di appartenenza, dalla dimensione e dal regime fiscale di determinazione del reddito – perciò sia soggetti IRPEF che soggetti IRES – che effettuano investimenti in beni strumentali materiali e immateriali* [rientranti negli all. A e B della legge 232/2016, che poi, attenzione, sono gli stessi beni del ben noto piano "*Industria 4.0*"] *cui consegua – e sta proprio qui la grandissima novità di questa misura nuova di zecca - una riduzione dei consumi energetici.*
I beni strumentali, siano essi materiali o immateriali, ***devono infatti rispettare un duplice requisito***, e cioè:
- *essere interconnessi al sistema aziendale,*
e
- *prevedere per l'appunto una riduzione dei consumi energetici non inferiore al 3% dell'unità produttiva* [quindi, ad esempio, dell'intera azienda farmaceutica] oppure, in alternativa, una *riduzione non inferiore al 5% dei consumi energetici del singolo processo produttivo interessato all'investimento*.
Rientrano nell'agevolazione, anche qui, sia i beni nuovi acquistati che gli investimenti effettuati tramite contratti di locazione finanziaria [come del resto accade oggi anche con i beni rientranti nel piano "Industria 4.0"].

* * *

Ora, questo *nuovo credito d'imposta* **è riconosciuto**:
- **nella misura del 35%** del costo del bene agevolabile per investimenti fino a 2,5 milioni di euro, e quindi in pratica per la totalità delle farmacie; ma la misura potrebbe essere elevata al 40%, laddove la farmacia riduca i consumi energetici in misura superiore al 6% [o del 10% in caso di riduzione dei consumi energetici del singolo processo], oppure elevata al 45% se la farmacia riduce i consumi energetici in misura superiore al 10% oppure del 15% quando, anche in questo caso, la riduzione dei consumi energetici riguarda il singolo processo produttivo;

è invece riconosciuto

- **nella misura del 15%** con riguardo alla quota di investimenti superiore ai 2,5 milioni e fino a 10 milioni di euro, talché, in sostanza, un investimento, poniamo, di 7 milioni comporta un credito del 35% di 2,5 milioni *più* un credito del 15% sui restanti 4,5 milioni; senonché, come abbiamo appena visto, la misura potrebbe essere elevata al 20%, laddove la farmacia riduca i consumi energetici in misura superiore al 6% [o del 10% in caso di riduzione dei consumi energetici del singolo processo], oppure elevata al 25% se la farmacia riduce i consumi energetici in misura superiore al 10% oppure del 15% quando, anche in questo caso, la riduzione dei consumi energetici riguarda il singolo processo produttivo;

è infine riconosciuto:

- **nella misura del 5%** [sempre del costo del bene agevolabile], calcolata quest'ultima sulla quota di investimento oltre i 10 milioni di euro e fino a 50 milioni di euro; ma la misura potrebbe essere elevata al 10%, laddove la farmacia riduca i consumi energetici in misura superiore al 6% [o del 10% in caso di riduzione dei consumi energetici del singolo processo], oppure elevata al 15% se la farmacia riduce i consumi energetici in misura superiore al 10% oppure del 15% quando, anche in questo caso, la riduzione dei consumi energetici riguarda il singolo processo produttivo.

* * *

Come accedere al contributo?
Le farmacie dovranno presentare una comunicazione al Ministero delle Imprese e del Made in Italy ex ante ed ex post riguardo al completamento degli investimenti secondo modalità e termini che saranno definiti con apposito decreto; ma dovranno anche *presentare specifiche certificazioni rilasciate da un esperto valutatore indipendente*, secondo modalità che saranno anch'esse definite dallo stesso decreto, comunque di prossima emanazione.
Ricordiamo altresì che anche questo credito d'imposta – tanto per cambiare - *è utilizzabile esclusivamente in compensazione mediante mod. F24,* e tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate; tale compensazione dovrà essere effettuata ***entro il 31 dicembre 2025,*** anche se

l'importo non utilizzato entro la detta data potrà essere sempre riportato in avanti e utilizzato sia pure soltanto in cinque quote annuali di pari importo [quindi non in unica soluzione]. Il tutto, comunque, a condizione, *more solito*, che venga rispettata la normativa sulla sicurezza sui luoghi di lavoro, nonché il corretto adempimento degli obblighi di versamento contributivi previdenziali e assistenziali.
Si tenga presente, da ultimo, che il credito d'imposta – in relazione agli stessi costi ammissibili – ***non è cumulabile***, come del resto non poteva essere altrimenti, con il credito d'imposta *Industria 4.0* [pari al 20%], e neppure con il credito d'imposta *ZES unica*, mentre ***è cumulabile*** con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, purché per effetto del cumulo non venga superato l'importo del costo complessivo sostenuto.

* * *

Sottolineando ancora una volta, per concludere, che questo è un *credito d'imposta* del tutto nuovo rispetto a qualsiasi altro [e, come ampiamente e ripetutamente rilevato, la novità sta nella condizionalità cui il decreto legge sottoporrebbe la fruizione del credito e consistente nella *riduzione dei consumi energetici aziendali quale diretta conseguenza dell'investimento*], ci pare opportuno che le farmacie valutino attentamente i vantaggi che potrebbero derivare in parecchie circostanze dal ricorso a interventi meritevoli dell'accesso a questo nuovo *credito d'imposta,* per poi naturalmente assumere le decisioni ritenute di maggior profitto aziendale.
Quando il quadro normativo sarà definitivamente delineato [quindi, in pratica, dopo la pubblicazione del successivo apposito decreto più volte citato nel testo del dl che abbiamo esaminato, oltreché ovviamente dopo la conversione in legge dei vari dl] torneremo sull'argomento con ulteriori approfondimenti.

(marco righini)

2024.02.29 - Come paghiamo i debiti dello stato?

Leggevo su un giornale che il bilancio dello Stato italiano chiude con un deficit di 2.583 miliardi di euro !!!
Ora, come molti di voi sapranno, l'Italia – guardando al rapporto debito/PIL, piuttosto che al valore nominale complessivo del debito – è in pratica al terzo posto nel mondo (141,7%) per la posizione debitoria, dopo Giappone (258,2%) e Grecia (166%)…
Ma come fa lo Stato a pagare spese, interventi e altre incombenze con questo deficit?
Ai tempi berlusconiani, quando mancavano soldi si stampavano le lire e si trovava quindi liquidità. Venivano aumentate di qualche centesimo le sigarette e qualche lira la benzina.
Nel 2002 è entrato in vigore l'euro e l'UE ha stabilito che la moneta veniva stampata solo dall'Unione stessa.

Per trovare soldi il ministro Tremonti fece approvare dal Parlamento due condoni a basso costo a cui in sostanza parecchi comprensibilmente parteciparono per sanare i loro rapporti con il Fisco.
Ed ecco che, come sosteneva il filosofo Giambattista Vico, per la teoria dei "corsi e ricorsi storici" [secondo cui appunto determinati eventi e avvenimenti vengono ciclicamente riproposti] nella Finanziaria 2024 è contemplata – come sapete, perché ne abbiamo parlato più volte - una forma di *concordato preventivo* per gli anni 2024 e 2025, che prevede il pagamento di una somma a titolo di imposte, avendo come "corrispettivo" il mancato [o giù di lì] controllo dei dati contabili.
È inoltre prevista, ma anche questo già lo sapete, la sanatoria dei valori delle scorte di merce, con il pagamento dell'imposta del 18% della differenza.
Inoltre i finanziamenti dall'Europa vengono anche dal *piano di transizione 5.0*, sul quale ci siamo intrattenuti abbastanza dettagliatamente nella Sediva News di ieri.
Ma siamo sicuri che le farmacie - che rilasciano scontrini parlanti e presentano la DCR per i rapporti con la ASL – avranno interesse e voglia, per esempio, di accettare la proposta del Fisco con il concordato preventivo?
Staremo a vedere.

(franco lucidi)

2024.02.29 - L'eliminazione della barriere architettoniche: le nuove regole per beneficiare della detrazione

Devo sostituire gli infissi e credo di poter ancora beneficiare della detrazione del 75% prevista per l'eliminazione delle barriere architettoniche? È così?

La risposta è negativa.
L'art. 3 del d.lgs n. 212/2023, infatti, ha limitato la detrazione del 75% per i lavori finalizzati al superamento e all'eliminazione di barriere architettoniche alla realizzazione – in edifici già esistenti - di interventi che interessano piattaforme elevatrici, rampe, scale, servoscale e ascensori.
Il nuovo quadro normativo, quindi, *non permette più di beneficiare della detta agevolazione per altre tipologie di lavori*, compresi quelli di automazione degli impianti degli edifici e delle singole unità immobiliari.
Precisiamo, inoltre, che per poter godere della detrazione è stato previsto l'obbligo di pagamento delle spese mediante *bonifico parlante* e anche quello di asseverazione di tecnici abilitati che attesti il rispetto da parte delle opere effettuate dei requisiti previsti dal decreto n. 236/1989, che infatti contiene prescrizioni tecniche necessarie a garantire l'accessibilità, l'adattabilità e la visibilità degli edifici privati e di edilizia residenziale pubblica, *ai fini del superamento e dell'eliminazione appunto delle barriere architettoniche*.

(cesare pizza)

2024.03.01 - L'obbligo di non concorrenza per chi cede la farmacia e…

[… anche per chi cede le quote di una società titolare di farmacie]

Sto vendendo la mia farmacia a un collega che è anche un amico: le condizioni anche di prezzo che gli sto concedendo sono per lui certamente favorevoli ma in realtà io non voglio più vivere i problemi gestionali così complessi di una farmacia, mentre non mi dispiacerebbe svolgere un'attività commerciale molto più leggera e sicuramente meno impegnativa come sarebbe una sanitaria o anche una parafarmacia.

Il problema è che vorrei restare nella zona dove attualmente ho la farmacia perché è la mia zona di residenza, ma il collega mi ha fatto capire che non vorrebbe che io svolgessi attività in concorrenza con lui e d'altronde, come mi ha precisato il notaio, dalla vendita deriverebbe anche un divieto per me di esercitare imprese concorrenziali.
E allora vi chiedo: l'apertura, ad esempio, di una parafarmacia rientrerebbe in queste ipotesi?
Se però così fosse, vorrei allora, costituire con il mio amico una società con il conferimento della farmacia per poi cedergli le quote sociali che a quanto mi risulta, per la sua minore onerosità fiscale, è anche il modo generalmente più diffuso per cedere una farmacia; per di più non avrei probabilmente questo problema della concorrenza e comunque il risparmio fiscale che ne ricaverei lo trasferirei almeno in parte al mio amico riducendo il prezzo.

In altre circostanze abbiamo affrontato vicende che riguardavano semplicemente la cessione di una farmacia come tale, cioè appunto come azienda nella sua interezza [comprensiva evidentemente anche del diritto d'esercizio], ma - se non ricordiamo male – è la prima volta che la questione ci viene proposta *anche* con riguardo alla cessione, come ipotesi alternativa, di quote della società costituita con il potenziale/aspirante acquirente a seguito del conferimento della farmacia.
Partendo dall'ipotesi meno incerta, quindi dalla cessione della farmacia-azienda, l'attenzione deve rivolgersi immediatamente all'art. 2557 del cod.civ., per il quale il trasferimento a titolo oneroso o gratuito di un'azienda individuale [e però, attenzione, anche lo stesso suo conferimento in una società*] comporta l'insorgere a carico del *cedente* – salvo che il contratto di cessione o il negozio di conferimento non disponga altrimenti – anche il *divieto di concorrenza*.

*N.B. - In prosieguo, pertanto, con *cedente* intenderemo riferirci anche al *conferente*, con *cessione* anche al *negozio di conferimento* e con *cessionario* anche alla *società conferitaria*

È infatti imposto espressamente al cedente dal comma 1 della citata disposizione civilistica di "*astenersi, per il periodo di cinque anni dal trasferimento, dall'iniziare una nuova impresa che per l'oggetto, l'ubicazione o altre circostanze sia idonea a sviare la clientela dell'azienda ceduta*", precisando nel comma 2 che "*il patto di astenersi dalla concorrenza in limiti più ampi di quelli previsti dal comma precedente è valido, purché non impedisca ogni attività professionale dell'alienante. Esso non può eccedere la durata di cinque anni dal trasferimento".*
Questo *divieto di concorrenza*, vale la pena precisarlo, viene sancito dal codice anche in fattispecie diverse ma qui si spiega agevolmente con l'intendimento del legislatore di mandare d'accordo due esigenze generalmente contrapposte, quella di chi – acquistando un'azienda – vuole beneficiare pienamente del suo *avviamento* e quella del *cedente* di non vedersi comprimere la sua libertà di iniziativa economica [per giunta costituzionalmente garantita] oltre un limite di ragionevolezza individuato dal codice nel tetto temporale di cinque anni che comunque, secondo i principi generali, resta pattiziamente derogabile.
E però, proprio quanto alla durata del *divieto di concorrenza*, questa può essere bensì, come appena accennato, concordemente modificata ma soltanto, e con tutta evidenza, in favore del *cedente* e con la previsione dunque di un periodo *inferiore a cinque anni*.
Inoltre, è chiaro, quando il rogito di cessione, o il negozio di conferimento, nulla dica al riguardo, oppure contenga disposizioni che si discostino in termini non equivoci [o anche in modo indiretto, disponendo cioè diversamente] dalla disciplina codicistica, può essere soltanto il giudice di merito a valutare nella singola fattispecie se l'attività, ovviamente soprattutto commerciale, che l'alienante abbia in ipotesi avviato successivamente alla cessione si ponga o meno su un piano di effettiva *concorrenzialità* con quella ceduta [sia cioè "*idonea a sviare la clientela*" di quest'ultima] "*per l'oggetto, l'ubicazione o altre circostanze*".Restando allora nel Suo caso e ribadendo quanto rilevato altre volte [a proposito, in particolare, del ruolo di istituti-pilastro del settore come soprattutto la *pianta organica*, la *sede farmaceutica* e la *distanza legale*] circa la difficile configurabilità di un'inosservanza del *divieto di concorrenza* da parte di chi, avendo ceduto una farmacia, voglia acquisirne/aprirne un'altra, le cose potrebbero rivelarsi di inquadramento non facilissimo [ma il condizionale resta d'obbligo] neppure laddove l'alienante optasse, come Lei ipotizza nel quesito, per l'apertura di una parafarmacia, specie se in un locale a distanza molto ravvicinata dalla farmacia che Lei si appresta a cedere.
Infatti, nonostante la "sovrapponibilità" di *parafarmacie* a *farmacie* solo quanto ad alcuni comparti merceologici - SOP e OTC ma anche altro - e la loro pertinenza a settori ontologicamente e giuridicamente ben diversi [*comune commercio* per le parafarmacie e *tutela della salute* per le farmacie], proprio il "liberissimo" esercizio della parafarmacia potrebbe nel concreto creare forse, peraltro in situazioni-limite, alcune di quelle condizioni idonee, "*per l'oggetto, l'ubicazione o altre circostanze*", a "*sviare la clientela*", anche se naturalmente solo in parte, della farmacia ceduta.
Non è in ogni caso la prima volta che un ex titolare di farmacia "ripiega" verso una parafarmacia e non sarà neppure l'ultima, anche se personalmente non riusciamo tuttora a comprendere la fine sostanza di una scelta del genere: ma, come diceva il saggio, quando le cose accadono vuol dire che sono razionali…
Venendo ora alla cessione di quote sociali, non c'è dubbio che, quando questa venga posta in essere nel quadro di un'operazione – tutt'altro che infrequente, come anche Lei mostra di ben sapere– concepita per effettuare per questa via la cessione della farmacia, il cessionario delle quote [quale *dominus* della società conferitaria, come generalmente è] finisca per trovarsi nella stessa situazione dell'acquirente della farmacia-azienda di cui abbiamo parlato finora e quindi per Lei la questione si porrebbe negli stessi termini visti fin qui.
Diverso sarebbe, ma non è naturalmente il Suo caso, se ci riferissimo a cessioni di quote di società titolari di farmacie

non rivenienti da conferimenti di esercizi perché anche in questa eventualità – ferma la facoltà per le parti di convenire anche qui un divieto [più o meno rigorosamente disciplinato] di concorrenza – l'art. 2557 crediamo sia applicabile, se non altro quando la cessione sia operata dall'unico socio e riguardi l'intero capitale sociale, ma verosimilmente anche laddove la cessione si sia tradotta per il cessionario nell'acquisizione di un *controlling shareholder*, cioè in pratica in un potere di controllo della società.
Non così, invece, negli altri casi di cessione di quote sociali [ipotesi, cioè, di *minority shareholder* o cose del genere], anche se alcune strutture capitalistiche – ed è chiaro a quale fenomeno ci stiamo riferendo – tendono sempre più a imporre un *divieto di concorrenza* anche a chi ceda una quota di modesta consistenza. Ma questo è un altro discorso.
Infine, per concludere, ci pare che nel Suo caso specifico le due ipotesi delineate nel quesito finiscano per rivelarsi quasi sovrapponibili e che quindi per Lei diventi pressoché indifferente optare per l'una o per l'altra, ma ovviamente molto dipende dalle clausole particolari innestate nelle due eventualità.

(*gustavo bacigalupo*)

2024.03.04 - Contributo a fondo perduto per gli eredi

Avevo ricevuto dal mio Ordine dei Commercialisti una comunicazione che rendeva noto come gli eredi di un iscritto all'Albo avrebbero ricevuto un contributo a fondo perduto di oltre 7.000 euro.
Mi sono allora domandato: ma i farmacisti?
Ho chiesto chiarimenti all'Enpaf e la risposta è stata la seguente.
L'ENPAF ha attivato, con data di prima adesione 1° gennaio 2021, la copertura TCM Copertura Base Collettiva che prevede per gli eredi legittimi e testamentari degli iscritti e dei pensionati (titolari di pensione diretta) che siano in regola con il versamento della contribuzione la liquidazione della somma di 7.050 euro, in caso di morte dovuta da qualsiasi causa del Professionista. La copertura è garantita a coloro che, alla data della prima attivazione della copertura, non abbiano compiuto i 75 anni di età.
Per gli iscritti e per gli iscritti pensionati di età superiore a 75 anni è previsto un contributo per le spese di onoranze funebri e di tutela sanitaria integrativa.
Non c'è granché da commentare perché il testo è chiaro e l'iniziativa è naturalmente importante.
Come certo avrete compreso leggendo la nota dell'Enpaf, è fondamentale controllare l'avvenuto pagamento del contributo annuale al vostro Ente di previdenza e dunque è imprescindibile essere in regola con i versamenti.
Quindi, tanto per scendere nel concreto, se non dovesse arrivare all'interessato il modulo per il pagamento della quota annuale, sarà opportuno sollecitarne l'invio.

(*franco lucidi*)

2024.03.04 - Se la farmacia rilascia a un (futuro) dipendente una lettera di impegno all'assunzione

Stiamo cercando da più di sei mesi un farmacista da assumere e finalmente lo abbiamo trovato ma come spesso accade attualmente lavora per un'altra farmacia e deve pertanto dare le dimissioni.
Quindi potrà prendere servizio da noi solo da giugno. Vorrei però sottoscrivere con lui un impegno che però vincoli entrambi. Avrebbe valore? Ed è opportuno firmare?

Nel mondo del lavoro e, in particolare, in quello delle farmacie – caratterizzato, com'è noto ormai da tempo, da consistenti problemi di carenza di personale - sia i titolari [in forma individuale o societaria, qui non fa differenza] che i (potenziali) dipendenti tendono comprensibilmente a garantirsi le migliori condizioni di una (futura) collaborazione e quindi anche il contenuto del (futuro) contratto/rapporto di lavoro.
In questo contesto, la *lettera di impegno all'assunzione* si caratterizza come uno strumento-chiave proprio per *formalizzare* l'intenzione del titolare di *quella farmacia* di assumere *quel dipendente* e l'intenzione di *quel dipendente* di accettare la proposta di assunzione di *quella farmacia*, ma in ogni caso - sia per l'una che per l'altro – formalizzarla *ben prima della firma del contratto definitivo*.
La *lettera di impegno all'assunzione* è dunque un documento con il quale, da un lato, il datore di lavoro in sostanza manifesta in modo formale questa sua volontà e, dall'altro, il (futuro) dipendente quella di entrare nell'organico della farmacia a titolo definitivo.
È un documento, insomma, che serve [anche] a confermare – magari addirittura nei dettagli – sia l'*offerta* che l'*accettazione* del (futuro) rapporto di lavoro, definendo subito *ruolo*, *retribuzione* e *data di inizio*, e perciò funge da *contratto preliminare* che, come tale, prelude evidentemente alla stipula del definitivo contratto di lavoro, *ma, attenzione, assumendo natura ed effetti vincolanti per le parti soltanto con la firma di entrambe*.
Se sottoscritta soltanto, ad esempio, dal titolare della farmacia, di conseguenza, la *lettera di impegno* costituisce – è chiaro - un vincolo meramente *unilaterale*, che cioè obbligherebbe [nel Suo caso] la farmacia nella sua qualità appunto di datrice di lavoro, lasciando però libero il (potenziale) dipendente di accettare, quando sarà, la sua offerta o declinarla, virando se del caso verso un'altra opportunità.
Nell'ipotesi allora di violazione degli accordi così formalizzati e definiti, la parte lesa ha il diritto di richiedere un risarcimento del danno che dovrà naturalmente essere provato e riconosciuto solo se direttamente collegato all'inadempimento.
Come a questo punto sarà chiaro, le obbligazioni assunte mediante questa [singolare e abbastanza inusitata] *lettera di impegno* cessano ovviamente con la firma del *contratto definitivo di lavoro*, che sostituisce infatti gli accordi preliminari e formalizza per l'appunto il rapporto di lavoro cristallizzandolo alle condizioni concordate.
Concludendo, il *valore* di una *lettera d'impegno* – come Lei ci richiede - è esattamente quello che abbiamo appena delineato e, quanto all'opportunità di farvi ricorso, la vicenda che Lei descrive è pienamente emblematica del momento attuale proprio perché [quasi come nel mondo dei calciatori…] una farmacia può "strappare" un collaboratore a un'altra farmacia, ma, prescindendo dalle condizioni

economiche offerte, dovrà rispettare i tempi del preavviso ed eventuali altre condizioni particolari, anche se forse può essere verosimile che ritenga egualmente preferibile optare per questo *iter* [articolato per l'appunto su una *lettera di impegno* molto dettagliata o qualcosa del genere] per non correre il rischio di vedersi sfuggire l'agognato… collaboratore.

(*giorgio bacigalupo*)

2024.03.05 - L'onere della prova grava sulla parte che contesta il testamento

Io e mio fratello siamo gli unici eredi di nostro padre che è venuto a mancare poco tempo fa. Prima di morire aveva sottoscritto un testamento olografo in cui lasciava a me la farmacia di cui era titolare [in cui lavoravo in impresa familiare da 15 anni] e a mio fratello il resto delle sue proprietà. Le quote di legittima sono state rispettate e in termini economici il valore dell'eredità è stato diviso tra me e mio fratello in parti uguali. Ora però, lui – che non ha mai voluto la farmacia – sostiene che il testamento non sia stato scritto da mio padre e afferma che non ho prove per sostenere questa tesi. Devo attivarmi per cercare di provare l'autenticità del testamento?

Premettendo che verosimilmente Lei riuscirà a dimostrare la veridicità del testamento olografo di Suo padre, va in primo luogo evidenziato che - nel corso di un'eventuale iniziativa giudiziaria - l'onere di provare la *non autenticità* del testamento è a carico della parte che la assume.
Qualora, infatti, Suo fratello decidesse di disconoscere il testamento, egli dovrà proporre domanda di accertamento negativo della provenienza della scrittura [Cassazione Civile, sez. II, 21555/2018] e, secondo i principi generali previsti in tema di accertamento negativo, graverà su di lui l'onere della relativa prova.
Vale la pena precisare, inoltre, che la Suprema Corte - con una ordinanza della fine dello scorso anno - ha affermato addirittura che "*non vi è un'inversione dell'onere della prova ove l'accertamento della falsità sia provata tramite CTU che, sia nell'ipotesi di consulenza tecnica deducente sia in quella percipiente, non è qualificabile come mezzo di prova in senso proprio, avendo la finalità di aiutare il giudice nella valutazione degli elementi acquisiti o nella soluzione di questioni necessitanti specifiche conoscenze*".
È un assunto, per noi del tutto condivisibile, che evidenzia come la valutazione della relazione del CTU è rimessa al potere discrezionale del giudice, il quale incontra peraltro il *duplice limite* del divieto di servirsene per sollevare le parti dall'onere probatorio e dell'obbligo di motivare il rigetto della relativa richiesta.

(aldo montini)

2024.03.05 - Nuovo sostegno economico per genitori separati divorziati e/o non conviventi

Ho letto che l'Inps erogherà un nuovo bonus per i genitori che hanno avuto difficoltà nel periodo del Covid in quanto non è stato loro versato l'assegno di mantenimento. Potete chiarirmi qualcosa?

I genitori *separati* o *divorziati* o *non conviventi* con un reddito non superiore a Euro 8.174 e con figli conviventi minorenni e /o maggiorenni portatori di handicap grave, che non hanno [in tutto o in parte] percepito l'assegno di mantenimento dall'8 marzo 2020 al 31 dicembre 2022, potranno presentare all'Inps*, *fino al 31 marzo p.v.*, la domanda per beneficiare del nuovo *bonus* per genitori separati.

NB: la presentazione della domanda deve essere effettuata attraverso il portale dell'Istituto nella sezione "*Punto d'accesso alle prestazioni non pensionistiche*" mediante l'apposito servizio "*Contributo per genitori separati o divorziati per garantire la continuità dell'erogazione dell'assegno di mantenimento*"

Per poter beneficiare del bonus, tuttavia, è necessario che il genitore, che non ha adempiuto all'obbligo di corrispondere l'assegno di mantenimento, *abbia cessato – a causa della pandemia Covid 19 - la propria attività lavorativa per almeno 90 giorni a decorrere dall'8 marzo 2020, e/o abbiano registrato una riduzione del reddito rispetto al 2019 di almeno il 30%.*
Il *bonus* sarà erogato direttamente dall'Inps [previa verifica dei requisiti di legge da parte del Dipartimento per le politiche della famiglia] *in un'unica soluzione* fino però a *un massimo di 800 euro mensili*, importo corrispondente cioè all'ammontare non percepito dell'assegno di mantenimento *e per un massimo di dodici mensilità*.

(cesare pizza)

2024.03.06 - Ancora …bugie

E' il sequel, come si usa dire oggi a proposito delle fiction distribuite in più stagioni, della Sediva News del 22.02.2024 [Bugie… solo bugie].
Sono stati emessi dallo Stato – come forse avrete constatato perché le banche si **sono** date immediatamente da fare per proporne l'acquisto ai loro clienti - titoli *BTP Green* che rendono il 3,3% per i primi quattro anni.
Che io sappia, sono andati praticamente a ruba e forse sono già esauriti.
La pubblicità dimentica però – quel che invece, per la verità, i funzionari delle banche non dimenticano perché non possono rischiare con atteggiamenti fraudolenti di perdere al clientela - che lo Stato opera sull'interesse una trattenuta fiscale del 12,50% a titolo di imposta, pari allo 0,37%, facendo scendere la redditività sotto al 3%.
Inoltre, la banca per il servizio vuole un rimborso spese, facendo scendere la redditività al 2,7%.
Come si fa a calcolare l'interesse effettivo di un mutuo, di un prestito bancario, di uno scoperto di conto?
Su Google c'è un sito, chiamato CEDAC, nel quale - inserendo i dati - si ricava l'effettivo costo di un rapporto con la banca.
Abbiamo già spiegato nella ns News del 19/02/2023 come si calcola il TAEG, cioè il tasso effettivo.
Ora, solo per i pagamenti rateali con le imprese c'è l'obbligo di indicare il TAN, *tasso nominale*, e TAEG, *tasso effettivo*.
Per esempio, leggo sul giornale che l'auto può essere pagata a rate con il TAN al 5%, ma il TAEG è 5,95%.
Negli altri rapporti quest'obbligo di indicazioni c'è raramente e quindi il TAEG bisogna calcolarlo da soli e CEDAC risolve anche questi problemi.

(franco lucidi)

2024.03.06 - Lavorare in pensione con la quota 103

Sono un pensionato Quota 103 e ho 63 anni; mi si prospetta la possibilità di lavorare per un breve periodo con un contratto a tempo determinato.
Posso farlo o perdo la pensione?

Prima di rispondere al quesito ci pare opportuno riassumere brevemente il significato e le caratteristiche dell'ormai famosa *Quota 103.*
Si tratta di una *pensione anticipata* [quindi, certamente non di vecchiaia] che era stata istituita solo in via sperimentale per l'anno 2023. Si *poteva* [usiamo l'imperfetto perché la *Quota 103* è stata bensì confermata anche per il 2024, ma con alcune varianti di cui diremo tra un momento] conseguire con una contribuzione minima di 41 anni e un'età anagrafica di 62 e *veniva* calcolata con il sistema "misto", contributivo/retributivo con queste specifiche:

- retributivo sino al 31.12.2011, poi contributivo, per chi possiede oltre 18 anni di contributi al 31.12.1995;
- retributivo sino al 31.12.1995, poi contributivo, per chi possiede meno di 18 anni di contributi al 31.12.1995;
- integralmente contributivo per chi non possiede contributi al 31.12.1995.

Le *finestre di attesa* per riscuotere il primo cedolino di pensione *erano* di sei mesi per i dipendenti pubblici e tre mesi per quelli privati.
La Finanziaria 2024 ha previsto, come detto, una proroga della *Quota 103*, ma riveduta appunto con l'apporto di alcune modifiche che non possiamo dubitare nel definire "penalizzanti" ma di cui in ogni caso dobbiamo ora parlare.
Premesso, dunque, che i *requisiti anagrafici e contributivi* [gli stessi previsti per l'anno 2023, cioè 62 anni di età e 41 di contributi] *devono essere raggiunti entro il 31 dicembre 2024:*

- l'importo della pensione *Quota 103* ha un tetto massimo che non può essere superiore a quattro volte il trattamento minimo previsto [nella pratica, l'assegno di pensione non può superare i 2.394,44 euro mensili lordi fino al compimento del 67° anno di età];
- la quota viene calcolata esclusivamente con il *sistema contributivo* che, come è noto, è comunque inferiore al famoso calcolo retributivo che, a differenza del primo che si basa sugli ultimi emolumenti percepiti, viene elaborato sul monte globale accreditato nella vita lavorativa e rapportato all'età pensionabile;
- le *finestre di ingresso* sono più lunghe della vecchia "*Quota 103*" e cioè sono pari a sette mesi dalla data di maturazione dei requisiti per i dipendenti privati e a nove mesi per i dipendenti pubblici.

Come per lo scorso anno, la pensione *Quota 103* non è cumulabile con i redditi da lavoro dipendente o autonomo.
La domanda di pensione può essere facilmente inoltrata *autonomamente,* attraverso cioè il Portale Inps, oppure *avvalendosi dei c.d. CAF* (Centri Assistenza Fiscale).
Per rispondere finalmente ora al quesito, quindi, la risposta non può evidentemente che essere *negativa*, in quanto la *pensione anticipata Quota 103 non è compatibile con l'attività lavorativa fino a che il soggetto pensionato non raggiunge il requisito previsto dal pensionamento di vecchiaia, pari a 67 anni di età.*

(*giorgio bacigalupo*)

2024.03.07 - Il premio inail e il socio lavoratore

Sono socio di una snc unitamente a una collega e possediamo il 50% ciascuno del capitale sociale.
Abbiamo assunto per statuto l'obbligo di lavorare all'interno della farmacia sociale e vogliamo chiedervi se è dovuto anche per noi due il premio Inail sugli infortuni.

Nel rammentare preliminarmente che il *16 febbraio u.s.* è scaduto il termine per il versamento dei premi Inail dovuti per effetto dell'*autoliquidazione del periodo 2023/2024*, crediamo non vi sia dubbio che - essendo la Vs attività, quasi per definizione, a "rischio" sol perché lavorate, come voi dite, "*all'interno della farmacia sociale*" - il premio per gli infortuni sul lavoro la società debba versarlo anche per voi due.
Qualche distinguo si può invece fare per i *soci di capitale*, come gli accomandanti di una sas, poiché l'Inail in una circolare di circa quindici anni fa ha precisato [quanto riportato qui di seguito in corsivo e virgolettato è appunto tratto interamente dal provvedimento dell'Istituto] quanto segue*:*
"a) ***Socio addetto ad opera manuale***
Si ribadisce che l'obbligo assicurativo per il socio di società ***impegnato ad effettuare prestazioni di opera manuale*** *sussiste a prescindere dal fatto che l'attività lavorativa sia prestata in forma subordinata o meno, coerentemente con l'indirizzo seguito dalla Corte di Cassazione* [nda: in sostanza, il socio lavoratore va assicurato *comunque* solo se svolge attività manuali].
b) ***Socio-sovrintendente***
L'obbligo assicurativo per il socio di società che, in modo permanente o avventizio e ***senza partecipare materialmente al lavoro altrui*** *(e, cioè, senza prestare attività manuale), sovrintende al lavoro di altri, ricorre solo nell'ipotesi in cui tale soggetto operi in esecuzione di un rapporto di lavoro subordinato* [nda: in sostanza, egli deve essere assicurato solo se *sovrintende* nella sua qualità di lavoratore di lavoro dipendente].
c) ***Socio-amministratore***
Il socio-amministratore che, in qualità di socio "dipendnte funzionale" della società, esercita manualmente un'attività rischiosa è da assicurare. In presenza di attività già assicurata in relazione alla qualità di socio, non rileva lo svolgimento delle funzioni di amministratore [nda: in sostanza, qui il socio – considerato dall'Inail "dipendente funzionale" anche se non inquadrato formalmente come lavoratore subordinato – va comunque assicurato quando la sua sia un'attività rischiosa svolta manualmente].
d) ***Socio-Amministratore unico***
In analogia a quanto esposto nelle lettere precedenti, anche il socio-amministratore-unico che presta una delle attività rischiose previste dal Testo Unico è tenuto all'assicurazione obbligatoria Inail purché egli:
presti un'opera manuale, partecipando materialmente al lavoro della società

ovvero

sovrintenda al lavoro altrui, senza partecipare materialmente al processo produttivo, ma solo se venga accertata la sussistenza di un vero e proprio rapporto di lavoro subordinato con la compagine sociale" [nda: in sostanza viene ribadito anche per il socio amministratore unico il ruolo dirimente che assume, anche ai fini assicurativi Inail, la materiale sua partecipazione – con *opera manuale* – al lavoro della società e la sussistenza tra lui e quest'ultima di un rapporto di lavoro subordinato].

* * *

Questi sono chiarimenti che ci sembrano sufficientemente esaustivi e in grado di fornire risposte pressoché per tutte le vicende, fermo restando naturalmente che – tanto per ribadirlo – i due farmacisti soci che hanno posto il quesito dovranno essere comunque assicurati perché la loro è un'attività che si presume essere svolta *comunque a rischio* sol perché "*all'interno della farmacia sociale*".

(stefano lucidi)

2024.03.07 - Se un ex dipendente della farmacia apre una parafarmacia nelle vicinanze

Ho letto una recente Sediva News sull'obbligo di non concorrenza, anche se era relativa a una vicenda un po' diversa dalla mia. Infatti, un nostro ex collaboratore ha deciso - qualche mese dopo essersi licenziato - di aprire una parafarmacia a quasi 400 metri dalla farmacia. È possibile per noi agire in giudizio contro lui per concorrenza sleale?

La News a cui si riferisce riguardava l'obbligo normativo sancito dall'art. 2557 cod. civ. di "*astenersi, per il periodo di cinque anni dal trasferimento* [della farmacia o della quota sociale "più o meno" di maggioranza…], *dall'iniziare una nuova impresa che per l'oggetto, l'ubicazione o altre circostanze sia idonea a sviare la clientela dell'azienda ceduta*".

La vicenda che il quesito prospettata, invece, concerne l'ipotesi di una possibile concorrenza sleale ascrivibile a un ex dipendente della farmacia.

Ora, forse ricorderete che, ai sensi dell'art. 2105 cod. civ., "*il prestatore di lavoro* [in pendenza, beninteso, del rapporto] *non deve trattare affari, per conto proprio o di terzi, in concorrenza con l'imprenditore, né divulgare notizie attinenti all'organizzazione e ai metodi di produzione dell'impresa, o farne uso in modo da poter recare ad essa pregiudizio*": senonché – almeno in linea generale – alla cessazione del rapporto, un ormai ex dipendente può lecitamente svolgere attività concorrenziali con l'azienda stessa per la quale aveva fino a poco tempo prima lavorato, fatti soltanto salvi i limiti espressamente previsti dall'art. 2598* cod. civ. e/o, attenzione, l'esistenza di un *patto di non concorrenza* [art. 2125 cod. civ.].

N.B "Art. 2598 cod. civ.: "*Ferme le disposizioni che concernono la tutela dei segni distintivi e dei diritti di brevetto, compie atti di concorrenza sleale chiunque: 1) usa nomi o segni distintivi idonei a produrre confusione con i nomi o i segni distintivi legittimamente usati da altri, o imita servilmente i prodotti di un concorrente, o compie con qualsiasi altro mezzo atti idonei a creare confusione con i prodotti e con l'attività di un concorrente; 2) diffonde notizie e apprezzamenti sui prodotti e sull'attività di un concorrente, idonei a determinarne il discredito, o si appropria di pregi dei prodotti o dell'impresa di un concorrente;3) si vale direttamente o indirettamente di ogni altro mezzo non conforme ai principi della correttezza professionale e idoneo a danneggiare l'altrui azienda*"

Il *patto di non concorrenza,* ricordiamolo, è un accordo che [in questo caso, evidentemente] intercorre tra il datore di lavoro e il collaboratore il quale, a fronte di un corrispettivo, s'impegna a *limitare* [questo è il verbo, poco incisivo, che usa il citato art. 2125 cod. civ….] lo svolgimento della propria attività - e quindi in pratica a *non porre* in essere condotte che possano svantaggiare il datore di lavoro in termini concorrenziali - *per il tempo successivo alla cessazione del contratto e per un massimo di cinque anni.*

Si tratta però, si badi bene, di accordi che sono considerati *nulli:* a) se non redatti in forma scritta; b) se non vi è pattuito un corrispettivo a favore del prestatore di lavoro; c) e se il vincolo non è contenuto entro determinati limiti di oggetto, di tempo e di luogo.

Ma nel Suo caso non ci pare siano ravvisabili elementi fattuali che possano ragionevolmente far pensare a un'ipotesi di concorrenza sleale, cosicché – mancando tra voi, se abbiamo capito bene, un qualunque *patto di non concorrenza* – crediamo che il vs ex dipendente possa considerarsi legittimato all'esercizio di una parafarmacia, tanto più se [come in questo caso] a una distanza certamente ragguardevole dalla farmacia.

(cesare pizza)

2024.03.08 – È legittima la clausola statutaria di gratuita' dell'incarico di amministratore…

[…conferito a tutti e tre i soci della snc]

Sono socio di una snc titolare di farmacia che, fino a qualche mese fa, aveva tre farmacisti soci e amministratori. Purtroppo, a causa di una serie di disaccordi che non siamo riusciti a superare, un socio ha deciso recentemente di vendere la sua quota a me e all'altro socio, e quindi oggi il capitale sociale appartiene a noi due al 50% ciascuno.

Recentemente, però, il nostro ex socio ci ha contestato, minacciando anche di adire le vie legali, di non avere mai ricevuto un compenso per la carica svolta anche se lo statuto prevedeva (e prevede tuttora) la gratuità dell'incarico, ricoperto comunque prima da tutti e tre i soci e oggi solo da noi due superstiti.

È fondata la pretesa dell'ex socio?

Non sono vicende frequentissime, specie quanto lo statuto sociale preveda espressamente – come nel vostro caso – la gratuità dell'incarico di amministratore conferito, come qui, a tutti e tre i soci della snc.

Certo, il vostro ex compagno di cordata – una volta uscito di scena – può tentare, ma soltanto tentare, di sostenere la tesi della *onerosità* ["a prescindere"….] del ruolo, tanto più quando i rapporti con lui si siano chiusi in modo non idilliaco.

Intanto, può essere utile ricordare che qualche precedente giurisprudenziale ha affermato – su vicende come questa - che "*l'amministratore di una società, con l'accettazione della carica, acquisisce il diritto ad essere compensato per l'attività svolta in esecuzione dell'incarico affidatogli. Tale*

diritto, peraltro, è disponibile, e può anche essere derogato da una clausola dello statuto della società, che condizioni lo stesso al conseguimento di utili, ovvero sancisca la gratuità dell'incarico".

Ora, il rapporto tra la società e l'amministratore [*socio* o *non socio*], e non fa differenza se gli amministratori siano più di uno, *può*, volendo semplificare quanto più possibile l'analisi:

a) *essere inquadrato* come un'ipotesi di effettiva *immedesimazione organica*, che non è riferibile a una qualunque fattispecie contrattuale: anzi non può evidentemente configurare un autentico rapporto giuridico e perciò neppure un *rapporto organico* che presuppone infatti *diversità di soggetti*, mentre qui, per dirla in sintesi, l'amministratore e la società quasi si fondono l'uno all'altra; inoltre l'*immedesimazione organica*, che non va comunque confusa con la *rappresentanza*, va ragionevolmente circoscritta alle società di capitali, essendo spesso complicato estenderla alle società di persone e quindi agli accomandatari nelle sas o a tutti i soci nelle snc, nelle quali pure ogni socio [salva diversa disposizione statutaria] assume la veste di amministratore, come è stato ed è nel vostro caso;

b) *essere ricondotto* invece alla "parasubordinazione" o all'attività libero-professionale, anche se in una decisione di qualche tempo fa le Sez. Unite si sono mostrate di avviso contrario;

c) *essere qualificato,* infine, come un *mandato*.

Quanto all'ipotesi sub *a)*, è chiaro che l'*immedesimazione organica* esclude, per quanto detto, qualsiasi diritto dell'amministratore a compensi, men che meno indisponibili/irrinunciabili.

Se invece optiamo per la soluzione sub *b)*, ritenendo pertanto l'amministratore un "parasubordinato" [co.co.co. o simile] o l'esercente un'attività professionale a favore della società, egli non può sicuramente invocare l'*indisponibilità/irrinunciabilità* che implica il principio costituzionale della "*retribuzione proporzionata alla quantità e qualità del suo lavoro e in ogni caso sufficiente ad assicurare a sé e alla famiglia un'esistenza libera e dignitosa*" (*art. 36 Cost.*), se non altro perché l'ambito applicativo del principio va circoscritto al *lavoro subordinato*.

Inquadrando da ultimo questo rapporto nell'ampia figura del *mandato* [sub *c)*], è vero che l'art. 1709 cod. civ. *presume* l'*onerosità* del mandato, ma si tratta di una *presunzione relativa* e quindi le parti possono legittimamente convenirne la *gratuità*, come accade quando sia lo statuto a prevederla espressamente, che è proprio il caso descritto nel quesito.

In tutte e tre queste eventualità, insomma, *non c'è un diritto indisponibile* – lo ha ricordato anche la Cassazione - *alla percezione di un compenso*, e l'aspetto dirimente colto dalla Suprema Corte non sta tanto nel riconoscimento del diritto *in sé* quanto appunto nella sua natura di diritto *disponibile* e per ciò stesso *rinunciabile.*

Dunque, le pretese del vostro ex socio sembrano qui prive di qualsiasi reale fondamento.

E però non c'è dubbio che – soprattutto quando l'amministrazione della società sia affidata disgiuntamente e/o congiuntamente a *tutti* o a *più* soci - *una disposizione dell'atto costitutivo/statuto di una società di persone o di capitali che contempli espressamente la gratuità dell'incarico non può che rivelarsi salutare*, se eccettuiamo i casi in cui - per il numero e l'importanza delle farmacie oggetto dell'attività sociale, che quindi siano comunque più di una - l'espletamento dei compiti possa presentarsi di per sé particolarmente gravoso.

Si tenga tuttavia presente, per concludere, che, per una posizione assunta parecchi anni fa dall'Inps a questo riguardo, l'amministratore di una società – ove per l'incarico sia remunerato, e non necessariamente quando lo statuto contenga una inequivoca previsione in tal senso – *deve essere iscritto alla Gestione Separata dell'Istituto*, perfino nel caso in cui l'amministratore sia un farmacista [una tesi francamente paradossale per mille ragioni, come abbiamo avuto occasione di chiarire a suo tempo]: una ragione in più per contemplare espressamente, in linea generale, la *gratuità* dell'incarico.

(*gustavo bacigalupo*)

2024.03.11- Ancora novità in arrivo sugli affitti brevi

Nella *Sediva News* del 2 febbraio u.s. abbiamo parlato di *locazioni brevi*, ma soltanto per dar conto dell'aumento - disposto dalla Legge di Bilancio 2024 - della *cedolare secca* [passata infatti dal 21% al 26%] sui redditi derivanti per l'appunto dai c.d. *affitti brevi*.

Qui, invece, diamo cenno di un'ulteriore novità [introdotta in sede di conversione in legge dal dl. n. 145/2003, il c.d. *decreto anticipi*], e si tratta del nuovo *codice identificativo*, in vigore pertanto dal 17 dicembre scorso.

Ne consegue, quindi, che i *codici regionali* – i quali identificano i singoli immobili e che sono già stati attribuiti in passato - dovranno essere *riclassificati*, per il tramite di un prefisso, per poi confluire in una *banca dati unificata*.

Stiamo parlando, come forse qualcuno avrà colto, del CIN (*Codice Identificativo Nazionale*), che dovrà essere attribuito *a tutti gli immobili concessi in locazione "breve"*, ricordando anche qui che sono così definite quelle di durata *non superiore ai 30 giorni*.

Il CIN potrà essere generato e prelevato autonomamente attraverso una procedura telematica individuata con apposito decreto del Ministero del Turismo che però, tanto per cambiare, ancora non è stato emanato, nonostante la scadenza originaria fosse fissata allo scorso 16 gennaio.

Ma non basta, perché il CIN - dopo esser stato generato mediante una procedura in questo momento ancora ignota - *dovrà essere esposto all'interno dell'immobile nel quale è l'unità abitativa* ed *essere indicato anche all'interno degli immancabili annunci pubblicitari*.

Le violazioni per mancata richiesta del CIN comporteranno una sanzione fino a 8.000 euro, importo che scenderà a 5.000 euro nel caso in cui il CIN sia stato bensì richiesto [e generato/rilasciato] ma non esposto correttamente.

Come dicevamo, tuttavia, ancor oggi in pratica tutto è fermo, cosicché – in attesa evidentemente che il decreto veda finalmente la luce - continuano a valere le normative delle singole regioni mantenendo perciò in vita i *codici regionali*: al momento, insomma, l'attività può continuare

secondo le disposizioni previgenti, che peraltro non sarebbero affatto… "previgenti", perché, come ricordato, almeno in astratto la nuova normativa, quella sul CIN, è in vigore dal 17 dicembre 2023…

(*mario astrologo*)

2024.03.11 - Sul ciclo finanziario della farmacia

Per rispondere a una domanda che ci viene rivolta frequentemente [specie da titolari di farmacia particolarmente interessati – che sol per questo meritano grande stima e apprezzamento almeno da parte nostra – a seguire da vicino, anche sotto l'aspetto di princìpi in qualche caso teorici], l'analisi del ciclo finanziario consiste nel verificare il rapporto esistente tra i *giorni medi di giacenza della merce* in magazzino, i *giorni medi di incasso dai clienti* delle DCR e delle fatture emesse e i *giorni medi di dilazione di pagamento ai fornitori* delle fatture.

Per sviluppare questa analisi è necessario procurarsi la situazione patrimoniale della propria farmacia, aggiornata al 31 dicembre dell'anno in oggetto.

Le formule da applicare sono le seguenti:

A) *giorni medi di giacenza della merce*

scorte medie x 365/costo del venduto

Il costo del venduto è rappresentato dalle rimanenze iniziali più la merce acquistata meno le rimanenze finali

176.503 x 365/1.102.973 = 58 giorni

B) *giorni medi di incasso dai clienti*

crediti v/clienti per 365/ricavi delle vendite

52.328 x 365/1.698.601 = 11 giorni

C) *giorni medi di dilazione di pagamento ai fornitori*

debiti v/fornitori x 365/merce acquistata

189.533 x 365/1.114.607 = 62 giorni

La durata del *ciclo finanziario* è data da A + B – C e quindi

58 giorni + 11 giorni – 62 giorni = 7 giorni

Questo significa che il pagamento delle fatture ai fornitori avviene dopo la riscossione dai clienti.

Il valore ottimale è teoricamente pari a zero, ma in realtà il risultato va contestualizzato alla situazione economico-finanziaria della singola farmacia, in relazione soprattutto ai saldi positivi o negativi dei conti correnti bancari e alla presenza o meno di finanziamenti, per valutare eventuali correttivi da apportare alla gestione aziendale.

(*franco lucidi*)

2024.03.12 - Bonifico bancario c.d. istantaneo stop agli extra costi addebitati dall'Istituto…

[…che ora deve anche verificare immediatamente che il beneficiario del bonifico coincida con il titolare del c/c cui l'Iban si riferisce]

Il 26 febbraio 2024 il Consiglio Europeo ha adottato in via definitiva il Regolamento sui *bonifici istantanei SEPA* nella prospettiva di favorire l'*istant payment* e introdurre un quadro normativo armonizzato e modificando comunque il Regolamento (UE) n. 260/2012.

Il nuovo Regolamento prevede, in particolare, che per i *bonifici istantanei* [che, ricordiamo, sono quelli che permettono di trasferire denaro da un conto corrente all'altro in meno di 10 secondi, 24 ore su 24, sette giorni su sette, con disponibilità immediata da parte del beneficiario] le banche e i prestatori di servizi di pagamento, come le Poste o altri Istituti abilitati a eseguire prestazioni del genere, *non potranno più applicare commissioni aggiuntive*.

Il costo per un *bonifico istantaneo* non potrà, quindi, essere superiore a quello di un *bonifico ordinario*.

Il Regolamento prevede altresì che i "fornitori" di *pagamenti istantanei* dovranno verificare che l'Iban e il nome del beneficiario corrispondano perfettamente così da poter rendere subito noti al pagatore eventuali errori o frodi ancor prima che abbia effetto la transazione.

La disposizione entra in vigore dopo venti giorni dalla pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale Europea [peraltro non ancora avvenuta].

Queste sono norme, s'intende, che dovranno essere fatte proprie e rispettate da tutti gli Stati Membri che questa volta avranno comunque soltanto dodici mesi per adeguarsi.

Si tratta di una novità che rientra in una più ampia strategia diretta a migliorare la tecnologia della UE [anche] in materia strettamente finanziaria, rendendola più sofisticata ma allo stesso tempo accessibile a tutti senza costi aggiuntivi, e dunque anche interrompendo in pratica l'andazzo che si era ormai consolidato di applicazioni – da parte di Istituti di credito – di commissioni aggiuntive, ad esempio, per i *bonifici istantanei*.

(*aldo montini*)

2024.03.12 - Paga oraria e paga "mensilizzata" del farmacista dipendente

Ho seguito il vs. Webinar sulle ferie e i permessi del personale in farmacia. Vorrei però porre alcune domande sull'argomento.

1. Che differenza c'è tra paga oraria e mensilizzata?

2. Abbiamo una farmacista dipendente assunta con busta paga oraria a 20 ore settimanali con distribuzione dell'orario dal lunedì al sabato (4 ore al giorno) con giorno di riposo il GIOVEDÌ. Quanti giorni di ferie le toccano all'anno? Il giorno di riposo viene conteggiato come ferie? Nel vostro webinar che abbiamo seguito, la settimana di lavoro è di 6 giorni indipendentemente dalla distribuzione delle ore di lavoro. Rientra anche questo caso?

3. Invece, un nostro dipendente farmacista uomo dovrà usufruire a breve del congedo parentale obbligatorio perché la moglie partorisce. Se il periodo coincide con le ferie della farmacia come si gestisce?

1) Sono i CCNL che stabiliscono la mensilizzazione: il CCNL delle farmacie private la prevede su 173 ore fisse mensili.

La mensilizzazione corrisponde a un parametro fisso stabilito dal contratto: il dipendente presente per tutto il mese *non viene retribuito per le ore di effettivo lavoro* ma per 173 ore fisse, anche se in quel mese, ad esempio, le ore da lui lavorate sono state di numero superiore o inferiore (es. 168, 184).

Ben diversamente, i contratti collettivi di altri settori [e pensiamo, nello specifico, agli operai edili] prevedono la retribuzione *proprio in base alle ore di effettivo lavoro*, come in generale è – particolarmente – per gli operai.

2) I dipendenti, come noto, maturano 26 giorni di ferie l'anno comprese le giornate cadenti di sabato ma - indipendentemente dalla distribuzione dell'orario settimanale del singolo lavoratore - si considerano sempre *6 giorni di ferie settimanali*.
Nel dipendente part-time è la retribuzione giornaliera delle ferie che viene parametrata secondo, evidentemente, la percentuale di part-time: un full-time, poniamo, riceve 100 euro per un giorno di ferie mentre un part-time al 50% percepirà 50 euro.
Ora, se il Suo consulente preferisce gestire le ferie a ore, devono essere "scalate" le ore di ferie effettivamente godute [ad. es.: un part-time a 20 ore settimanali nella settimana di ferie si vedrà "scalare" 20 ore e, secondo la percentuale del part-time, maturerà 86,5 ore di ferie l'anno] e inoltre - come sarà chiaro - anche la maturazione delle ferie a ore deve essere calcolata in base alla percentuale del part-time sulle 173 ore mensili.
3) Da ultimo, il periodo di *congedo per paternità* interrompe le ferie del dipendente: quindi, se quest'ultimo sta godendo di un periodo di ferie [magari in corrispondenza della chiusura per ferie della farmacia], e durante il periodo scatta per lui il *congedo per paternità*, le ferie riprenderanno a decorrere – sempre a seguito di un accordo con la farmacia datrice di lavoro – soltanto alla fine del *congedo*.

(*maria luisa santilli*)

2024.03.13 - Prezzi di favore (anche) sui farmaci praticati solo...

Vi scrivo, dopo aver ascoltato il vs. Webinar di giovedì scorso sulla carta fedeltà, per avere un chiarimento, considerato che quello che avete detto dovrebbe essere abbastanza chiaro a tutti i farmacisti e credo che i ns. Ordini dovrebbero sentirsi obbligati a far rispettare le regole.
La domanda che mi permetto di porvi è come sia possibile che nel ns. comune, che ha più di 10 farmacie, due farmacie anche se riconducibili indirettamente allo stesso gruppo familiare abbiano potuto per circa quattro anni favorire gli iscritti a un grande circolo sportivo situato nella periferia praticando loro, a semplice presentazione di una specie di tessera d'iscrizione al circolo, sconti variabili dal 5% al 10% su tutti i prodotti venduti, compresi gli articoli sanitari e anche numerosi prodotti da banco.
Questa pratica dovrebbe tuttavia essere cessata perché dall'inizio dell'anno sembra che le tessere d'iscrizione al circolo non consentano più di ottenere sconti dalla farmacia su nessun prodotto, come se la convenzione tra il circolo e la farmacia sia praticamente scaduta.
Mi risulta comunque che sia intervenuto l'Ordine dei farmacisti con telefonate del Presidente ai titolari delle due farmacie anche perché un altro nostro collega poco prima di Natale dello scorso anno aveva denunciato all'Ordine questo fatto e forse con una segnalazione formale.
Infine, anche se nel Webinar avete illustrato le ragioni che spiegano l'illegittimità di iniziative come quella che abbiamo descritto qui, vorremmo se possibile un quadro generale anche delle norme applicabili.

Lei racconta più o meno l'intera vicenda ed è probabile che le cose si siano concluse proprio come sembra supporre e comunque, anche se l'Ordine fosse intervenuto semplicemente "per le vie brevi" [con telefonate o simili], non vedremmo nulla di particolarmente sconcertante.
Del resto, ricordando che la *par condicio* tra i consumatori la farmacia deve rispettarla solo con riguardo ai farmaci, compresi SOP e OTC [e non invece per gli articoli sanitari, gli integratori o altro], sorprende semmai che questo andazzo possa essersi prolungato per tanto tempo senza suscitare grandi reazioni di altre farmacie e neppure, almeno fino a qualche tempo fa, il doveroso intervento - in via "breve" o formale - dell'Ordine dei farmacisti, che peraltro parrebbe ora aver messo fine a questa storia.
Sta di fatto che queste sono vicende che una "concorrenza" troppo accentuata da parte di una farmacia [anche se l'infrazione a quest'obbligo di *par condicio* non sempre suscita inquietudini particolari nella vostra categoria…] può non essere eccessivamente gradita agli altri esercizi che perciò non è detto siano sempre disposti a farla passare sotto silenzio.
D'altra parte siamo in un tema che comunque dovrebbe essere ormai ben noto ai titolari di farmacia [anche perché riguarda in sostanza la quotidianità della gestione aziendale], ma in ogni caso deve stupire almeno un po' – nonostante quel che abbiamo appena osservato sulla "tolleranza" dei titolari di farmacia nei confronti di alcune condotte di colleghi - che quelle due farmacie possano aver mantenuto così a lungo una pratica commerciale sicuramente illecita, anche se forse si può pensare che tutto sommato la tessera d'iscrizione a un circolo sportivo [un'autentica "*fidelity card*"…], per quanto possano essere numerosi i suoi iscritti, non abbia cagionato eccessivo "allarme" tra le altre farmacie, perché diversamente qualche problema i due reprobi avrebbero potuto doverlo affrontare e per di più in tempi molto brevi.
Ma, se non altro per "continuità" con il tema specifico ["*La Carta Fedeltà"*] trattato nel Webinar del 7 marzo u.s., possiamo ancora riparlarne brevemente, riportando dapprima le disposizioni che qui interessano – pur se già trascritte integralmente in altre precedenti circostanze - e replicando in pratica le notazioni di allora.

Ecco, dunque, i "sacri testi".

- ***Art. 5 decreto Bersani [dl. 223/2006 conv. l. 248/2006]***

Comma 2. "*…Sono, comunque, vietati i concorsi, le operazioni a premio e le vendite sotto costo aventi ad oggetto farmaci*".

Comma 3. "*Ciascun distributore al dettaglio può determinare liberamente lo sconto sul prezzo indicato dal produttore o dal distributore sulla confezione del farmaco rientrante nelle categorie di cui ecc.* [Otc e Sop]*, …purche' lo sconto sia esposto in modo leggibile e chiaro al consumatore e sia praticato a tutti gli acquirenti*".

- ***Art. 32 decreto Salvaitalia [dl. 201/2011 conv. l. 214/2011]***

Comma 4. "*È data facoltà alle farmacie e agli esercizi commerciali di cui ecc.* [le parafarmacie] *di praticare liberamente sconti sui prezzi al pubblico sui medicinali di*

cui ecc. [Otc e Sop]*, purché gli sconti siano esposti in modo leggibile e chiaro al consumatore e siano praticati a tutti gli acquirenti*".

- ***Art. 11 decreto Crescitalia [dl. 1/2012, conv. l. 27/2012]***

Comma 8."…*Le farmacie* [qui le parafarmacie non sono citate semplicemente perché per queste è sufficiente, per ovvie ragioni, il disposto del comma 4 del Salvaitalia] *possono praticare sconti sui prezzi di tutti i tipi di farmaci e prodotti venduti pagati direttamente dai clienti, dandone adeguata informazione alla clientela*".

Indubbiamente, con le norme scritte sotto gli occhi è certo più agevole esaminare il fatto descritto nel quesito, e in particolare bisogna guardare, da un lato, al *comma 2 dell'art. 5* del decreto Bersani e, dall'altro, al "combinato disposto" del *comma 4 dell'art. 32* del *Salvaitalia* e del *comma 8 dell'art. 11* del *Crescitalia*.

Quanto però alla disposizione del "*Bersani*" ora citata, questa [ipotetica] "convenzione" tra il circolo sportivo e le due farmacie non ha generato tecnicamente né *concorsi* né *operazioni a premio* ["aventi ad oggetto farmaci"], come si può cogliere anche dalla lettura degli artt. 2 e 3 del D.P.R 26/10/2001 n. 430 [v. nota in calce] che ne recano la disciplina.

Inoltre, la *ratio* della disposizione "bersaniana" è probabilmente quella di consentire - come unica forma promozionale nella vendita del farmaco al consumatore finale - lo *sconto finanziario e/o diretto,* cioè sostanzialmente praticato alla *cassa* al momento della cessione, e allora si può ragionevolmente credere che qui "*operazione a premio*" possa comprendere qualsiasi iniziativa promozionale *diversa* appunto dallo sconto finanziario praticato direttamente.

Sotto tale profilo, insomma, il comportamento di quelle due farmacie cui si riferisce il quesito finirebbe per essere riassorbito proprio in questo divieto normativo sancito nel comma 2 dell'art 5 del "Bersani".

Ma non c'è dubbio che – questa volta senza la benché minima incertezza o perplessità - alla stessa conclusione [quella ovviamente dell'illegittimità dell'ipotetica "convenzione" circolo-farmacie], si perviene anche "combinando" tra loro le due disposizioni riportate del *Salvaitalia* e del *Crescitalia*, tanto più se si condivide appieno l'assunto del Ministero della Salute [nella sua nota del 16/3/2012, prot. 17937] per cui "*La circostanza che all'art. 11…, non sia ribadito l'obbligo che gli sconti da esso previsti siano praticati a tutti i clienti non consente di desumere che per tali sconti non sussista detto obbligo, in quanto la norma citata ha, essenzialmente, lo scopo di estendere a tutti i medicinali venduti in farmacia, purché pagati direttamente dal cliente*".

La prescrizione, cioè, per la quale gli "sconti" sui prezzi di cessione al pubblico dei medicinali debbano essere esposti *"[…] in modo leggibile e chiaro al consumatore e… praticati a tutti gli acquirenti"* non può non valere anche in/per questa particolare fattispecie descritta nel quesito, perché la finalità del precetto legislativo è con tutta evidenza quella della salvaguardia del diritto di ogni cliente/consumatore della farmacia a ottenere gli sconti praticati su qualsiasi farmaco *indipendentemente* da qualunque condizione e/o discriminazione [circostanza ben diversa sarebbe, detto per inciso, quella dell'introduzione di meccanismi *comuni* di maggiorazione del prezzo connessi a parametri come l'orario di apertura della farmacia e la correlata oscillazione dei costi di lavoro, di recente ritenuti dal Tar Lazio, con la sentenza n. 3788/2023, "*funzionali alla capillare diffusione e distribuzione del servizio farmaceutico su tutto il territorio*"].

La Suprema Corte, d'altronde, con la sentenza n. 25571 del 12 novembre 2020 ha confermato pienamente tutti tali assunti, "convalidando" anche il provvedimento disciplinare della sospensione irrogata dall'Ordine [per giorni trenta] a carico di un farmacista responsabile sia della reiterata "*omessa riscossione di quote di partecipazione a carico degli assistiti per i farmaci convenzionati con il SSN"* e sia di aver posto in essere "*condizioni differenti di sconto alla clientela con riferimento ai farmaci non convenzionati"*, in tal modo realizzando – oltre, s'intende, alla violazione in sé del precetto [con le conseguenze sul piano amministrative e deontologiche su cui ci siamo già soffermati] – condotte rilevanti altresì sul piano civilistico perché inquadrabili anche come atti di *concorrenza sleale* in danno degli altri farmacisti della zona.

Ecco allora che l'ulteriore sconto finanziario, *se* praticato non a tutti i clienti della farmacia ma solo ad alcuni soggetti [in questo caso, i soci di quel circolo sportivo], costituirebbe un esempio fortemente eloquente di quelle condizioni discriminatorie nell'accesso allo sconto che le norme vogliono interdire.

È vero che nessuno può escludere che il "diritto vivente" possa presto o tardi assumere [anche] qui sembianze diverse, ma se guardiamo a quello che è tuttora l'assetto normativo in vigore dobbiamo continuare a credere che offrire ai clienti della nostra farmacia condizioni migliori sol perché dipendenti della Sediva, o iscritti a un circolo sportivo, configuri una illiceità sanzionabile sui vari versanti cui si è appena accennato.

E però, si tenga conto da ultimo che questo della *par condicio* tra gli acquirenti al dettaglio di farmaci sembra in verità un correttivo – pur se poco più che apparente – alla tremenda picconata inferta al sistema farmacia dal comma 8 del Crescitalia che in un colpo solo, anzi in meno di quattro righe, oltre a eliminare qualsiasi *obbligo di chiusura* della farmacia [mantenendo evidentemente in vita quello di *apertura*], liberalizza i "*prezzi di tutti i tipi di farmaci e prodotti venduti pagati direttamente dai clienti*", sia pur sancendo l'obbligo di praticare per tutti i farmaci lo stesso sconto [*rectius* lo stesso prezzo] "*a tutti gli acquirenti*", che è quel modestissimo correttivo cui si è accennato alla caduta improvvisa, ma curiosamente silenziosissima, dello storico caposaldo enunciato nell'art. 125 T.U.San..

E si pensi, per accentuare ulteriormente i misteri che reca con sé il comma 8 del Crescitalia, che questa disposizione così *tranchant* è la sola dell'originario d.l. rimasta miracolosamente intatta in sede di conversione in legge, un miracolo che spiega perfettamente quale fosse all'epoca la volontà della classe dirigente.

Queste ultime considerazioni, comunque, fanno pensare

che verosimilmente non dovremmo assistere - perlomeno non in tempi ravvicinati – ad altri interventi in questa direzione.
Almeno per ora, insomma, l'obbligo della *par condicio* va rispettato e le sue violazioni perseguite.

(gustavo bacigalupo)

NOTA

D.P.R. 430/2001

Art. 2 - Concorsi a premio: *"1. Sono considerati concorsi a premio le manifestazioni pubblicitarie in cui l'attribuzione dei premi offerti, ad uno o più partecipanti ovvero a terzi, anche senza alcuna condizione di acquisto o vendita di prodotti o servizi, dipende: a) dalla sorte, sia che l'estrazione dei vincitori sia organizzata appositamente, sia che si faccia riferimento ad altra estrazione o ad altra designazione che dipende comunque dalla sorte; b) da qualsiasi congegno, macchina od altro, le cui caratteristiche consentano di affidare unicamente all'alea la designazione del vincitore o dei vincitori dei premi promessi; c) dall'abilità o dalla capacità dei concorrenti chiamati ad esprimere giudizi o pronostici relativi a determinate manifestazioni sportive, letterarie, culturali in genere o a rispondere a quesiti o ad eseguire lavori la cui valutazione è riservata a terze persone o a speciali commissioni; d) dall'abilità o dalla capacità dei concorrenti di adempiere per primi alle condizioni stabilite dal regolamento, purché le modalità dell'assegnazione dei premi siano oggettivamente riscontrabili e i concorrenti che non risultino vincitori possano partecipare all'assegnazione di ulteriori premi."*

Art. 3 - Operazioni a premio: *"1. Sono considerate operazioni a premio, anche se il destinatario del premio è un soggetto diverso dall'acquirente il prodotto o servizio promozionato, le manifestazioni pubblicitarie che prevedono: a) le offerte di premi a tutti coloro che acquistano o vendono un determinato quantitativo di prodotti o di servizi e ne offrono la documentazione raccogliendo e consegnando un certo numero di prove documentali di acquisto, anche su supporto magnetico; b) le offerte di un regalo a tutti coloro che acquistano o vendono un determinato prodotto o servizio. 2. Sono considerate operazioni a premio anche quelle nelle quali, all'acquirente di uno o più prodotti o servizi promozionati, viene offerta in premio la possibilità di ottenere, dietro presentazione di un numero predeterminato di prove di acquisto e mediante un contributo di spesa, un diverso prodotto o servizio a prezzo scontato. Il contributo richiesto non deve essere superiore al 75 per cento del costo del prodotto o servizio, sostenuto dalla ditta promotrice, al netto dell'imposta sul valore aggiunto. Il premio consiste nello sconto di prezzo rappresentato dalla differenza tra il valore normale del bene offerto e il contributo richiesto*".

2024.03.14 - Ancora sulla nullità della donazione di denaro senza atto pubblico

Il principio di diritto affermato alcuni anni fa – in funzione evidentemente *nomofilattica* - dalle Sezioni Unite [su cui v. Sediva News del 2.11.2022: "*Il giroconto di somme, a un figlio come a un qualsiasi terzo…*"] è stato ora evocato e applicato in una recente sentenza della Cassazione, secondo la quale "*il trasferimento, attraverso un ordine di bancogiro del disponente, di strumenti finanziari dal conto di deposito titoli del beneficiante a quello del beneficiario non rientra tra le donazioni indirette, ma configura una donazione tipica ad esecuzione diretta, soggetta alla forma dell'atto pubblico, salvo che sia di modico valore, poiché realizzata non tramite un'operazione triangolare di intermediazione giuridica, ma mediante un'intermediazione gestoria dell'ente creditizio*".
L'operazione bancaria – chiarisce ulteriormente la Suprema Corte - ha soltanto una *funzione esecutiva* di una volontà negoziale *esterna* intercorsa tra il beneficiante e il beneficiario, che dunque deve essere formalizzata con atto pubblico che ufficializzi l'attribuzione patrimoniale, costituendo perciò una *donazione diretta* [dal beneficiante al beneficiario, evidentemente] a *esecuzione indiretta,* cioè appunto *tramite banca*.
Il che comporta, s'intende, l'assoggettabilità della somma trasferita alle vicende che in sede successoria coinvolgono o possono coinvolgere le liberalità in vita del de cuius a favore di uno o più legittimari.
È opportuno pertanto che ognuno di noi tenga adeguato conto nella vita di tutti i giorni di un principio che – come questo – può spingere, se trascurato o non correttamente valutato, a porre in essere con eccessiva disinvoltura operazioni che potrebbero rivelarsi foriere di futuri contenziosi.

(*stefano lucidi*)

2024.03.14 - Bonus edilizi e ritenuta sui bonifici

Come forse si ricorderà, perché ne abbiamo parlato all'interno del primo commento alla Legge di Bilancio 2024 [v. *Sediva news del 16 gennaio u.s.*], a decorrere dal 1° marzo 2024 è aumentata di tre punti percentuali – dall'8% all'11% - la misura della ritenuta d'acconto che gli istituti di credito devono operare sulle somme pagate alle imprese dai committenti con i c.d. "bonifici parlanti" .
La ritenuta, è chiaro, si risolve in pratica in un'anticipazione da parte delle imprese [persone fisiche o società, di persone o di capitali] - che hanno effettuato/effettuano interventi edilizi per i quali i committenti hanno usufruito/usufruiscono delle relative agevolazioni fiscali – delle imposte derivanti a loro carico sulle somme riscosse quale corrispettivo di lavori appunto "*agevolati*".
Nessun obbligo particolare, invece, per i bonifici ordinari e per quelli connessi al c.d. *"bonus mobili"*.
Come si vede, nulla cambia per il committente dei lavori.

(*mario astrologo*)

2024.03.14 - Bonus pubblicità 2024: come calcolare il beneficio fiscale

Ho letto con attenzione la Vs. circolare sul bonus pubblicità 2024, ma non ho capito come viene calcolato il beneficio fiscale una volta che la domanda sia stata presentata.

Il *bonus pubblicità 2024* – disciplinato dall'art. 57-bis del d.l. n. 50/2017 – spetta esclusivamente per gli investimenti in campagne pubblicitarie su giornali quotidiani e periodici, pubblicati in edizione cartacea o in formato digitale, registrati presso il Tribunale o il Roc [*Registro unico degli Operatori di Comunicazione*] e dotati di direttore

responsabile.
Come è noto, l'agevolazione già dallo scorso anno è tornata ad essere subordinata al *valore incrementale* non inferiore all'1% degli investimenti agevolabili, di analoga tipologia, effettuati nell'anno precedente.
Per rispondere al quesito, il beneficio fiscale riconosciuto è *pari al 75% del valore incrementale della spesa,* e però è riconosciuto/concesso – come del resto constatiamo sostanzialmente per la totalità delle agevolazioni di questo tipo - *fino all'esaurimento delle risorse disponibili* [30 milioni di euro] e nei limiti dei regolamenti dell'Unione europea in materia di *aiuti de minimis*.
Se il fondo messo a disposizione si rivela insufficiente [e anche questo accade molto spesso], la ripartizione delle risorse avverrà in misura proporzionale tra gli ammessi al credito.

(*andrea raimondo*)

2024.03.15 - Bonus mamme con due figli

Sono una farmacista dipendente con due figli, ho sentito che sono previsti dei bonus, è vero?

Nel 2024, è stata introdotta una misura sperimentale per fornire un sostegno alle *lavoratrici madri di due figli*, estendendo lo sgravio contributivo precedentemente riservato alle madri con almeno tre figli.
Questa misura prevede *l'esonero totale dei contributi previdenziali a carico delle lavoratrici dipendenti* a tempo indeterminato, sia nel settore pubblico che privato, esclusi [tanto per cambiare…] i rapporti di lavoro domestico.
Lo sgravio è applicato fino al mese in cui il figlio più piccolo compie 10 anni [9 anni e 364 giorni], con un limite massimo annuo di 3.000 euro, riparametrato su base mensile.
Per beneficiare dell'esonero, è necessario soddisfare dei requisiti specifici, come essere *madre di almeno due figli*, con *il più piccolo che non abbia superato i 10 anni di età*.
Le lavoratrici interessate devono comunicare al proprio datore di lavoro la volontà di avvalersi dell'esonero, indicando il numero dei figli e i loro codici fiscali.
Il datore di lavoro, a sua volta, trasmette queste informazioni all'INPS, che verifica la veridicità dei dati e la sussistenza delle condizioni per l'esonero.
Se i controlli sono positivi, viene erogato il bonus.
È possibile anche comunicare direttamente all'INPS le informazioni sui figli.
Il periodo di applicazione di questa misura sperimentale è limitato *all'anno 2024 per le madri di due figli*, mentre per quelle con *tre* o *più figli l'esonero si estende fino al 31 dicembre 2026*.
Infine, ricordiamo che dal 1° gennaio il "*Bonus Asilo Nido*" – un credito d'imposta ovviamente diverso dal precedente - è stato potenziato, sempre dalla Legge di Bilancio 2024 - con l'introduzione della possibilità di ottenere un *voucher extra a partire dal 2° figlio*.
Nel 2024, quindi, le mamme – attenzione, quelle *disoccupate* - con ISEE fino a 40.000 euro possono richiedere l'aiuto economico che prevede l'erogazione di un contributo per un importo non superiore a 3.600 euro per sostenere le spese per le rette degli asili nido.

(*giorgio bacigalupo*)

2024.03.15 - Programmati gli accessi e le verifiche del Fisco

È stato elaborato il piano integrato di attività e organizzazione degli accessi e delle verifiche da parte dell'Amministrazione Finanziaria per l'anno 2024.
Sono stati previsi, in particolare, 320mila *controlli sostanziali* per ognuno degli anni dal 2024 al 2026 da parte dell'Agenzia delle Entrate, mentre la Guardia di Finanza dovrà raggiungere da par suo 65mila controlli nel 2024, 70mila nel 2025 e 75mila nel 2026.
Gli accessi saranno per lo più "mirati", dato che sarà preventivamente analizzato il *rischio fiscale* per la selezione e l'identificazione dei contribuenti da assoggettare a verifica, *anche mediante soluzioni di intelligenza artificiale* [non poteva essere altrimenti…].
Il *piano* – che si inserisce nella più ampia opera di razionalizzazione e riordino delle disposizioni normative in materia di *analisi del rischio* – è previsto e delineato nell'art. 2 del d.lgs. 12 febbraio 2024 n. 13 che, come forse sapete, non è altro che un provvedimento di esecuzione della delega fiscale in materia di accertamento tributario.
L'obiettivo è quello di analizzare le informazioni presenti in tutte le basi-dati di cui l'amministrazione finanziaria dispone "*per le attività di analisi del rischio fiscale, per le attività di controllo, per le attività di stimolo dell'adempimento spontaneo e per quello dell'erogazione dei servizi ai contribuenti*", rappresentando il rischio fiscale "*il rischio di operare, colposamente o dolosamente, in violazione di norme di natura tributaria, ovvero in contrasto con i principi o con le finalità dell'ordinamento tributario*".
E con l'assunzione da parte dell'Agenzia delle Entrate di oltre 4100 funzionari per il 2024, e di oltre 11mila per il 2025, quei "numeri" sembrano francamente raggiungibili.

(stefano lucidi)

2024.03.18 - Calcoliamo da soli l'ISEE [Indicatore della Situazione Economica Equivalente]

Ormai ogni rapporto con il Fisco, lo sapete bene, va valutato in funzione dell'ISEE, cioè del reddito attribuibile al titolare che richiede il documento unitamente a quello del coniuge e a quello dei figli [anche maggiorenni] che restano in casa, e quindi, in sostanza, il reddito accumulato di tutti i soggetti che fanno parte dello stesso nucleo familiare.
Oggi non è più necessario il ricorso a un Caf perché è sufficiente andare sul sito dell'Inps e cliccare su QUESTO LINK appunto per la simulazione del *calcolo dell'ISEE*, per il quale può bastare inserire alcune informazioni come ad esempio: patrimonio immobiliare, patrimonio mobiliare, situazione familiare e redditi.
Si potrà così conoscere (*nella sezione F*) il risultato della simulazione e dunque il valore dell'ISEE familiare.
L'operazione, insomma, è semplice e si evitano, se del caso, file e parcheggi auto.

(franco lucidi)

2024.03.18 - Cartella di pagamento notificata via pec: va bene anche il semplice pdf

Ho ricevuto una cartella di pagamento da parte dall'Agenzia delle Entrate notificata alla posta elettronica certificata della farmacia. La notifica contiene come allegato la cartella esattoriale in pdf semplice non firmato digitalmente. L'atto che mi è stato notificato per me non è valido in quanto doveva essere firmato digitalmente dall'AdE? Ho ragione?

Temiamo che Lei abbia torto perché la notifica di un file in formato "*PDF nativo digitale*" si rivela *non determinante* ai fini della validità della notifica, quando – s'intende - non sia in contestazione la sua conformità all'originale.

Di conforto alla tesi è anche una recente sentenza della Suprema Corte che ha chiarito [basandosi sulle disposizioni dettate dal D.P.R. n. 11 febbraio 2005, n. 68, art. 1, comma 1, lett. c), f) ed i-ter), e dal D.Lgs. 7 marzo 2005, n. 82, art. 20] come la notifica della cartella di pagamento può avvenire allegando al messaggio PEC un documento informatico che *indifferentemente* può essere:

- un *duplicato informatico dell'atto originario* [atto nativo digitale],

oppure

- *una copia per immagini su supporto informatico* di documento in originale cartaceo [copia informatica], cioè un file in formato PDF [*portable document format*] semplice.

Come vede, non c'è alcun obbligo normativo che imponga la sottoscrizione digitale [da parte dell'agente della riscossione] della copia informatica di un documento cartaceo notificato tramite PEC.

(*stefano olivieri*)

2024.03.19 - L'indebita ingerenza dell'accomandante nella gestione della Farmacia

Sono socio accomandatario di una sas composta in totale da tre soci, di cui due accomandatari e un accomandante. Il problema è che quest'ultimo, a nostra insaputa, nelle ultime settimane ha effettuato diversi ordini di prodotti, che oltretutto non sono neanche realisticamente vendibili nella nostra farmacia, a nostra insaputa.

Al di là di questi ultimi ordini, comunque nel complesso molto onerosi per la società, questo socio tende a compiere altri atti di intrusione nella gestione anche se ci rendiamo conto che la farmacia è una piccola azienda in cui è difficile separare del tutto la gestione vera e propria dagli atti di semplice esecuzione delle disposizioni degli accomandatari.

La domanda però è questa: cosa può fare in questi casi l'accomandatario nei confronti dell'accomandante che vada oltre i suoi limiti?

È un tema evidentemente sempre attuale perché viene riproposto molto di frequente [in fondo non è difficile capire perché le sas titolari di farmacia siano parecchie…] e perciò vale la pena tornarci ancora.

Secondo il codice civile, dunque, il ruolo dell'accomandatario è ben distinto da quello dell'accomandante, perché soltanto il primo – che *solo* può occuparsi della gestione aziendale - ha la responsabilità *illimitata* e *solidale* per le obbligazioni sociali [una responsabilità peraltro *sussidiaria*, cioè azionabile dal creditore solo dopo l'inutile preventiva escussione del patrimonio sociale, ed è il c.d. *beneficium excussionis**], mentre l'accomandante, che non può *in principio* ingerirsi nella conduzione aziendale, risponde per questo solo nei limiti della quota da lui conferita.

***N.B.** – Qui la giurisprudenza non sembra tuttora "granitica" né in un senso né nell'altro, perché un orientamento tende a ritenere preclusiva dell'aggressione del socio illimitatamente responsabile la mera infruttuosità dell'azione esecutiva nei confronti della società, mentre l'altro pretende addirittura che il creditore fornisca la prova della *certa* infruttuosità dell'esecuzione, e quindi della *certa* insufficienza del patrimonio sociale a soddisfare il credito.

Questo comunque è il dettato dell'art. 2320 del cod.civ., che vale la pena riprodurre integralmente:

1. *I soci accomandanti non possono compiere atti di amministrazione, ne' trattare o concludere affari in nome della societa', se non in forza di procura speciale per singoli affari. Il socio accomandante che contravviene a tale divieto assume responsabilita' illimitata e solidale verso i terzi per tutte le obbligazioni sociali e puo' essere escluso a norma dell'art. 2286.*

2. I soci accomandanti possono tuttavia prestare la loro opera sotto la direzione degli amministratori e, se l'atto costitutivo lo consente, dare autorizzazioni e pareri per determinate operazioni e compiere atti di ispezione e di sorveglianza.

3. In ogni caso essi hanno diritto di avere comunicazione annuale del bilancio e del conto dei profitti e delle perdite, e di controllarne l'esattezza, consultando i libri e gli altri documenti della societa'.

Quindi, come leggiamo, avendo il vs. accomandante agìto "*a vostra insaputa*", perciò senza deleghe o procure - né *speciali* né, men che meno, *generali* - di almeno uno dei due soci accomandatari [che tuttavia avrebbero avuto in ogni caso un ambito di operatività estremamente circoscritto, perché limitato a singoli affari], è virtualmente incappato nelle maglie del disposto di cui al comma 1, in particolare assumendo una "*responsabilità illimitata e solidale verso i terzi per tutte le obbligazioni sociali*", rischiando perdipiù di "*essere escluso a norma dell'art. 2286*", posto pure che egli possa avere interesse a difendere il ruolo e/o l'apporto conferito.

Ed è proprio l'*esclusione* la misura – un provvedimento-limite, s'intende - che la società potrebbe oggi adottare a suo carico, con una decisione assunta dalla maggioranza dei soci calcolata per teste e non per quote, anche se in questo caso l'inevitabile intesa tra i due accomandatari sarebbe ovviamente sufficiente.

Non è difficile cogliere la *ratio* di queste regole: la posizione del socio accomandante [come d'altronde abbiamo sottolineato ripetutamente altre volte] è equiparabile sotto parecchi profili a quella di un mero "socio di capitali" e inoltre egli potrà anche prestare - nel quadro, se del caso, di un rapporto di lavoro subordinato con la società - la propria attività lavorativa a favore della società stessa e/o

della farmacia sociale, come potrà anche [ma soltanto se lo statuto lo prevede] dare "*autorizzazioni e pareri per determinate operazioni"* oltreché "*compiere atti di ispezione e di sorveglianza"*.
Ben diversamente, se non vuole vedersi "convertito" *di fatto* in un socio accomandatario – perciò assumere, tra l'altro, una *responsabilita' illimitata e solidale verso i terzi per tutte le obbligazioni sociali* - egli non potrà arbitrariamente compiere autentici atti di amministrazione o di gestione, anche se questo [ce ne rendiamo ben conto] è un limite che in una farmacia, che in realtà è generalmente una piccola azienda di vendita al dettaglio, non è certo infrequente superare.
Come accennato, lo statuto – ma anche la stessa condotta dei soci accomandatari – possono, è vero, concretamente ampliare quel poco che le disposizioni civilistiche permettono sulla carta all'accomandante e quindi, oltre a deleghe e procure varie, egli può essere ammesso perfino a partecipare alla formazione della volontà sociale, e però le scelte amministrative e gestionali finali sono e restano ineludibilmente [pena le conseguenze di cui si è detto] prerogativa esclusiva dei soci accomandatari.
Abbiamo parlato un attimo fa di conversione *di fatto* dell'accomandante "invadente" in socio accomandatario, perché *di diritto* la sas resta *sempre* una sas e l'accomandante resta *sempre* un accomandante, perciò anche nel caso di una sua ingerenza negli affari sociali e pur assumendo in questa evenienza, lo ripetiamo ancora una volta, una "*responsabilità illimitata e solidale verso i terzi per tutte le obbligazioni sociali"*.
Infine, vale la pena precisare che gli atti posti in essere dal socio accomandante in violazione del divieto di ingerenza - naturalmente senza deleghe o procure di sorta, nel vs. caso, di uno e/o l'altro dei due accomandatari - sono parificati agli atti compiuti dal rappresententante senza potere e come tali *inefficaci* nei confronti della società, cosicché egli sarà tenuto a risarcire i danni eventualmente subiti dalla società e/o dal terzo contraente che abbia confidato nella validità del contratto concluso con la società in persona dell'accomandante.

(*gustavo bacigalupo*)

2024.03.20 - La rinegoziazione del contratto di mutuo…

[…contratto per l'acquisto dell'abitazione principale e le sue conseguenze sul piano della detraibilità degli interessi]

Io e mia moglie stiamo rinegoziando un vecchio contratto di mutuo, originariamente stipulato soltanto a nome mio, per l'acquisto dell'abitazione principale. Se dovessimo quindi stipulare un nuovo contratto con una banca diversa, ma questa volta cointestato, potremmo detrarre entrambi gli interessi passivi del precedente mutuo?

La risposta è affermativa, ma con alcune precisazioni e limitazioni di cui diremo subito brevemente.
L'art. 15, comma 1, lett. b), del Tuir stabilisce che dall'imposta lorda si detrae un importo pari al 19% degli interessi passivi [e oneri accessori], *in presenza di mutui garantiti da ipoteca su immobili contratti per l'acquisto dell'unità immobiliare* [e relative pertinenze] *da adibire ad abitazione principale,* non oltre, come noto, il compimento di *un anno dall'acquisto*.
Il tetto alla *detrazione* è fissato dalla legge nel solito 19% dell'importo limite di euro 4.000 e dunque, nel concreto, il contribuente – a questo titolo - può *detrarre* dalle imposte da pagare una somma non superiore a 760 euro (19% di 4.000).
Se allora, rispondendo al quesito, ambedue i coniugi sono/diventano *cointestatari di un nuovo contratto di mutuo* [anche se stipulato, come nel vs. caso, con un diverso istituto bancario], la possibilità di fruire dei benefici fiscali *si estende a entrambi* e però, attenzione, la *detrazione in tale evenienza è calcolata sulla quota di capitale che residua* – alla data della rinegoziazione e del nuovo contratto - *dal mutuo precedente*.
Da ultimo, un esempio che forse chiarirà meglio la vicenda.
Poniamo che un mutuo trentennale, contratto originariamente da uno dei coniugi per 50.000 euro, al decimo anno di durata venga rinegoziato cointestando questa volta il nuovo contratto ad ambedue i coniugi, elevando l'importo residuo della quota capitale da 40.000 a 60.000 euro e allungando la durata di altri 15 anni portandola dunque dai rimanenti 20 anni ai nuovi 35 anni [sempre a decorrere *dalla data della rinegoziazione*] e comunque senza ulteriori oneri correlati.
Ora, per determinare la percentuale (X) sulla quale è fruibile la detrazione degli interessi passivi in caso appunto di *estinzione* e *rinegoziazione,* è possibile adottare la seguente formula:

X = 100 *moltiplicato* 40.000 (quota residua primo mutuo) *diviso* 60.000 (l'importo del mutuo all'esito della rinegoziazione)

Avremo quindi:

X = 100 * 40.000/60.000 = 66,67

Importo interessi passivi effettivamente pagati nell'anno: 3.000

Importo detraibile 3.000*66,67%= 2.000

Detrazione spettante= 19% di 2.000= 380 (da suddividere al 50% tra i coniugi).

Per concludere, gli interessi passivi corrisposti sul mutuo *rinegoziato* sono detraibili nell'esempio – come vediamo – in misura del 66,67%, sempre, s'intende, nel rispetto del tetto annuo di 4.000 euro [che però, sempre a seguito della rinegoziazione, scende naturalmente a 4.000*66,67%=2.667].

(francesco sonnino silvani)

2024.03.20 - La vendita di benzodiazepine rientranti nella "sezione E"

Vi scrivo per avere dei chiarimenti sulla dispensazione di benzodiazepine rientranti nella sez. E della tabella dei medicinali, dal momento che qualche giorno fa mentre ero al banco ho avuto un battibecco con un cliente della farmacia, che pretendeva la vendita di un farmaco a base di benzodiazepine, nonostante fossero già decorsi 35 giorni dall'emissione della ricetta medica, e sosteneva che la ricetta fosse ancora valida.

Questa, per la verità, non è materia che affrontiamo nella

Rubrica anche e soprattutto per la scarsa dimestichezza, specie da parte di chi scrive, con questi temi specifici.
Qui però un'eccezione – perché solo di eccezione può trattarsi - può essere plausibile perché in realtà è un quesito abbastanza semplice e "accessibile" anche a noi.
Ci sembra infatti sufficiente rammentare che la dispensazione di *farmaci a base di benzodiazepine a uso diverso da quello parenterale* [rientranti nella c.d. *sezione E* della tabella dei medicinali di cui al D.P.R. n. 309 del 9 ottobre 1990] presuppone inequivocabilmente la previa presentazione di una prescrizione medica che tuttavia - ecco il punto - *ha una validità di trenta giorni,* oltre a essere ripetibile per non più di tre volte.
Resta salva, beninteso, l'ipotesi in cui il medico abbia indicato nella ricetta un numero di confezioni superiore a 1 [uno], circostanza, quest'ultima, che esclude in radice e in principio la sua ripetibilità.
Inoltre, se non ricordiamo male, la Fofi ha avuto occasione di intervenire più volte su questo tema precisando che il farmacista deve apporre su tali ricette il timbro della farmacia e, solo in caso di prescrizioni di preparazioni galeniche, anche la data di spedizione e il prezzo praticato.
Conclusivamente, laddove nell'arco temporale dei *trenta giorni* le dispensazioni di questo farmaco abbiano raggiunto il numero di 3 [rilevabile, è chiaro, dai timbri della farmacia da apporre ineludibilmente, come detto, sulla ricetta], e comunque una volta decorso interamente il periodo, l*a prescrizione non può più essere spedita*, a garanzia evidentemente del corretto utilizzo del medicinale.
Insomma, la Sua condotta nei confronti del cliente è stata – ci pare – del tutto ineccepibile.

(gustavo bacigalupo)

2024.03.21 - La dichiarazione precompilata presentata da un terzo, ma "persona di fiducia" dell'interessato

Mia madre è molta anziana e nonostante sia mentalmente lucida ha non poche difficoltà nella vita di tutti i giorni. Vorrei darle una mano almeno per i suoi adempimenti fiscali e, in particolare, a controllare e inviare la dichiarazione dei redditi precompilata. Il problema è che è sprovvista di Spid e non è possibilitata a farlo. Come posso fare?

L'Agenzia delle Entrate permette l'accesso nei suoi uffici e/o l'utilizzo dei servizi online [tra cui, per l'appunto, l'invio della dichiarazione precompilata] anche in nome e per conto di un contribuente pur se giuridicamente capace di intendere e di volere, quando evidentemente quest'ultimo sia impossibilitato – anche solo in parte e per certi aspetti – ad adempiere agli obblighi fiscali in piena autonomia.
Nel Suo caso, per poter Lei essere abilitato, non potendo accedere all'area riservata dell'AdE – a causa della mancanza dello Spid – sarà necessario la *compilazione da parte di Sua madre* [appunto perché capace di intendere e di volere] del modulo allegato al provvedimento del 22 settembre 2023 e che rendiamo qui cliccabile.
Successivamente, la richiesta di abilitazione dovrà essere presentata:

- a mezzo Pec a una qualunque delle Direzioni Provinciali dell'Agenzia delle entrate;
  o
- tramite il servizio di videochiamata;
  oppure
- "fisicamente", consegnandola cioè a un qualsiasi Ufficio territoriale dell'Agenzia delle entrate.

In quest'ultimo caso, laddove il contribuente fosse impossibilitato a recarsi personalmente all'Ufficio, il modulo potrà essere consegnato direttamente dalla "persona di fiducia" insieme a una copia del documento di identità di entrambi e dell'attestazione dello stato di impedimento dell'interessato, rilasciata dal suo medico di famiglia.

(stefano olivieri)

2024.03.21 - Sedi protette per le rinunce e transazioni dei collaboratori di farmacia

Al collaboratore della farmacia, per un errore del consulente del lavoro, non è stata aggiunta in busta paga l'indennità come quadro avendo svolto per diversi anni la funzione di direttore della farmacia.
Abbiamo trovato un accordo per il quale, a fronte della sua rinuncia all'azione giudiziaria e a una parte del dovuto, dovremo corrispondergli un importo di circa 1.000 euro alla sottoscrizione dell'accordo e circa 300 euro al mese per i prossimi sette mesi. Il collaboratore verrà nella prossima settimana nella farmacia per sottoscrivere l'accordo. Ci sono delle formalità da rispettare?

Le vicende che attengono ai rapporti con i lavoratori devono essere attentamente valutate e la Sua evidenzia, pur senza un conflitto in sede giurisdizionale, un'autentica controversia in materia di lavoro a fronte della violazione di diritti e/o aspettative derivanti dalla legge e/o dalla contrattazione collettiva.
Come indicato nel quesito, la soluzione trovata/concordata è stata quella di una *conciliazione* che può essere correttamente definita una "transazione semplice", che si configura quando le parti *modificano alcuni aspetti del rapporto preesistente*, ma senza intervenire sulla natura del rapporto stesso al quale la transazione si riferisce [Cass. Civ. sez. II, 5295/78].
Trattandosi, poi, di *diritti disponibili* – che possono legittimamente essere oggetto di accordo - va individuata la corretta modalità di stipula, trovando una soluzione che garantisca entrambe le parti mettendo però al tempo stesso al riparo il datore di lavoro [qui la farmacia] da possibili forme di impugnazione da parte del lavoratore.
Va pertanto precisato che *gli atti dispositivi dei lavoratori sono validi ed efficaci* [quindi non impugnabili] se sono contenuti all'interno di conciliazioni concluse presso le sedi stabilite dalla legge, nelle quali la presenza di "*terzi soggetti*" permette sostanzialmente di "appurare" la volontà abdicativa e/o transattiva del lavoratore [art. 2113 cod. civ.].
Ora, non essendo nel Suo caso ancora intervenuta l'autorità giudiziaria, la "*sede protetta*" che potrete scegliere sarà, alternativamente, la Commissione di conciliazione istituita presso la ITL [art. 410 c.p.c.], la sede sindacale [art. 411 c.p.c.] oppure enti bilaterali.
Insomma, in questi casi la posizione del lavoratore è adeguatamente "protetta" nei confronti del datore di lavoro

proprio per effetto dell'intervento - in funzione, diciamo così, *garantista* - di un terzo e quindi sono valide.

(*giorgio bacigalupo*)

2024.03.22 - Adeguamento Istat per Febbraio 2024

Nella G.U. è stato pubblicato l'indice di aggiornamento Istat che vede per il mese di ***FEBBRAIO*** un indice *mensile* in diminuzione e che passa infatti dallo **0,3%** allo **0,0%**, al pari del resto di quello *annuale*, che scende dallo **0,8%** allo **0,7%**.

Ulteriore diminuzione anche per l'*indice biennale:* dal **10,80%** al **9,7%**.

La variazione del canone di locazione *annuale* per gennaio è dunque pari allo **0,525%** (il 75% di 0,7%), e quella *biennale* al **7,275%** (il 75% di 9,7%).

(*Studio Bacigalupo-Lucidi*)

2024.03.22 - Se il garage e' pertinenza dell'abitazione principale…

[… non sono detraibili gli interessi passivi se il mutuo è stato contratto solo per l'acquisto del box]

Mi riferisco a quello che avete scritto spesso sugli interessi passivi sui mutui prima casa.

Il mio dubbio è il seguente: sto acquistando un box come pertinenza della mia abitazione principale ma mi hanno detto che non è possibile portare in detrazione gli interessi passivi sul mutuo che sono costretto a stipulare proprio per l'acquisto isolato del box. Vorrei sapere se è così?

E' proprio così.

Infatti, l'art. 15, comma, 1 lett. b) del D.p.r. 917/1986, prevede la possibilità di portare in detrazione [19% su un importo non superiore a 4.000 euro, come sapete anche perché ne abbiamo parlato molto di recente] gli interessi passivi sui mutui ipotecari stipulati per acquistare l'unità immobiliare, da adibire entro un anno ad abitazione principale, e le relative sue *pertinenze*.

E però - come chiarito dall'Agenzia delle entrate [Circolare n. 108/1996] - *la detrazione non spetta quando, proprio come nel Suo caso, il mutuo sia stato stipulato esclusivamente per l'acquisto di una o più pertinenze dell'abitazione principale* [box, soffitta, cantina, etc.].

(andrea raimondo)

2024.03.22 - Somministrazione di medicinali in modo pericoloso per la salute pubblica

Qualche giorno fa, mentre stavo al banco, avevo consegnato a un cliente in un primo tempo un medicinale diverso da quello indicato nella ricetta anche se molto simile come nome commerciale, ma prima che il cliente pagasse ho fatto in tempo a operare la sostituzione con il farmaco giusto. Quali sarebbero state le conseguenze se non mi fossi accorto in tempo dell'errore?

La mera consegna al cliente di un farmaco diverso da quello prescritto integra il reato di cui all'art. 445 cod. pen., quello cioè – riportato nel titolo di queste note - della "*Somministrazione di medicinali in modo pericoloso per la salute pubblica*".

E' un reato, come del resto è intuitivo, c.d. *di pericolo*, perché la semplice condotta appena descritta – indipendentemente quindi dalle conseguenze dannose o meno dannose per il cliente - configura *di per sé* la violazione della norma citata, che punisce [con la reclusione da sei mesi a due anni e con la multa da euro 103 a euro 1.032, pene tuttavia che sono ridotte nella forma colposa del reato, ai sensi dell'art. 452, "da un terzo a un sesto"] chiunque "*esercitando, anche abusivamente, il commercio di sostanze medicinali, le somministra in specie, qualità o quantità non corrispondente alle ordinazioni mediche*".

E' un reato *proprio*, che – nonostante l'inciso "*anche abusivamente*" che potrebbe far pensare diversamente - non può commettere, ad esempio, un ingegnere o un commercialista, ma, come ha sottolineato la giurisprudenza, soltanto chi eserciti il commercio di medicinali "*in forma continuativa e con il supporto di una sia pur elementare organizzazione*": così Cass. pen. 55515/2018.

Ancora la S.C., sempre nella circostanza appena ricordata, aggiunge che a questi fini "*tanto le farmacie aperte al pubblico, quanto le farmacie ospedaliere, o i dispensari aperti al pubblico, così come le altre strutture che detengono farmaci direttamente sono da considerare punti vendita*", tali dunque da comportare – in caso di violazione della norma esercitando il commercio di medicinali in/con una di tali strutture - la configurabilità del reato in argomento.

Inoltre, proprio perché *reato di pericolo,* esso si consuma nel momento in cui il farmaco – difforme, ovviamente, dalle ordinazioni mediche per *quantità* o *qualità* o *specie* - viene dispensato al "consumatore finale".

Quanto, in particolare, al concetto di *specie*, la norma, come ha chiarito Cass. pen. n. 6150/2000, riguarda ipotesi di vendite "*aliud pro alio*" sia *pur sempre nell'ambito della vendita di medicinali* e non quelle, ad esempio, di cessioni di farmaci invece di articoli o prodotti di altra natura [o, naturalmente, viceversa]: non rientra pertanto nell'area applicativa dell'art. 445 la consegna di un farmaco invece che di compresse di ecstasy, che era il caso deciso in quell'occasione dalla Cassazione.

Il tema, comunque, è naturalmente molto più ampio, ma queste poche note ci sembrano sufficienti, se non altro, per ribadire una volta di più quanto sia ineludibile per un "farmacista al banco" [ma, per la verità, non soltanto per lui….] tenere sempre alta perlomeno la concentrazione……..

(cesare pizza)

2024.03.25 - La sostituzione del farmacista titolare non è legittima in caso di sospensione dall'albo

Sono sottoposta in questo momento a un procedimento disciplinare e rischio che l'Ordine possa sospendermi dall'esercizio della professione.

Vorrei sapere se in questo caso, essendo io titolare della farmacia, mi sarebbe consentito farmi sostituire da un farmacista idoneo nella direzione responsabile.

Il problema per Lei deriva proprio dalla titolarità in forma individuale della farmacia, che crediamo sia il Suo caso anche se il quesito non precisa questo aspetto che pure riveste qui un ruolo semplicemente fondamentale e dirimente.

Se infatti titolare della farmacia fosse/fosse stata una società, di persone o di capitali, pur da Lei partecipata al

99,9%, o addirittura – ci pare di poterlo affermare senza grandi perplessità - una srl uninominale [con Lei ovviamente unico socio], allora, sempreché naturalmente non subentrino provvedimenti a carico della farmacia come tale, dalla sospensione dall'Albo non deriverebbero conseguenze sull'esercizio dato che, come sappiamo, può essere socio, o anche l'unico socio di una srl, un *non farmacista*, cosicché in questa evenienza sarebbe necessario, ma al tempo stesso anche sufficiente, semplicemente nominare un *farmacista idoneo non socio* quale direttore responsabile della farmacia sociale.

Ben diversamente, la sostituzione nella "*conduzione professionale*" [e anche, a domanda dell'interessato, nella "*conduzione economica*"] della farmacia di cui sia titolare una persona fisica, dunque un farmacista idoneo, è consentita dall'art. 11 della l. 475/68, come sostituito dall'art. 11 della l. 362/91, soltanto nelle *ipotesi tassative* ivi indicate che peraltro sono quelle a tutti note: infermità, gravi motivi di famiglia, gravidanza ecc., adozione di minori ecc., servizio militare, chiamata a funzioni pubbliche elettive ecc., ferie [della persona del titolare, ovviamente, e non della farmacia].

Proprio la *tassatività* delle ipotesi che legittimano la sostituzione rende allora insuscettibile l'elenco stesso di qualsiasi interpretazione estensiva, non permettendo di conseguenza di ampliarlo [neppure] al caso di sospensione dall'esercizio professionale o a ipotesi a questo assimilabili.

Se necessario, aggiungiamo che di questo avviso è stato recentemente anche il Tribunale di Napoli quando, con sentenza n. 1691/23, ha affermato che "*la sospensione dall'esercizio della professione di farmacista irrogata dal competente Ordine è idonea a comportare autonomamente la chiusura della farmacia, giacché il presupposto per la gestione della farmacia, ai sensi dell'art. 7, c. 1, l. n. 362/1991* [questo riferimento, per la verità, sembra piuttosto criptico…] *è l'iscrizione all'albo dei farmacisti e la sospensione dall'esercizio della professione produce (seppure in via temporanea) gli stesi effetti della radiazione*".

Ci rendiamo conto che questa è una delle tante diversità, comunque non la più rilevante, tra *titolarità individuale* e *titolarità sociale* che tuttavia sembra perdere sempre più terreno, ma il fatto è – come abbiamo sottolineato un'infinità di volte – che stiamo vivendo [perlomeno dalla l. 4/8/17 n. 124] un'ormai lunga, e tutt'altro che conclusa, fase di transizione che non può non recare anche incertezze, se non proprio autentiche crisi, sul piano identitario sia del farmacista che, forse prima ancora, della farmacia.

Il giudice amministrativo, d'altronde, ci ha messo e ci mette tanto del suo per tenere vive queste incertezze, anche se – detto senza infingimenti – non c'è nessuna trama sotterranea né alcun sentimento di scarsa buona fede, ma c'è semplicemente una robusta diversità di vedute, che però talora sembrano purtroppo dettate dalla voglia di scrivere cose nuove, ma talaltra di appiattirsi acriticamente su cose vecchie senza sforzarsi di spiegarne le ragioni, e tutto questo perfino all'interno della stessa terza sezione del Consiglio di Stato.

Oggi abbiamo scritto queste brevi note su una vicenda tutto sommato di modestissimo rilievo, se non ovviamente per l'interessata che ha posto il quesito, ma ci piace sempre meno riproporre temi e/o suggestioni in una materia oggi così tribolata, ma nel contempo generalmente [e per ragioni davvero misteriose] ignorata più o meno da tutti addirittura anche in questi suoi passaggi di indubbia sofferenza: e allora forse è meglio, come del resto sembra essere il pensiero dei più, attendere a braccia conserte che questo stato sicuramente confusionale trovi finalmente una fine, quale che sia.

(gustavo bacigalupo)

2024.03.26 - "Misure di semplificazione per promuovere l'erogazione dei servizi in farmacia"

Questo è anche il titolo dell'art. 23 della bozza del *DDL Semplificazioni* che il Consiglio dei Ministri dovrebbe approvare in questi giorni e forse, anzi, proprio oggi.

Qui, da un lato, vengono messi a confronto l'intero comma 2 dell'art. 1 del DLGS 153/2009 oggi vigente [sul quale ci siamo soffermati ampiamente nelle Sediva News di ottobre/novembre scorsi] con il testo dello stesso comma 2 come scaturente dalle modifiche/aggiunte/sostituzioni disposte con il comma 1 dell'art. 23, e, dall'altro, vengono dettate nuove norme sui servizi delle farmacie, con particolare riguardo ai *locali distaccati*, alle *insegne* e altri caratteri distintivi, e ai *contratti di rete*.

Dapprima, qui di seguito, verrà riportato il testo oggi vigente del citato *comma 2 dell'art. 1 del DLGS 153/2009*, poi quello dello stesso comma 2 come deriverebbe dalle modifiche/aggiunte/sostituzioni disposte dal comma 1 dell'art. 23 e, da ultimo, il testo delle nuove norme introdotte sempre in tema di servizi sanitari resi dalle farmacie.

ART. 1, COMMA 2, DEL DLGS 3 OTTOBRE 2009, N. 153: TESTO OGGI VIGENTE

2. I nuovi servizi assicurati dalle farmacie nell'ambito del Servizio sanitario nazionale, nel rispetto di quanto previsto dai Piani socio-sanitari regionali e previa adesione del titolare della farmacia, concernono:

a) la partecipazione delle farmacie al servizio di assistenza domiciliare integrata a favore dei pazienti residenti o domiciliati nel territorio della sede di pertinenza di ciascuna farmacia, a supporto delle attività del medico di medicina generale o del pediatra di libera scelta, a favore dei pazienti che risiedono o hanno il proprio domicilio nel territorio di competenza, attraverso:

1) la dispensazione e la consegna domiciliare di farmaci e dispositivi medici necessari;

2) la preparazione, nonché la dispensazione al domicilio delle miscele per la nutrizione artificiale e dei medicinali antidolorifici, nel rispetto delle relative norme di buona preparazione e di buona pratica di distribuzione dei medicinali e nel rispetto delle prescrizioni e delle limitazioni stabilite dalla vigente normativa;

3) la dispensazione per conto delle strutture sanitarie dei farmaci a distribuzione diretta;

4) la messa a disposizione di operatori socio-sanitari, di infermieri e di fisioterapisti, per la effettuazione, a domicilio, di specifiche prestazioni professionali richieste

dal medico di famiglia o dal pediatra di libera scelta, fermo restando che le prestazioni infermieristiche o fisioterapiche che possono essere svolte presso la farmacia, sono limitate a quelle di cui alla lettera d) e alle ulteriori prestazioni, necessarie allo svolgimento dei nuovi compiti delle farmacie, individuate con decreto del Ministro del lavoro, della salute e delle politiche sociali, sentita la Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano;

b) la collaborazione delle farmacie alle iniziative finalizzate a garantire il corretto utilizzo dei medicinali prescritti e il relativo monitoraggio, a favorire l'aderenza dei malati alle terapie mediche, anche attraverso la partecipazione a specifici programmi di farmacovigilanza;

c) la erogazione di servizi di primo livello, attraverso i quali le farmacie partecipano alla realizzazione dei programmi di educazione sanitaria e di campagne di prevenzione delle principali patologie a forte impatto sociale, rivolti alla popolazione generale ed ai gruppi a rischio e realizzati a livello nazionale e regionale, ricorrendo a modalità di informazione adeguate al tipo di struttura e, ove necessario, previa formazione dei farmacisti che vi operano;

d) la erogazione di servizi di secondo livello rivolti ai singoli assistiti, in coerenza con le linee guida ed i percorsi diagnostico-terapeutici previsti per le specifiche patologie, su prescrizione dei medici di medicina generale e dei pediatri di libera scelta, anche avvalendosi di personale infermieristico, prevedendo anche l'inserimento delle farmacie tra i punti forniti di defibrillatori semiautomatici;

e) l'effettuazione, presso le farmacie, nell'ambito dei servizi di secondo livello di cui alla lettera d), di prestazioni analitiche di prima istanza rientranti nell'ambito dell'autocontrollo, nei limiti e alle condizioni stabiliti con decreto di natura non regolamentare del Ministro del lavoro, della salute e delle politiche sociali, d'intesa con la Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano, restando in ogni caso esclusa l'attività di prescrizione e diagnosi, nonché il prelievo di sangue o di plasma mediante siringhe o dispositivi equivalenti; **e-bis)** in attuazione del piano nazionale della cronicità di cui all'intesa del 15 settembre 2016 sancita in sede di Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano, al fine di favorire la presa in cura dei pazienti cronici e di concorrere all'efficientamento della rete dei servizi, la possibilità di usufruire presso le farmacie, in collaborazione con i medici di medicina generale e con i pediatri di libera scelta e comunque nel rispetto di prescrizioni mediche, di un servizio di accesso personalizzato ai farmaci. A tal fine, attraverso le procedure della ricetta elettronica di cui all'articolo 13 del decreto-legge 18 ottobre 2012, n. 179, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2012, n. 221, i medici di medicina generale e i pediatri di libera scelta che effettuano le prescrizioni possono intrattenere ogni forma di collaborazione con le farmacie prescelte dal paziente per l'erogazione dei servizi, anche attraverso le funzionalità del dossier farmaceutico di cui all'articolo 12, comma 2-bis, del citato decreto-legge n. 179 del 2012. Le farmacie, quanto alle prestazioni e ai servizi erogati dalla presente lettera, forniscono ai pazienti interessati ogni utile e completa informazione sulle cure prestate e sulle modalità di conservazione e assunzione personalizzata dei farmaci prescritti, nonché informano periodicamente, e ogni volta che risulti necessario, il medico di medicina generale e il pediatra di libera scelta o il medico prescrittore sulla regolarità o meno dell'assunzione dei farmaci o su ogni altra notizia reputata utile, ivi compresa la necessità di rinnovo delle prescrizioni di farmaci per garantire l'aderenza alla terapia.

e-ter) l'effettuazione presso le farmacie da parte di un farmacista di test diagnostici che prevedono il prelievo di sangue capillare.

e-quater) la somministrazione, con oneri a carico degli assistiti, presso le farmacie, da parte di farmacisti opportunamente formati a seguito del superamento di specifico corso abilitante e di successivi aggiornamenti annuali, organizzati dall'Istituto superiore di sanità, di vaccini anti SARS-CoV-2 e di vaccini antinfluenzali nei confronti dei soggetti di età non inferiore a diciotto anni, previa presentazione di documentazione comprovante la pregressa somministrazione di analoga tipologia di vaccini, nonché l'effettuazione di test diagnostici che prevedono il prelevamento del campione biologico a livello nasale, salivare o orofaringeo, da effettuare in aree, locali o strutture, anche esterne, dotate di apprestamenti idonei sotto il profilo igienico-sanitario e atti a garantire la tutela della riservatezza. Le aree, i locali o le strutture esterne alla farmacia devono essere compresi nella circoscrizione farmaceutica prevista nella pianta organica di pertinenza della farmacia stessa)).

f) la effettuazione di attività attraverso le quali nelle farmacie gli assistiti possano prenotare prestazioni di assistenza specialistica ambulatoriale presso le strutture sanitarie pubbliche e private accreditate, e provvedere al pagamento delle relative quote di partecipazione alla spesa a carico del cittadino, nonché ritirare i referti relativi a prestazioni di assistenza specialistica ambulatoriale effettuate presso le strutture sanitarie pubbliche e private accreditate; tali modalità sono fissate, nel rispetto delle previsioni contenute nel decreto legislativo 23 giugno 2003, n. 196, recante il codice in materia protezione dei dati personali, e in base a modalità, regole tecniche e misure di sicurezza, con decreto, di natura non regolamentare, del Ministro del lavoro, della salute e delle politiche sociali, d'intesa con la Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano, sentito il Garante per la protezione dei dati personali.

TESTO DELL'ART. 1, COMMA 2, DEL DLGS 3/10/2009, N. 153 MODIFICATO/INTEGRATO/SOSTITUITO DAL COMMA 1 DELL'ART. 23 DEL DDL SEMPLIFICAZIONI

2. I nuovi servizi assicurati dalle farmacie nell'ambito del Servizio sanitario nazionale, nel rispetto di quanto previsto dai Piani socio-sanitari regionali e previa adesione del titolare della farmacia, concernono:

a) la partecipazione delle farmacie al servizio di assistenza domiciliare integrata a favore dei pazienti residenti o domiciliati nel territorio della sede di pertinenza di

ciascuna farmacia, a supporto delle attività del medico di medicina generale o del pediatra di libera scelta, a favore dei pazienti che risiedono o hanno il proprio domicilio nel territorio di competenza, attraverso:

1) la dispensazione e la consegna domiciliare di farmaci e dispositivi medici necessari;

2) la preparazione, nonché la dispensazione al domicilio delle miscele per la nutrizione artificiale e dei medicinali antidolorifici, nel rispetto delle relative norme di buona preparazione e di buona pratica di distribuzione dei medicinali e nel rispetto delle prescrizioni e delle limitazioni stabilite dalla vigente normativa;

3) *la dispensazione per conto delle strutture sanitarie dei farmaci e dei dispositivi medici necessari al trattamento dei pazienti in assistenza domiciliare, residenziale e semiresidenziale*;

4) la messa a disposizione di operatori socio-sanitari, di infermieri e di fisioterapisti, per la effettuazione, a domicilio, di specifiche prestazioni professionali richieste dal medico di famiglia o dal pediatra di libera scelta, fermo restando che le prestazioni infermieristiche o fisioterapiche che possono essere svolte presso la farmacia, sono limitate a quelle di cui alla lettera d) e alle ulteriori prestazioni, necessarie allo svolgimento dei nuovi compiti delle farmacie, individuate con decreto del Ministro del lavoro, della salute e delle politiche sociali, sentita la Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano;

b) la collaborazione delle farmacie alle iniziative finalizzate a garantire il corretto utilizzo dei medicinali prescritti e il relativo monitoraggio, a favorire l'aderenza dei malati alle terapie mediche, anche attraverso la partecipazione a specifici programmi di farmacovigilanza;

c) la erogazione di servizi di primo livello, attraverso i quali le farmacie partecipano alla realizzazione dei programmi di educazione sanitaria e di campagne di prevenzione delle principali patologie a forte impatto sociale, rivolti alla popolazione generale ed ai gruppi a rischio e realizzati a livello nazionale e regionale, ricorrendo a modalità di informazione adeguate al tipo di struttura e, ove necessario, previa formazione dei farmacisti che vi operano;

d) la erogazione di servizi di secondo livello rivolti ai singoli assistiti, in coerenza con le linee guida ed i percorsi diagnostico-terapeutici previsti per le specifiche patologie, su prescrizione dei medici di medicina generale e dei pediatri di libera scelta, anche avvalendosi di personale infermieristico, prevedendo anche l'inserimento delle farmacie tra i punti forniti di defibrillatori semiautomatici;

e) l'effettuazione, presso le farmacie, nell'ambito dei servizi di secondo livello di cui alla lettera d), di prestazioni analitiche di prima istanza ~~rientranti nell'ambito dell'autocontrollo~~, nei limiti e alle condizioni stabiliti con decreto di natura non regolamentare del Ministro del lavoro, della salute e delle politiche sociali, d'intesa con la Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano, restando in ogni caso esclusa l'attività di prescrizione e diagnosi, nonché il prelievo di sangue o di plasma mediante siringhe o dispositivi equivalenti;

e-bis) in attuazione del piano nazionale della cronicità di cui all'intesa del 15 settembre 2016 sancita in sede di Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano, al fine di favorire la presa in cura dei pazienti cronici e di concorrere all'efficientamento della rete dei servizi, la possibilità di usufruire presso le farmacie, in collaborazione con i medici di medicina generale e con i pediatri di libera scelta e comunque nel rispetto di prescrizioni mediche, di un servizio di accesso personalizzato ai farmaci. A tal fine, attraverso le procedure della ricetta elettronica di cui all'articolo 13 del decreto-legge 18 ottobre 2012, n. 179, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2012, n. 221, i medici di medicina generale e i pediatri di libera scelta che effettuano le prescrizioni possono intrattenere ogni forma di collaborazione con le farmacie prescelte dal paziente per l'erogazione dei servizi, anche attraverso le funzionalità del dossier farmaceutico di cui all'articolo 12, comma 2-bis, del citato decreto-legge n. 179 del 2012. Le farmacie, quanto alle prestazioni e ai servizi erogati dalla presente lettera, forniscono ai pazienti interessati ogni utile e completa informazione sulle cure prestate e sulle modalità di conservazione e assunzione personalizzata dei farmaci prescritti, nonché informano periodicamente, e ogni volta che risulti necessario, il medico di medicina generale e il pediatra di libera scelta o il medico prescrittore sulla regolarità o meno dell'assunzione dei farmaci o su ogni altra notizia reputata utile, ivi compresa la necessità di rinnovo delle prescrizioni di farmaci per garantire l'aderenza alla terapia.

e-ter) l'effettuazione presso le farmacie da parte di un farmacista di test diagnostici che prevedono il prelievo di sangue capillare.

e-quater) *la somministrazione presso le farmacie, da parte di farmacisti opportunamente formati a seguito del superamento di specifico corso abilitante e di successivi aggiornamenti annuali, organizzati dall'Istituto superiore di sanità, di vaccini individuati dal Piano nazionale di prevenzione vaccinale nei confronti dei soggetti di età non inferiore a dodici anni, nonché l'effettuazione di test diagnostici che prevedono il prelevamento del campione biologico a livello nasale, salivare o orofaringeo, da effettuare in aree, locali o strutture, anche esterne, dotate di apprestamenti idonei sotto il profilo igienico-sanitario e atti a garantire la tutela della riservatezza. Le aree, i locali o le strutture esterne alla farmacia devono essere compresi nella circoscrizione farmaceutica prevista nella pianta organica di pertinenza della farmacia stessa;*

e-quinquies) *l'effettuazione da parte del farmacista dei test diagnostici per il contrasto all'antibiotico-resistenza, a supporto del medico di medicina generale e del pediatra di libera scelta ai fini dell'appropriatezza prescrittiva*;

e-sexies) *l'effettuazione da parte del farmacista, nei limiti delle proprie competenze professionali, dei servizi di telemedicina nel rispetto dei requisiti funzionali e dei livelli di servizio indicati nelle linee guida nazionali*;

f) la effettuazione di attività attraverso le quali nelle farmacie gli assistiti possano prenotare prestazioni di assistenza specialistica ambulatoriale presso le strutture

sanitarie pubbliche e private accreditate, e provvedere al pagamento delle relative quote di partecipazione alla spesa a carico del cittadino, *scegliere il medico di medicina generale e il pediatra di libera scelta tra quelli convenzionati con Servizio sanitario regionale*, nonché ritirare i referti relativi a prestazioni di assistenza specialistica ambulatoriale effettuate presso le strutture sanitarie pubbliche e private accreditate; tali modalità sono fissate, nel rispetto delle previsioni contenute nel decreto legislativo 23 giugno 2003, n. 196, recante il codice in materia protezione dei dati personali, e in base a modalità, regole tecniche e misure di sicurezza, con decreto, di natura non regolamentare, del Ministro del lavoro, della salute e delle politiche sociali, d'intesa con la Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano, sentito il Garante per la protezione dei dati personali.

NUOVE DISPOSIZIONI DETTATE DAI COMMI 2, 3, 4 E 5 DELL'ART. 23 DEL DDL SEMPLIFICAZIONI SU: *LOCALI DISTACCATI, INSEGNE, CONTRATTI DI RETE*

2. Per l'erogazione da parte delle farmacie dei servizi sanitari di cui all'articolo 1 del decreto legislativo 3 ottobre 2009, n. 153, i soggetti titolari di farmacia possono utilizzare *locali separati* da quelli ove è ubicata la farmacia. In detti locali è vietato il ritiro delle prescrizioni mediche e qualsiasi dispensazione o vendita di farmaci o di altri prodotti.

3. L'erogazione dei servizi sanitari nei locali di cui al comma 2 è soggetta alla previa autorizzazione da parte dell'amministrazione sanitaria territorialmente competente che accerta i requisiti di idoneità igienico-sanitaria dei locali, verifica che questi ultimi ricadano nell'ambito della sede farmaceutica di pertinenza prevista in pianta organica e che siano situati a una distanza non inferiore a duecento metri dalle altre farmacie e dai locali ove sono svolti i servizi sanitari di pertinenza di altre farmacie.
La distanza è misurata per la via pedonale più breve tra soglia e soglia.

4. *Al fine di consentire ai cittadini un'immediata identificazione dei servizi sanitari offerti* nei locali di cui al comma 2, i soggetti titolari di farmacia appongono presso i locali stessi, *oltre alla croce verde identificativa della farmacia, un'insegna riportante la denominazione «Farmacia dei servizi»* e forniscono idonea informazione sulla esatta identificazione dei soggetti titolari di farmacia che offrono i servizi.

5. Due o più farmacie, di proprietà di soggetti differenti, possono esercitare in comune i servizi sanitari di cui all'articolo 1 decreto legislativo 3 ottobre 2009, n. 153, anche utilizzando i medesimi locali separati di cui al comma 2, previa stipula del contratto di rete di cui all'articolo 3, comma 4-quater, del decreto-legge 10 febbraio 2009, n. 5, convertito, con modificazioni, dalla legge 9 aprile 2009, n. 33. L'autorizzazione all'utilizzo dei locali di cui al comma 2 da parte delle farmacie che hanno stipulato il contratto di rete è rilasciata al rappresentante di rete.

* * *

Naturalmente, è ancora presto per qualsiasi commento anche perché si tratta di bozze di provvedimenti non ancora approvati, anche se può forse fin d'ora sorprendere che il legislatore – dopo aver espressamente sottratto al Servizio Sanitario Nazionale l'onere relativo a vaccini ecc. e ai vari test diagnostici – possa aver avuto questo immediato ripensamento espungendo dal punto *e-quater)* del comma 2 l'attuale inciso "*con oneri a carico degli assistiti*".
Ne parleremo comunque al momento opportuno.

(*Studio Bacigalupo-Lucidi*)

2024.03.26 - Acquisto autoveicoli per persone con disabilità

Dovrei acquistare una autovettura funzionale alle esigenze di mio figlio, che è minore di età, ma senza necessità di effettuare su di essa lavori particolari di adattamento alla sua disabilità che infatti non è tale da richiedere interventi importanti sulle parti vitali del mezzo.
Potrei usufruire delle agevolazioni previste, anche intestando a me come persona fisica [e comunque per ovvi motivi non alla farmacia] questa nuova vettura?

Sì, ma a certe condizioni.
Il diritto alla detrazione in questione, infatti, spetta ai soggetti con *gravi handicap* psichici o mentali *tali da avere ottenuto una indennità di accompagnamento*, oltre che ai non vedenti o non udenti.
Lo stato di *handicap grave* deve essere riconosciuto con apposito certificato rilasciato da una *Commissione medica* pubblica preposta allo scopo o, alternativamente, da altre forme di "assistenza" alternative all'*indennità di accompagnamento* [come, ad esempio, il ricovero presso una struttura sanitaria con retta integralmente a carico di un Ente pubblico].
Altra cosa, però, è l'*indennità di frequenza,* che è riconosciuta alle famiglie con minori a sostegno del loro inserimento scolastico e sociale, ma che peraltro *è incompatibile* – questo è chiaro - con l'*indennità di accompagnamento* [oltre evidentemente a non dare diritto a benefici].
Qui l'agevolazione, lo ricordiamo, è pari al 19% del costo sostenuto – nei limiti di Euro 18.075,99 – per l'acquisto di un solo veicolo [a nulla rilevando il fatto che il mezzo sia nuovo o usato] e per gli interventi di manutenzione straordinaria in un periodo di 4 anni, *benefici fiscali che Le spetterebbero in qualità di genitore del minorenne disabile fiscalmente a carico*.
Oltre a tale agevolazione – giova aggiungerlo - l'acquisto di un nuovo mezzo può essere oggetto di aliquota Iva agevolata al 4%, ma limitatamente ai veicoli a benzina di cilindrata fino a 2.000 cm cubici, o ai veicoli diesel fino a 2.800 cm cubici, o ai veicoli elettrici fino a 150 Kw; oltre tali limiti dimensionali, si applicherà, s'intende, l'aliquota Iva ordinaria.

(mario astrologo)

2024.03.27 - Le donazioni a favore dei figli non influiscono sull'assegno di mantenimento

Io e la mia ex moglie siamo divorziati da diversi anni e ho

sempre pagato l'assegno di mantenimento per nostro figlio. Tuttavia, come regalo per il compimento dei 18 anni, ho da poco comprato a mio figlio una macchina di un valore abbastanza contenuto. Vorrei sapere se questo regalo può in qualche modo comportare la diminuzione dell'assegno di mantenimento, magari anche soltanto per un breve periodo.

La risposta è negativa.
Intanto, questa vicenda configura ragionevolmente, anche se questo è un aspetto che non rileva sotto il profilo che Le interessa, una donazione c.d. di *modico valore* ai sensi dell'art. 783 cod. civ.*, come è anche vero del resto che, nell'ipotesi in cui l'auto avesse avuto un valore molto più elevato [ma non dovrebbe essere il Suo caso], si sarebbe comunque trattato di una *donazione indiretta*, cioè di un fatto/comportamento produttivo, come altre volte abbiamo sottolineato, degli stessi effetti della *donazione pura e diretta* [arricchimento del *donatario* e impoverimento del *donante*] senza però osservare la forma dell'atto pubblico.

*N.B. Art. 783 cod. civ. "*La donazione di modico valore che ha per oggetto beni mobili è valida anche se manca l'atto pubblico, purché vi sia stata la tradizione.*
La modicità deve essere valutata anche in rapporto alle condizioni economiche del donante"

Ma per rispondere senza ulteriori considerazioni al quesito, può essere sufficiente richiamare le precisazioni al riguardo della Cassazione che, addirittura molto recentemente, ha affermato che "l'assegno dovuto al coniuge separato o divorziato, per il mantenimento dei figli ad esso affidati, non può subire riduzioni o detrazioni in relazione ad altre elargizioni del coniuge obbligato in favore dei figli" [Cass. Civ. 6111/2024].
Come vediamo, la liberalità a favore di vs. figlio non potrà comportare alcuna influenza, neppure per qualche mese, sull'ammontare dell'assegno di mantenimento, che d'altronde – giova sempre ribadirlo - può variare generalmente solo nel caso in cui si registri un significativo incremento o peggioramento della situazione patrimoniale del coniuge onerato.

(aldo montini)

2024.03.27 - Le spese di una seconda ristrutturazione edilizia sulla stessa abitazione: i limiti di detraibilità

Ho eseguito lavori di ristrutturazione edilizia presso la mia abitazione nel 2021 con Cila al Comune di inizio e fine lavori, utilizzando i 96.000 euro previsti dalla norma. Ora, nel 2024 sto effettuando altri lavori di manutenzione straordinaria per l'importo di 25.000 euro aprendo una nuova Cila. Posso usufruire della detrazione del 50% anche per questi interventi, trattandosi di lavori autonomi e differenti rispetto alla Cila precedentemente presentata?

La risposta è affermativa, a condizione però che i nuovi interventi di ristrutturazione edilizia possano essere davvero considerati – come vedremo meglio tra un momento - "*autonomamente detraibili*".
Per essere considerati tali - rispetto evidentemente agli interventi eseguiti in anni precedenti sulla stessa unità immobiliare e quindi, in questo caso, eseguiti nel 2021 - i nuovi interventi devono essere anche *autonomamente certificati* dalla documentazione che richiede la normativa edilizia in vigore [per esempio, e prima fra tutte, la denuncia di inizio attività] oppure certificati, laddove si tratti di lavori per i quali non é richiesto alcun titolo abilitativo, da un'*autocertificazione*.
Tale regola pertanto non si applica per gli interventi considerati *"non autonomi*", cioè per quelli che sono una mera prosecuzione di lavori iniziati negli anni precedenti sulla stessa unità immobiliare [riguardanti quindi la medesima denuncia di inizio attività].
In quest'ultimo caso, è chiaro, per determinare il limite massimo delle spese ammesse in detrazione – che, attenzione, resta quello di 96.000 euro, proprio perché trattasi in sostanza della continuazione della precedente ristrutturazione - bisogna di conseguenza tener conto anche delle spese sostenute negli anni passati all'interno della ristrutturazione precedente, non potendo insomma superare quel limite.
In sintesi, sempre nel caso di *continuazione*, il proprietario potrà continuare a detrarre il 50% delle spese ulteriori, ma fino alla concorrenza – considerando anche quanto già detratto la prima volta – del fatidico tetto dei 96.000 euro.
Ben diversamente, e per concludere, pur avendo Lei utilizzato l'intero importo massimo nella prima ristrutturazione, dato che si tratta ora – come il quesito riferisce - di una seconda ristrutturazione *autonomamente detraibile* e *autonomamente certificabile,* potrà usufruire nuovamente dell'intero limite di 96.000 euro, sempre detraendo naturalmente solo il 50% delle spese.

(andrea raimondo)

2024.04.03 - Galenici in parafarmacia

A distanza di 50 m. dalla nostra farmacia c'è da qualche mese una parafarmacia che ha attrezzato un vero laboratorio per preparazioni galeniche, anche se per quello che ci risulta stanno attenti a non invadere il campo delle ricette mediche.
E' consentita alle parafarmacie anche la galenica se non devono spedire prescrizioni mediche?

La risposta al quesito è affermativa.
Il d.l. n. 1/2012, convertito in l. n. 27/2012, prevede infatti, all'art. 11, comma 15, 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*".
Qui l'Utifar ha quindi correttamente aggiunto che "*le preparazioni officinali allestibili devono avere necessariamente una monografia in una Farmacopea o in un formulario ufficiale di un paese della UE*".
Merita inoltre precisare, sempre a questo riguardo, che il D.M. Salute dell'8 novembre 2012 ha previsto i *requisiti minimi per poter approntare e vendere tali preparazioni che, qualora contengano sostanze aventi proprietà curative o profilattiche delle malattie umane, costituiscono comunque medicinali* [ai sensi dell'art. 1 del d.lgs. n. 219/2006].
Infine, il titolare della parafarmacia – indipendentemente

che sia esercitata in forma individuale o sociale - deve comunicare al Min. Salute, alla Regione (o Provincia autonoma), al Comune e alla ASL dove ha sede l'esercizio l'inizio dell'attività di allestimento di preparazioni galeniche officinali di questo tipo.

(*matteo lucidi*)

2024.04.03 - La deducibilita' della tari (della farmacia)

Vorrei una conferma sulla deducibilità per la farmacia della TARI che paghiamo per i locali in cui esercitiamo l'attività.

Ricordando che la TARI viene corrisposta da chi ha il *possesso* [o la mera *detenzione*] dell'immobile in cui esercita l'attività – e quindi sia che si tratti del proprietario oppure di chi lo detenga per effetto di un contratto di locazione [o di comodato] – la risposta alla domanda la fornisce direttamente l'art. 99, comma 1, del TUIR secondo il quale "*le imposte sui redditi e quelle per le quali è prevista la rivalsa, anche facoltativa, non sono ammesse in deduzione. Le altre imposte sono deducibili nell'esercizio in cui avviene il pagamento*".

Quindi, come abbiamo letto, la TARI [che rientra evidentemente tra le "*altre imposte*"] è deducibile - al pari del resto degli altri tributi locali come TOSAP e IMU, ma anche della stessa imposta di pubblicità – secondo il cd. *criterio di cassa* [la disposizione sopra riportata, infatti, evoca espressamente il "*pagamento*"] e dunque nell'esercizio annuale in cui la spesa viene effettuata.

D'altra parte, si tratta indubitabilmente di un onere sostenuto per l'attività che costituisce – è chiaro - un *componente negativo* nella determinazione del reddito imponibile dell'impresa-farmacia: di qui la sua deducibilità come costo di esercizio.

Ma un'avvertenza è doverosa.

Le farmacie costituite ancora in forma di impresa individuale devono avere l'accortezza di controllare se negli avvisi di liquidazione intestati alla persona fisica del titolare sono incluse [come del resto accade normalmente] *tutte* le utenze accese per quest'ultimo e perciò anche quelle "private" che ovviamente nulla possono avere a che fare con la farmacia come tale e che proprio per questo non possono essere portate in deduzione.

(*stefano civitareale*)

2024.04.04 - La determinazione del prezzo di vendita del "non farmaco"

È una vicenda che ci viene posta in pratica da sempre, ma, come vedremo, le risposte variano/possono variare in funzione delle singole esigenze/scelte aziendali.

Dunque, un sistema indubbiamente corretto per determinare i prezzi di vendita da praticare alla clientela consiste in linea generale nel partire – è chiaro - dai costi di acquisto dei vari prodotti cui applicare un *coefficiente di ricarico* [variabile per l'appunto *da farmacia a farmacia*] che tenga conto dei vari costi di gestione, delle imposte e del compenso del titolare/soci.

Prendendo comunque una farmacia a campione possiamo tentare di riassumerne qui di seguito i vari costi di gestione e la relativa incidenza sul totale dei ricavi, esattamente come indichiamo nella tabella denominata "*conto economico riclassificato con EBITDA*" che inviamo periodicamente a tutte le farmacie assistite.

E allora, ecco i costi di gestione qui di seguito elencati:

- *altri acquisti* 0,23%;
- *servizi* 4,02%;
- *godimento beni di terzi* 1,46%;
- *personale/collaboratori* 10,52%;
- *oneri diversi di gestione* 0,98%;
- *oneri finanziari* 1,00%;

ai quali per completezza di analisi possiamo anche aggiungere altre due voci utili per la costruzione del prezzo e precisamente:

- *imposte* 4,50%;
- *guadagno titolare/soci* 8,00%;

per un totale di ammontare dei costi pari a 30,71% di quello dei ricavi.

A questo punto occorre *trasformare* questa percentuale complessiva di incidenza [dei costi, di imposte e di guadagni], calcolata per l'appunto sui ricavi, *in un coefficiente di ricarico da applicare sul prezzo di acquisto della merce*.

La formula è la seguente: 100 : X = (100 – 30,71) : 30,71%, da cui si ottiene il corrispondente coefficiente di ricarico pari al 44,32% del prezzo di acquisto.

Non resta allora che aggiungere l'IVA con la corrispondente aliquota, con la possibilità, quindi, di ottenere anche una *percentuale di ricarico comprensiva dell'IVA* [così da poter passare rapidamente dal *costo di acquisto netto iva* al *prezzo al pubblico*] come vediamo dagli esempi sotto riportati distinguendo le diverse aliquote IVA:

IVA 4%

Prezzo di acquisto (netto IVA)	100
Più ricarico	44,32
Totale	144,32
Più iva 4%	5,78
Prezzo al pubblico	*150,10 corrispondente a un ricarico, iva compresa, pari al 50,10% del prezzo di acquisto*

IVA 10%

Prezzo di acquisto (netto IVA)	100
Più ricarico	44,32
Totale	144,32
Più iva 10%	14,44
Prezzo al pubblico	*158,76 corrispondente a un ricarico, iva compresa, del 58,76% del prezzo di acquisto*

IVA 22%

Prezzo di acquisto (netto IVA)	100
Più ricarico	44,32
Totale	144,32
Più iva 22%	31,75
Prezzo al pubblico	*176,08 corrispondente a un ricarico, iva compresa, del 76,08% del prezzo di acquisto.*

Naturalmente, il *ricarico* che abbiamo individuato rappresenta il dato *minimo* da applicare nella costruzione dei prezzi per ottenere – sempre con riguardo alla singola farmacia - un guadagno che remuneri i tre fattori propri di ogni impresa che notoriamente sono: il *lavoro del titolare o dei soci*, il *rischio d'impresa* e il *capitale investito*.

Questo *ricarico minimo* dovrà poi essere differenziato per i vari settori merceologici e ulteriormente tra i vari articoli tenendo conto di altri aspetti quali le condizioni di acquisto ottenute dai fornitori, la legge della domanda e dell'offerta, le esigenze del marketing, ecc..

(franco lucidi)

2024.04.05 - Per il 2024 la fattura per prestazioni sanitarie alla persona fisica è ancora cartacea

Per le prestazioni sanitarie rese dalla nostra farmacia con l'intervento dei professionisti sanitari che vi collaborano e naturalmente diversi dai medici, è la nostra farmacia a fatturare direttamente le prestazioni al cliente. Ma sono fatture che possono essere ancora cartacee come mi sembra di aver capito?

Non solo *possono*, ma *devono* – quando emesse a persone fisiche - essere anche quest'anno *cartacee*.
L'ultimo "Milleproroghe" [art. 3, comma 3, D.L. 215/2023] ha infatti confermato *anche per il corrente anno 2024* l'obbligo per i soggetti tenuti all'invio dei dati al *Sistema Tessera Sanitaria* (STS) – tra i quali rientra naturalmente anche la farmacia - di fatturare "in cartaceo" quando, come detto, il documento sia emesso a *persone fisiche*.
Quindi la farmacia che fattura prestazioni sanitarie rese ai propri clienti, cioè direttamente alle loro "persone fisiche", *è tenuta tuttora ad emettere il documento su "carta"*, come nel caso del servizio reso con il ricorso a holter cardiaci/pressori, o delle attività in/per la farmacia effettuate da altri professionisti sanitari che collaborano con la farmacia stessa, come l'infermiere, lo psicologo, il biologo nutrizionista, il podologo, e così via.
Diversamente, la fattura dovrà essere *elettronica* come quando una prestazione sanitaria sia resa dalla farmacia *non direttamente a una persona fisica*, ma, poniamo, ad altro soggetto che l'abbia chiesta e ottenuta *nell'interesse di una persona fisica* in virtù del rapporto intercorrente tra quel soggetto e quella persona fisica [si pensi, ad esempio, alle prestazioni fatturate alle varie comunità quali case di riposo, di cura, RSA, convitti, ecc. per prestazioni rese ai loro ospiti/pazienti].
In questi ultimi casi, la fattura dovrà essere dunque *elettronica* perché vengono/verrebbero meno – è chiaro - quelle esigenze di tutela di *privacy* riguardanti i dati sanitari che ancora non trovano adeguata protezione nelle misure di conservazione adottate nello SDI e che sono, intuibilmente, la ragione fondamentale del mantenimento dell'obbligo del "cartaceo".
Infine, *se la prestazione non è effettuata da un professionista sanitario* – e quindi non è trasmissibile al STS ai fini dell'elaborazione della pre-compilata - *parimenti la fattura sarà elettronica*, come è, ad esempio, per le prestazioni dell'operatore socio sanitario che non è ancora riconosciuto come professionista sanitario [nonostante la generosa…. longanimità della "Lorenzin" a questo riguardo], quando evidentemente le sue prestazioni siano effettuate direttamente dalla farmacia alle persone fisiche.

(stefano civitareale)

2024.04.05 - Preliminare di acquisto immobiliare: detraibilita' anche delle spese anteriori al rogito …. [purche' il preliminare sia registrato e il promittente acquirente sia stato immesso nel possesso dell'immobile]

Ho sottoscritto il preliminare per l'acquisto di un immobile qualche giorno fa e il rogito lo farò solo a ottobre.
Questa estate però vorrei dotare l'esterno dell'immobile di un sistema di videosorveglianza che credo sia lecito perché attiene alla sicurezza dell'abitazione e comunque guarda solo verso l'ingresso di casa.
La mia domanda è: posso fruire del bonus fiscale tenendo conto che l'acquisto dei materiali e forse anche gran parte dei lavori avverranno prima che io diventi, a tutti gli effetti, proprietario della casa?

Per poter fruire del *bonus sicurezza*, che è quello che Le interesserebbe e che comunque è pari al 50% degli oneri sostenuti [come d'altronde è previsto anche per le opere di ristrutturazione in generale], è indispensabile che [anche] le spese da Lei indicate nel quesito avvengano *dopo il rogito*.
A questo si può però ovviare - e potrebbe essere quindi anche il Suo caso - in presenza di un *preliminare registrato*, ma con l'*immissione* del promittente acquirente nel possesso dell'immobile *prima del rogito*: solo così, cioè, le spese sostenute dopo il preliminare rilevano ai fini della detrazione per interventi di ristrutturazione.
Ulteriore adempimento da rispettare in tale fattispecie è l'indicazione nella dichiarazione dei redditi degli estremi di registrazione del preliminare, quel che del resto è intuitivo.

(marco righini)

2024.04.08 - Bonus mobili: un chiarimento sui documenti di spesa da conservare

Ho acquistato un nuovo divano e vorrei usufruire del bonus mobili in quanto sto realizzando interventi di ristrutturazione edilizia. Nel pagarlo, però, il commerciante mi ha rilasciato solo uno scontrino fiscale e non la fattura. Va bene lo stesso o perdo il beneficio fiscale?

Nel caso in cui si ha diritto al *bonus mobili ed elettrodomestici* – art. 16, comma 2, del DL n. 63/2013 - *per poter richiedere la detrazione d'imposta occorre conservare i documenti che attestano il pagamento dei beni* [quindi ricevute dei bonifici, ricevute di avvenuta transazione per i pagamenti mediante carte di credito o di debito, documentazione di addebito sul conto corrente, ecc.] e *le fatture di acquisto che specificano natura, qualità e quantità dei beni e dei servizi acquisiti*.
Ai fini però della detrazione *lo scontrino è equivalente alla fattura* soltanto se riporta il codice fiscale dell'acquirente e l'indicazione - come appena accennato - di *natura*, *qualità* e *quantità* dei beni acquistati.
Ma, attenzione, se lo scontrino non dovesse indicare il codice fiscale dell'acquirente, quest'ultimo potrebbe consentire la riconducibilità a lui del pagamento, se naturalmente

effettuato con carta di debito o di credito, grazie alla *corrispondenza* dei dati dell'operazione [esercente, importo, data e ora]; ben diversamente, all'eventuale mancanza dell'indicazione di natura, e/o di qualità, e/o quantità dei mobili oggetto dell'operazione, l'acquirente non può porre riparo e il bonus diventa per lui definitivamente perduto.

(andrea raimondo)

2024.04.08 - Le case verdi o meglio… green

L'Europa obbliga a ristrutturare le case che hanno un'APE (*Attestazione Prestazione Energetica*) molto bassa *entro il 2030*, con particolare riguardo, come vedremo, all'impianto di riscaldamento.

Nei contratti di vendita, di locazione, di comodato o altra figura contrattuale che trasferisca a un terzo il godimento dell'immobile, va sempre allegata l'APE redatta da un tecnico.

Proprio sul versante dell'APE le unità immobiliari sono catalogabili – come d'altronde è abbastanza noto - in *sette categorie* [o *classi energetiche*], che sono contrassegnate, in ordine decrescente di efficienza energetica, *dalla A* [categoria a sua volta suddivisa in 4 sottocategorie: sempre in ordine decrescente di efficienza abbiamo infatti A4, A3, A2 e A1] *alla G*, la lettera che evidentemente esprime la *minore efficienza dell'immobile*.

Ora, considerato che ogni classe energetica rappresenta una fascia di consumo energetico differente, per "salire" di categoria [ad es. dalla G alla E o dalla A2 alla A4] sarà ovviamente necessario *diminuire l'energia che viene consumata dall'abitazione stessa*.

E uno dei modi di efficientamento è proprio – ad esempio – la sostituzione della vecchia caldaia a gasolio con quella *a condensazione* o quella *a pompa di calore* e d'altronde, trascrivendo fedelmente da internet, "*la caldaia a condensazione consuma combustibili fossili (gas metano, gpl o gasolio) per il riscaldamento e la produzione di acqua calda sanitaria mentre la pompa di calore sfrutta l'energia termica presente naturalmente nell'aria esterna (o nell'acqua di falda o nel terreno) per trasferire o "pompare" calore all'interno degli ambienti, utilizzando energia elettrica*".

Il Parlamento sta comunque esaminando una proposta di legge che prevede una *detrazione del 60%* appunto per le spese di efficientamento energetico, percentuale *elevata al 100%* per le prime case e per i redditi più bassi, esclusa – come al solito - qualsiasi agevolazione per le *case storiche* e le *ville*, ma anche per le *case-vacanze*.

Inoltre, sempre su questa scia, le abitazioni con classe F/G diventeranno dal 2030, per quanto sopra detto, invendibili se non avranno previamente modificato l'impianto di riscaldamento, ricordando tuttavia che stiamo parlando di interventi spesso molto onerosi perché le nuove apparecchiature hanno costi elevati tant'è che in generale per un palazzo la spesa può raggiungere e superare anche i 50mila euro.

Un cenno, infine, di vita personale.

Mi viene in mente, in particolare, la situazione alla fine della seconda guerra mondiale, quando non c'era né acqua né gas e per di più la luce veniva fornita soltanto dopo le 18.

E allora, mentre io e miei fratelli andavamo sulla collina di Monte Mario a raccogliere sterpi e pigne [perché c'erano i pinoli...], nostra madre – dopo aver acceso il fuoco in cucina - metteva a riscaldare un pentolone colmo di acqua che quindi finiva per emanare vapore che a sua volta riscaldava la stanza: quando perciò tornavamo da scuola [e… da Monte Mario] trovavamo la cucina calda dove mangiavano, studiavamo ma anche giocavamo.

La tristezza naturalmente avrebbe potuto coglierci al momento di andare a letto, ma nostra madre riempiva fortunatamente tre o quattro fiaschi con acqua calda che noi abbracciavamo sotto le coperte.

Ecco un sistema pratico che avrebbe forse eliminato – perlomeno nella fantasia - il fastidio della legge europea sulle *case verdi*.

(franco lucidi)

2024.04.09 - L'Agenzia segnala una nuova "ipotesi" di *phishing*

Del *phishing* abbiamo già parlato nella Sediva News del 10 febbraio dello scorso anno ["*Attenzione al phishing, cioè alla truffa via internet*"] ma ora abbiamo l'occasione per un "ritorno" offertoci dall'Agenzia delle Entrate che infatti ha recentemente segnalato una nuova "ipotesi" di *phishing,* volta in particolare a carpire i dati dei contribuenti a scopo naturalmente fraudolento.

Dunque, i truffatori - tramite l'invio a mezzo e-mail e/o pec - cercano di instaurare un contatto con le vittime facendo leva su un presunto rimborso e chiedendo, al fine dell'accredito, la compilazione e l'invio di un modulo preparato ad hoc per impossessarsi dei dati degli utenti.

I tratti distintivi di queste e-mail/pec un po' "farlocche" sono stati così descritti dall'AdE:

- *Mittente indirizzo estraneo all'Agenzia*
- *Oggetto "Modulo Rimborso"*
- *Riferimento nel testo ad un importo casuale a credito*
- *Presenza di un allegato in formato pdf "Modulo richiesta accredito"*
- *Errori grammaticali, di punteggiatura ed omissioni nel testo*
- *Senso d'urgenza generale*

Si tenga conto, comunque, che i tentavi di *phishing* si fanno sempre più raffinati ed elaborati, rendendo spesso impossibile o molto difficile distinguere un *messaggio veritiero* [un sms, un'e-mail e addirittura una telefonata] da un *messaggio truffaldino*: quindi, è chiaro, bisogna prestare sempre più attenzione.

(cesare pizza)

2024.04.09 - La decorrenza dell'aggiornamento istat del canone di locazione commerciale

Nel 2017 ho stipulato un contratto di locazione, in qualità di affittuario, per la nuova farmacia. Nel corso degli anni ho sempre pagato l'affitto contrattualmente previsto. Nel 2024 il proprietario dell'immobile mi ha chiesto gli arretrati delle rivalutazioni Istat dal 2018 al 2023. Come mi devo comportare? Questi arretrati sono dovuti?

Spesso nei contratti di locazione viene inserita la clausola

di aggiornamento del canone in funzione delle variazioni dell'indice Istat, clausola volta notoriamente a gestire gli effetti dell'inflazione.
L'aggiornamento – previsto, come sappiamo, sin dalla l. n. 392/78 – si risolve in un *incremento* del canone di locazione [come ricorderete, infatti, perché ne abbiamo già parlato in alcune delle Sediva News dedicate all'adeguamento mensile, *in caso di variazioni con segno negativo i canoni restano invariati*] e l'incremento è stabilito in misura percentuale [75% o 100% secondo che si tratti di immobile commerciale, come nel Suo caso, oppure abitativo] rispetto alla variazione dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati *accertata dall'Istat* nel periodo di riferimento.
Ma, attenzione, l'aggiornamento è condizionato a una specifica pattuizione contrattuale e, soprattutto, a un'*espressa richiesta del locatore*.
E' proprio quest'ultima, infatti, che – *sola* – fa sorgere il diritto del proprietario all'adeguamento del canone che dunque *può decorrere soltanto dal primo giorno del mese successivo a quello in cui egli ha trasmesso la richiesta della variazione in aumento del canone*, con l'esclusione quindi, come precisato anche dalla Suprema Corte, del diritto del locatore agli "arretrati".
Per quanto La riguarda, in conclusione, il locatore – trattandosi di una locazione commerciale - potrà vantare nei Suoi confronti un adeguamento del canone soltanto nella misura percentuale pari al 75% della *variazione accertata dall'Istat* dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati *per l'intero periodo compreso tra l'ultimo giorno del mese in cui il contratto è stato tra voi sottoscritto* [dato che da allora, come il quesito riferisce, non c'è stata nessuna domanda di adeguamento da parte del locatore…] e *l'ultimo giorno del mese precedente a quello in cui ora Le è stata inviata la richiesta*.
Ma, ribadiamo, il canone aggiornato avrà decorrenza soltanto dal mese successivo alla richiesta e dunque per il locatore "pigro" non c'è alcun diritto agli arretrati.

(*mario astrologo*)

2024.04.10 - Lo scioglimento dell'unione civile: l'assegno di mantenimento

Io e la mia compagna abbiamo costituito tre anni fa un'unione civile seguendo la legge Cirinnà, anche se conviviamo stabilmente dal 2014. Sfortunatamente ci stiamo lasciando e pensiamo quindi di sciogliere l'unione. Io non ho mai lavorato e mi sono occupata più che altro della casa, perché la mia compagna guadagna abbastanza con la sua farmacia per mantenere entrambe.
A questo punto, come forse avrete capito, vorrei sapere se con questi presupposti che vi ho riassunto io posso aver diritto all'assegno di mantenimento o se le unioni civili non sono per questo aspetto equiparabili a un matrimonio.

Invece, nonostante quel che Lei sembra credere, la risposta deve essere affermativa anche se per la verità questa dovrebbe essere una vicenda ampiamente nota ai componenti le *unioni civili.*

L'art. 1 comma 25 della Legge Cirinnà [L. n. 76 del 2016], infatti, ha previsto, in caso di scioglimento dell'unione civile, l'applicazione dell'art. 5* e s.s. della legge 1° dicembre 1970, n. 898.

N.B. Art. 5 l. n. 898 del 1970: "*Con la sentenza che pronuncia lo scioglimento o la cessazione degli effetti civili del matrimonio, il tribunale dispone, tenuto conto delle condizioni economiche dei coniugi e delle ragioni della decisione, l'obbligo per uno dei coniugi di somministrare a favore dell'altro periodicamente un assegno in proporzione alle proprie sostanze e ai propri redditi.*

Quindi, il componente l'unione civile "*economicamente più debole*" – qualora ne ricorrano i presupposti, come sembra essere proprio il vostro caso [perché ragionevolmente una titolare di farmacia e una casalinga non possono avere entrate minimamente equiparabili…] - ha diritto di vedersi riconosciuto il versamento dell'assegno di mantenimento da parte dell'altro componente, quello "*economicamente più forte*".
Naturalmente, in mancanza di accordi tra voi, dovrà essere il giudice a valutare la sussistenza dei requisiti per la disposizione dell'assegno e ovviamente per la determinazione del suo ammontare.
Proprio nell'ottica di quest'ultimo aspetto, vale la pena ricordare che la Cassazione si è pronunciata di recente affermando il principio secondo cui "*la durata del rapporto, quale criterio di valutazione dei presupposti necessari per il riconoscimento del diritto all'assegno, si estende anche al periodo di convivenza di fatto che abbia preceduto la formalizzazione dell'unione, ancorché lo stesso si sia svolto in tutto o in parte in epoca anteriore all'entrata in vigore della L. n. 76 del 2016*" [Cass. Civ. Sez. Unite n. 35969/2023].
Nel Suo caso, insomma, il giudice nella valutazione generale dovrà tenere conto anche dei due anni di convivenza precedenti all'entrata in vigore della Cirinnà.

(aldo montini)

2024.04.10 - Nuova remunerazione: lo *scontrino non riscosso* e lo *scontrino definitivo della dcr*

Dal 1° marzo 2024, come sappiamo, è entrato in vigore il nuovo sistema di remunerazione per i farmaci dispensati agli assistiti dal SSN.
Di conseguenza, le Distinte Contabili Riepilogative sono state rivisitate sia sotto il profilo sostanziale che sotto quello formale.
Tra gli aspetti più importanti [di cui, insieme ad altri, vogliamo qui far cenno] c'è l'indubbio vantaggio della soppressione dello *sconto* obbligatorio al SSN e però notoriamente c'è anche la perdita della *remunerazione aggiuntiva*.
Le norme fiscali che regolano la materia sono invece rimaste invariate: *ricavo per competenza* e *iva per cassa* [l'iva quindi è dovuta dalla farmacia solo nel momento dell'incasso: è la c.d. "*esigibilità differita*"], scorporata con il metodo della *ventilazione*.
Quanto ai due scontrini da formalizzare nel Registratore Telematico [scontrino *non riscosso* e scontrino *definitivo*], il loro ammontare è naturalmente sempre al netto delle eventuali fatture emesse dalla farmacia mensilmente alla

Asl per la DPC, INTD, ReCup, ecc.
Queste fatture, infatti, sono in regime di *split payment* o *scissione dei pagamenti,* nel quale – come abbiamo visto in molte circostanze - *l'iva evidenziata nella fattura viene comunque corrisposta dal cliente [quando, come qui, il cliente è un soggetto come il SSN] direttamente al Fisco* senza, pertanto, transitare per il fornitore, che ovviamente è proprio la farmacia.
Quindi, in sostanza, bisogna individuare nella DCR di ogni Regione l'importo corretto da "*battere*" [come sopra specificato] e - per fare un esempio – questo valore nel Lazio è al rigo 18 "*Totale del mese al netto recupero acconto*", in Campania è al rigo 32 "*Totale da liquidare alla farmacia*" e, quanto alla Sicilia, anche qui è al rigo 32 che è però denominato "*Importo totale al netto del ticket*".

(*roberto santori*)

2024.04.11 - La *tracciabilità* delle *materie prime* in farmacia

Vi scrivo per sapere quali sono gli obblighi che il farmacista deve rispettare per assicurare la tracciabilità delle materie prime contenute nei preparati allestiti in farmacia.
Con i colleghi ne parliamo spesso ma non sembra che vi sia concordanza di idee e vorrei perciò conoscere il vostro pensiero.

Abbiamo scelto questo quesito, anche se attinente ad aspetti che non trattiamo frequentemente nella ns. Rubrica, perché ci pare sia giunto il momento – anche rispondendo alle richieste che ci pervengono – di occuparci più spesso di questioni connesse strettamente alla vita del "farmacista in farmacia", al banco o dietro al banco, titolare o collaboratore che sia.
E' nostro intendimento, in particolare, dedicare quindi qualche news -ma anche, perché no?, uno o due *webinar del giovedì* - anche ai temi che suggerisce, ad esempio, il *Codice comunitario sui medicinali* e, tanto per avviare il percorso, può andar bene anche, rispondendo così al quesito, rivisitare i principali *obblighi* cui il farmacista deve adempiere proprio per assicurare la necessaria *tracciabilità* [anche] delle materie prime.
Al riguardo:

- *per le farmacie che seguono le Norme di Buona Preparazione integrali* [che sono quelle descritte nella c.d. FUI XII], non è necessario attribuire al certificato di analisi lo stesso numero progressivo apposto sul contenitore della sostanza;
- *per le farmacie che seguono le Norme di Buona Preparazione semplificate* [che sono invece quelle applicabili alle farmacie rientranti in alcune specifiche condizioni e che possono, dunque, discostarsi da quanto previsto nelle Norme di Buona Preparazione della FUI XII, purché siano comunque in grado di mantenere sotto controllo il processo di allestimento dei medicinali in farmacia], è necessario attribuire al certificato di analisi *un numero* o *un codice alfanumerico*, ovvero applicare un altro sistema che consenta, comunque, di *collegare in termini non equivoci il certificato alla sostanza di pertinenza;* in questo caso, la documentazione deve essere conservata *per i sei mesi successivi all'ultima utilizzazione*, unitamente al contenitore vuoto.

Inoltre, quando la materia prima non sia terminata, ma abbia raggiunto la data di "rititolazione", la documentazione dovrà essere conservata in vista, appunto, di una sua possibile "rititolazione"; laddove, invece, si decidesse di smaltirla, la documentazione potrà essere eliminata [purché siano trascorsi più di sei mesi dall'ultimo impiego della sostanza nel preparato allestito in farmacia].
Vale la pena, infine, precisare che non occorre invece documentare il movimento [cioè il carico e lo scarico] delle sostanze, a meno – beninteso - che non si tratti di sostanze stupefacenti e psicotrope delle sezioni A, B e C del D.P.R. n. 309/1990.

(*matteo lucidi*)

2024.04.11 - Quando si trasmettono agli eredi le spese sanitarie sostenute per il *de cuius*

Vorrei porvi due quesiti. Lo scorso anno è venuto a mancare mio marito e dovrò sostenere, nel 2024, delle spese riguardanti un intervento chirurgico che ha sostenuto prima di morire. Posso portarmi in detrazione la spesa d'intervento?
Inoltre, lui aveva rateizzato nella dichiarazione dei redditi, essendo un importo di circa 30mila euro, le spese mediche sostenute nel 2022 per un altro intervento che ha dovuto sostenere. Queste spese, invece, le posso recuperare in qualche modo o andranno perse?

La risposta alla prima domanda è senz'altro affermativa.
Infatti, considerando che si tratta di spese detraibili [per le quali la *detrazione* dall'Irpef spetta, come sappiamo da tempo, nella misura del 19% del loro ammontare], se quelle riguardanti una persona deceduta sono state sostenute dai suoi eredi dopo il decesso [come nel Suo caso] *possono essere recuperate dall'erede che ha effettivamente provveduto alla spesa.*
Quanto all'altro quesito, invece, la risposta è negativa.
In questo caso, cioè, *la detrazione delle spese sanitarie non ancora fruite non si trasmette agli eredi,* e però - nella situazione da Lei descritta - sarà necessario naturalmente presentare [per il periodo d'imposta 2023] la dichiarazione dei redditi per conto del *de cuius* e in quella circostanza Lei potrà detrarre nella dichiarazione, *anche se in un'unica soluzione*, le rate residue.

(andrea raimondo)

2024.04.12 - Lo statuto della sas può essere modificato senza il consenso dell'accomandante?

Sono socio accomandatario al 75% di una sas titolare di farmacia. Vorrei modificare il mio compenso stabilito nell'atto costitutivo vigente, perché in realtà il lavoro che svolgo – tra l'amministrazione e la gestione della società e il lavoro quotidiano al banco e dietro al banco – credo mi dia diritto a un aumento del compenso stabilito originariamente.
Inoltre vorrei apportare anche altre variazioni statutarie e soprattutto ampliare l'oggetto sociale che abbiamo descritto nello statuto con un semplice richiamo alla gestione della farmacia come oggetto esclusivo, come cioè

dice la legge, quindi senza neppure un accenno alle tante prestazioni che oggi le farmacie sono autorizzate a svolgere, come i nuovi servizi, la telemedicina, le cure estetiche, ecc.
Vi chiedo se, come socio accomandatario, posso procedere in autonomia sia per il compenso che per l'oggetto sociale oppure è sempre necessario il consenso dell'accomandante.

È vero che il socio *accomandatario* è il legale rappresentante, l'amministratore e il solo autentico gestore della sas [e quindi anche della farmacia sociale], mentre l'*accomandante* è soltanto un socio di "mero" capitale, pur potendo nella farmacia sociale svolgere ad ampio spettro la professione di farmacista e assumerne perfino – se del caso anche in un rapporto di lavoro dipendente con la sas come tale - la direzione responsabile.
E però, nonostante il ruolo ben definito dell'accomandante – cui in ogni caso sono preclusi in principio, salve deleghe dell'accomandatario per singole operazioni, atti di amministrazione e/o gestione della società e della stessa farmacia sociale - per una qualunque modifica dei *patti sociali*, cioè del *contratto sociale* [formato per lo più da un *atto costitutivo* e da uno *statuto* confluiti e approvati in un unico rogito notarile], è necessaria la partecipazione di *tutte le parti* del contratto, cioè di *tutti i soci*, e dunque anche dell'*accomandante*.
L'atto costitutivo/statuto della sas, come di qualsiasi altra società, è infatti l'espressione della volontà negoziale di *tutti i soci* e quindi soltanto *tutti i soci* - originari e/o eventuali sopravvenuti - possono modificare o integrare i *patti sociali*, quello che non può evidentemente essere consentito a uno solo di loro, anche laddove si tratti dell'unico *accomandatario*, con tutti i poteri che generalmente sono a lui conferiti/attribuiti/riconducibili.
Venendo allora al quesito, quanto alla modifica del suo compenso come fissato nello statuto, l'accomandatario deve necessariamente ottenere il *placet* del socio accomandante proprio perché [se non si vuole ricorrere a "patti parasociali", peraltro legittimi anche se con efficacia circoscritta ai rapporti con i soci] essa comporterebbe/comporta una modifica dei *patti sociali* e anche perché, se è necessario aggiungerlo, è una modifica incidente direttamente sugli utili annuali di esercizio e quindi anche sull'ammontare di spettanza dell'accomandante.
È un aspetto, almeno quest'ultimo, che potrebbe pertanto spiegare la sua opposizione, anche se probabilmente le ragioni dell'accomandatario – a meno che non si tratti di richieste/pretese eccessive rispetto al valore pur rilevante delle prestazioni e del suo ruolo così ad ampio spettro – parrebbero meritevoli di una maggiore considerazione da parte dell'accomandante, se non altro per non turbare inutilmente la famosa *affectio societatis.*
Diverso è il discorso per quanto riguarda l'*oggetto sociale*, sul quale i *patti sociali* – se abbiamo ben compreso – si limitano nel vs. caso a riportarvi fedelmente la formulazione del primo periodo del secondo comma dell'art. 7 della l. 362/91, secondo cui "*le società di cui al comma 1 hanno come oggetto esclusivo la gestione di una farmacia*".
Questo è un testo rimasto negli anni perfettamente invariato nonostante le manipolazioni che nel corso del tempo successivo il legislatore ha effettuato sul "minisistema" degli artt. 7 e 8 della stessa l. 362/91, anche se non sembra dubbio che perlomeno laddove si legge ancor oggi "*una farmacia*" debba in realtà leggersi come se dicesse "*una o più farmacie*".
Ora, un intervento esplicativo – anche molto esplicativo – circa l'*oggetto sociale*, pur *esclusivo*, potrebbe sicuramente giovare alla tranquillità dell'operato della vs. sas, perché eviterebbe criticità [astrattamente sempre possibili] nei rapporti con i terzi derivanti proprio da ipotetiche incertezze circa l'inerenza o meno di una singola operazione all'*oggetto sociale*.
Francamente, però, non vediamo come l'accomandante possa non aderire a una modifica dell'atto costitutivo che espliciti in termini certi quali nuove attività il sistema normativo abbia nel frattempo ascritto alle farmacie e implicitamente arricchito anche l'*oggetto sociale*: sono modifiche, infatti, di cui ovviamente la sas, e con la sas anche i soci, avrebbero soltanto da guadagnare.
Per esempio, potrebbe essere espressamente previsto che la farmacia [anche in *locali distaccati* da quello principale, come d'altronde contempla, per alcuni servizi, la stessa normativa statale] possa erogare alla clientela e all'utenza in generale - quindi non solo agli assistiti dal SSN e/o nell'ambito del rapporto convenzionale tra quest'ultimo e la farmacia – anche:

a) servizi e/o prestazioni di natura e/o valenza sanitaria comunque connessi alla c.d. "*farmacia dei servizi*" e perciò dei servizi e/o prestazioni indicati da sub a) a sub f) del comma 2 dell'art. 1 del d.lgs. 153/2009 [e/o eventualmente inclusi, come sembra probabile, da un recente decreto semplificazioni] nonché nei relativi decreti ministeriali di attuazione, con l'inclusione della somministrazione di vaccini e/o dell'effettuazione di test diagnostici e anche, più in generale, di tutti i test a uso professionale utilizzabili autonomamente dal farmacista in farmacia quando i relativi referti non debbano essere firmati da un medico di laboratorio o da altro professionista, all'interno del laboratorio, specificamente individuato;

b) qualsiasi altro servizio sanitario, inoltre, che assicuri alla clientela prestazioni di primo e secondo livello da parte di professionisti sanitari con esclusione soltanto di medici, odontoiatri e veterinari e dunque di professionisti prescrittori, direttamente o indirettamente, di farmaci a qualunque fascia appartenenti;

c) e infine anche, come ormai del resto sembra essere una "tendenza", erogare servizi salutistici, compresi trattamenti per il benessere delle persone e/o rivolti anche indirettamente alla cura e alla valorizzazione del loro aspetto fisico.

Abbiamo voluto esemplificare qualche ipotetico passaggio statutario in grado di rendere più agevole e sicuro l'operato della sas, ma naturalmente le integrazioni potrebbero essere ben più numerose e dettagliate.

Modifiche del genere, insomma, non dovrebbero trovare l'opposizione né dell'accomandante né di qualsiasi altro socio, anche se crediamo di dover aggiungere che sembra tutt'altro che priva di fondamento l'ipotesi che, pur senza intervenire in termini così espliciti sull'*oggetto sociale*, questo possa essere inteso egualmente con latitudini ben più ampie di quel che esprime lo stringatissimo dettato legislativo, pur non potendosi escludere che le prestazioni indicate sub c) [tipo la cabina estetica, per intenderci] debbano invece essere comunque indicate espressamente nel *contratto sociale*.
Per concludere, il ns. accomandante - posto che frapponga ostacoli alla modifica statutaria riguardante il compenso dell'accomandatario – non dovrebbe avvertire invece difficoltà nell'aderire a una proposta di ampliamento quantomeno esplicativo dell'*oggetto sociale* della vs. sas, e d'altronde è ormai proprio in questa direzione che si muovono [o tendono a muoversi] le norme statutarie delle società, di persone o di capitali, titolari di una o più farmacie.

(gustavo bacigalupo)

2024.04.15 - Il "ritorno" del Titolare effettivo: respinti i ricorsi al Tar

Come forse ricorderete, perché ne abbiamo parlato alla fine dello scorso anno [v. Sediva News del 12 dicembre 2023 "*Il Tar Lazio sospende il titolare effettivo*"], il Tar Lazio – con varie ordinanze pubblicate tra il 7 e il 10 dicembre - aveva sospeso il decreto del MIMIT [Ministero delle Imprese e del Made in ITaly] contenente le regole attuative per la trasmissione dei dati del "*Titolare Effettivo*" alle Camere di Commercio.
Ora il Tar Lazio con 6 sentenze del 9 aprile u.s. [le nn. 6837, 6839, 6840, 6841, 6844 e 6845] ha respinto le impugnative presentate confermando la *legittimità* dell'impianto del decreto e in particolare dell'accesso "generalizzato" alle informazioni, peraltro espressamente circoscritto a chi sia portatore di un "legittimo interesse".
Con il rigetto dei ricorsi sorge ora evidentemente la necessità di capire come procedere con riguardo alle comunicazioni al *Registro dei titolari effettivi*, "interrotte" dalle ordinanze del Tar - come si è visto – proprio a ridosso della data [11.12.2023] di scadenza del termine originario di 60 giorni.
L'unica soluzione praticabile sembra quella di un urgente intervento normativo che stabilisca un nuovo congruo termine per il rispetto dell'obbligo di comunicare il *titolare effettivo*.
Chi vuole riordinare le proprie idee sui contenuti e le implicazioni di quest'obbligo, e naturalmente anche sui soggetti tenuti ad adempiervi, potrà rileggere le Sediva News del 12.10.2023 ["*Titolare effettivo: entro l'11 dicembre 2023 la comunicazione alla Camera di Commercio*"] e del 13.10.2023 ["*Ancora precisazioni sul titolare effettivo*"].

(*aldo montini*)

2024.04.15 - La rinuncia alla proprietà di un immobile caduto in successione

Ho ereditato ormai più di dieci anni fa un immobile in campagna completamente in disuso e che non riesco a vendere, e il cui valore nel tempo si è ovviamente parecchio deprezzato. Il problema è che io sono comunque costretto a una serie di incombenze perché ci sono tasse da pagare, lavori di manutenzione da fare, ecc. C'è qualcosa che mi consigliate di fare per 'liberarmene'?
Si tratta di un problema che non si pone frequentemente e tuttavia può essere utile farne cenno.
L'art. 827 cod. civ. prevede, dunque, la possibilità di "rinunciare" alla proprietà dell'immobile che, per effetto della rinuncia stessa, *viene acquisita dallo Stato*, indipendentemente se sia pervenuta in sede successoria o per atto tra vivi.
Così infatti, testualmente, il citato art. 827 "*I beni immobili che non sono di proprietà di alcuno spettano al patrimonio dello Stato*".
È chiaro, però, che la rinuncia alla proprietà dell'immobile - ma lo stesso discorso vale anche per le comproprietà - deve comunque essere formalizzata con un atto notarile con le relative trascrizioni presso la Conservatoria dei registri immobiliari.
Dal punto di vista fiscale, la cessione allo Stato sconta un'aliquota dell'8% del valore catastale dell'immobile, trattandosi di un atto a ogni effetto parificato a una donazione.

(*valerio t. salimbeni*)

2024.04.16 - La nascita di un figlio [dalla nuova compagna…] può incidere sulla quantificazione dell'assegno di mantenimento…

[…versato all'ex coniuge e al figlio di primo letto]

Sono divorziato da diversi anni e ogni mese verso per il mantenimento di nostro figlio una somma abbastanza cospicua. Però, tra breve, avrò un secondo figlio dalla mia attuale compagna. Questo potrà incidere sull'importo dell'assegno di mantenimento da versare alla mia ex moglie che fin d'ora mi ha fatto capire di non accettare riduzioni per nessun motivo?

È una questione che curiosamente annovera vari interventi della giurisprudenza, anche molto recenti, e del resto questa parrebbe realisticamente una vicenda non proprio infrequente.
Intanto, ricordiamo che le strade per la determinazione e/o una modifica dell'assegno di mantenimento sono soprattutto due:

- *un ricorso giudiziale,* qualora ovviamente non vi sia accordo tra gli ex coniugi [e questo sembra proprio essere il Suo caso]

oppure

- *un ricorso congiunto,* quando invece un accordo tra loro sostanzialmente sia stato raggiunto.

Tornando quindi alla vicenda che La riguarda, la costituzione di una nuova famiglia non comporta una diminuzione *automatica* dell'assegno di mantenimento versato all'ex coniuge (anche e soprattutto) a beneficio del figlio dell'unione precedente, ma è chiaro che nel Suo caso la nascita di un altro figlio con la nuova compagna – dato che Lei è il coniuge onerato, cioè tenuto a far fronte al pagamento dell'assegno – altera la Sua situazione proprio per l'insorgere di nuovi impegni [anche] sul versante patrimoniale.
È ragionevole pertanto pensare che in tale circostanza un

"riesame" sulla quantificazione dell'assegno di mantenimento possa portare anche a una riduzione del suo ammontare.
Beninteso, la valutazione dell'incidenza effettiva di questo "fatto nuovo" – come di qualsiasi evenienza sopravvenuta che possa avere riflesso sulla situazione economica del coniuge onerato – è un aspetto che può essere valutato [salvo ovviamente un accordo tra i due ex coniugi] soltanto dal giudice.

(cesare pizza)

2024.04.16 - La vendita al dettaglio di integratori prodotti da terzi

Vorrei iniziare a vendere, con il marchio della farmacia, degli integratori prodotti da terzi. Vi scrivo per sapere se in questo caso occorre assicurarsi per l'ipotesi di danni derivanti dall'assunzione di questi integratori da parte della clientela.

Tornando su un tema comunque già esaminato, è chiaro che il cliente - nel caso ovviamente in cui fosse in grado di dimostrare il *nesso di causalità* tra l'assunzione dell'integratore e lo stato di malattia o di malessere che egli assuma essere derivato dal consumo del prodotto – si rivolgerebbe probabilmente proprio alla Sua farmacia.
Del resto, il cliente non può conoscere esattamente [o ha in ogni caso diritto di… disconoscerlo] il rapporto sottostante tra la farmacia e il soggetto terzo - indipendentemente che si tratti di una persona fisica o di un'impresa - che abbia prodotto l'integratore.
È perciò imprescindibile in primo luogo che, laddove intenda avviare un'attività del genere, Lei si faccia rilasciare dal produttore – al momento stesso del perfezionamento degli accordi di produzione – una "manleva" che, se pure non potrà certo sottrarre alle eventuali responsabilità verso il cliente la farmacia, possa permettere a quest'ultima [se chiamata e obbligata a risarcire la persona danneggiata] di rivolgersi a propria volta nei confronti del terzo, sempreché naturalmente ricorrano i presupposti per chiamarlo in causa.
Potrebbe essere il caso, ad esempio, di prodotti realizzati in difformità dalle formulazioni specifiche fornite e/o ai principi della corretta produzione.
Inoltre, trattandosi di vicende rientranti verosimilmente nell'area della *responsabilità civile* del farmacista, e quindi nella sfera di efficacia della polizza generale sulla r.c., è comunque necessario che – quantomeno - la copertura assicurativa sia estesa espressamente anche alla *farmacia come tale* e per qualunque tipologia di danno a terzi.

(*stefano civitareale*)

2024.04.17 - Approvato in CDM il decreto di attuazione della delega fiscale su…

[…imposta di successione e donazione, *Trust* e imposta di registro]

Come ampiamente riportato dagli organi di informazione, il Consiglio dei Ministri ha recentemente approvato il testo del XII decreto legislativo relativo all'applicazione dei principi contenuti nella legge delega fiscale in materia di imposta di registro, di imposta di donazione e successione e che, come diremo, coinvolge anche il *Trust*.
Il provvedimento è stato ora posto all'esame delle Camere per il relativo parere e sarà pubblicato nella G.U., fermo restando che avrà effetto in ogni caso dal *1° gennaio 2025*.
Per la verità, nel testo che oggi consultiamo non si vedono moltissime "novità" rispetto all'attuale assetto normativo, anche se è stata meglio disciplinata l'applicazione di alcuni istituti, quel che può contribuire a dare chiarezza in materie per conto loro abbastanza complesse.
Queste in sintesi le principali novità.

➢ *Imposta di successione e donazione e relativi adempimenti*

Quanto alla *dichiarazione di successione*, questa potrà essere presentata *esclusivamente con modalità telematiche* ed *entro 12 mesi* dall'apertura della successione, quindi *dal momento del decesso*, riducendo – in un'ottica di semplificazione - il numero di documenti da allegare alla dichiarazione stessa.
Tuttavia, oltre alle eventuali *imposte ipotecarie e catastali* da versare *unitamente* alla presentazione della denuncia di successione [quel che già oggi avviene], dovrà essere anche versata l'imposta di successione, sempreché dovuta perché eccedente la franchigia spettante agli eredi; il versamento deve essere effettuato *entro 90 giorni dalla scadenza del termine di presentazione della dichiarazione*, praticamente in *autoliquidazione*, con l'onere del Fisco di controllare la correttezza dei conteggi effettuati dagli eredi.
Oggi, invece, è necessario – come sappiamo - attendere dal Fisco che notifichi un avviso di liquidazione che, indicando l'ammontare dovuto, intimi al tempo stesso agli eredi di versarlo entro 60 giorni dalla ricezione dell'avviso: in sostanza, e lo stiamo vedendo, avremmo un autentico "ritorno al passato" perché tornerebbe ad essere il Fisco a verificare *successivamente* alla presentazione della dichiarazione la correttezza sia di quest'ultima che della somma pagata dagli eredi.
L'imposta di successione dovuta, in ogni caso, può essere rateizzata versando un acconto del 20% e liquidando il residuo importo in otto rate trimestrali [o in dodici rate trimestrali per somme superiori a € 20.000].
Anche l'*imposta di bollo* connessa alla dichiarazione di successione dovrà essere versata soltanto a mezzo F24, cosicché sarà possibile compensarla con altri crediti d'imposta [quel che oggi non è consentito].
Sempre ai fini dell'*imposta di successione e donazione* [che, come noto, sono disciplinate dalla medesima normativa] *è ribadito il principio secondo cui il trasferimento di quote sociali o aziende è esente da tassazione:*

a) nel caso di trasferimento di quote di società di capitali, *se il donatario o l'erede o avente causa assume il controllo della società, che tuttavia deve permanere per almeno cinque anni*;
b) nel caso di trasferimento di quote di società di persone, se il donatario o l'erede o l'avente causa *dichiara che manterrà le quote per almeno cinque anni* [come vedete, in questo caso non è necessario – differentemente dall'ipotesi sub a) - il requisito del controllo della società];
c) e infine nel caso di trasferimento di aziende, se il donatario o l'erede o avente causa *dichiara di continuare*

l'attività per almeno cinque anni.

➢ *Trust*

Anche in materia di *Trust* [per il quale si applica l'imposta di donazione], è stato precisato che quest'ultima è dovuta al successivo momento di trasferimento dei beni dal *trustee* a favore del beneficiario e non in occasione dell'istituzione del Trust [recependo così il più recente orientamento giurisprudenziale di legittimità], lasciando tuttavia la facoltà ai contribuenti di anticipare la tassazione all'atto della sua istituzione.

➢ *Imposta di registro*

In materia di *imposta di registro* è stata allineata la tassazione dello 0,50% della caparra confirmatoria - versata in occasione della stipula di contratti preliminari di compravendita - al pagamento di acconti del prezzo di cessione, contrariamente a oggi dove la caparra è assoggettata a imposta proporzionale soltanto nella misura dello 0,50% del suo ammontare, mentre l'acconto del prezzo è tassato al 3%.

Potranno poi essere registrati telematicamente anche contratti diversi da quelli di locazione e comodato [oggi consentiti], autoliquidando l'imposta di registro dovuta, fermo il controllo da parte dell'AdE, che potrà infatti richiedere l'integrazione dell'imposta versata, maggiorata di interessi e sanzioni, ridotte tuttavia queste ultime a un terzo in caso di versamento entro sessanta giorni dalla notifica di un avviso di liquidazione.

➢ *Donazioni indirette*

Infine, quanto alle *donazioni indirette*, è stata recepita anche qui la recente giurisprudenza di Cassazione in materia, confermando che *non vi è un obbligo generalizzato della loro dichiarazione e tassazione*, a meno che esse non risultino da altri atti soggetti a registrazione, oppure le liberalità indirette emergano nel corso di procedure di accertamento, con l'ulteriore precisazione, tutt'altro che insignificante, che in questo secondo caso *è sempre dovuta l'aliquota dell'8%*, indipendentemente quindi dai rapporti di parentela tra il donante e il beneficiario.

* * *

Restiamo allora in attesa delle eventuali modifiche che potranno intervenire a seguito del parere del Parlamento, ma naturalmente avremo comunque tempo di prendere "dimestichezza" con la nuova normativa, tenuto conto che - vale la pena ricordarlo - la sua entrata in vigore è fissata al 1° gennaio 2025.

(*stefano lucidi*)

2024.04.18 - Adeguamento Istat per *Marzo 2024*

Nella G.U. è stato pubblicato l'indice di aggiornamento Istat che vede per il mese di ***MARZO*** un indice *mensile* in lieve *aumento*, passando infatti dallo **0,0%** allo **0,1%**, come del resto quello *annuale*, che varia dallo **0,7%** all'**1,2%**.

Ulteriore *diminuzione*, invece, per l'*indice biennale* che dal **9,7%** scende all'**8,6%**.

La variazione del canone di locazione *annuale* per marzo è dunque pari allo **0,900%** (il 75% di 1,2%), e quella *biennale* al **6,450%** (il 75% di 8,6%).

(*Studio Bacigalupo-Lucidi*)

2024.04.18 - Prescrizioni sulla *buona conservazione* dei medicinali in farmacia

Il magazzino della mia farmacia si trova al piano interrato ove i farmaci sono riposti su apposite scaffalature. Vi sono prescrizioni sull'altezza minima da terra che i ripiani devono rispettare?

Le indicazioni in materia di *buona conservazione* dei farmaci pubblicate sul **sito *web* del Ministero della Salute** prevedono testualmente che *"i medicinali vanno conservati in modo appropriato per mantenerne invariate le proprietà e per evitare errori pericolosi"*.

A questo proposito le principali accortezze - suggerite sempre dal Ministero - sono le seguenti:

➢ *conservare i medicinali lontano dalla portata dei bambini;*

➢ *conservare i medicinali nella loro confezione originale. In questo modo, è conservato il foglietto illustrativo, il numero di lotto e la data di scadenza del prodotto, oltre la quale il medicinale non deve essere più usato e deve essere eliminato;*

➢ *riporre i medicinali lontano da fonti di calore e non esporli direttamente alla luce. Molti principi attivi possono perdere la loro efficacia se riscaldati, altri invece sono "fotosensibili" e l'esposizione alla luce li danneggia. Generalmente, i medicinali devono essere conservati a temperatura ambiente, in ogni caso inferiore a 30° C, a meno che sulla confezione, non sia esplicitamente raccomandata la conservazione in frigorifero;*

➢ *non riporli insieme ad altre sostanze pericolose, come ammoniaca, benzina o acetone, sostanze che evaporano facilmente o infiammabili. Si corre il rischio di confondere il medicinale con queste sostanze e i vapori che queste possono sprigionare sono in grado di alterare i principi attivi e le confezioni;*

➢ *conservare i medicinali, in particolare le capsule o le pasticche, in luoghi asciutti e non in luoghi umidi, come il bagno o la cucina. La presenza di umidità può far diminuire l'efficacia del medicinale.*

È evidente, quindi, che - più che prescrivere altezze minime da terra dei ripiani utilizzati per la conservazione del farmaco o altri parametri del genere - queste raccomandazioni hanno riguardo alle *condizioni generali del locale adibito alla conservazione dei farmaci*.

Nello specifico, trattandosi di un locale interrato, dovrà ragionevolmente dedicarsi maggiore attenzione al grado di umidità dell'ambiente e, qualora il pavimento non sia adeguatamente isolato [presumibilmente è questa la preoccupazione che ha dato origine ai dubbi esposti nel quesito …], aver cura di riporre i farmaci ad altezza *sufficiente* per non essere danneggiati dall'umidità risalente dal pavimento.

(*stefano civitareale*)

204.04.19 - L'utilizzo non corretto di beni sociali

Come risolvere un disaccordo (che va avanti ormai da un bel po') tra me e il mio socio sull'uso che deve essere fatto della macchina intestata alla nostra snc, che lui usa spesso per questioni personali?

Considerate che siamo soci al 50%.

È vero che talora questioni di secondo piano diventano problemi di fondo ma questa vicenda – tutt'altro che inverosimile o infrequente - non ci pare che meriti più di tanto. Ora, il fatto che il Suo collega sia socio al 50% [come Lei] rileva ben poco, perché ad esempio l'art. 2256 c.c. prevede che "*il socio non può servirsi senza il consenso degli altri soci, delle cose appartenenti al patrimonio sociale per fini estranei a quelli della società*" e quindi si tratta di un principio che opera indipendentemente dalla quota posseduta da uno o l'altro dei soci.
Tale disposizione è comunque l'espressione del principio di *destinazione specifica* impressa ai beni sociali, i quali non possono essere destinati a fini diversi da quelli indicati nell'atto costitutivo/statuto della società, *ovvero concordati separatamente tra i soci*.
Ma, ripetiamo, senza il consenso di *tutti i soci* – questo infatti è il punto - l'uso personale di beni sociali [l'auto aziendale è un esempio plastico, ma quello che stiamo dicendo vale in sostanza anche per un qualsiasi altro bene strumentale] costituisce, questo è sicuro, una violazione del *contratto sociale* e fa sorgere, almeno sulla carta, l'obbligo a carico del socio inadempiente di risarcire gli eventuali danni derivanti dalla sua condotta, con il diritto pertanto degli altri soci [nei casi più gravi, evidentemente] di chiederne l'esclusione dalla società, come del resto prevede l'art. 2286 c.c.
E allora, se proprio non possiamo o non vogliamo arricchire l'azienda sociale di un'ulteriore vettura [quel che d'altronde sul piano fiscale qualche difficoltà potrebbe porla….], crediamo che nei fatti diventi imprescindibile – tanto più tenendo conto della situazione attuale che Lei descrive - che un qualunque accordo "parasociale", anche non particolarmente raffinato, riusciate a trovarlo.

(franco lucidi)

2024.04.19 - Leggiamo insieme l'e/c bancario

I dubbi sul significato di alcune voci dell'e/c bancario mi assillano sempre … "Valuta", "saldo liquido", "saldo contabile" e così via. Posso avere qualche chiarimento?

La lettura dell'estratto conto bancario (in breve *"e/c"*, come del resto ormai di comune dominio) è un momento importante sia per la gestione finanziaria della farmacia che del nostro patrimonio personale; è quindi importante comprendere bene il senso delle informazioni che vi sono contenute.
Premesso che l'e/c riepiloga tutte le operazioni registrate sul conto corrente nel periodo di riferimento (mese o trimestre), *in ordine temporale crescente*, ecco una sintesi delle sue voci principali e del loro significato.

- *Data contabile*: il giorno in cui è avvenuta l'operazione registrata *contabilmente* sul c/c;
- *Valuta:* il giorno dal quale è possibile utilizzare il denaro depositato sul c/c [che nei fatti corrisponde al giorno da cui il denaro depositato inizia a produrre *interessi attivi,* che per la verità i c/c bancari, almeno da un po', faticano tremendamente a riconoscere…] o, in caso di sconfinamento, al giorno da cui inizia il calcolo degli *interessi passivi*;
- *Descrizione:* i dettagli relativi all'operazione (causale, tipo operazione, ecc…);
- *Dare:* questa colonna riassume tutte le *operazioni passive* che hanno prodotto *addebiti* sul c/c (prelievi bancomat, bonifici in uscita, pagamenti utenze e fornitori merci, RID, etc.);
- *Avere:* quest'altra colonna, invece, riassume tutte le *operazioni attive* che hanno prodotto *accrediti* sul c/c (bonifici in entrata, incassi di corrispettivi e fatture emesse, interessi creditori, incassi di cedole, etc.);
- *Interessi creditori:* gli *interessi attivi* [v. sopra] applicati sulle somme versate sul conto corrente e quindi *dovuti dalla banca al cliente*;
- *Interessi debitori*: gli *interessi passivi* applicati sui debiti verso la banca e perciò *dovuti dal cliente*;
- *Riepilogo competenze*: la differenza di tutte le voci indicate nell' e/c, che genera evidentemente un *accredito* se *positiva*, o un *addebito* se *negativa*.

N.B. - *A seguito del mutamento della normativa sul loro addebito, nei rapporti di c/c, di apertura di credito e negli sconfinamenti, gli interessi passivi vengono conteggiati al 31 dicembre di ciascun anno e diventano esigibili il 1° marzo dell'anno successivo a quello di maturazione.*

- *Riassunto scalare*: allegato all'e/c vero e proprio, riepiloga i saldi in ordine di *valuta* (non di *data).* Contiene le voci seguenti:
  – *la valuta;*
  – *i saldi per valuta;*
  – *i giorni* (il numero di giorni per i quali il c/c ha beneficiato di quel saldo per *valuta*);
  – *i numeri debitori e creditori* (cioè il prodotto di ogni saldo per i giorni intercorrenti dalla *valuta* del singolo saldo alla *valuta* del saldo successivo)*;*
  – *il saldo liquido o disponibile.*

Da qualche anno a questa parte, nell'e/c bancario è possibile trovare anche i dati per il calcolo ISEE.
N.B. – *Ricordiamo che contribuenti sono obbligati, ai fini del rilascio della DSU (Dichiarazione Sostitutiva Unica), a indicare due dati molto importanti riguardanti il loro patrimonio mobiliare: si tratta del saldo e della giacenza media dei c/c bancari e postali di cui costoro dispongono e che entrano appunto nel calcolo dell'ISEE.*

Inoltre, come qualcuno di voi avrà già colto, nell'e/c si rintracciano in pratica tre tipi di saldo (*liquido, contabile* e *disponibile*), che sono ottenuti:

– il *saldo liquido, in base alla data di valuta;*
– il *saldo contabile, in base alla data di registrazione contabile;*
– il *saldo disponibile, in base alla data di disponibilità* delle relative somme.

N.B. - *In caso di errori l'e/c bancario può essere contestato entro il termine di 60 giorni dalla data di ricezione, trascorso il quale l'e/c si considera approvato, precludendo così ogni possibilità di impugnazione entro un termine più ampio, salvi casi particolari [errori nei calcoli,*

spese non dovute per contratto, ecc]; inoltre, come confermato anche dalla Cassazione (sent. n. 18.650 del 05/12/2003); l'approvazione dell'e/c bancario produce effetti anche nei confronti del fideiussore, che può essere chiamato in giudizio dalla banca per il pagamento delle somme dovute dal debitore principale.

Questo rapido *excursus* sul contenuto dell'e/c bancario – che certo non ha la pretesa di risolvere ogni dubbio sull'argomento – potrà forse aver chiarito almeno gli elementi essenziali di uno strumento che sicuramente è fondamentale per il controllo dell'andamento delle nostre risorse finanziarie, personali o aziendali che siano.

(*stefano civitareale*)

2024.04.22 - L'effettiva convenienza della "cedolare secca" sugli affitti

Vorrei sapere quanto può essere effettivamente conveniente, per un affitto di 1.000 euro al mese, optare per la c.d. "cedolare secca" considerato che nel mio caso l'intero importo del canone annuo ricade nell'ultimo scaglione di reddito.

Valutazioni del genere richiedono, in realtà, più informazioni sulla situazione dell'interessato rispetto ai pochi elementi forniti.

Tuttavia, visto che l'aliquota marginale Irpef dell'ultimo scaglione di reddito è pari al 43% e "forfettizzando" ragionevolmente al 2% le addizionali regionale e comunale, per un contratto di canone di 1.000 /mese [ricordando che ai fini Irpef è imponibile il 95% del canone annuo] abbiamo che *in caso di tassazione ordinaria* l'imposta di competenza è pari a [(*1.000 x 12 x 95%) x 45%*] = € 5.130, mentre *con l'opzione per la cedolare secca* – calcolata con l'aliquota del 21% - il carico fiscale scende a [12.000 x 21%] = € 2.520, con un risparmio netto di € 2.610,00 che rappresenta, in termini percentuali, oltre il 50% in meno di quanto si pagherebbe inserendo questi redditi in dichiarazione.

Questo però, attenzione, è solo un risparmio *"teorico"* o, se si preferisce, *"potenziale"* dato che per conoscere quello *"effettivo"* bisogna aver riguardo alla posizione complessiva del soggetto, ricordando in particolare che i canoni di locazione assoggettati a cedolare secca - non concorrendo alla formazione del reddito complessivo imponibile soggetto ad Irpef - "neutralizzano" proporzionalmente il risparmio generato dagli oneri deducibili/detraibili attualmente applicabili [cui potenzialmente si ha diritto] e che, se di ammontare elevato, *potrebbero perfino rendere conveniente la permanenza dei canoni nella tassazione ordinaria*.

Insomma, come dicevamo all'inizio, per una valutazione attendibile bisogna conoscere qualcosa in più.

(*stefano olivieri*)

2024.04.22 - La conservazione delle bombole di ossigeno in Farmacia

Alla conclusione della visita ispettiva che ho ricevuto qualche giorno fa in farmacia, la commissione, o meglio uno dei componenti, mi ha voluto avvertire che le bombole – ne avevo due – non erano conservate a norma.

Onestamente non sono riuscita a capire dove abbia sbagliato e vorrei, se potete, un vs. chiarimento proprio sulla conservazione.

La conservazione delle bombole nei locali della farmacia deve rispettare una serie di 'regole', e precisamente:

- le bombole devono essere conservate in luoghi dotati di sistemi tali da evitare che i generatori di calore ivi presenti possano raggiungere temperature particolarmente elevate;
- le finestre e le altre aperture esistenti nelle zone di conservazione devono essere protette contro la penetrazione dei raggi del sole e, in ogni caso, le medesime zone – accessibili solo al personale addetto – devono essere sempre munite di appositi estintori;
- le bombole vuote devono essere mantenute separate da quelle piene e devono essere facilmente distinguibili da queste ultime;
- le bombole piene devono essere conservate in condizioni di sicurezza [cioè, in pratica, tenute attaccate al muro] e tali comunque da prevenire possibili cadute;
- sia le bombole piene che quelle vuote devono essere dotate del relativo "tappo" di protezione.

Ricordiamo infine – anche se può essere una puntualizzazione forse scontata ma ci pare in ogni caso opportuna – che i dipendenti che manipolano sostanze infiammabili o pericolose *devono essere adeguatamente formati sulle misure di sicurezza da adottare e sulle regole da rispettare*, oltre a dover essere sempre a conoscenza delle proprietà delle sostanze e delle circostanze che possono aumentare il rischio di incendio.

(*valerio pulieri*)

2024.04.23 - Per la Cassazione [neppure] la cessione dell'intero capitale di una società può configurare una cessione d'azienda come tale

È quanto ha confermato la Suprema Corte in una recentissima sentenza che ha risolto una vicenda di natura tributaria.

In particolare, l'Agenzia delle Entrate ha ritenuto - all'esito di un accertamento - che la cessione totalitaria di partecipazioni rappresenti, *ai fini dell'imposta di registro*, una cessione di azienda, tassata dunque in ragione del 3% del valore e non a tassa fissa di € 200, che è quella tipica per la cessione di quote sociali.

L'art. 20 del T.U., come peraltro chiarito dal legislatore in sede di "*interpretazione autentica*", non consente di *riqualificare* l'atto sulla base di dati non desumibili dal rogito.

L'imposta di registro è infatti un'*imposta d'atto* e pertanto deve essere applicata sulla base delle disposizioni contenute nell'atto stesso, salva la contestazione da parte del Fisco circa una [asserita] *elusività* dell'operazione nelle forme e con le modalità previste dalle norme vigenti in materia di "abuso del diritto", un tema da noi affrontato in molte occasioni e su cui fatalmente dovremo in prosieguo tornare più di una volta.

Del resto, prosegue la Cassazione, le due fattispecie [la cessione di quote e la cessione di azienda] sono assoggettate a una diversa disciplina di carattere civilistico e *quindi non possono essere in nessun modo assimilate*.

È una posizione che ci pare pienamente condivisibile.

(*stefano lucidi*)

2024.04.23 - Scadenza/rititolazione delle sostanze detenute in farmacia

Ho visto che finalmente vi state occupando anche della gestione della farmacia da un punto di vista strettamente tecnico/professionale e penso che quindi possiate darmi un chiarimento su quale sia esattamente la differenza tra la data di scadenza e quella di rititolazione delle sostanze detenute in farmacia.

Premettendo doverosamente che in questi specifici aspetti della gestione tecnico professionale della farmacia non intendiamo – anche per limiti culturali – entrare se non in termini, per così dire, epidermici, qui possiamo comunque tentare una risposta, magari non particolarmente approfondita, ma forse sufficiente a fornirLe i chiarimenti richiesti.
Quelli da Lei citati, comunque, sono sicuramente due concetti differenti, da cui derivano sul farmacista obblighi altrettanto diversi tra loro, e precisamente:

- la *data di scadenza* segna l'inutilizzabilità della sostanza, che non potrà dunque più essere esposta/utilizzata ma dovrà essere accantonata e, successivamente, smaltita;
- la *data di rititolazione*, una volta sopraggiunta, dà luogo invece alla possibilità di 'rivalidare' – attraverso, appunto, la c.d. rititolazione – la sostanza, laddove il titolo della sostanza stessa risulti ancora conforme al valore contenuto nel certificato di analisi.

Al riguardo di questo secondo aspetto, crediamo di dover anche precisare che tra i diversi metodi previsti per l'attribuzione di una nuova data di rititolazione c'è quello dell'*assegnazione alla sostanza di un periodo di validità pari alla metà di quello inizialmente previsto*.
E però, teniamo sempre presente che di una qualsiasi operazione di rititolazione – di cui il farmacista è responsabile, salva l'ipotesi in cui questi si affidi ad un laboratorio esterno certificato - è opportuno, in ogni caso, *lasciare traccia mediante documentazione scritta* che descriva anche, attenzione, il *metodo di analisi impiegato*.
Queste, senza alcuna pretesa – ci preme ribadirlo - di esaustività [e ancor meno di… "infallibilità"], le principali differenze tra i due concetti.

(*aldo montini*)

2024.04.24 - Modificare la snc in sas ?

Siamo due soci al 50% ciascuno di snc titolare di una farmacia conseguita cinque anni fa in un concorso straordinario.
Oggi sarebbe mio interesse trasformarla in una sas perché non vorrei più essere coinvolto nella gestione della farmacia preferendo affidarla al collega, anche se in questi anni non ha dimostrato grandissime capacità di gestione.
Devo infatti entro qualche mese trasferirmi in un'altra città per motivi familiari e mi sarebbe difficile assicurare alla farmacia una presenza appena costante come mi imporrebbe il nostro atto costitutivo.
Abbiamo ricevuto indicazioni diverse: c'è chi ci consiglia di passare a una sas per evitare che io continui ad essere coinvolto e chi invece suggerisce di lasciare la snc per i controlli che ogni socio può esercitare sull'amministrazione della società.
Credo comunque che anche per prevedere minori prestazioni lavorative nella farmacia da parte mia dovremo in ogni caso intervenire sull'atto costitutivo e allora in quell'occasione potremmo decidere anche se la migliore soluzione per le mie esigenze sia proprio quella della trasformazione in sas o se ci sono invece altre strade proprio per permettere reciproci controlli tra i soci.

La trasformazione di una *società in nome collettivo* (snc) in una *società in accomandita semplice* (sas) è un'opzione tutt'altro che di poco conto perché produce conseguenze di rilievo anche e soprattutto sul versante delle responsabilità individuali dei soci, come abbiamo avuto occasione di illustrare ripetutamente anche per l'importanza e la delicatezza di un tema come questo.
Dunque, la modifica della forma sociale da snc a sas [che è una delle opzioni che Lei sta prendendo in considerazione] La sottrarrebbe bensì – quale inevitabile accomandante - da qualsiasi responsabilità eccedente il valore del Suo apporto originario, che segna in principio anche il limite economico del coinvolgimento dell'accomandante, ma rimetterebbe ogni decisione e quindi ogni operazione sociale alla volontà e alle scelte dell'altro socio, quindi dell'accomandatario.
In una sas, infatti, quest'ultimo - al pari naturalmente di eventuali altri accomandatari e in ogni caso di tutti i soci di una snc - risponde *illimitatamente*, *solidalmente* e *sussidiariamente* per le obbligazioni sociali in ipotesi rimaste inadempiute, quando cioè, giova ricordarlo ancora una volta, i terzi non siano riusciti a soddisfare anche solo in parte i loro crediti sui beni della società [all'esito di adeguate iniziative giudiziarie nei suoi confronti] per l'insufficienza del loro valore, e questo è il c.d. *beneficium excussionis* che spiega perché la responsabilità del socio in questi casi è, come detto, *sussidiaria*.
Sempre sul versante delle responsabilità dei soci accomandatari di una sas e di tutti i soci di una snc, inoltre, il terzo può *agire indifferentemente su uno o l'altro* di loro - di qui la *solidarietà* – che rispondono a propria volta con tutti i beni personali ed ecco perché la responsabilità è per costoro *illimitata*.
Senonché, l'assetto che deriva dalla modifica di una forma sociale da snc a sas non sempre si rivela pienamente aderente a una società di persone costituita – come nel Vs caso - da due soci che partecipino in ragione del 50% ciascuno agli utili e alle perdite sociali [come abbiamo chiarito in altre occasioni, infatti, nelle società di persone non c'è un *capitale* "partecipato" dai soci, le cui quote esprimono semplicemente la misura delle rispettive loro partecipazioni per l'appunto agli utili e alle perdite], tanto più che qui si tratta di una farmacia conseguita all'esito di un concorso straordinario "in forma associata" tra voi e perciò, come ricorda l'art. 11 del Crescitalia, da gestire "*su base paritaria*".
Se allora escludiamo le vicende cui la forma della sas si presta perfettamente per la netta ed inequivoca diversità delle posizioni dei soci sul piano delle scelte imprenditoriali e degli investimenti [quando in pratica c'è un *dominus* tra loro], nei casi invece - come è il vostro - di

equiordinazione tra i soci più o meno in ogni versante e sotto tutti i profili non è frequente il ricorso alla sas, se non laddove tra accomandatario e accomandante sussista un particolarissimo rapporto di fiducia anche con riguardo ai fatti di amministrazione e gestione, che qui però non sembra configurabile.
Per le stesse ragioni riesce difficile pensare che Lei possa sottrarsi a cuor leggero dall'amministrazione dell'attuale snc, affidando in via esclusiva ogni potere di rappresentanza e di firma sociale al collega, perché in tal caso – oltre a insorgere le stesse criticità cui abbiamo fatto cenno a proposito dell'ipotizzata modifica della forma sociale in sas – la Sua responsabilità resterebbe egualmente, come quella a carico dell'altro socio, *illimitata*, *solidale* e *sussidiaria*, perché nelle snc *tutti i soci vi restano esposti anche quando abbiano scelto di conferire l'amministrazione della società soltanto a uno o più di loro*.
Tuttavia, parallelamente alla modifica statutaria necessaria a permetterLe la riduzione, se non proprio la soppressione, degli obblighi lavorativi da Lei assunti, potrebbe essere introdotta nel contratto sociale una modifica anche riguardante l'amministrazione, e però –per ragioni prudenziali, ma non soltanto – circoscrivendo alla sola *amministrazione ordinaria* la pienezza dei poteri conferiti all'altro socio, e riservando a un preventivo Suo assenso il compimento di operazioni, per così dire, di straordinaria amministrazione, elencando una serie di atti [comunque di facile individuazione] ritenuti meritevoli anche di una Sua partecipazione, pur se indiretta.
Il quadro della vicenda ci pare a questo punto sufficiente e in grado di fornire le indicazioni necessarie per una scelta consapevole.

(gustavo bacigalupo)

2024.04.26 - Credito d'imposta 4.0 in stand by: cosa succede se l'investimento è iniziato nel 2022 ma il bene è *interconnesso* nel 2023

Ho letto una vostra recente circolare sul blocco dei crediti d'imposta 4.0 per gli investimenti fatti dalla Farmacia nel 2023, ma ho un dubbio al riguardo. Nel 2022 avevo pagato un acconto del 20% per poter beneficiare di questo importante bonus (pari al 40% del valore del bene) per l'acquisto di un distributore automatico con porta di comunicazione.
Senonché, il distributore è stato interconnesso l'anno successivo, cioè nel corso del 2023, ma comunque prima del 30 novembre, che era l'ultima data utile, come avete scritto anche voi.
Il credito maturato in questo investimento rientra nel blocco o posso continuare ad utilizzarlo?

Il credito d'imposta 4.0 maturato - che Lei menziona nel quesito - non è stato in realtà oggetto del blocco previsto dal legislatore e quindi potrà continuare a usufruire del beneficio fiscale legato per l'appunto all'acquisto del distributore automatico.
Ricordiamo che il *Decreto Agevolazioni Fiscali* all'art. 6 reca una novità importante [come anticipato nella circolare cui Lei verosimilmente si riferisce] che riguarda proprio la *fruizione del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali materiali e/o immateriali 4.0.*
A decorrere dal 30 marzo u.s., infatti, la compensabilità mediante Mod. F24 dei crediti d'imposta *maturati e non ancora fruiti* relativi agli investimenti operati nell'anno 2023 è subordinata alla *trasmissione al Mimit* [Ministero delle Imprese e del Made in Italy] *di un'apposita rendicontazione telematica.*

Per effettuare tale comunicazione si dovrà utilizzare il modello adottato con DM del 6 ottobre 2021, che verrà modificato per quel che concerne il contenuto, le modalità e i termini di invio delle comunicazioni con apposito decreto del *Mimit* [per il quale, peraltro, non è previsto un termine ultimo di emanazione].

Venendo al quesito, se l'interconnessione del distributore automatico – per il quale Lei ha dato un acconto del 20% nel 2022 - è avvenuta nel 2023 [ma non oltre il 30 novembre, come anche Lei giustamente precisa], è possibile utilizzare *comunque* il relativo credito in compensazione tramite *modello F24* indicando il codice tributo 6936 e, quale anno di riferimento, quello in cui è iniziato l'investimento, *perciò il 2022*, a prescindere dunque da quale sia stato l'anno di interconnessione del bene strumentale in questione.
Per concludere, ricordiamo che - per gli investimenti effettuati a partire dal 30 marzo 2024 - lo stesso decreto dispone che dovranno essere comunicati al *Mimit*:
1. *in via preventiva,* l'ammontare programmato degli investimenti e la presunta ripartizione temporale della fruizione del credito da essi derivante e,
2. *a consuntivo,* la comunicazione di completamento degli investimenti, senza la quale – attenzione - non si potrà neppure avviare la compensazione dei crediti.

Tale ultimo adempimento [la comunicazione *a consuntivo*] dovrà anche riguardare *gli investimenti realizzati dal 1° gennaio 2024 al 29 marzo 2024.*

(andrea raimondo)

2024.04.26 - Perche' "*battere*" gli sconti nei documenti commerciali

La guerra dei prezzi e degli sconti è un fenomeno – che il Crescitalia ha sciaguratamente incentivato anche per i farmaci, compresi quelli soggetti a prescrizione medica obbligatoria – molto diffuso nel mondo delle farmacie e ancor più in alcune aree del territorio nazionale.
Il corretto trattamento fiscale di questa vicenda risiede particolarmente nell'*evidenziazione nel documento commerciale* [ex scontrino fiscale] *degli sconti volta a volta praticati alla clientela,* con la conseguente totalizzazione nello *scontrino di chiusura giornaliera*.
Tali importi non devono essere registrati in contabilità con scritture apposite, perché *i corrispettivi giornalieri di vendita sono contabilizzati al netto degli sconti concessi*, come del resto raccomandano i *Principi Contabili Nazionali* [OIC 12].
Nel concreto, quindi, il *risultato economico della farmacia già tiene conto dell'ammontare degli sconti concessi alla clientela.*

E' però consigliabile [ma, vorremmo dire, imprescindibile] comunicare al proprio studio commerciale il *totale giornaliero degli sconti* così da precostituire nei fatti una valida/efficace difesa in caso di verifica da parte dell'Agenzia delle Entrate.
Il Fisco, infatti, potrebbe avvalersi di un *metodo di rideterminazione dei ricavi induttivo-presuntivo* basandosi sulle percentuali di ricarico medie [dei vari settori merceologici] ottenute/ricavate mediante un'*analisi a campione* dei prodotti acquistati e venduti dalla farmacia, desumendo evidentemente i costi di acquisto dalle fatture dei fornitori e i prezzi di vendita dal listino aziendale.
Un'eventuale siffatta ricostruzione dei ricavi della farmacia potrebbe addirittura - attenzione - *condurre a un risultato superiore al fatturato effettivo dell'esercizio* e allora la differenza potrebbe, ma in realtà *dovrebbe*, essere [agevolmente?] giustificata dagli sconti effettivamente praticati e correttamente documentati, come appena indicato.
Quindi, se proprio vuole praticare sconti, la farmacia non dimentichi di evidenziarli nei documenti commerciali.

(*franco lucidi*)

2024.04.29 - Il contenuto del foglio illustrativo

Nel corso di una recente seduta del Consiglio direttivo dell'Ordine, di cui faccio parte, si è parlato del foglio illustrativo dei medicinali per quasi l'intera durata del Consiglio per la segnalazione di un iscritto che ci aveva richiesto chiarimenti su una questione che onestamente alcuni di noi, compreso il sottoscritto, ritenevano scontata in tutti i suoi aspetti.
Dalla discussione anche accesa che sorprendentemente ne è seguita tra noi abbiamo invece capito che forse bisogna leggere con maggiore attenzione il Codice dei farmaci, come poi abbiamo fatto.
Nel chiedervi se alla fine è corretta questa mia conclusione, vorrei che riassumeste anche brevemente come stanno realmente le cose, circa le informazioni che devono obbligatoriamente essere riportate nel foglio illustrativo di un farmaco.

In realtà, sia pure forse con un po' di…ritardo, il vostro Consiglio direttivo ha scelto la strada più opportuna e anche la più giusta, quella appunto di ricorrere al *Codice comunitario dei medicinali* [d.lgs 24 aprile 2006, n. 219].
La risposta alla Sua pseudo questione la fornisce infatti, in termini abbastanza analitici ed esaustivi, proprio il *Codice* il cui art. 77 - dopo aver premesso giustamente che il foglio illustrativo [che notoriamente riflette il risultato di indagini compiute su gruppi mirati di pazienti] va redatto in conformità al riassunto delle caratteristiche del farmaco - precisa che esso contiene, nell'ordine:

- *quanto all'identificazione del medicinale*:

a. la sua *denominazione*, naturalmente, seguita dal dosaggio e dalla forma farmaceutica, ed eventualmente se il farmaco è indicato per prima infanzia, bambini o adulti; e inoltre, quando esso contenga un'unica sostanza attiva e rechi un nome di fantasia, deve figurare la denominazione comune;
b. la *categoria* farmacoterapeutica o il tipo di attività, redatte in termini facilmente comprensibili per il paziente;

- *e, quanto alle indicazioni terapeutiche*:

a. una *lista delle informazioni,* da conoscere prima di assumere il medicinale, concernenti in particolare *eventuali controindicazioni*, o ancora le appropriate precauzioni di utilizzo del medicinale, le interazioni con altri farmaci e le altre forme di interazione [ad esempio con alcool, tabacco, alimenti] che possono influire sulla sua azione, o le avvertenze speciali;
b. le *istruzioni* necessarie e consuete per un uso corretto del farmaco, come la posologia, il modo e la via di somministrazione, la frequenza di quest'ultima [con la precisazione, se necessaria, circa il momento appropriato in cui il medicinale può o deve essere somministrato e, all'occorrenza, in relazione alla natura del prodotto], la durata del trattamento, le azioni da compiere in caso di dose eccessiva, la condotta da seguire laddove sia stata omessa l'assunzione di una o più dosi, e via dicendo;
c. una *descrizione degli effetti indesiderati* che si possono verificare con il normale uso del medicinale e, se necessario, delle misure da adottare [il paziente dovrebbe al riguardo, come del resto ben sapete, essere espressamente invitato a comunicare al proprio medico o farmacista qualsiasi effetto indesiderato non descritto nel foglio illustrativo];
d. un *riferimento alla data di scadenza* che figura sull'etichetta, seguito da ulteriori elementi: l'avvertenza *contro* l'uso del medicinale successivamente a tale data; all'occorrenza, le precauzioni speciali da prendere per la conservazione del medicinale; la composizione qualitativa completa in termini di sostanze attive ed eccipienti, nonchè la composizione quantitativa in termini di sostanze attive, fornite impiegando le denominazioni comuni, per ogni presentazione del medicinale; la forma farmaceutica e il contenuto in peso, in volume o in unità posologiche, sempre per ogni presentazione del medicinale; il nome e l'indirizzo del titolare dell'AIC; il nome e l'indirizzo del produttore, infine, la data in cui il foglio illustrativo è stato revisionato l'ultima volta.
Per completezza, da ultimo, vale la pena aggiungere che, ai sensi del successivo art. 78 del *Codice*, qualunque proposta di modifica di un elemento relativo all'etichettatura o al foglio illustrativo - *che non presupponga una variazione del riassunto delle caratteristiche del prodotto* - si intende approvata se l'AIFA non si pronuncia in senso contrario al progetto di modifica *entro novanta giorni* dalla data di presentazione della domanda.
Infine, il foglietto illustrativo del farmaco meriterebbe qualche notazione anche sulla sua messa a disposizione del paziente [e sulle questioni connesse], ma questo è un aspetto estraneo al quesito e comunque è ben conosciuto da tutti i farmacisti al banco, titolari o collaboratori che siano.

(*cesare pizza*)

2024.04.29 - L'esibizione delle fatture non certifica di per sé l'effettività delle operazioni

Sono titolare di farmacia e ho ricevuto un accertamento dall'Ade relativo alla detrazione IVA per alcune operazioni ritenute da loro inesistenti.
L'esibizione delle fatture può essere sufficiente per

provare il contrario?

Temiamo che la risposta non possa che essere negativa
Ai fini della detrazione dell'Iva e/o della deduzione dei relativi costi, la giurisprudenza è infatti granitica nel ritenere la mera esibizione delle fatture una prova insufficiente – *da sola* - a dimostrare l'effettiva esistenza delle operazioni contestate dall'Amministrazione finanziaria.
Tra l'altro, una recente pronuncia della Suprema Corte [ord. n. 3488/2024] ha affermato il principio secondo cui una volta che il Fisco dimostri – anche attraverso *presunzioni semplici* – l'oggettiva inesistenza delle operazioni, l'onere di provarne, invece, la sussistenza è a carico del contribuente.
Naturalmente, sono temi sempre molto delicati che vanno analizzati/valutati caso per caso e, almeno dal quesito, non emergono elementi sufficienti, anche sotto il profilo della "qualità", per una disamina più approfondita.

(valerio salimbeni)

2024.04.30 - Clausola compromissoria e liquidazione della quota del socio receduto

Ero socio di una srl titolare di farmacia il cui statuto sociale non prevedeva un termine di durata della società. A seguito di dissidi con gli altri soci ho deciso di recedere dalla società avvalendomi proprio della mancata previsione di una durata. I problemi sono sorti al momento della liquidazione della mia quota in quanto non ho trovato un accordo con gli altri soci. Nello statuto, e qui è la mia domanda, è prevista la classica clausola secondo la quale: "Qualunque controversia dovesse insorgere tra i soci o tra essi e la società, per questioni attinenti al rapporto sociale in materia di diritti disponibili, sarà devoluta al giudizio di un arbitro". Ora dovendo agire giudizialmente per la liquidazione della mia quota posso ricorrere direttamente al tribunale o è obbligatorio per me avvalermi di un giudizio arbitrale?

La clausola compromissoria, contenuta in uno statuto societario, che attribuisca ad un arbitro la competenza a risolvere *tutte* le controversie derivanti dal contratto sociale si estende anche alle dispute relative all'eventuale *recesso* di un socio.
Rientra perciò nella sfera di operatività della clausola arbitrale – soprattutto se formulata come Lei riferisce – anche il contrasto tra il socio receduto e la società relativamente *non solo* alla sussistenza dei presupposti per la valida comunicazione di recesso *ma anche*, ed è il caso che La riguarda, alla determinazione del valore della quota che la società e/o gli altri soci devono liquidare al socio receduto.
Insomma, la latitudine della clausola permette/impone di risolvere con il ricorso all'arbitrato qualsiasi controversia – insorta tra società e i soci o tra questi ultimi – che derivi dall'esecuzione e/o interpretazione di ogni disposizione statutaria.
Quindi, nel Vs caso diventa ineludibile il "passaggio" per un *arbitratore,* perché è esattamente questa la veste che assume - e non quella di un *arbitro* che deve dirimere una controversia – colui che è chiamato a determinare peritalmente l'ammontare del credito del socio receduto, come pure evidentemente del socio escluso o degli eredi del socio premorto.

(*stefano civitareale*)

2024.05.02 - La bombola del gas non restituita

*Una bombola per ossigeno consegnata oltre 2 mesi fa ad un cliente della farmacia non mi è stata più restituita, e purtroppo non avevo neppure chiesto una cauzione.
Come posso regolarmi?*

Non sono inconvenienti rarissimi nella vostra attività quotidiana e dunque possiamo limitarci a ricordare – come già fatto presente in altre occasioni - che nelle forniture di *ossigeno medicale* ricorre generalmente la figura contrattuale della *vendita* di gas, che avviene esattamente mediante la consegna appunto in una [o più] bombola.
Quest'ultima non può infatti, come tale, costituire l'oggetto della cessione perché ha la sola funzione di *contenitore* la cui consegna al cliente si risolve per lo più in un *contratto di comodato* con il conseguente *obbligo di restituzione* secondo i principi generali stabiliti dall'art. 1809 c.c.
Quanto al *termine per la restituzione*, lo stesso articolo prevede che, se nel contratto non è stato fissato nulla al riguardo, il cliente-comodatario è tenuto alla restituzione del bene quando se ne è servito, cioè, generalmente, quando in pratica è stato più o meno interamente consumato il gas contenuto nella bombola.
Se quindi egli non provvede alla restituzione osservando questo criterio, la farmacia può anche agire in via giudiziaria, a parte l'ovvia considerazione che il costo dell'azione legale rischia di rivelarsi sicuramente superiore al valore del bene da recuperare…
Circa la *cauzione*, infine, questa può essere richiesta – ma non obbligatoriamente – appunto a garanzia della restituzione della bombola e dunque se la farmacia decide di non farla versare per ragioni - diciamo così – di "*politica commerciale*", si espone naturalmente al rischio di comportamenti scorretti da parte di qualche cliente, come sembra sia avvenuto nel Suo caso.

(*roberto santori*)

2024.05.02 - Se il suo nome resta nella ragione sociale della sas, l'ex socio accomandatario risponde delle obbligazioni sociali …
[…sempre, beninteso, *sussidiariamente, solidalmente* e *illimitatamente*]

Sono socio accomandatario di una sas titolare di farmacia e sto per cedere la totalità delle mie quote. L'acquirente mi ha chiesto di lasciare il mio nome nella ragione sociale, così da non dover procedere a troppe variazioni. Posso acconsentire o potrebbe crearmi problemi futuri?

Ai sensi dell'art. 2313 cod. civ. i soci accomandatari rispondono – come ricordiamo anche nel sottotitolo – *solidalmente, sussidiariamente* [sappiamo cosa vuol dire] e *illimitatamente* per le obbligazioni sociali cui la società non fa fronte integralmente, e però, ai sensi del secondo comma dell'art. 2314 cod. civ., il socio accomandante, se "*acconsente che il suo nome sia compreso nella ragione*

sociale, risponde di fronte ai terzi illimitatamente e solidalmente", al pari cioè dei soci accomandatari [v. anche Sediva News del 22 luglio 2021: "*Ragione Sociale sas*"].
Questo è un principio, attenzione, che deve estendersi anche all'ipotesi in cui nella ragione sociale resti appunto indicato il nome dell'ex socio accomandatario, anche quindi se ormai del tutto estraneo alla compagine sociale.
In questo senso è anche l'orientamento della S.C. per la quale la *ratio* di tale precetto sta nella protezione dei *terzi* [cioè della generalità], che devono infatti essere in grado di conoscere sempre il socio responsabile illimitatamente, che del resto è anche la *ratio* proprio del citato art. 2314.
Quindi, per quel che La riguarda, qualora Lei acconsentisse al mantenimento del suo nome nella ragione sociale, rischierebbe – almeno in astratto, evidentemente - di dover rispondere delle obbligazioni sociali come se fosse ancora un socio accomandatario in carica.

(stefano olivieri)

204.05.03 - Ancora sui debiti *personali* del socio di una snc

Sette anni fa abbiamo aperto una farmacia vinta in un concorso straordinario e la snc che abbiamo costituito fin dall'inizio con la partecipazione al 50% di ognuno di noi è stata riconosciuta dopo quasi quattro anni titolare della farmacia.
Però, negli ultimi anni il mio socio ha intrapreso individualmente un'altra attività commerciale, ed esattamente una parafarmacia in una zona comunque molto lontana dalla farmacia ed esattamente nel quartiere in cui egli abita.
Ha contratto però, questo è il problema, debiti rilevanti e sempre più in aumento, sia con banche che con fornitori che sembrano intenzionati ad agire giudizialmente contro la nostra snc, reclamando la fidejussione che il mio socio aveva sottoscritto a suo tempo a garanzia della sua parafarmacia.
Credo che non sia consentita questa azione contro di noi, ma vorremmo da voi una conferma di quello che avete scritto più volte, in particolare confermando che la snc non corre rischi effettivi.

La vs. snc non è in realtà esposta - almeno allo stato - ai rischi che Lei sembra paventare, perché, come abbiamo avuto occasione di precisare in numerose circostanze, l'art. 2305 c.c. dispone che *"Il creditore particolare del socio, finché dura la società, non può chiedere la liquidazione della quota del socio debitore"*.
Quindi, i creditori del Suo socio non potranno invocare la messa in liquidazione della quota da lui posseduta nella snc, ma potranno opporsi alla prosecuzione del rapporto sociale dopo la scadenza fissata nell'atto costitutivo, dato che - come abbiamo appena letto - l'impedimento persiste soltanto *finché dura la società*.
Tuttavia, c'è anche l'art. 2270, primo comma, secondo cui: "*Il creditore particolare del socio,* [anche qui: ndr] *finché dura la società, può far valere i suoi diritti sugli utili spettanti al debitore e compiere atti conservativi sulla quota spettante a quest'ultimo nella liquidazione"*.
Anche questa non è una norma che sembra aver bisogno di grandi chiarimenti, e comunque è una delle tre disposizioni del codice [la prima è proprio l'art. 2305 e la terza è l'art. 2271, per il quale: "*non è ammessa compensazione fra il debito che un terzo ha verso la società e il credito che egli ha verso un socio"*] che, *unitariamente considerate*, rendono il patrimonio di una *società di persone* – costituito dai conferimenti originari dei soci e dai successivi eventuali incrementi - un *patrimonio autonomo* perché destinato all'esercizio dell'impresa (sociale), e dunque bensì *sensibile* alle ragioni dei creditori della società, ma *insensibile* a quelle dei creditori particolari del socio.
Anche qui, però, è bene ribadire che deve in ogni caso trattarsi di una *società di persone* c.d. *regolare,* e perciò formata per *atto pubblico* o *scrittura privata autenticata* e *iscritta* nel Registro delle imprese.
Diversamente, come nel caso delle *società* c.d. *irregolari* - costituite, cioè, senza l'osservanza delle formalità appena ricordate - e ancor più delle *società di fatto* [come in particolare, per restare alla farmacia, le "società ereditarie" prima appunto della loro *regolarizzazione*, alla quale pertanto è sempre bene procedere con sollecitudine], diventa applicabile anche il secondo comma dell'art. 2270 del cod.civ., che permette al "*creditore particolare del socio*" - quando "*gli altri beni del debitore* [il socio, ovviamente: ndr] *sono insufficienti a soddisfare i suoi crediti"* - di "*chiedere in ogni tempo la liquidazione della quota del suo debitore"*, incidendo così in modo significativo anche sull'*autonomia* del *patrimonio sociale*.
Salve queste precisazioni, però, a una *società di persone regolare* [dunque nella stragrande maggioranza dei casi] non possono derivare – ma soltanto, come si diceva, "*finché dura*" – effetti seriamente pregiudizievoli dalle vicende personali del socio.
Tutt'altro, invece, sarebbe il "percorso" inverso, essendo infatti i soci [*tutti* i soci in una snc, e i soli *soci accomandatari* in una sas] *solidalmente*, *illimitatamente* e *sussidiariamente* responsabili delle obbligazioni sociali; ma questo è un tema molto più ampio e delicato rispetto a quello trattato in queste brevi note, e peraltro è stato anch'esso da noi già affrontato più volte e vi torneremo necessariamente anche in prosieguo.

(gustavo bacigalupo)

2024.05.03 - Il testamento del non vedente

Mio padre è molto malato e ha riscontrato un serio problema alla vista. Proprio per questa sua difficoltà l'ho assistito nella redazione del testamento, aiutandolo a posizionare la mano mentre scriveva. Visto che non ho buoni rapporti con mio fratello vorrei sapere se un domani questo mio "aiuto" potesse in qualche modo inficiare il testamento.

Il mero posizionamento della mano del testatore non vedente, volto evidentemente a permettere una forma ordinata alle sue disposizioni attraverso il sostegno [o perfino attraverso il suo direzionamento in fase di scrittura], *non è di per sé prova sufficiente* a integrare il difetto di autografia e di conseguenza la nullità del testamento ex art. 606

cod. civ. [Cass. civ., Sez. II, Ordinanza, 15/01/2024, n. 1431].
Tuttavia, per evitare complicazioni future la scelta migliore – qualora ve ne fosse la possibilità – sembrerebbe essere quella di optare per il *testamento pubblico*, quello cioè redatto davanti a un notaio alla presenza di due testimoni oltre che ovviamente del testatore.
Precisiamo, inoltre, che per i soggetti non vedenti - a differenza di quelli affetti da sordità, mutismo e/o sordomutismo - non si applicano le particolari disposizioni della l. 16.2.1913 n. 89, e quindi per il testamento pubblico, come accennato, è semplicemente richiesta [ex art, 603. cod. civ.] la presenza di due testimoni.

(cesare pizza)

2024.05.06 - Liquidazione agli eredi della quota del socio premorto

Mio padre, socio di una snc titolare di farmacia, è venuto a mancare alla fine di febbraio. Io sono l'unico erede ma non ho intenzione di sostituirlo nella società perché i miei impegni e le mie preferenze riguardano altri settori. Vorrei perciò che mi fosse liquidata la quota di papà, ma vorrei qualche chiarimento anche se sintetico su un caso come questo.

È un quesito che ci è stato rivolto altre volte e quindi è un tema già trattato, ma questa è una email che è pervenuta durante la trasmissione del Webinar di giovedì 4 aprile 2024 e, non avendo potuto dare la risposta in coda a quell'incontro per intuibili ragioni di tempo, ne diamo riscontro con questa Sediva News, che del resto è il nostro *modus operandi* quasi usuale.
Ora, gli eredi del socio *premorto* [che, ricordiamolo ancora, non assumono la qualità di soci], hanno solo il diritto alla liquidazione della quota, un diritto – che si risolve naturalmente in un *credito pecuniario* – derivante dall'accettazione dell'eredità.
La somma di denaro, che rappresenta il valore della quota di Suo padre, deve tuttavia essere determinata sulla base della situazione patrimoniale della snc nel giorno in cui è venuto a mancare, prendendo in considerazione anche utili e perdite maturate nel corso dell'esercizio.
La somma di denaro diventa "materia imponibile" ove ecceda il costo "*fiscalmente riconosciuto*" della partecipazione/quota oggetto di annullamento, ex *art. 47 comma 7 del Tuir*.
Trattandosi tuttavia di una società di persone, il costo fiscale della partecipazione va quantificato – ai sensi dell'art.68 comma 6 del Tuir – nel modo seguente:
Costo fiscale = costo d'acquisto (o valore dichiarato nella successione) + redditi imputati per trasparenza – perdite imputate per trasparenza – utili distribuiti al socio
E quindi, qualora la somma di denaro ricevuta risulti superiore al valore come sopra determinato, la *differenza* – che, s'intende, va considerata reddito d'impresa (sotto forma di partecipazione) - dovrà inevitabilmente essere soggetta a *tassazione ordinaria* oppure, al ricorrere di alcuni presupposti, a *tassazione separata*.
In questo secondo caso [che è frutto, attenzione, di una Sua scelta, ovviamente di convenienza…], il reddito assoggettato a tassazione separata - disciplinata dall'art.17, comma 1, lett. l) del Tuir [che ricordiamo essere una particolare modalità di tassazione con specifici criteri applicati dall'Agenzia delle Entrate che ne dà comunicazione al contribuente] – va dichiarato nel quadro RM del modello Unico PF, *purché però siano decorsi almeno cinque anni tra la costituzione della società e la morte del socio.*
In assenza di questo requisito temporale, i redditi andranno invece indicati nel quadro RH del modello Unico PF e concorreranno nella loro interezza alla formazione del Suo reddito complessivo [quale unico erede], congiuntamente a ulteriori eventuali redditi.

(mario astrologo)

2024.05.07 - Quali prodotti puo' dispensare la farmacia?

Io e due colleghi abbiamo appena vinto una farmacia da concorso ma siamo alle prime armi perché veniamo entrambi da uffici pubblici.
Avremmo una domanda, forse banale, da porvi: quali sono esattamente i prodotti che oltre ai farmaci possono essere venduti in farmacia? E quali autorizzazioni servono?

Si tratta in realtà di un tema che può essere utile riproporre, specie a beneficio di chi si approcci solo ora a questo settore magari per aver appena conseguito una sede in un concorso straordinario senza tuttavia aver maturato una grande esperienza al "banco", come nel Vs caso e come si rileva anche dal quesito.
Del resto, in questi ultimi 10/11 anni sono state parecchie le farmacie di nuova apertura che hanno visto affacciarsi alla "prima linea" della Vs professione farmacisti alle primissime esperienze di gestione di un esercizio delicato e complesso come la farmacia.
Per di più, come saprete certamente anche Voi [e forse l'ufficio pubblico cui avete sinora assolto in questo senso può averVi aiutato…], le farmacie si stanno lentamente convertendo, o riconvertendo, in "supermercati della salute", senza che questo suoni irrispettoso verso nessuno, o meglio - come più frequentemente si sente dire oggi - del *wellness*, cioè del benessere psico-fisico in senso lato.
Quest'ultimo, anzi, è un aspetto che – attenzione - rischia di "potenziare" perfino al di là del suo naturale bacino di utenza le farmacie che possono disporre di locali particolarmente predisposti ad allargare la gamma dei servizi alla clientela, e sapete bene di cosa stiamo parlando.
Per entrare, comunque, in qualche dettaglio del tema pur estremamente ampio che avete proposto, ricordiamo che dalla riforma del Commercio (D.Lgs. 114/98) il problema in generale è uscito sicuramente ridimensionato, specie sotto l'aspetto pratico, perché, schematizzando, una farmacia, oltre evidentemente a poter erogare tutti i ben noti "*nuovi servizi*", di cui pure abbiamo ampiamente parlato, può vendere/erogare *al dettaglio* [quindi, si badi bene, mai all'*ingrosso* se non previo il rilascio alla farmacia della prescritta autorizzazione regionale]:

a) *tutti i prodotti e servizi riconnessi alla concessione/autorizzazione per l'esercizio della farmacia* (e

quindi, oltre ai farmaci, anche i prodotti a essi complementari, i presìdi medico chirurgici, i dispositivi medici, ecc.);

b) previa una specifica autorizzazione commerciale (oggi sostituita dalla SCIA) - che non può comunque essere negata, se non in casi limite sui quali non vale la pena soffermarsi - *anche gli articoli e i prodotti di cui alla tabella merceologica speciale per i titolari di farmacia* (allegato 9 del D.M. Industria n. 375/88: la c.d. "ex Tabella XIV") e pertanto gli alimenti dietetici e destinati a un'alimentazione particolare, i prodotti igienici, gli articoli di puericultura, gli articoli sanitari, i prodotti cosmetici, i liquori e i pastigliaggi medicati, i prodotti chimico-farmaceutici, ecc.;

c) infine, anche *ulteriori prodotti/articoli/apparecchi, ecc. inerenti a vari altri settori merceologici, alimentari e non*, non compresi in quelli di cui alla lettera precedente e tuttavia parimenti compatibili con l'esercizio della farmacia, ma previa una specifica e diversa autorizzazione commerciale "ad hoc" (anch'essa oggi sostituita dalla SCIA) il cui rilascio può comunque essere soggetto a una valutazione discrezionale delle esigenze dell'utenza e della pianificazione commerciale.

Perciò, in definitiva, per essere in grado [come l'incessante accentuarsi di spinte pro-concorrenziali sta forse sempre più imponendo …] di offrire un'ampia gamma alla propria clientela, la farmacia potrebbe avvertire la necessità di dotarsi, per così dire, anche della terza "licenza" di cui sub c), oltre evidentemente a quelle sub a) e b) inerenti per loro natura all'esercizio della farmacia.

È un tema in ogni caso molto esteso e articolato che andrebbe perciò sviluppato anche sotto altri aspetti, forse perfino più importanti, ma non può essere questa la sede per trattarne.

(*stefano civitareale*)

2024.05.08 - Il comodato al fratello non riduce l'imu sulla casa

Un immobile di mia proprietà è occupato al momento da mio fratello e pensavo di predisporre un contratto di comodato così da poter fruire della riduzione imu del 50%. È possibile questa soluzione?

La risposta al quesito non è affermativa.

Infatti, secondo quanto disposto dall'art. 1, comma 747, lett. c), legge n. 160/2019: "*(…) per le unità immobiliari, fatta eccezione per quelle classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9, concesse in comodato dal soggetto passivo ai parenti in linea retta entro il primo grado che le utilizzano come abitazione principale, a condizione che il contratto sia registrato e che il comodante possieda una sola abitazione in Italia e risieda anagraficamente nonché' dimori abitualmente nello stesso comune in cui è situato l'immobile concesso in comodato; il beneficio si applica anche nel caso in cui il comodante, oltre all'immobile concesso in comodato, possieda nello stesso comune un altro immobile adibito a propria abitazione principale, ad eccezione delle unità abitative classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9 (…)*".

Pertanto, come sancisce la norma , tra i vari requisiti previsti per ottenere la riduzione del 50% dell'imu sulla casa di proprietà, c'è anche quello che il *comodato* intervenga *tra parenti in linea retta entro il primo grado*, quel che del resto costituisce un ambito applicativo abbastanza gettonato, come nel "classico" rapporto genitore/figlio, e diversamente da quello tra fratelli cui questa disciplina di favore non è quindi applicabile sia perché tra fratelli, anche germani, il grado di parentela è quello di secondo grado, e poi perché si tratta di *parenti collaterali* e non in *linea retta*.

(aldo montini)

2024.05.08 - il patto di famiglia quale opzione di "trapasso" generazionale della farmacia

In due o tre vostri webinar avete parlato sotto vari aspetti del passaggio generazionale della farmacia che è un tema anche per me molto attuale e onestamente non sono riuscito ancora a convincermi se procedere in vita direttamente con una donazione della farmacia o con un suo conferimento in società e successiva cessione a mio figlio della mia quota.

Oppure potrei disporre della farmacia con un lascito testamentario sempre a favore del figlio farmacista che per ora è in impresa familiare con me.

Ma io ho anche un altro figlio non farmacista e con uno studio avviatissimo di architetto: quindi non ha interesse, per esempio, a una società con il fratello, ma si accontenterebbe di un immobile di valore che abbiamo in città. E rispetto al valore della farmacia non c'è grande differenza.

E infine, ci sono i diritti di mia moglie da salvaguardare.

Per quanto mi riguarda, io opterei come ho detto per una donazione diretta della farmacia al figlio farmacista gravandola di un vitalizio a favore della madre e riservandomi di disporre con un testamento un legato a favore dell'altro figlio avente ad oggetto l'immobile.

Naturalmente, anche se io godo in questo momento di una pensione tutt'altro che trascurabile, vorrei tutelarmi in qualche modo nel caso di necessità sopravvenute con l'eventuale andar degli anni.

Per la verità in casi come questo sembra rivelarsi sempre più gettonata l'ipotesi di un ricorso al *patto di famiglia,* cui Lei non fa alcun cenno anche se, dallo scenario che descrive, sembra quasi aver delineato proprio una soluzione del genere, ricorrendone in realtà – se abbiamo ben compreso – più o meno tutti i presupposti.

E questa è una misura che si lascia ancor più preferire nel caso in cui Lei intendesse – come parrebbe - accelerare l'ormai famosissimo ma abusatissimo [nei commenti, relazioni, convegni, ecc.] "*passaggio generazionale*".

Infatti, da quel che leggiamo, tutti i *legittimari* [i due figli e il coniuge] qui potrebbero essere – più o meno - soddisfatti sin d'ora della loro quota di riserva: il figlio farmacista ovviamente con la disposizione a suo favore della farmacia, l'altro figlio con l'immobile che egli stesso ha indicato e Sua moglie con l'apposizione a carico dell'uno e/o dell'altro figlio di oneri modali che del resto, sempre nel *patto di famiglia*, Lei potrebbe far derivare almeno in parte [anche] a Suo favore.

Due parole ancora sull'eventualità che Lei sembra prediligere, quella cioè di una donazione modale della farmacia al figlio farmacista con contestuali disposizioni legatarie a favore degli altri congiunti.
Infatti, anche se Lei apponesse – come accenna – degli oneri modali a carico del donatario [come un vitalizio a favore Suo, magari con il diritto di accrescimento con Sua moglie, ecc.], così da ridurre in termini consistenti il valore della liberalità, lascerebbe in qualche misura irrisolto il problema della valutazione, anzi *rivalutazione*, della farmacia donata al momento del decesso del donante, un aspetto che nei fatti, come abbiamo rilevato più volte, può rivelarsi spesso laborioso e contestabile.
D'altronde, si tratta di un passaggio ineludibile in sede successoria, laddove dunque al *relictum* è necessario aggiungere figurativamente – come ormai ben sapete - il *donatum* e sul valore complessivo risultante determinare la quota c.d. *disponibile* e quelle di riserva dei legittimari e perciò, in ultima analisi, calcolare e *ricalcolare* eventuali lesioni di queste ultime.
Sono insomma operazioni talora complicate che invece il *patto di famiglia* risolve o può risolvere, per così dire, "a monte", dato che per la sua validità è necessario che siano presenti e prestino il consenso *tutti i legittimari* [quel che comunque qui non sembrerebbe affatto complicato ….] essendo in ogni caso direttamente il codice civile a escludere per tutti loro l'esperibilità delle azioni di riduzione e della collazione ai sensi dell'art. 768 quater cod. civ.
E però, è chiaro che all'interno stesso del *patto di famiglia* potranno/dovranno ragionevolmente essere liquidati – tenendo conto dei valori in ballo, e particolarmente di quello della farmacia – gli altri legittimari, per i quali il rogito potrà prevedere oneri a carico dello stesso disponente come anche oneri a carico del figlio farmacista beneficiario della farmacia [pur se questo secondo corno del dilemma continua a non trovare il consenso di tutti….].
Sono comunque tutti temi che – come probabilmente avrete già colto, specie se seguite questa rubrica e i nostri webinar – non è ragionevole tentare di approfondire oltre i limiti della vs pazienza, potendo essere sufficiente, almeno per oggi, fermarci a questo punto nella piena consapevolezza di tornare su questo come sui tanti altri argomenti congeneri in altre circostanze e magari approfondendo volta a volta aspetti diversi così da condurre per mano questa vicenda del *patto di famiglia* verso una sua degna conclusione.

(*gustavo bacigalupo*)

2024.05.09 - Canoni di locazione commerciale: il locatore paga le imposte anche su quelli non incassati… […fino alla registrazione dell'atto di risoluzione]

Sono proprietario di un immobile che affittavo a un medico che lo adibiva a proprio studio professionale, ma ho recentemente risolto anticipatamente - tramite pec - il contratto di locazione. Quali sono gli adempimenti necessari per evitare di dichiarare i canoni non riscossi?

Ne abbiamo già parlato in un paio di altre occasioni e comunque si tratta di una vicenda di cui si è occupata anche recentemente la Cassazione, che ha esaminato altresì *la questione della tassazione dei canoni di locazione* [sia a uso abitativo che, come nel Suo caso, a uso commerciale] *non incassati*, con particolare attenzione proprio agli effetti della risoluzione del contratto.
Ora, i redditi derivanti da *locazioni abitative* devono – precisa la Suprema Corte - essere tassati al locatore, *anche se non percepiti,* fino *all'intimazione dello sfratto* o *all'ingiunzione di pagamento,* a differenza dei redditi derivanti dalle *locazioni commerciali*, in cui, ben diversamente, i canoni, sia percepiti che non percepiti, sono tassati *fino alla risoluzione del contratto*.
Ebbene, proprio su quest'ultimo punto, la Corte ha stabilito, con una decisione forse anche fin troppo rigorosa, che l'unica data certa, opponibile come tale anche all'Amministrazione finanziaria, è quella di *registrazione dell'atto di risoluzione* [e quindi, nel Suo caso, Lei dovrà far registrare la pec con cui ha intimato la risoluzione contrattuale].
La registrazione di questa, infatti, costituisce un obbligo fiscale alla cui omissione consegue il persistere dell'obbligazione tributaria e dunque l'imposizione dei canoni.
Di conseguenza, per concludere, *solo a seguito della registrazione della risoluzione* – come diciamo nel titolo - *i canoni non saranno più soggetti all'imposizione fiscale*.

(aldo montini)

2024.05.09 - Lavori "extra" durante la malattia… […ed eventuali *sanzioni* applicabili]

Uno dei nostri dipendenti è in malattia da diversi giorni per una lieve contusione al ginocchio e ha comunicato che probabilmente la sua assenza si protrarrà ancora per qualche tempo.
So però che di solito, per arrotondare lo stipendio, lui effettua consegne di pizze a domicilio con i propri mezzi, e noi abbiamo la sensazione che anche in questi giorni lui continui a svolgere questo suo secondo lavoro, con il risultato ovviamente di rischiare di aggravare la sua situazione di salute e in pratica ritardare la ripresa del lavoro.
Se così fosse posso prendere provvedimenti?

Come abbiamo già osservato almeno in una recente circostanza con notazioni che riteniamo sia sufficiente riportare anche qui, il lavoratore in malattia – in via generale - deve astenersi da qualsiasi iniziativa che possa pregiudicare in qualunque modo la sua guarigione e ritardarne dunque [di un mese, una settimana, un giorno, o… un'ora soltanto] il rientro al lavoro.
Sempre in linea di principio il dipendente che svolga un'altra attività durante il periodo di malattia non commette di per sé un illecito, sempreché naturalmente si tratti di un'attività perfettamente compatibile con l'infermità.
Ad esempio, per restare nel caso prospettato, il Suo dipendente potrebbe legittimamente svolgere un lavoro, diciamo, "da scrivania", tipo traduzioni di testi in lingua straniera o articoli per collaborazioni giornalistiche.
Sotto questo aspetto, insomma, non vediamo comportamenti realisticamente sanzionabili.
Diversamente, se cioè il recupero delle energie psico-fisiche del dipendente venga pregiudicato o comunque

ritardato [anche] dallo svolgimento della "seconda" attività lavorativa durante l'evento morboso, tale condotta potrebbe configurare una violazione dei doveri di correttezza, buona fede, fedeltà e diligenza.
Tenete però presente che in vicende come queste l'onere della prova in giudizio – come confermato anche più volte dalla giurisprudenza civile - è a carico del datore di lavoro e, laddove egli intenda verificare se la certificazione medica presentata dal lavoratore sia attendibile, può anche servirsi di un'agenzia investigativa.
Per concludere, quindi, nel caso in cui riesca a dimostrare che la guida del mezzo [autovettura o motoveicolo] e/o la consegna delle pizze a domicilio possano con estrema ragionevolezza aver contribuito a peggiorare lo stato di temporanea infermità del Suo dipendente [*probatio* per la verità non *diabolica*…], allungandone così il periodo di malattia, Lei potrebbe intraprendere nei suoi confronti la procedura disciplinare prevista dal CCNL applicabile, in vista eventualmente di un provvedimento di licenziamento.

(giorgio bacigalupo)

2024.05.10 - Incrementare le vendite ponendo domande al cliente

Io e i miei due soci abbiamo da poco aperto una farmacia vinta naturalmente con il concorso straordinario e stiamo riscontrando qualche problema soprattutto nelle vendite. Non riusciamo, infatti, ad andare oltre i prodotti direttamente richiesti dai clienti. Qualche consiglio, visto che il marketing e il controllo di gestione credo siano diventati due vostri punti fermi di osservazione e di ascolto delle farmacie?

Il punto di partenza di qualsiasi vendita, tanto per entrare subito *in medias res,* è la capacità di comprendere – anche se dovreste esserne tutti più o meno già edotti - i bisogni del cliente, senza i quali d'altronde non scatterebbe l'interesse che lo porta [ma in realtà *dovrebbe portarlo*] quasi *per default* all'acquisto.
Ecco perché, allora, il titolo di queste note: il modo migliore per entrare in tale meccanismo, infatti, è proprio quello di "fare domande" [al cliente, ovviamente].
Attuando del resto lo schema ormai quasi classico di "*vendita consulenziale*", le risposte fornite danno la possibilità al *farmacista al banco* di scoprire le problematiche [o almeno alcune] del cliente permettendovi, quindi, di fornirgli consigli e suggerimenti riguardo ai prodotti che riteniate idonei a risolvere le sue esigenze.
Un altro esempio del genere può essere quello del *Cross Selling*, che trascura le problematiche di carattere generale [anche se, per la verità, queste già di per sé possono spesso essere di aiuto nell'individuazione dei prodotti da suggerire e/o vendere…] per passare a domande specifiche sullo stato di salute del cliente, così da inquadrare almeno tendenzialmente una situazione complessiva spesso sufficiente al farmacista per condurlo a dare consigli mirati ed esaustivi.
Attenzione però: un *Cross selling* efficace pretende che il farmacista abbia una consistente [e anche avanzata…] conoscenza professionale e , ancor più e meglio, "*un metodo strutturato*" di approccio al cliente, perché solo così potrà rivelarsi concretamente possibile lo sviluppo dell'enorme potenziale, tutto o in parte, della *vendita incrociata.*
Naturalmente, sono metodi che non possono essere appresi in un "amen", e neppure dall'oggi al domani, perché è necessario – questo è sicuro - lavorarci con costanza affidandovi possibilmente a professionisti del settore.

(michela pallonari)

2024.05.10 - Legittimo il licenziamento del dipendente che denigra la farmacia sui social

E' fresca di stampa una sentenza della Cassazione che, confermando peraltro un paio di suoi precedenti, ha concluso per la legittimità del licenziamento impartito a un dipendente - assiduo frequentatore dei *social* - che su facebook si era lasciato andare a giudizi seriamente lesivi dell'immagine dell'impresa presso cui era occupato [e che evidentemente ben avrebbe potuto essere una farmacia].
Come del resto abbiamo visto in qualche altra circostanza, una condotta particolarmente censoria nei confronti dell'azienda datrice di lavoro può essere tale da giustificare addirittura un licenziamento per giusta causa e senza preavviso.
E' chiaro, infatti, che il necessario rapporto di fiducia tra lavoratore e datore di lavoro - questo l'assunto centrale sul punto della giurisprudenza – viene meno [o può venire meno] se un dipendente diffonde su uno o più *social* commenti o giudizi sull'impresa datrice di lavoro tali da comprometterne *gravemente* la reputazione e incide in definitiva perfino sulla credibilità aziendale sul mercato.
D'altra parte, conclude in sostanza la Suprema Corte a sostegno di questa tesi, ormai comportamenti del genere – proprio per la forza in sé di un *social* che è in grado di "veicolare" il suo contenuto a una grande massa di destinatari – sono ritenuti in grado di integrare talora il reato di diffamazione e quando questo fosse riconosciuto dal giudice penale, il datore di lavoro avrebbe con tutta evidenza gioco facile da avvalersi di un'ipotetica sentenza di condanna del dipendente infedele e per avviare il suo licenziamento per *giusta causa*, anche se non si può escludere in casi meno gravi il ricorso al *giustificato motivo*.
Come spesso accade, però, sono vicende che vanno analizzate e valutate caso per caso.

(cesare pizza)

2024.05.13 - In arrivo una nostra "Masterclass Speciale" su "Strategie, analisi e suggerimenti per massimizzare la Redditività della Tua Farmacia"

"Incastonata" tra il *9° Webinar di approfondimento* del 2024, programmato per giovedì 23 maggio, e il *10° Webinar*, programmato per giovedì 6 giugno, abbiamo organizzato per

Giovedì 30 maggio

con inizio alle ***ore 15,00*** una nostra "*Masterclass Speciale*" sul tema riportato nel titolo.
Controllare la gestione è un elemento cruciale per le farmacie, tenuto conto che il settore è in continua evoluzione, e quindi abbiamo la necessità di affrontare sfide perfino normative e competizioni di mercato e anche, fatalmente, di gestire rapporti con creditori e fornitori.
Il *controllo di gestione* in una farmacia, lo sapete benissimo, permette di valutare e monitorare diversi

aspetti-chiave, tra cui la *marginalità*, la *rotazione delle scorte*, la *consapevolezza dei costi complessivi* e il *soddisfacimento degli obiettivi di vendita*.
Questo costituisce evidentemente un supporto essenziale al *farmacista-imprenditore*, conferendogli un vantaggio competitivo.
Controllare la gestione significa adattarsi proattivamente ai contesti, coinvolgere la squadra dei collaboratori e trarre informazioni preziose dai dati per rendere il processo decisionale più consapevole.
Ecco un'anteprima dei temi che affronteremo:
1. Ottimizzazione dell'Inventario: si evidenzieranno quali dati identificare per individuare i prodotti da eliminare, scontare o promuovere così da massimizzare sempre i profitti e ridurre gli sprechi.
2. Decisioni consapevoli per Maggiore Marginalità: si acquisirà la capacità, almeno in linea generale, di interpretare i dati del proprio gestionale per essere meglio in grado di prendere decisioni consapevoli e aumentare, ecco il punto, la marginalità della farmacia.
3. Analisi per una Gestione Efficiente: si approfondiranno le migliori pratiche per analizzare l'andamento della farmacia e ottimizzare gli acquisti, le vendite, il magazzino e il personale.
Di questi tempi, è chiaro, misurare l'efficienza della farmacia diventa, o può diventare, un alleato strategico per affrontare adeguatamente le sfide economiche e gestionali di tutti i giorni.
Proprio per questo, ripetiamo, *il 30 Maggio alle ore 15.00* parleremo di "**Strategie, analisi e suggerimenti per massimizzare la Redditività della Tua Farmacia**"
La *Masterclass*, naturalmente gratuita, sarà condotta *in diretta* dalla *Dr.ssa Michela Pallonari* che, dopo la sua relazione, risponderà – alla fine dell'incontro - alle domande che perverranno dai partecipanti.
A breve riceverete una mail per effettuare l'iscrizione.

(*Studio Bacigalupo-Lucidi*)

2024.08.13 - Le opportunità e i risparmi fiscali accessibili nella prossima dichiarazione dei redditi – I Parte
La sanatoria del magazzino

Ci apprestiamo a compilare nelle prossime settimane la dichiarazione Modello Redditi 2024 anno 2023 e il panorama fiscale attuale ci offre *quattro* diverse opportunità o agevolazioni [cui dedicheremo *quattro* separate Sediva News, e questa è naturalmente la *prima*] che potranno essere colte già quest'anno e di cui, come molti di voi ricorderanno, abbiamo già trattato nei ns. Webinar del giovedì.
Oggi è il momento quindi della ***"Sanatoria del magazzino"***
Correva l'anno 1999 quando la Legge Finanziaria [così si chiamava all'epoca] per il 2000 concesse l'ultima possibilità di intervenire nei bilanci delle imprese per *sanare le differenze di magazzino*.
Dopo ben 24 anni – e gran parte di noi anelavano questo momento - la Legge di Bilancio 2024 [così si chiama ora] ci permette nuovamente di mettere mano ai valori del magazzino, e in particolare alle *rimanenze iniziali al 1° gennaio 2023 indicate nei bilanci relativi all'esercizio 2023*.
È doveroso premettere che i valori dell'inventario della merce esposti nel bilancio sono *valorizzati al costo e al netto dell'IVA* e quindi il confronto con il valore che emerge dal gestionale deve essere omogeneo, come del resto è altrettanto doveroso valutare l'attendibilità dei dati contenuti nel gestionale ed eventualmente effettuare l'allineamento tramite una inventariazione fisica.
La sanatoria della [eventuale, anche se probabile] differenza deve essere indicata negli appositi righi del quadro RQ del *Mod. Redditi 2024 anno d'imposta 2023* e l'imposta corrispondente versata in **due rate di pari importo**, ed esattamente:

- ***prima rata***

entro il 31/07/2024 [o 20/08/2024 con lo 0,40% di maggiorazione], *se il titolare della farmacia, persona fisica o società di persone o società di capitali, è soggetto ISA*, quindi con ricavi nell'intero anno 2023 non superiori a € 5.164.569;

oppure

entro il 1/07/2024 [o 31/07/2024 con lo 0,40% di maggiorazione] *se non è soggetto ISA*, quindi con ricavi nell'intero anno 2023 superiori a € 5.164.569.

- ***seconda rata***

entro il 2/12/2024, ed è una scadenza che vale *per tutti, soggetti e non soggetti ISA*

La legge prevede due ipotesi di accesso alla sanatoria:
*1) ISCRIZIONE, che è il caso verosimilmente più ricorrente: valore totale delle merci in contabilità **inferiore** al dato effettivo di magazzino*
Esempio:

Valore delle merci in contabilità 1/1/2023	€ 100.000
Valore effettivo delle merci in magazzino 1/1/2023	€ 150.000
Adeguamento	**€ 50.000**
Imposta sostitutiva 18%	€ 9.000
Versamento 31 luglio 2024	*€ 4.500*
Versamento 2 dicembre 2024	*€ 4.500*

*2) ELIMINAZIONE: valore totale delle merci in contabilità **superiore** al dato effettivo di magazzino.*
Esempio:

Valore delle merci in contabilità 1/1/2023	€ 150.000
Valore effettivo delle merci in magazzino 1/1/2023	€ 100.000
Adeguamento	**€ 50.000**
Coefficiente di maggiorazione [in attesa di pubblicazione]	
ipotesi 30%	€ 15.000
Totale	€ 65.000
Aliquota media iva es. 12% [su € 65.000]	€ 7.800
Imposta sostitutiva 18% [su € 15.000]	€ 2.700
Totale dovuto	**€ 10.500**
Versamento 31 luglio 2024	*€ 5.250*
Versamento 2 dicembre 2024	*€ 5.250*

Da ultimo, una precisazione: l'adesione alla sanatoria del magazzino non comporterà l'inserimento della farmacia [individuale o sociale che sia] in nessuna *black list* fiscale e *non potrà quindi essere utilizzata ai fini dell'accertamento delle annualità 2022 e antecedenti*. Anzi, si badi bene, inibirà la possibilità di accertare in sede di verifica

fiscale una differenza di inventario con le relative conseguenze sanzionatorie.
Insomma, se la vs. situazione lo suggerisce e dunque vi indica come opportuna l'adesione a questa misura, armatevi delle *stampe sintetiche degli inventari* [e tutti voi sapete bene cos'è un inventario sintetico…] *sia al 31.12.2022 che al 31.12.2023* così da permettervi ora, e non è detto ovviamente che queste circostanze si ripetano - di rimettere in ordine i valori nel bilancio.
Comunque, come precisiamo nel titolo, questa è solo la *prima* di quattro "puntate" che abbiamo ritenuto di dedicare alle agevolazioni fruibili già in questa prossima *dichiarazione dei redditi*.

(*roberto santori*)

2024.05.14 - La temperatura degli ambienti in farmacia

Con il collega con cui ho partecipato al concorso straordinario abbiamo conseguito una sede interessante e stiamo per aprire la farmacia, tra l'altro, in un locale di grande metratura al punto che siamo convinti di poter allestire in una parte di essi una zona destinata ai nuovi servizi e non solo, un argomento che avete già trattato nei dettagli.
Noi però non abbiamo grande esperienza perché tutti e due abbiamo precedenti lavorativi da funzionari pubblici e vorremmo quindi sbagliare il meno possibile, o comunque allestire bene locali così ampi e curare gli aspetti funzionali nel rispetto delle leggi.
Per citare però un esempio su cui non ci siamo trovati d'accordo, vorremmo qualche vs. indicazione sulla temperatura prescritta dalla legge o che comunque è opportuno mantenere nei locali della farmacia.
Ci sono cioè delle norme che vanno obbligatoriamente rispettate?

Sì, in realtà, non è solo una questione di opportunità ma di prescrizioni amministrative, ed esattamente ministeriali, da osservare con lo scrupolo necessario, tanto più parlando di un aspetto che sulla carta coinvolge tutte le farmacie.
Anche qui, come in tante altre vicende relative alla gestione/conduzione professionale della farmacia e della parafarmacia, la normativa di riferimento - quanto alla farmacia – si rinviene, anche se per linee fin troppo generali, nella Circ. 13 gennaio 2000 n. 2 del D.M. *Sanità*, come era chiamato allora, illustrativa [ma andando anche oltre il suo contenuto] del D.M. Sanità del luglio 1999, e invece – quanto alla parafarmacia – bisogna guardare al D.M. *Salute* del 9 marzo 2012, recante "*Requisiti strutturali, tecnologici ed organizzativi e ambiti di attività su cui sono assicurate le funzioni di farmacovigilanza, relativi, ecc.*
In particolare, in ordine alle *farmacie*, la Circolare ritiene [soltanto…] "*preferibile*" per i medicinali "*una conservazione e un trasporto, effettuati in modo unitario, ad una temperatura inferiore a 25 gradi*", mentre, con riguardo alla parafarmacia, l'All. 1 del citato D.M. Salute del 2012 prevede in termini molto più univoci e perentori - nella parte A, punto 2, lett. *b* e nella parte B, punto 2, lettera *b* - che la temperatura dell'aria, *tanto* nel locale destinato alla vendita *come* nel locale magazzino, non deve superare i *25 gradi centigradi* e che essa deve essere in ogni caso monitorata mediante l'utilizzo di apparecchi specifici per il controllo appunto della temperatura ambiente.
Come d'altronde ribadito anche dalla citata Circolare ministeriale del 2000, l'obiettivo di questa disciplina sta – come certo i farmacisti, soprattutto non di "primissimo pelo", ben sanno - nella necessità di garantire la corretta conservazione dei farmaci (non reattivi alla temperatura) e dei medicinali che, concludendo, non possono essere conservati a temperature superiori ai 25°, anche se questo è un limite che è soltanto *preferibile* da rispettare e non è quindi *prescritto* come invece è sancito per le parafarmacie.
Queste, insomma, le prescrizioni – perlomeno quelle di maggior rilievo – che anche voi dovrete aver cura di rispettare.

(*stefano lucidi*)

2024.05.14 - Le opportunità e i risparmi fiscali accessibili nella prossima dichiarazione dei redditi – *II Parte*
Concordato preventivo biennale

Si tratta di un'autentica "scommessa" con il Fisco e consiste nell'accettare o meno il reddito da partita iva *predeterminato* dall'Agenzia delle Entrate per gli anni 2024 e 2025.
I soggetti interessati sono le piccole imprese, i lavoratori autonomi soggetti a ISA [il limite di ricavi, lo ricordiamo anche qui, è pari a € 5.164.569] e i contribuenti forfettari, quindi la quasi totalità delle farmacie.
Vinco la "scommessa" se il reddito effettivamente prodotto [*ricavi meno costi*] in ciascuna delle dette annualità è superiore a quello predeterminato, perché *tutta l'eccedenza diventerà non imponibile ai fini delle imposte dirette*.
È chiaro quindi che il *concordato preventivo biennale* può essere interessante non solo per chi aumenterà i ricavi, ma anche per chi ridurrà i costi, ad esempio perché sono terminate quote importanti di ammortamento per l'acquisto di beni strumentali.
Perdo invece la "scommessa" se il reddito prodotto sarà inferiore a quello predeterminato con l'obbligo comunque di assoggettare a tassazione proprio quest'ultimo.
L'agenda è la seguente:**15/06/2024**: l'Agenzia delle Entrate pubblica il software per l'acquisizione dei dati necessari alla formulazione e conseguente sviluppo della proposta, che emergerà unitamente all'assegnazione della votazione della *pagella fiscale* per l'anno 2023 [ISA], con valori reddituali proposti *inversamente proporzionali* al punteggio ottenuto [più è alto il voto ISA e più il reddito predeterminato – per gli anni 2024 e 2025 - sarà vicino a quello effettivamente dichiarato per l'anno 2023];
2. **15/10/2024**: *termine per adesione* al concordato preventivo biennale *unificato al termine* per la presentazione del Mod Redditi.
L'adesione entro il 15 ottobre ci permette di fatto di giocare a carte scoperte, perlomeno per l'anno 2024, dato che il bilancio rappresenta ormai nove mesi dell'attività ed è facile a questo punto prevedere il risultato d'esercizio dell'intera annualità.
Per il 2025, invece, è una "scommessa" vera e propria, che

peraltro nel mondo delle farmacie - caratterizzato tendenzialmente da ricavi e costi stabili con margini di oscillazione abbastanza contenuti - può essere ragionevolmente ponderata.
Si può uscire – o, meglio, può essere opportuno/preferibile/necessario uscire - dal concordato preventivo biennale soltanto o soprattutto nel caso in cui il contribuente riduca i redditi in misura superiore al 60% e per fatti eccezionali.
Si decade invece dal *concordato* nei seguenti casi:
- accertamento di un importo evaso in misura complessivamente superiore al 30% del fatturato o di accertamento di costi inesistenti o indeducibili sempre per un importo complessivamente superiore al 30% del fatturato;
- discordanza tra i dati contenuti nelle dichiarazioni dei redditi e quelli modificati successivamente dal contribuente per integrazioni che determinino una base diversa sulla quale è stata formulata la proposta di concordato;
- omesso versamento di imposte dovute a seguito dell'adesione;condanna per reati tributari negli ultimi tre periodi antecedenti il concordato;
- mancata presentazione delle dichiarazioni dei redditi relative agli ultimi tre anni antecedenti il concordato.

Un tema particolarmente delicato riguarda le società di persone o le società di capitali che hanno adottato il regime di *trasparenza fiscale*, perché *l'adesione coinvolge e vincola le dichiarazioni dei redditi di tutti i soci* e pertanto la decisione deve essere rigorosamente unanime.
Naturalmente, l'Agenzia delle Entrate applica un regime premiale escludendo dalla maggior parte degli accertamenti i soggetti che aderiranno alla proposta.
Il concordato può essere indubbiamente di grande interesse e comunque va valutato con rigore caso per caso soprattutto in base – è chiaro - all'andamento soggettivo della singola farmacia e quindi, in sostanza, dei ricavi e costi previsti nel biennio 2024/2025.

(*roberto santori*)

2024.05.15 - Le opportunità e i risparmi fiscali accessibili nella prossima dichiarazione dei redditi – III Parte
Aiuto per la crescita economica – ACE

L'*Aiuto alla Crescita Economica* (ACE) consiste in una *riduzione della base imponibile fiscale per le aziende che aumentano la loro patrimonializzazione o che mantengono nelle proprie casse gli utili realizzati*.
Purtroppo, il 2023 è l'ultimo anno di applicazione di questa agevolazione, che per la verità ha avuto una vita piuttosto travagliata.
Fu introdotta nel nostro ordinamento fiscale nell'ormai lontano 2011 e, dopo qualche anno di applicazione interessante e con risparmi fiscali apprezzabili, il legislatore affievolì progressivamente il coefficiente di detassazione.
La Legge di Bilancio 2019 aveva addirittura abrogato l'ACE che – ripristinata però dalla Legge di Bilancio 2020 – aveva ricevuto ulteriore slancio dal *Sostegni bis* (dl. 73/2021) con la sua ridefinizione in *SuperACE* o *ACE innovativa,* fermo comunque che l'ACE – giova ribadirlo - si applica soltanto a *imprese individuali*, *società di persone* e *società di capitali*.
L'elemento da monitorare è in ogni caso il *patrimonio netto* e cioè: capitale sociale *più* apporti e finanziamenti titolare/soci *più* utili realizzati e non distribuiti *meno* prelievi e restituzioni di apporti e finanziamenti *meno* utili distribuiti.
Per l'anno 2023 l'importo su cui applicare l'ACE è dato dalla *componente fissa + la componente variabile*:
Componente fissa: patrimonio netto al 31.12.2015 *meno* patrimonio netto al 31.12.2010; se il risultato di questa differenza è negativo non si considera.
Componente variabile: patrimonio netto al 31.12.2023 *meno* patrimonio netto al 31.12.2015.
La componente fissa (quindi, solo se positiva) *più* la componente variabile formano l'incremento di patrimonio netto su cui applicare l'**1,3%** di coefficiente di remunerazione per ottenere il valore da *detassare*.
Insomma, un calcolo molto tecnico che, tuttavia, *premia nei fatti i farmacisti che hanno prelevato pochi utili* concedendo loro un risparmio fiscale – anche se per l'ultima volta - nel Mod. 2024 - Redditi 2023.

(*roberto santori*)

2024.05.15 - Quando i beni in omaggio ai dipendenti della farmacia sono tassati

In un'ottica di diffondere sempre più l'immagine della farmacia abbiamo deciso di regalare ai nostri dipendenti alcuni beni con il logo della farmacia come tazze, spille e altri beni diversi dalla merce che acquistiamo per la rivendita. Questi sono beni sempre regolarmente tutti tassati a carico dei dipendenti?

Gli omaggi corrisposti dal datore di lavoro al personale dipendente [è sempre consigliabile alla totalità dei dipendenti, al fine di evitare possibili contestazioni per discriminazione tra i lavoratori] possono avere una duplice finalità: da un lato, far conoscere *la farmacia come tale* anche a soggetti terzi e, dall'altro, far conoscere *i prodotti* della farmacia stessa.
Nella prima come nella seconda ipotesi la norma di riferimento è l'art. 51 del Tuir secondo cui: "*Il reddito di lavoro dipendente è costituito da tutte le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta,* ***anche sotto forma di erogazioni liberali****, in relazione al rapporto di lavoro."*
Il principio generale enunciato da questa disposizione è con tutta evidenza quello per il quale *qualunque emolumento* percepito dal dipendente in relazione al rapporto di lavoro - anche quindi gli omaggi o erogazioni liberali che dir si voglia - *è considerato reddito da lavoro [dipendente] e quindi è assoggettato a tassazione*.
Anche una recente circolare dell'Agenzia delle Entrate – del tutto condivisibile – ha d'altronde precisato che, secondo la migliore interpretazione del complesso delle norme che presiedono alla tassazione del reddito di lavoro dipendente [in particolare, il terzo comma del citato art. 51 del Tuir], le *elargizioni in natura, operate a favore dei lavoratori subordinati, di importo superiore a euro 258,23 sono imponibili ai fini dell'Irpef*.
Quindi, come precisa ancora l'AdE, *anche se utili alla strategia e promozione aziendale*, gli omaggi al lavoratore costituiscono in ogni caso per quest'ultimo un "*arricchimento*", soddisfacendo nel concreto un'esigenza sua

propria e dunque sono tassabili ai fini dell'Irpef per l'intero loro valore quando esso – come appena detto - sia superiore appunto ai 258,23 euro.
Da ultimo, ricordiamo che la Legge di Bilancio 2024 *ha elevato, sia pure per il solo periodo di imposta 2024, tale limite di euro 258,23* ***ad euro 1.000,00 per la generalità dei lavoratori****, mentre per quelli con figli il limite è elevato a euro 2.000,00.*

(*aldo montini*)

2024.05.16 - Le opportunità e i risparmi fiscali accessibili nella prossima dichiarazione dei redditi – IV Parte Flat tax 15% sul reddito incrementale

Siamo giunti alla *quarta e ultima agevolazione* offerta dal panorama fiscale relativa alla dichiarazione dei redditi che compileremo nelle prossime settimane.
Però, attenzione, l'agevolazione indicata nel sottotitolo è *applicabile soltanto alle ditte individuali* [anche se costituite in *imprese familiari*] e ai *lavoratori autonomi,* e almeno per ora è prevista per la sola *annualità 2023*, salve naturalmente le possibili future estensioni ad anni successivi.
La norma prevede la possibilità di assoggettare all'aliquota fissa del 15% l'*incremento*, *e solo l'incremento* – nel limite massimo tuttavia di Euro 40.000 - del reddito d'impresa o di lavoro autonomo prodotto nel 2023 rispetto a quello più elevato dichiarato negli anni 2020, 2021 e 2022, maggiorando però quest'ultimo del 5%.
Anche in questo caso il calcolo è forse molto tecnico e quindi compete più che altro agli "addetti ai lavori", cosicché in realtà l'aspetto di vostro interesse consiste fondamentalmente nel risparmio d'imposta conseguibile su tale maggior reddito - *che può arrivare anche al 30%* - corrispondente alla *differenza* tra l'aliquota marginale IRPEF del 43% *più* le addizionali regionale e comunale pari ["ottimisticamente"…] al 2% *meno* l'aliquota fissa della Flat tax incrementale del 15%.
Una limitazione, sia pure modesta, riguarda l'*impresa familiare* perché il regime della "tassa piatta" è applicabile – come abbiamo già avuto occasione di chiarire - solo al reddito attribuibile al titolare e non anche quindi a quello dei collaboratori familiari.
In definitiva, la prossima dichiarazione dei redditi a ben vedere offre diverse opportunità interessanti da valutare con particolare attenzione ed eventualmente cogliere al volo.

(*roberto santori*)

2024.05.17 - L'erede deve pagare l'imu alla data del decesso

Sette mesi fa è venuto a mancare mio padre e dobbiamo predisporre la dichiarazione di successione. A chi tocca pagare l'imu per il periodo che intercorre tra la morte e la presentazione della dichiarazione? Ci siamo resi conto, inoltre, che mio padre per tutto il 2023 l'imu non l'ha mai pagata. Come dobbiamo comportarci?

Secondo il disposto dell'art. 456 c.c.: *"la successione si apre al momento della morte, nel luogo dell'ultimo domicilio del defunto."*
Pertanto, come vediamo, *è dalla data del decesso che l'erede diventa titolare del patrimonio del de cuis* e questo indipendentemente da quella in cui interviene l'accettazione dell'eredità e quindi a prescindere dalla data di presentazione della dichiarazione di successione.
Venendo all'altro quesito, laddove Suo padre non abbia versato l'imu per tutto il 2023, insorgono conseguenze per gli aventi causa.
Infatti, quando il proprietario di un immobile muore, l'eventuale debito determinato per l'imu non versata prima del decesso *si trasferisce sugli eredi*, ovviamente senza l'irrogazione di sanzioni dato che queste non sono, come noto, trasmissibili agli eredi.
Per completezza, ricordiamo che l'art. 752 c.c. stabilisce che: *"(…) i coeredi contribuiscono tra loro al pagamento dei debiti e pesi ereditari in proporzione delle loro quote ereditarie, salvo che il testatore abbia altrimenti disposto (…)".*
Gli eredi, dunque, *dovranno pagare l'imu sugli immobili caduti in successione, proporzionalmente alla quota degli immobili stessi da ciascuno di loro ereditata.*

(andrea raimondo)

2024.05.17 - Le analisi del bilancio per flussi

L'utile d'esercizio che emerge dal bilancio, come sappiamo, è un risultato virtuale perché viene determinato dalla differenza tra ricavi e costi contabilizzati con il criterio di "competenza temporale", senza perciò valutare alcuni aspetti pur rilevanti che attengono al versante finanziario, quali, poniamo, l'effettivo incasso dei crediti o l'effettivo pagamento dei debiti.
Per convertire allora il *risultato virtuale* in un *risultato reale*, bisogna analizzare il *cash flow* aziendale e integrare l'utile di esercizio, da un lato, con gli ammortamenti [quote di costo riferite agli investimenti sostenuti negli anni precedenti] e altre voci che assorbono liquidità, e, dall'altro, con le variazioni dei *flussi finanziari correnti* e dei *flussi finanziari straordinari*.
Di conseguenza, il *prelievo del titolare o dei soci* può essere effettuato *soltanto nel limite del reddito finanziario*.
Per chiarire questo meccanismo, che probabilmente può rivelarsi per taluno troppo "tecnico", può essere opportuno seguire passo passo l'esempio riportato qui di seguito, che del resto sembra abbastanza eloquente.

Utile di esercizio	€ 161.240 +
Ammortamenti	€ 21.800 +
Imposte	€ 62.000 –
Contributi Enpaf	€ 5.000 –
Totale Cash Flow potenziale	**€ 116.040**

Come dicevamo, bisogna però anche analizzare i **flussi finanziari correnti:**

Increm./decrem. Scorte	€ 15.000 –
Increm./decrem. Crediti clienti	€ 0
Increm./decrem. Debiti fornitori	€ 0
Restituzione finanz.to/mutuo	€ 12.000 –
Totale Flussi finanziari correnti	**€ 27.000 –**

e, da ultimo, anche i **flussi finanziari straordinari**.

Investimenti beni strumentali	€ 10.000 –
Totale Flussi finanziari straordinari	**€ 10.000 –**

RIASSUMENDO:

Cash Flow potenziale	€ 116.040

Flussi finanziari correnti € 27.000 –
Flussi finanziari straordinari € 10.000 –
DISPONIBILITÀ FINANZIARIA NETTA € 79.040

Ecco quindi che il *prelievo di utili* - da parte del titolare [considerando anche l'eventuale impresa familiare] o dei soci - *deve essere contenuto nel limite della disponibilità finanziaria netta*, nell'esempio pari a € 79.040.
A questo punto dovrebbe dunque essere abbastanza agevole adattare questi meccanismi alla specifica situazione che ci riguardano.

(franco lucidi)

2024.05.21 - Adeguamento Istat per Aprile 2024

Nella G.U. è stato pubblicato l'indice di aggiornamento Istat che vede per il mese di ***APRILE*** un *cambio di rotta in diminuzione* per l'indice *mensile* [che infatti passa dallo **0,1%** al **-0,1%]** e per l'indice *annuale* che scende dall'**1,2%** allo **0,8%**. Sale, anche se leggermente, soltanto l'indice *biennale* che dall'**8,6%** passa all'**8,8%**.
La variazione del canone di locazione *annuale* per aprile è dunque pari allo **0,600%** (il 75% di 0,8%), e quella *biennale* al **6,600%** (il 75% di 8,8%).

(*Studio Bacigalupo-Lucidi*)

2024.05.21 - Bonus mobili al conduttore

Un inquilino presente da molto tempo in un immobile di mia proprietà sta effettuando dei lavori di ristrutturazione edilizia e mi ha parlato del bonus mobili, che voi richiamate continuamente anche nelle vs. Sediva News. Potreste darmi qualche informazione in merito relativamente all'anno in corso? In particolare, è applicabile il bonus mobili se le spese sono sostenute da lui personalmente, cioè dall'inquilino e non dal locatore?

Il *bonus mobili* – pari ad una detrazione d'imposta del 50% su un tetto di spesa massimo di *5.000 euro per l'anno 2024* - conferma la regola generale che prevede la possibilità di fruire di una detrazione fiscale per l'acquisto di *mobili e grandi elettrodomestici*, soltanto però in caso di esecuzione di lavori di ristrutturazione edilizia.
Si può accedere a questo bonus *indipendentemente dall'importo delle spese sostenute per lavori di ristrutturazione*, e quindi è un bonus che va riferito soltanto alle spese sostenute per l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici inerenti alla singola unità immobiliare oggetto dell'intervento di ristrutturazione. La detrazione d'imposta è rivolta a tutti i contribuenti soggetti all'IRPEF, residenti o meno nel territorio dello Stato, che sostengono le spese di ristrutturazione e possono usufruirne i proprietari degli immobili oggetto dell'intervento, i titolari di diritti reali o personali di godimento sugli immobili stessi [come appunto gli inquilini/conduttori] e i familiari loro conviventi.
Venendo pertanto al quesito, se le spese di ristrutturazione rilevanti ai fini della detrazione del 50% sono sostenute dal conduttore, il *bonus mobili* è applicabile e a beneficiarne è naturalmente quest'ultimo.

(francesco sonnino silvani)

2024.05.21 - Lo "sconfezionamento" (c.d. *deblstering*) dei farmaci

Qualche giorno fa un cliente è entrato in farmacia chiedendomi se effettuassimo o meno il servizio di sconfezionamento farmaci. Non è la prima volta che ne sento parlare ma se ben ricordo ne avete parlato anche voi e quindi vorrei chiedervi qualche informazione al riguardo. Come funziona? A quali adempimenti sarei sottoposto in qualità di titolare di farmacia? La mia farmacia si trova in Lombardia e so con certezza che alcune farmacie, ubicate in tre diverse province lombarde, si sono già organizzate per assicurare anche questo servizio.

Il c.d. *deblistering* è un servizio [interamente a carico dei cittadini] effettivamente già presente in alcune farmacie italiane e anche, come Lei ricorda, in Lombardia.
Il servizio consiste, come noto, nella preparazione di confezionamenti *ad personam* di farmaci [che vengono, in particolare, *confezionati e successivamente riconfezionati in farmacia* ed esattamente in dosaggi giornalieri o settimanali e/o in blister personalizzati] e in ogni caso è un servizio finalizzato all'assunzione del medicinale da parte del paziente sulla base della posologia indicata dal medico curante.
Si tratta dunque di un'attività già inserita appunto in vari protocolli regionali [e in Lombardia la Regione è intervenuta in materia addirittura due anni fa con la circolare n. 7474 del 3 febbraio 2022] che può essere avviata da qualsiasi farmacia che vi sia interessata, previa comunicazione dell'inizio dell'attività all'Azienda Sanitaria competente e fornendo le informazioni relative all'attrezzatura utilizzata.
Per quanto riguarda però, in particolare, la Lombardia – e veniamo così al quesito - la circolare richiamata poco fa ha precisato che si tratta di un servizio finalizzato a "*migliorare l'aderenza terapeutica del paziente cronico*" garantendo la "*diffusione capillare del servizio a livello regionale*" nell'ambito, è appena il caso di aggiungerlo, della ***Farmacia dei servizi***.
La Regione, inoltre, chiarisce che le farmacie che intendano aderire al servizio sono tenute a inviare alla ATS un *modulo di adesione*, in cui occorre specificare se "*il servizio di deblistering viene effettuato presso la Farmacia o in Area esterna situata nelle immediate vicinanze e comunque nel rispetto del territorio della ATS di competenza*".
A questo scopo è necessario che la farmacia predisponga e conservi una procedura idonea, finalizzata a garantire un corretto svolgimento dell'attività, con particolare attenzione anche alla formazione del personale, alla disponibilità di risorse umane, alle caratteristiche dei locali, i quali – al pari di quelli da adibire a laboratorio galenico, come si legge nella circolare - dovranno essere *situati nel territorio dell'ATS* di competenza [quindi non necessariamente all'interno della sede farmaceutica ascritta alla singola farmacia] e rispettare le c.d. *Norme di Buona Preparazione* dei medicinali in farmacia delineate nella F.U.
Quanto al "vivo" della procedura, il farmacista deve conservare una scheda tecnica [da cui si evincano caratteristiche e idoneità dei materiali] e predisporre un documento che il paziente [o chi per lui] sottoscriva in segno di autorizzazione al *deblistering*.
L'attività di *deblistering* è una prerogativa del farmacista,

in quanto professionista sanitario esperto del farmaco [anche in ambito ospedaliero e nelle RSA], che - se impossibilitato a eseguire in prima persona il *deblistering* - è chiamato, precisa ancora la circolare, a supervisionare l'attività svolta dagli altri operatori e resta responsabile delle procedure di allestimento.
L'attività di *riconfezionamento* consiste invece nell'allestimento di un blister contenente tutte le unità posologiche dei diversi medicinali che il paziente è tenuto ad assumere nel corso di una settimana di terapia. A tal fine, è possibile allestire blister che consentano di "coprire" un tempo massimo di trenta giorni di terapia, salva l'ipotesi in cui schede tecniche o banche dati contengano avvertenze particolari.
Sulla confezione del blister allestito dalla farmacia devono essere anche indicate le modalità di conservazione del farmaco e i tempi di utilizzo.
Queste, in sostanza, le indicazioni fornite dalla Regione Lombardia [che ben potrebbero trovare il seguito – lo ribadiamo – di altre Regioni interessate] per l'erogazione di uno dei tanti e nuovi servizi erogabili dalle farmacie nell'ambito, appunto, del mondo della *Farmacia dei servizi*.

(aldo montini)

2024.05.22 - Se per la farmacia la snc prende in locazione un immobile di proprietà di un socio

Sono socio al 50% di una società titolare di farmacia e vorrei locare alcuni locali di mia proprietà alla snc. E' possibile, considerato che in pratica io sarei locatore e conduttore allo stesso tempo?

La risposta è affermativa, ma con qualche notazione di chiarimento.
Dunque, quella del socio/amministratore che – con riguardo al locale farmacia - stipula un contratto di locazione, sublocazione o perfino di comodato con la società [di persone, ma anche di capitali] è una fattispecie, per la verità, abbastanza frequente che tuttavia si presta con altrettanta frequenza a porre il socio che sia in chiaro conflitto di interessi in una situazione delicata, come stiamo per illustrare.
Intanto, il limite a vicende del genere è riscontrabile nell'art. 1395 cod. civ. che prevede l'*annullabilità* di tali contratti se "*il rappresentante conclude con se stesso, in proprio o come rappresentante di un'altra parte, a meno che il rappresentato lo abbia autorizzato specificamente ovvero il contenuto del contratto sia determinato in modo da escludere la possibilità di conflitto d'interessi*".
Ora, non si tratta certo di una disposizione dettata per una società, ma di un principio generale che, come abbiamo letto, sottrae alla annullabilità il contratto concluso "con se stesso", solo quando esso sia stato preventivamente – ma formalmente - approvato/autorizzato [nel Suo caso] dall'altro socio, che qui è un co-amministratore esattamente come Lei, oppure quando il contratto sia stato predeterminato nei suoi contenuti, o perlomeno in quelli che possono tradursi in un'effettiva tutela [nel Suo caso] della snc.
E' evidente, allora, che Lei – un socio amministratore che, come Lei stesso ha ben chiaro, versa in una situazione di sicuro conflitto di interessi – dovrà premunirsi con un preventivo assenso dell'altro socio o con la determinazione *d'intesa tra voi* [del resto siete soltanto in due…] del contenuto, nelle sue linee essenziali, del contratto di locazione tra Lei e la snc.

(cesare pizza)

2024.05.22 - Un [mezzo] passo indietro sulla remunerazione aggiuntiva

L'Agenzia delle Entrate, lo scorso 7 maggio, ha risposto a un *interpello* di un farmacista romano circa la disciplina fiscale della *remunerazione aggiuntiva 2023*.
Oggetto dell'interpello era dunque il corretto trattamento tributario - ai fini evidentemente delle imposte sui redditi, dell'Irap e dell'Iva - della *remunerazione aggiuntiva* alle farmacie prevista sui farmaci erogati in regime di SSN, come ben sapete, dalla l. n. 197/2022, che tuttavia la introdusse in via sperimentale per gli anni 2021-2022 per poi però continuare a operare anche nel 2023 e cessare definitivamente il 28 febbraio 2024, con l'ingresso cioè [*a decorrere dal 1° marzo 2024*] della c.d. *nuova remunerazione*.
Ora, sia il legislatore come anche l'Amministrazione finanziaria hanno stabilito – per gli anni 2021 e 2022 - la *neutralità fiscale* della *remunerazione aggiuntiva* sia per quel che attiene (atteneva) alle imposte sui redditi sia sul versante dell'IVA.
Tale *non imponibilità*, come chiarito a più riprese, era da legarsi strettamente all'emergenza epidemiologica da Covid-19.
L'Amministrazione finanziaria, con la risposta all'interpello citato all'inizio, se da un lato ha confermato [*per il solo 2023*, beninteso, perché per il biennio 2021-2022 le cose stavano come abbiamo appena visto] *l'esclusione della remunerazione aggiuntiva dal campo di applicazione dell'Iva*, dall'altro ha però fatto un'autentica *inversione di rotta* sulla *non imponibilità ai fini delle imposte sui redditi e Irap*, sull'assunto che la *remunerazione aggiuntiva 2023* è un sistema di remunerazione "stabile", a differenza per l'appunto di quella del biennio 2021-2022, che era invece, come accennato, anche formalmente "emergenziale" proprio per via della crisi pandemica.
In conclusione, la *remunerazione aggiuntiva dell'anno 2023* - ormai è chiaro a tutti – *non rileva minimamente ai fini dell'Iva* [restando di conseguenza fuori dal suo campo di applicazione], ma è certamente *imponibile ai fini delle imposte sui redditi e sull'Irap*.

(*mario astrologo*)

2024.05.23 - Detraibili le spese sostenute per un genitore disabile ricoverato in una RSA

Mio padre è stato ricoverato da giugno 2023 in una RSA e premetto che lui non risulta fiscalmente a carico, avendo una pensione e anche l'assegno di accompagnamento come invalido e quindi superando la fatidica soglia di euro 8.500.
La mia domanda è: le spese per la sua degenza compreso il vitto e l'alloggio che ho sostenuto personalmente posso inserirle nella mia dichiarazione dei redditi e quindi

scaricarle io?

La risposta è in parte affermativa.
Infatti, secondo l'art. 10 del Tuir, in caso di ricovero di un *portatore di handicap* in un istituto di assistenza [com'è il Suo caso], il figlio - avendo sostenuto le spese per il padre - *può dedurre dal proprio reddito complessivo la quota della retta riferibile esclusivamente alle spese mediche e paramediche dell'assistito.*
Non si potranno invece dedurre le spese riferite a vitto e alloggio.
Ricordiamo inoltre che il citato articolo del Tuir fa espresso rinvio all'art. 433 del c.c., elencando i soggetti che in queste evenienze possono dedurre le spese e quindi il coniuge, i figli, i generi e le nuore, il suocero e la suocera e i fratelli.

(marco righini)

2024.05.23 - Siamo vicini alle ferie, alla 14° mensilità e…

[… tutto sommato, anche al pagamento delle imposte]

Le ferie sono un diritto dei lavoratori e Mussolini nel 1927 fece un decreto per regolarne l'esercizio.
Il prossimo mese di luglio [come del resto accade ormai da parecchi anni] si presenta notoriamente molto pesante sotto il profilo finanziario, perché - oltre alla 14° mensilità ai dipendenti [corrisposta a giugno] - bisogna versare i contributi all'Inps che riguardano sia la mensilità di giugno che appunto la 14°, oltre alle imposte dovute in base alla dichiarazione dei redditi che in quel mese è stata per lo più predisposta, anche se, come ben sapete, la liquidazione delle imposte può essere anche postergata di qualche tempo.
Ma arrivano le ferie, è vero: e però, che si fa? Si chiude?
Certo, se la nostra farmacia è in una località di vacanza o anche, almeno in alcuni casi, nel centro storico di una grande città – tanto più se città d'arte - l'esercizio deve restare aperto perché evidentemente deve far fronte a una domanda di farmaci, parafarmaci e servizi verosimilmente maggiore.
Se invece è ubicata in un quartiere residenziale cittadino, bisogna guardare alla possibile chiusura di qualche studio medico di base, preavvisando la clientela e invitandola a ritirare, perlomeno, le ricette SSN.
Ora, la "casa di vacanze" del sottoscritto è in una località di mare dove sono in esercizio tre farmacie che proprio durante luglio e agosto registrano all'ingresso file di clienti spesso corpose.
E però, nei giorni di venerdì, sabato e domenica [mattina] – giornate per ovvi motivi di pienissima attività lavorativa per quelle tre farmacie - al banco di una o più di esse figurano in servizio, quasi "regolarmente", farmacisti che a loro volta sono in ferie, perché dipendenti di farmacie cittadine chiuse e che dunque tendono a arrotondare lo stipendio con questo "secondo lavoro", rendendo così - nei fatti - un buon servizio alle farmacie loro "istituzionali" datrici di lavoro, alle farmacie loro "occasionali" datrici di lavoro e anche all'utenza della località balneare, senza porsi in conflitto [almeno in linea generale, perché le modalità di vicende come queste possono talora rivelarsi invece in rotta di collisione] né con il CCNL farmacie e neppure con il vs. codice deontologico.
Insomma, una vicenda che – per lo meno sul versante "algebrico" – parrebbe complessivamente di segno positivo.

(franco lucidi)

2024.05.24 - Al nipote in linea retta spetta sull'eredità del nonno la legittima del padre defunto

Il mio primo figlio è venuto a mancare qualche anno fa e da allora mio nipote – che si sta per laureare in farmacia - vive con me. Io sono titolare e vorrei lasciare già da ora la farmacia metà a mio nipote e metà all'altro mio figlio che è già farmacista (non avendo altri eredi al di fuori di loro). Come posso fare? E soprattutto mio figlio, anche se al momento è in ottimi rapporti col nipote, in futuro potrebbe avanzare qualche pretesa, visto che la quota di legittima per un solo figlio è pari alla metà del patrimonio? Preciso che ho redatto testamento in cui lascio tutti i miei beni a loro due e in parti uguali.

Come vedete, quello del *passaggio generazionale* della farmacia è un tema molto ricorrente che ci induce quindi a occuparcene altrettanto frequentemente, tanto più quando si tratti – come qui – di una vicenda almeno in parte diversa da altre trattate in precedenza.
Dapprima, però, una precisazione: quando si versi in un'ipotesi di *successione testamentaria* e manchi il coniuge [nel quesito nulla Lei dice circa l'esistenza in vita del coniuge], al figlio farmacista e al nipote – quest'ultimo, attenzione, in *rappresentazione* dell'altro figlio* - spettano in egual misura quote di riserva pari a un terzo ciascuno, e il terzo terzo sarebbe la Sua quota *disponibile,* mentre, in presenza del coniuge, a ognuno dei tre spetterebbe un quarto e il residuo quarto corrisponderebbe evidentemente alla Sua *disponibile*.

*Infatti, l'art. 536 cod. civ. prevede che "*a favore dei discendenti dei figli, i quali vengono alla successione in luogo di questi, la legge riserva gli stessi diritti che sono riservati ai figli*".
In sostanza, il figlio del figlio del *de cuius* subentra nella quota di legittima [e negli altri diritti successori] che sarebbe spettata al figlio se in vita al momento del decesso del *de cuius*.

In caso invece di *successione legittima* [per evitare qualunque barlume di confusione, questa è la successione che dispone direttamente il codice civile in assenza dell'istituzione di *eredi* e non soltanto, poniamo, di uno o più legatari, da parte del *de cuius*], subentrerebbero nell'intero asse il figlio farmacista e il nipote - sempre in *rappresentazione* dell'altro figlio - in parti uguali e perciò in ragione della metà ciascuno, oppure, in presenza del coniuge, il figlio, il nipote e il coniuge sempre in parti uguali, cioè in ragione di un terzo ciascuno.
Ora, il contenuto del testamento che Lei ha redatto già di per sé potrebbe rispondere sufficientemente ai Suoi obiettivi, e tuttavia – considerando anche gli altri aspetti cui il quesito accenna – parrebbe preferibile, e meglio rispondente alle finalità che Lei intende perseguire [anche per l'immediatezza del raggiungimento almeno di alcune di esse], procedere sin d'ora alla costituzione di una società con figlio e nipote.*

* Del resto, il figlio è già farmacista e il nipote si appresta a diventarlo e dunque non paia azzardato anticipare un po' i tempi, tanto più che la

robusta diversità di peso [oltre che di poteri] della quota sociale che Le verrebbe ascritta per effetto del conferimento della farmacia, cioè del Suo apporto, rispetto a quello largamente inferiore delle quote fatalmente modeste degli altri due soci, Le consentirebbe comunque di conservare il pieno dominio della gestione dell'esercizio.

Quanto alla forma, propenderemmo in ogni caso per una società di persone [che, annoverando all'interno della compagine due farmacisti su tre componenti, non sarebbe comunque tenuta a corrispondere all'Enpaf il "famoso" 0,50% dei ricavi annui], e potrebbe trattarsi di una *sas* laddove Lei preferisca, come accennato poco fa in nota, mantenere il comando aziendale, perché sarebbe ovviamente proprio Lei l'accomandatario e gli altri due soci gli accomandanti.

Diversamente, se optasse quindi per un effettivo esercizio in comune della farmacia, sarebbe naturalmente la *snc* la forma sociale da preferire.

Il passo successivo, quando cioè Lei ritenesse maturi i tempi, potrebbe essere quello di una donazione in parti uguali tra figlio e nipote di tutta o parte la Sua quota, se del caso gravando una o entrambe tali liberalità di oneri modali, come sarebbe, ad esempio, il "classico" vitalizio, che a propria volta potrebbe essere apposto esclusivamente a Suo favore oppure *anche* a favore del coniuge, sempre se esistente, e magari con il *diritto di accrescimento* tra loro [una clausola che, in caso di premorienza di uno dei due vitaliziati, opera di diritto il riversamento dell'importo interamente a beneficio dell'altro].

In definitiva, però, possono essere perseguibili ambedue le soluzioni, quella che Lei dovrebbe avere in animo in questo momento, come quella da noi ora indicata.

(gustavo bacigalupo)

2024.05.24 - Entro il 30 maggio l'autoliquidazione all'Enpaf per il versamento dello 0,50%

L'art. 1, comma 441, della l. 205/2017, come abbiamo rilevato più volte, ha previsto che le società di capitali, da un lato, e le società cooperative a responsabilità limitata nonché le società di persone, dall'altro, titolari di farmacia privata - *rispettivamente* con ***capitale maggioritario di soci non farmacisti*** (le società di capitali) o con ***maggioranza [numerica] di soci non farmacisti*** (le coop e le società di persone) - sono tenute a presentare all'ENPAF *annualmente* una *dichiarazione di autoliquidazione entro trenta giorni* dalla scadenza del *termine fissato per la presentazione della dichiarazione IVA.*

Considerato quindi che questo termine *è il 30 aprile u.s.*, **quest'anno la dichiarazione all'Enpaf di autoliquidazione va presentata**

ENTRO IL 30 MAGGIO P.V.

Tale *dichiarazione di autoliquidazione* si presenta – vale la pena ricordarlo - *accedendo con le proprie credenziali al sito dell'Enpaf* e comunicando il volume di affari realizzato nel 2023 indicato nel rigo VE50 del Modello Iva 2024.

L'Enpaf provvederà a liquidare l'importo dovuto, che dovrà essere versato entro il 30 settembre.

Cogliamo l'occasione per ricordare che il contributo in argomento costituisce un *costo deducibile nel bilancio della farmacia* e deve essere classificato contabilmente tra gli "*oneri diversi di gestione*".

Le farmacie assistite, ove tenute a presentare all'Enpaf la *dichiarazione di autoliquidazione*, ove naturalmente ritengano opportuno o necessario, potranno liberamente richiedere anche qui la collaborazione del ns. Studio.

(*Studio Bacigalupo-Lucidi*)

2024.05.27 - Le clausole statutarie che possono risolvere eventuali contrasti tra i soci…

[*…in caso di vendita della farmacia sociale*]

Non avendo figli, sto per conferire in società la farmacia con un mio collaboratore e l'idea è quella di creare una società in accomandita semplice (sas), nella quale io avrei una quota del 90% del capitale e naturalmente la qualifica di socio accomandatario, mentre il collaboratore deterrebbe il residuo 10% e vorrei fosse lui ad assumere la direzione della farmacia restando comunque dipendente.

Vorrei però sapere se, nonostante il mio ruolo di socio dominante, io potrei un domani – in caso di vendita della farmacia – trovare un ostacolo insormontabile nella volontà dell'accomandante perché mi pare che, se si rifiutasse, troverei meno facilmente un acquirente disposto a convivere con lui; del resto io quel 10% in pratica lo regalerei al collaboratore e quindi mi sembra corretto che io possa aspirare a non subire vincoli in caso di vendita della farmacia.

Lei dunque vorrebbe, se abbiamo ben compreso, che l'altro socio – l'accomandante – fosse vincolato statutariamente, al ricorrere di certi presupposti, a cedere la propria quota del 10% unitamente a quella del 90%.

È un'esigenza la Sua non certo peregrina, perché generalmente chiunque sia interessato all'acquisto di una società vuole essere messo nelle condizioni di diventarne – egli stesso o persone da lui indicate a tempo opportuno – il socio unico, o personalmente e/o nominando altri cessionari di quote del capitale: quindi, come vede, condividiamo pienamente le Sue perplessità circa le risposte del "mercato", verosimilmente meno appetibili, nell'ipotesi in cui fosse in vendita solo il Suo 90%.

Sono quindi le ipotetiche "prese di posizione" dell'accomandante che Lei teme dinanzi alla volontà da parte Sua di cedere il 100% della società.

Ecco dunque affiorare l'importanza di prevedere all'interno dello statuto – più che in un ipotetico patto parasociale [sorvoliamo sulle ragioni di queste nostre perplessità] – disposizioni specifiche che permettano di bilanciare gli interessi del socio di maggioranza con quelli del socio minoritario, e in particolare proprio in vista di una futura vendita dell'azienda sociale.

Potrebbero allora, in questo quadro, entrare in gioco ed essere utilizzate *clausole di co-vendita*, che rappresentano strumenti contrattuali finalizzati a regolare i diritti e gli obblighi dei soci in caso appunto di vendita delle rispettive quote sociali.

Due sono quelle che preferibilmente possono essere introdotte.

1. *Clausola di "Drag Along" [o co-vendita forzata]*: consente al socio di maggioranza di "obbligare" il socio/soci di minoranza a vendere le proprie quote nel contesto di una cessione dell'intero capitale sociale a un terzo acquirente; quindi, questa è in sostanza una clausola che garantisce al socio maggioritario la possibilità di realizzare nei fatti la vendita integrale dell'azienda senza opposizioni da parte dei soci di minoranza.
2. *Clausola di "Tag Along" [o co-vendita accompagnata]*: conferisce al socio di minoranza il diritto di partecipare alla vendita delle quote societarie, co-vendendo la propria partecipazione alle stesse condizioni offerte al socio di maggioranza; il meccanismo tutela il socio minoritario, offrendo a quest'ultimo l'opportunità di prendere parte all'investimento alle stesse condizioni economiche riconosciute al socio maggioritario [anche se nel concreto bisognerebbe comunque fare i conti, come accennato, con le scelte degli ipotetici acquirenti…].

Venendo dunque al caso che La riguarda, l'inserimento di una clausola di *"Drag Along"* nello statuto della sas potrebbe essere di indubbia efficacia per fugare ragionevolmente le Sue preoccupazioni.
Come detto, infatti, tale clausola Le assicurerebbe la facoltà di vendere *l'intera* società [includendo dunque anche la quota dell'accomandante] in presenza di un'offerta di acquisto considerata allettante, senza incorrere in veti o ritardi dovuti alla necessità di ottenere il consenso del socio minoritario.
Allo stesso tempo, potreste considerare [ma per la verità le Sue esigenze sembrerebbero diverse…] anche l'inserimento di una clausola di *"Tag Along"* per tutelare (anche) gli interessi del socio di minoranza e consentirgli di beneficiare delle stesse condizioni di vendita e di realizzare un eventuale plusvalore dalla cessione delle quote, tenendo però sempre conto delle possibili incidenze sul "mercato" di questa clausola di tutela dell'accomandante.
L'adozione di queste clausole di co-vendita richiede, a ogni modo, una ponderata valutazione dei diritti e degli obblighi reciproci, mirando a raggiungere un equilibrio che rispetti tanto gli interessi del socio maggioritario quanto quelli del socio minoritario.
Beninteso, il loro inserimento va valutato con la dovuta attenzione soprattutto con riguardo alla loro formulazione che deve garantire chiarezza, efficacia e rispetto della normativa vigente.

(*aldo montini*)

2024.05.28 - La facoltà di sublocazione per i conduttori di locali commerciali

Sono titolare di una farmacia e ho preso in locazione un immobile praticamente adiacente al mio locale e che vorrei sublocare a più medici. Per distrazione non ho fatto inserire nel contratto di locazione – ormai registrato - la possibilità di sublocare a uno o più subconduttori le varie stanze o l'intera unità, ma non c'è nessun divieto espresso. Devo modificare il contratto considerando che per il locatore non dovrebbero sussistere problemi?

Il conduttore, salvo patto contrario, ha facoltà di sublocare la cosa locatagli perfino senza il consenso del locatore [art. 1594 cod. civ.], purché – e la giurisprudenza è pacifica - quest'ultimo ne sia informato a mezzo pec o mediante lettera raccomandata con avviso di ricevimento.
Pertanto, nel Suo caso non era in realtà necessario prevedere espressamente la possibilità di sublocare l'immobile, soprattutto quando alla base c'è il consenso del proprietario, anche se espresso – sembrerebbe – soltanto verbalmente.
Aggiungiamo peraltro che si tratta di principio valido solo per i contratti di locazione commerciale, in quanto per le locazioni ad uso abitativo il conduttore non può sublocare "*totalmente*" l'immobile senza il consenso del locatore, essendo così previsto nell'art. 2 della L. 392/78, non abrogato dalla successiva L. 431/1998.

(cesare pizza)

2024.05.28 - La ns "*Masterclass Speciale*" su "Strategie, analisi e suggerimenti per massimizzare la Redditività della Tua Farmacia"

In attesa di rendervi noto il tema del *Webinar del giovedì*, calendarizzato per *giovedì 6 giugno*, vi ricordiamo che dopodomani

Giovedì 30 maggio ore 15,00

andrà in onda l'annunciata nostra "*Masterclass Speciale*" sul tema riportato nel titolo.
Ne abbiamo dato qui notizia nella Sediva News del 13 maggio u.s. e verosimilmente è proprio il corposo argomento della "*Masterclass*" ad aver convinto ad iscriversi un numero di farmacisti che, già oggi, risulta ben superiore a qualsiasi ragionevole aspettativa.
E però, proprio il grande numero di iscritti ha ridotto notevolmente le "disponibilità" per altri partecipanti ed è quindi imprescindibile – per chi voglia partecipare – ***iscriversi in tempi brevissimi***, perciò anche nell'ultim'ora,

CLICCANDO SU QUESTO LINK

Replicando quanto già sottolineato la volta scorsa, controllare la gestione è un elemento cruciale per le farmacie, tenuto conto che il settore è in continua evoluzione e perciò abbiamo la necessità di affrontare sfide perfino normative e competizioni di mercato e anche, fatalmente, di gestire rapporti con creditori e fornitori.
Il *controllo di gestione* in una farmacia, lo sapete benissimo, permette di valutare e monitorare diversi aspetti-chiave, tra cui la *marginalità*, la *rotazione delle scorte*, la *consapevolezza dei costi complessivi* e il *soddisfacimento degli obiettivi di vendita*.
Questo costituisce evidentemente un supporto essenziale al *farmacista-imprenditore*, conferendogli un vantaggio competitivo.
Controllare la gestione significa adattarsi proattivamente ai contesti, coinvolgere la squadra dei collaboratori e trarre informazioni preziose dai dati per rendere il processo decisionale più consapevole.
Ecco un'anteprima dei temi che affronteremo:

1. Ottimizzazione dell'Inventario: si evidenzieranno quali dati identificare per individuare i prodotti da eliminare, scontare o

promuovere così da massimizzare sempre i profitti e ridurre gli sprechi.

2. Decisioni consapevoli per Maggiore Marginalità: si acquisirà la capacità, almeno in linea generale, di interpretare i dati del proprio gestionale per essere meglio in grado di prendere decisioni consapevoli e aumentare, ecco il punto, la marginalità della farmacia.

3. Analisi per una Gestione Efficiente: si approfondiranno le migliori pratiche per analizzare l'andamento della farmacia e ottimizzare gli acquisti, le vendite, il magazzino e il personale.

Di questi tempi, è chiaro, misurare l'efficienza della farmacia diventa, o può diventare, un alleato strategico per affrontare adeguatamente le sfide economiche e gestionali di tutti i giorni.

Proprio per questo, ripetiamo, *il 30 Maggio alle ore 15.00* parleremo di "**Strategie, analisi e suggerimenti per massimizzare la Redditività della Tua Farmacia**"

La *Masterclass*, naturalmente *gratuita*, sarà condotta *in diretta* dalla *Dr.ssa Michela Pallonari* che, dopo la sua relazione, risponderà – alla fine dell'incontro - alle domande che perverranno dai partecipanti.

Arrivederci quindi a dopodomani.

(*Studio Bacigalupo-Lucidi*)

2024.05.28 - Perché conferire la farmacia in una società

Il conferimento di una farmacia in una società [di persone o di capitali, non fa differenza] soddisfa le varie esigenze che potrebbero sopraggiungere nella vita di un imprenditore individuale come il titolare di farmacia.

La prima [esigenza], ad esempio, è naturalmente quella riferita al c.d. "passaggio generazionale", tanto più tenendo conto che dall'entrata in vigore della legge sui capitali è consentita anche a non farmacisti [sempreché non sussistano a loro carico profili di incompatibilità previsti dalla normativa vigente] l'acquisizione di una partecipazione, anche largamente maggioritaria, a una società titolare di farmacia.

La seconda [esigenza] può stare tranquillamente nel convincimento dell'imprenditore persona fisica – e le ragioni potrebbero essere molteplici [dall'età, alle condizioni fisiche, alla composizione del nucleo familiare, al venir meno della fiducia in un settore frequentato da players molto diversi a quelli di appena qualche anno fa, e così via…] - di dover vendere/dismettere la sua attività.

Dal punto di vista fiscale, in ambedue le ipotesi il conferimento dell'unica azienda del titolare di farmacia in forma individuale *non costituisce realizzo di plusvalenze*, e dunque si tratta, "al di là di ogni ragionevole dubbio", di un'operazione *fiscalmente neutra* dato che l'attività prosegue da parte della società ai valori c.d. "di libro", mentre nella specifica vicenda che veda il titolare cessare l'attività procedendo alla vendita della farmacia [la "seconda esigenza" accennata nel capoverso precedente] la successiva cessione al terzo delle partecipazioni sociali – ovviamente quelle ascrittegli appunto a seguito del conferimento della farmacia in società - non può essere contestata dal Fisco come operazione "elusiva" in esecuzione di atti preordinati che configurano "abuso del diritto", tale pertanto da poter/dover essere riclassificata come cessione di azienda.

Per di più, sempre in questa ipotesi di dismissione dell'attività mediante la cessione delle quote sociali pervenute nella sfera dell'(ex) titolare individuale a seguito e per effetto del conferimento della farmacia, egli potrà usufruire del vantaggio della "*rivalutazione delle partecipazioni*" [che peraltro la *delega fiscale* prevede che sia una volta per tutte inserita "a regime" nel nostro ordinamento], che sta e si traduce nel "risparmio" più o meno di dieci punti percentuali di tassazione sul complessivo prezzo realizzato dalla cessione delle quote della società conferitaria.

Insomma, come si vede, sotto parecchi aspetti, nonostante la possibile perdita di alcuni profili vantaggiosi, tutto - o quasi, perché qualche situazione personale, per così dire, "al limite", specie sotto il profilo successorio, potrebbe spingere in altre direzioni - suggerisce/continua a suggerire tuttora di prediligere la via del conferimento in società di una farmacia a titolarità individuale.

(stefano lucidi)

2024.05.29 - L'Agenzia delle Entrate invia richieste documentali nell'ambito di un controllo fiscale

Mio fratello e io siamo soci di una snc titolare di farmacia. Inizialmente nostra madre faceva parte della compagine sociale, ma ci ha donato le Sue quote a fronte di un vitalizio come onere modale. Io ho dedotto come onere personale gli importi che verso mensilmente a mia madre, ma mi è arrivata una comunicazione dell'AdE in cui mi si chiede di dimostrare tali spese. Erano somme non deducibili? Cosa devo fare?

Le confermiamo che le spese sostenute come *onere modale* [apposto a una donazione o a un legato] sono deducibili dal reddito complessivo e quindi – verosimilmente - quella che Lei ha ricevuto è una comunicazione ex *art. 36 ter DPR 600/73, cioè – in pratica – una richiesta da parte dell'Amministrazione finanziaria di trasmettere i documenti comprovanti le spese, gli oneri personali [come quelli in argomento] e quant'altro dichiarato.*

Ebbene, per "chiudere la pratica" Lei dovrà inoltrare all'Agenzia delle Entrate [a mezzo pec o sul sito dell'Agenzia tramite il canale Civis "ass*istenza per il controllo formale*"] l'atto di *donazione modale* dal quale si evinca l'effettiva apposizione alla liberalità del *modus* e ovviamente copia dei versamenti effettuati a tale titolo [ricevute di versamento postale/bancario, copia dell'assegno bancario/circolare, estratti conto o altra idonea documentazione da cui si rilevi la causale del pagamento, oltre alla copia del titolo che ha dato luogo al versamento].

Attenzione, però: per poter beneficiare della deducibilità i metodi di pagamento utilizzati devono essere *tracciati*, e quindi diventano *indeducibili* gli importi [eventualmente] liquidati al beneficiario del vitalizio *a mezzo contante* anche laddove l'onerato, cioè il donatario, sia in possesso di ricevuta firmata attestante l'avvenuto versamento e la contestuale ricezione degli importi.

(cesare pizza)

2024.05.29 - Trasformazione del rapporto di lavoro da full time a part time

Un collaboratore mi ha chiesto la trasformazione del rapporto di lavoro da full time a part-time senza addurre alcuna motivazione.
Vista la scarsità di personale farmacista non vorrei concedere questa diminuzione di orario. Posso negare, quindi, al collaboratore la trasformazione dell'orario di lavoro?

Ricordiamo, avendone parlato altre volte, che il lavoro *part-time* consiste in un rapporto di lavoro subordinato per il quale le parti [datore di lavoro e dipendente] hanno *concordemente* stabilito che l'attività lavorativa sia espletata in un orario *ridotto* rispetto a quello [pieno] previsto dal legislatore o, meglio, dai CCNL.
Quindi, le parti sono libere – e veniamo quindi al punto - di trasformare il rapporto in *part-time* oppure anche, s'intende, da *part-time* in *full-time*.
Tenuto conto allora che è comunque necessario, in una direzione o nell'altra, un *accordo tra le parti*, sarebbe evidentemente preferibile e comunque opportuno - anche se non richiesto dalla legge - un *atto scritto* espressamente modificativo dell'orario di lavoro.
Salvo, pertanto, casi straordinari [come è il caso, ad esempio, del lavoratore affetto da particolari patologie], *la pretesa del Suo collaboratore di convertire l'attuale rapporto di lavoro in tempo parziale senza il Suo consenso non ha fondamento,* e la Cassazione è pienamente in tal senso.

(*giorgio bacigalupo*)

2024.05.30 - Alcuni aspetti della *scissione* di una società titolare di più farmacie

La nostra è una snc che ha ora tre farmacie e siamo quattro soci, 3 farmacisti e un socio finanziatore.
Stiamo progettando, seguendo il notaio, di operare una scissione in modo tale che nella società restino due farmacisti e il non farmacista e con due delle tre farmacie: loro del resto sono molto legati e questo rende almeno per me problematico questo rapporto.
La terza farmacia dovrebbe essere assegnata a una società che vorrei quindi essere io ad assumere.
Ci sono secondo voi controindicazioni, considerando che vorrei cedere al più presto le quote di questa società nuova perché ho trovato un gruppo di capitalisti disposti ad acquistarla a condizioni particolarmente favorevoli?

Altre volte abbiamo affrontato sotto profili diversi questo tema – tutt'altro che peregrino e/o inattuale – sul quale anche qui dobbiamo limitarci necessariamente a qualche breve considerazione, dato che l'incrocio e la sovrapposizione di aspetti di diritto societario e di diritto amministrativo renderebbero fatalmente troppo articolata una disamina appena appena adeguata, anche se qualche risposta alle Sue esigenze forse possiamo fornirla egualmente.
Sorvolando in ogni caso sulla complessità dell'intero procedimento di *scissione*, possiamo rifarci brevemente a quanto abbiamo già avuto occasione di evidenziare, ricordando pure in questa circostanza che con la *scissione* – altresì nell'ipotesi che Lei sta delineando - la titolarità [perciò il diritto di esercizio] della farmacia che Le interessa, quindi la terza delle tre farmacie oggi possedute dalla vs odierna snc, viene assegnata (unitamente all'azienda ad essa riferibile) a *una società neocostituita* oppure anche a *una società già esistente.*
Saremmo dunque in presenza di un *autentico e pieno trasferimento* - di titolarità e azienda - a un *soggetto terzo*, che nei Suoi desiderata dovrebbe essere una società [c.d. *scissionaria* o *beneficiaria*] comunque da Lei interamente posseduta, anche se per raggiungere questo obiettivo potrebbe essere costretto, immaginiamo, a "*negoziare*" con gli altri soci all'interno del progetto/procedimento di scissione.
In questo quadro, è chiaro, l'odierna snc – che sarebbe la società c.d. *scissa* – resterebbe con gli altri tre soci e le altre due farmacie, semplificando forse, da quel che abbiamo capito, anche la gestione dei due esercizi se non altro per la maggiore identità di vedute degli altri tre soci.
Quanto all'ulteriore Suo disegno, quello di cedere a terzi – "a condizioni particolarmente favorevoli" – la farmacia ascritta alla società *scissionaria* [una volta che Lei se ne sia reso assegnatario, naturalmente], il discorso potrebbe rendersi un po' meno agevole e/o scontato.
Infatti, l'autorità amministrativa e/o sanitaria competente - in un unico contesto provvedimentale – dichiarerà *decaduta* la società *scissa*, e oggi "tri-titolare" di farmacie, dal diritto di esercizio di quella in questione riconoscendolo a nome e favore, come stiamo ipotizzando, appunto della società *scissionaria*.
Ora, in questo caso, e siamo quindi a un aspetto che per Lei può essere fastidioso, non è applicabile l'art. 2504 bis del cod. civ., secondo cui "*la società che risulta dalla fusione o quella incorporante assumono i diritti e gli obblighi delle società partecipanti alla fusione, proseguendo tutti i loro rapporti, anche processuali, anteriori alla fusione*": come vediamo, cioè, la *società scissionaria,* che acquisisce la titolarità di una delle tre farmacie - oggi anch'essa "in pancia" alla *società scissa* - non è assimilabile a una società *incorporante* e quindi deve tra l'altro ritenersi anche assoggettata al rispetto del termine legale di tre anni [decorrente proprio dalla data di efficacia della *scissione*] perché possa a propria volta trasferire a terzi la farmacia assegnatale.
Per le altre due farmacie, quelle che restano alla società *scissa*, la *scissione* non implica invece alcuna rilevanza del triennio.
Tuttavia, anche se probabilmente questa è un'obiezione che chiunque stia leggendo queste note avrà in cuor suo già sollevato, il limite temporale dei tre anni non può certo riguardare l'eventuale cessione di quote, non solo ovviamente della società *scissa* ma neppure di quella *scissionaria,* dato che, come ormai è patrimonio comune, la modifica della compagine di una società, di persone o di capitali, titolare o meno di una o più farmacie, non è soggetta – come non lo è qualsiasi altra modifica statutaria – ad alcun vincolo temporale.
Insomma, serie "controindicazioni" – come si può rilevare per Lei non se ne vedono.
Torneremo comunque altre volte su vicende societarie più

o meno intricate, e d'altronde si fanno sempre più ingegnose e fantasiose - ma per questo talora quasi inestricabili - le costruzioni tecnico-giuridiche che vorrebbero apprestare soluzioni magari più aderenti alle esigenze dei singoli e/o delle stesse aggregazioni societarie, ma che spesso mirano ad esperire tentativi vieppiù articolati e intrecciati di eludere [se non proprio sciogliere definitivamente, perché questo al momento sembra impossibile…] i tanti nodi che ancor oggi caratterizzano lo scenario delle compatibilità/incompatibilità.
Uno scenario che, beninteso, il Consiglio di Stato contribuisce da per suo a tenere costantemente vivo e inquieto, pensando [tanto per gradire] alla recente invenzione - francamente basata sul nulla - del *farmacista imprenditore* contrapposto al *farmacista professionista* (!), che è facile immaginare quante emicranie possa cagionare soprattutto ai poveri funzionari – ancor più se "semplici" dirigenti farmacisti – di Asl, Asur, Asp, Ars ecc., ma forse anche Regioni e Comuni.
Ma l'appuntamento, come al solito, è per i giorni a venire e per le ulteriori novità che inevitabilmente essi recheranno.

(gustavo bacigalupo)

2024.05.31 - Applicabile la cedolare secca anche se l'appartamento è affittato a un'impresa, ma…

Intanto, vale la pena ricordare che il locatore di un *appartamento adibito ad abitazione* può optare per la c.d. "*cedolare secca*", che consente di applicare un'imposta sostitutiva del 21% sul canone annuo contrattualmente pattuito. L'imposta, tuttavia, si riduce addirittura al 10% - e anche questo lo sapete - nell'ipotesi in cui il contratto di locazione sia concluso sulla base degli accordi intervenuti tra le organizzazioni sindacali dei proprietari e degli inquilini aventi ad oggetto gli immobili siti nei grandi centri urbani: ma il contratto, attenzione, deve in questi casi, per beneficiare della riduzione, prevedere un canone non superiore a quello previsto negli accordi ed avere un'efficacia triennale rinnovabile per altri due anni.
Ora, si è discusso a lungo – venendo al tema indicato nel titolo - se la locazione a un'impresa [invece che a persone fisiche] di una *unità abitativa* possa egualmente consentire al locatore di optare per la c.d. "*cedolare secca*", tenuto conto che l'Agenzia delle Entrate aveva espresso un parere negativo.
La Corte di Cassazione con una recentissima sentenza ha ritenuto errata la posizione dell'AdE, sulla base del seguente principio di diritto: "*in tema di redditi da locazione, il locatore può optare per la cedolare secca anche nell'ipotesi in cui il conduttore concluda il contratto di locazione ad uso abitativo nell'esercizio della sua attività professionale, atteso che l'esclusione di cui all' art. 3, sesto comma , D.Lgs. n. 23 del 2011* [e quindi l'esclusione dall'area applicativa della "cedolare secca"] *si riferisce esclusivamente alle locazioni di unità immobiliari ad uso abitativo effettuate dal locatore nell'esercizio di una attività d'impresa o di arti e professioni*".
Dunque, non importa chi è il conduttore, ma conta soltanto la veste del locatore: se questi non è un'impresa, può accedere alla "cedolare secca" anche se concede in locazione un'unità abitativa a un'impresa o a un professionista [purchè, come diremo subito, la locazione resti fermamente ad uso abitativo].
La Suprema Corte ha insomma "ribaltato" il ragionamento dell'AdE che ha/aveva, per così dire, "tentato" di estendere – come abbiamo appena rilevato - un divieto [quello di non applicazione della *cedolare secca* soltanto nel caso in cui sia il locatore ad esercitare attività d'impresa] anche al conduttore, quel che però non è normativamente previsto; e, notoriamente, *in materia tributaria è inapplicabile l'analogia*.
Si tratta sicuramente di un'importante e del tutto ortodossa lettura della legge da parte della Cassazione, ma ci sembra opportuno ribadire a chiare lettere [perché, stando alla pratica di tutti i giorni, non parrebbe che questo sia un concetto assodato] che *l'appartamento deve comunque essere adibito ad uso di abitazione* - ad esempio, del legale rappresentante di una società- e non per l'esercizio *come tale* dell'attività imprenditoriale del conduttore.
Quindi, tentiamo di evitare confusioni: il *conduttore* e la sua veste, lo ribadiamo, non impediscono di per sé l'accesso del *locatore* alla *cedolare secca*, se non quando il *locatore* sia un'impresa; ma se il *conduttore* a propria volta è un'impresa, è necessario - perché la locazione non sia di ostacolo alla *cedolare secca* - che *il contratto sia e resti ad uso abitativo dell'immobile*.
Pensiamo, per concludere, al farmacista residente in una città, che, essendo titolare di una farmacia sita in un paese, voglia assicurarsi proprio nel paese un appartamento nei pressi dell'esercizio, ed è questo un esempio che potrebbe tranquillamente essere esteso anche alla farmacia di una società la quale intendesse garantire un alloggio al direttore responsabile dell'esercizio sociale.
Ora, in ambedue questi casi, sia la farmacia come impresa individuale che la società come titolare di farmacia potrebbero legittimamente contrarre *nella loro veste* la locazione dell'alloggio e legittimamente portare in deduzione il canone pagato *senza inoltre pregiudicare il diritto del locatore di accedere alla cedolare secca*, alla condizione però – giova ribadirlo ancora – che la destinazione dell'immobile nelle due fattispecie sia e resti rigorosamente *abitativa.*

(*gustavo bacigalupo*)

2024.05.31 – E' in arrivo il mini condono edilizio

Il Governo è senza soldi e deve trovare fonti di entrata, proponendo soluzioni a basso costo e non volendo sospettare maliziosamente che alla base del mini condono edilizio in arrivo possano esserci [anche] ragioni e motivazioni diverse.
Il titolare di una farmacia assistita, comunque, ci ha chiesto subito: quanto pensate che possa costarmi il condono, tenuto conto che nella mia abitazione ho semplicemente diviso un bagno in due bagni?
Ora, le spese che abbiamo valutato insieme all'interessato riguardano:

- il tecnico che definisce la visura catastale con la collocazione degli impianti igienici, l'acqua, la metratura, ecc.;
- i diritti che il Fisco vorrà per la presentazione della

domanda e quelli al momento dell'accettazione;

- le variazioni che possono subire le rendite catastali, cioè i riferimenti all'IMU e alla tassa rifiuti.

Da un breve esame abbiamo visto che occorrono almeno 5.000 euro, senza contare né i maggiori oneri conseguenti alle variazioni delle rendite, né quelli, verosimilmente rilevanti, riguardanti strettamente l'impresa che eseguirà le opere.

Guardando però, almeno per un momento, alle vs specifiche realtà, se una farmacia ha effettuato lavori, diciamo, "abusivi", è opportuno evidentemente che regolarizzi la situazione presentando quindi la domanda, perché prima o poi – e se non altro al passaggio della titolarità della farmacia [a una persona fisica o a una società previo conferimento dell'esercizio] – è/sarà richiesto (anche) il documento di regolarità edilizia e allora le cose dovranno essere tutte a posto.

Per gli altri immobili, compresi quelli abitativi, non sembra invece urgente ricorrere a questo provvedimento, ma naturalmente se ne potrà parlare meglio di persona.

(franco lucidi)

2024.06.03 - Robot: la sorte del relativo credito d'imposta se la società cambia proprietà

Nel giugno 2021, con la mia società ho acquistato un robot, a seguito del quale sono beneficiario di un credito d'imposta beni strumentali 4.0. Attualmente sto trattando la cessione dell'intero capitale sociale. Nel caso in cui si concludesse la trattativa, vorrei sapere se il credito dev'essere restituito o se rimarrà in capo alla Società nonostante la sostituzione integrale della compagine sociale.

La norma istitutiva del *credito d'imposta beni strumentali* [art. 1, commi 184-197, Legge n. 160/2019], ha previsto – come sappiamo - che tale beneficio fiscale debba essere *rideterminato* se, entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di avvenuta interconnessione [il *c.d. periodo di sorveglianza*], la società, o comunque l'impresa anche se individuale, che lo ha maturato cede a titolo oneroso il bene agevolato o lo trasferisce a strutture produttive ubicate all'estero, pur se appartenenti allo stesso soggetto.

Nel caso posto da quesito, invece, il meccanismo della rideterminazione non è influenzato da cambiamenti della compagine sociale e pertanto il credito d'imposta rimarrà in capo alla Società, sempreché naturalmente *sia mantenuta la destinazione del bene all'interno del progetto di investimento iniziale oggetto di agevolazione*.

(andrea raimondo)

2024.06.03 - Titolare Effettivo: Il CdS sospende le sentenze del Tar Lazio

Ne abbiamo parlato più volte in questi ultimi mesi, aggiornandovi sulle decisioni del Tar [*inibitoria* prima e *rigetto* dei ricorsi poi] e oggi siamo giunti all'ennesimo capitolo di questa travagliata vicenda che verte – come si ricorderà - sull'obbligatorietà della comunicazione alle Camere di Commercio del nominativo del Titolare Effettivo.

Si è anche avuta occasione di darvi conto delle sentenze del Tar [Sediva News del 15 aprile 2024: "*Il "ritorno" del Titolare Effettivo respinti i ricorsi al Tar*"] che avevano rigettato i ricorsi proposti confermando la legittimità dell'impianto del decreto del MIMIT e in particolare dell'accesso "generalizzato" alle informazioni, peraltro espressamente circoscritto a chi sia portatore di un "legittimo interesse".

Ora il Consiglio di Stato - con le ordinanze cautelari nn. 3366, 3367, 3532, 3522 e 3544 del 17 maggio 2024 - *ha sospeso l'esecutorietà delle sentenze fino al 19 settembre p.v.* [quando verrà discusso il merito dei ricorsi].

La VI Sez. del CdS ha sottolineato che il nodo centrale del problema riguarda la *privacy* e quindi la compatibilità delle norme sia interne che europee sul *Titolare Effettivo*.

I ricorrenti hanno evidenziato come il meccanismo di accesso ai dati, consentito indiscriminatamente a favore di soggetti terzi [come "*Autorità, soggetti obbligati e pubblico*"], comporti rischi significativi.

Questo sistema di accesso permette a professionisti ed enti di accedere a dati societari e patrimoniali molto sensibili, *senza tuttavia garantire una proporzionalità adeguata nell'accesso*.

In pratica, chiunque potrebbe sfruttare un professionista o un ente per ottenere una considerevole mole di dati registrati in Italia.

Il Consiglio di Stato – eccoci al punto - ha evidenziato nel provvedimento la necessità di un approfondimento delle questioni di conformità normativa interna al diritto unionale e ha aperto alla possibilità di un rinvio alla Corte Europea di Giustizia.

In attesa delle prossime evoluzioni, la vicenda resta quindi aperta e soggetta a ulteriori sviluppi.

(*aldo montini*)

2024.06.04 - I lavori di riqualificazione energetica e la comunicazione all'enea…

[…la Cassazione si allinea all'AdE]

Gli interventi di *riqualificazione energetica* - che comportano il beneficio del godimento di un credito d'imposta corrispondente a una percentuale (65% o 50%) delle spese sostenute - trovano la loro conclusione nella *comunicazione all'Enea* delle schede di intervento *entro novanta giorni dalla fine dei lavori*.

L'Agenzia delle Entrate e la Cassazione si sono interrogate in ordine alle conseguenze relative a un eventuale inadempimento e cioè se l'assenza della comunicazione comporti o meno la decadenza dal beneficio fiscale o meno.

Con una recentissima ordinanza la Corte di Cassazione, nel rivedere il proprio orientamento, ha dichiarato [*condividendo così il parere dell'AdE*] la natura *decadenziale* del mancato adempimento al predetto *obbligo di comunicazione* all'Enea, tenuto conto che tale comunicazione – sottolinea la Suprema Corte – ha lo scopo di impedire eventuali frodi, consentendo essa di verificare che i lavori eseguiti siano [stati] *effettivamente* realizzati e dunque raggiunte le finalità di salvaguardia dell'ambiente con il risparmio di energia.

Tuttavia, giova aggiungerlo, per non perdere il diritto alla detrazione la comunicazione all'Enea può essere trasmessa anche oltre il predetto termine di *novanta giorni dalla fine dei lavori*, purché entro i termini di

presentazione della prima dichiarazione utile, ma in tal caso versando contestualmente la sanzione di € 250 [a meno che, attenzione, non siano già iniziate le verifiche fiscali...].
È il caso quindi, soprattutto in questo periodo di chiusura delle dichiarazioni dei redditi, di verificare che anche dal punto di vista formale sia tutto in regola, potendo sempre – in caso contrario – ricorrere alla soluzione appena indicata della *remissione in bonis*.

(*aldo montini*)

2024.06.04 - La produttività per addetto e i controlli del Fisco

Il *coefficiente di ricarico*, come rilevato altre volte, è quell'elemento che determina anche la *congruità* dei ricavi dichiarati con quelli ipotizzati, o [meglio] con quelli puntuali, sia pure corretti con il c.d. *intervallo di confidenza*.
Per ogni categoria omogenea, nel caso di specie naturalmente i titolari di farmacia, l'AdE seleziona i dati forniti dai contribuenti che vi appartengono e li vaglia per verificare la *coerenza* o meno *dei ricavi dichiarati*.
Per quel che riguarda la *produttività per addetto*, è sufficiente – come del resto è intuitivo - suddividere l'ammontare delle vendite dichiarate per il numero degli *addetti* che sono, in primo luogo, il titolare in forma individuale, e poi anche i collaboratori all'impresa familiare, i co.co.co., i soci delle società titolari di farmacie, gli amministratori non soci, i dipendenti a tempo pieno, quelli a tempo parziale, gli apprendisti e gli assunti con contratto di formazione lavoro.
Per ogni *gruppo di addetti* devono essere forniti - oltre al loro numero – anche quello delle *giornate retribuite* che, per quelli a tempo pieno, sono individuate in 312 giorni lavorativi e per quelli a tempo parziale in 156 giorni.
Cosicché, due dipendenti che prestano attività per 20 ore settimanali sono parificati ad un addetto a tempo pieno.
Invece, per le collaborazioni coordinate e continuative, i collaboratori familiari e i soci, non devono essere indicate il numero delle giornate, in quanto si presume che l'attività sia prestata a tempo pieno.
Perciò, se ad es. il volume d'affari è pari a 1 milione di euro e il numero degli addetti è di quattro, compreso il titolare, la produttività per addetto è di € 250.000.
Ogni categoria ha una *produttività per addetto* diversa dall'altra; ad esempio, *le farmacie che stabilmente esplicano servizio notturno* avranno una *produttività per addetto* inferiore rispetto, poniamo, a quella che svolge l'attività in un piccolo centro.
Ma, *facendo la media delle medie delle produttività*, secondo l'elaborazione fornita dal Ministero [sulla base delle dichiarazioni presentate nel 2017], si è potuto rilevare che la *produttività per addetto* è corrispondente a circa 250.000 - 300.000 euro.
Una produttività *troppo elevata* [immaginiamo un fatturato di vendita pari a 1 milione con due soli addetti, e quindi con una *produttività per addetto* di 500.000 euro] starebbe a significare che ci sono *lavoratori in nero*, cioè non regolarizzati ai fini contrattuali e previdenziali.
Diversamente, una produttività *troppo bassa* [immaginiamo un fatturato di vendita pari a 1 milione con ben 6 addetti, e quindi con una *produttività per addetto* di 167.000 euro] starebbe a significare che *vengono occultate le entrate*.
Potrebbe però verificarsi - come nel caso della farmacia il cui titolare sia ad esempio il presidente di un'organizzazione sindacale o dell'ordine professionale e che di conseguenza presti in farmacia un'attività "giustificatamente" ridotta - che la *produttività per addetto* sia modesta, o, in termini più aderenti alla formulazione degli studi di settore, che la *produttività* sia *bassa.*
Vale quindi la pena, in definitiva, esaminare insieme a voi – nei ns. incontri periodici – gli elementi di calcolo, applicati alla vs. farmacia, della *produttività per addetto* e, sulla base delle deduzioni che se ne traggono, valutare gli opportuni accorgimenti.

(franco lucidi)

2024.06.05 - L'accantonamento per T.F.R.

La nostra è una società formata solo da sei mesi avente per oggetto una farmacia di nuova apertura.
Tra i tanti programmi c'è anche quello della proiezione dei costi di gestione e soprattutto di quelli effettivamente imputabili alla voce "personale dipendente", anche perché abbiamo già assunto tre unità, cioè un farmacista, un magazziniere e una commessa.
Come dobbiamo organizzare la famosa voce "TFR"?

Il trattamento di fine rapporto lavoro comprende le quote maturate *anno per anno* e da corrispondere ai dipendenti - sulla base di disposizioni di legge [diverse dall'art 2120 cc] dei CCNL di categoria e degli accordi aziendali - alla cessazione del rapporto.
Ora, fino al maggio 1982 le indennità di fine rapporto erano pari all'ultima retribuzione moltiplicata per il numero di anni di servizio, mentre da allora ogni anno il lavoratore matura *un'indennità proporzionale alla retribuzione percepita nello stesso periodo*: ad es. un dipendente che ha lavorato da gennaio a giugno percependo la retribuzione lorda di € 15.000,00 avrà maturato il seguente TFR: € 15.000,00 : 13,5 = € 1.111,11, mentre un dipendente che ha lavorato da gennaio a dicembre, percependo la retribuzione lorda di € 30.000, avrà maturato il seguente TFR: € 30.000,00 : 13,5 = € 2.222,22.
Ad ogni novazione del rapporto non è peraltro necessario – ecco l'aspetto distintivo più cospicuo del "nuovo" TFR rispetto al "vecchio" - procedere alla liquidazione dei diritti del dipendente quando, poniamo, egli passi da *orario pieno* a *orario parziale*, perché il TFR derivante dalla sommatoria maturata per ogni anno è immutato.
Questo diritto è in realtà una *retribuzione differita nel tempo*, nel senso che questa viene corrisposta solo all'interruzione del rapporto con il riconoscimento al lavoratore di un aggiornamento – a titolo di svalutazione monetaria accertata dall'Istat nella misura del 75% - oltre all'interesse nominale dell'1,5% annuo.
E' prevista anche l'erogazione di acconti quando i dipendenti abbiano maturato almeno 8 anni di anzianità di servizio e nella misura del 70% per motivi di studio, malattia o acquisto di abitazione, ferma naturalmente la facoltà per il datore di lavoro – ove sia d'accordo anche il dipendente

– di corrispondergli un acconto di importo superiore.
L'anticipazione di tali diritti comporta – è chiaro - la regolarizzazione fiscale delle ritenute e soprattutto l'interruzione degli aggiornamenti Istat e degli interessi per la parte liquidata.
L'introduzione della normativa sui *fondi pensione*, comunque, comporterà nel tempo la sottrazione all'azienda di quanto maturato dal dipendente, perché una somma corrispondente dovrà essere versata alla gestione del *fondo* che ne curerà l'amministrazione per offrire al lavoratore non più la classica liquidazione, ma un *trattamento pensionistico aggiuntivo a quello dell'INPS.*
Il progressivo allontanamento dello Stato dagli aspetti previdenziali viene pertanto nei fatti sostituito con forme private, come per l'appunto i *fondi pensione*, comprendenti anche – eccoci al punto saliente - l'eliminazione del TFR e dunque il definitivo venir meno per il datore di lavoro della disponibilità delle somme corrispondenti ai vari trattamenti di fine rapporto maturati dal proprio personale.
Anche in questo caso, come abbiamo già visto per le forme di leasing, immancabili proposte assicurative di accantonamento del TFR vanno/andranno valutate attentamente, dovendo esse garantire – non lo si dimentichi - la stessa resa che l'impresa sia in grado di conseguire anche con il semplice acquisto di titoli di Stato o con l'affidamento di somme a un fondo o con altri strumenti finanziari utilizzati a nome, beninteso, della farmacia datrice di lavoro.

(*franco lucidi*)

2024.06.05 - Una snc contratta a tempo indeterminato

Sono passati ormai 5 anni dall'apertura della farmacia vinta a concorso da me e altri 2 partecipanti. Al tempo abbiamo costituito una snc con durata fino al 2100, anche se a causa di un rapporto tra noi abbastanza problematico vorrei uscire dalla società, ma i miei soci non hanno intenzione di scioglierla né di acquistare le mie quote. C'è qualche possibilità di recedere?

La vicenda da Lei prospettata interessa un aspetto che abbiamo potuto approfondire anche nel Webinar di giovedì 4 aprile u.s. ["*Lo scioglimento del rapporto sociale limitatamente a un socio: premorienza, recesso, esclusione*"] e più precisamente la fattispecie prevista dal primo comma dell'art 2285 cod. civ., che prevede la possibilità per ogni socio di recedere "*dalla società quando questa è contratta a tempo indeterminato o per tutta la vita di uno dei soci*".
E' una disposizione che – con tutta evidenza – esprime lo scarso favore con cui il nostro ordinamento guarda ai rapporti giuridici senza autentici vincoli di durata.
Infatti, è vero, che nel vs caso una durata il vs atto costitutivo/statuto sembra prevederla, ma il 2100 è una data che va ben oltre qualsiasi ragionevole durata della vita dei soci.
Qui, del resto, la giurisprudenza è pacifica nel considerare del tutto equiparabile a una società costituita "*a tempo indeterminato"* quella la cui durata sia fissata a una data - come certamente è il 2100 - che vada [molto] ragionevolmente ben oltre la vita di uno dei soci.
Lei sembrerebbe pertanto *pienamente legittimato a recedere dalla società* con il conseguente diritto ad essere liquidato ai sensi dell'art. 2289 cod. civ. e/o nelle modalità previste dal vs contratto sociale, ricordandoLe peraltro che in tale evenienza Lei dovrà rendere nota la Sua volontà di recedere dal contratto sociale con preavviso di tre mesi.
Cogliamo infine l'occasione di queste brevi note per sottolineare ancora una volta l'opportunità di prediligere - nella scelta dei variegati, e talora molto delicati e insidiosi, passaggi dell'atto costitutivo di una società [tanto più se società di persone] – una *durata breve*, che magari si rinnovi tacitamente, ad esempio, di anno in anno.
E questo, non solo in una società, come la vostra, costituita tra vincitori in forma associata di una sede in un concorso straordinario [dove non di rado, come noto, i componenti la formazione non hanno avuto modo di conoscersi sufficientemente…], ma anche in una società formata tra vecchi amici perché l'insidia nella gestione dei rapporti umani, anche i più consolidati, può ritenersi sempre dietro l'angolo.

(cesare pizza)

2024.05.06 - Se la proposta di acquisto della farmacia [*Loi* o… *non Loi*] non è vincolante per il proponente

Siamo due fratelli soci al 50% ciascuno di una snc titolare di farmacia e abbiamo ricevuto da alcuni giorni un'offerta di acquisto a condizioni di prezzo indubbiamente vantaggiose.
Io e mio fratello non siamo perfettamente d'accordo perché io non vorrei accettare, ma forse finiremo per sottoscrivere la proposta: proviene da un fondo che possiede altre farmacie e che anche a noi ha presentato quella che generalmente crediamo si chiami LOI, che però non è vincolante per il fondo, perché le possibilità per il fondo di liberarsi sono molteplici e sostanzialmente incontrollabili mentre in pratica impone a noi di astenerci da qualsiasi trattativa con altri.
Abbiamo visto in un paio di casi che il fondo con una scusa o l'altra si è sottratto alla sua stessa proposta e quindi in definitiva noi saremmo obbligati ad aspettare i loro comodi per almeno tre mesi senza poter assumere nessun'altra iniziativa.
Ma in realtà che valore hanno queste proposte?

Intanto, vale la pena ricordare – a chi ancora non conoscesse bene questo "fenomeno" – che la LOI si riduce, anche se non sempre, a una mera lettera di intenti [del resto, LOI, in inglese è Letters of intent] diretta per lo più a proporre al destinatario una certa operazione economica, offrendone le condizioni ma senza vincoli inestricabili/indissolubili per il proponente.
La LOI può essere invece vincolante [come nel vs. caso, almeno così parrebbe] per il destinatario ove egli evidentemente la sottoscriva per accettazione: non è comunque uno strumento, per restare in questo vs. settore, cui ricorrono soltanto i fondi d'investimento, o investitori a questi assimilabili.
È vero che la tendenza dei fondi a "occupare" il mercato, come tutti per la verità siamo in grado di rilevare agevolmente, non sembra si stia granché affievolendo, e anzi – come suggeriscono alcuni rumors – pur essendo magari diminuito il numero dei players di maggiori dimensioni, quelli "superstiti" mostrano invece vitalità forse crescente e dunque, in definitiva, il "fenomeno" persiste.

E però quella delle LOI [che peraltro, come avrete certo compreso, non tutte hanno lo stesso contenuto] è una modalità di approccio di un investitore o di un gruppo di investitori non necessariamente identificabili appunto in fondi d'investimento, perché può anche trattarsi - e sono comunque vicende sempre più frequenti - di "famiglie" di farmacisti e non farmacisti, già titolari direttamente o indirettamente di farmacie, che intendono ampliare il loro "parco" aziendale.
Con una LOI, in sostanza, il proponente vuole però generalmente sondare il dominus dell'oggetto dei suoi desideri, e quindi anche il titolare di una farmacia, circa la sua disponibilità alla cessione dell'esercizio, ma riservandosi di ritirare senza onere alcuno la proposta contenuta nella LOI all'esito negativo di una due diligence, o all'avveramento di altre condizioni in sostanza meramente potestative, come tali dipendenti per lo più dalla semplice volontà del proponente.
Se invece la due diligence è positiva – ma, come appena detto, la sua positività o non positività finisce spesso per essere praticamente rimessa alla discrezionalità, o giù di lì, del proponente - vengono di solito concessi termini strettissimi [10-15 giorni] per negoziare il contratto preliminare e poi un ulteriore termine [non più di un paio di mesi] per il rogito definitivo di cessione delle quote, il c.d. closing.
Insomma la LOI finisce per essere sotto l'aspetto giuridico un accordo nella gran parte dei casi non autenticamente/pienamente vincolante per chi lo propone [se escludiamo le clausole relative agli obblighi di riservatezza] ma volto a regolamentare le future trattative tra le parti, cosicché non dà luogo al sorgere di particolari responsabilità per il proponente relativamente alla conclusione dell'accordo, ma neppure con riguardo alla prosecuzione della negoziazione.
E invece, per chi riceve la proposta – indipendentemente che sia il titolare della farmacia in forma individuale o il socio che partecipi al capitale della società titolare - resta il vincolo per tutto il periodo ivi previsto, naturalmente se e quando la sottoscriva "per accettazione", di interrompere o non avviare qualsiasi ulteriore trattativa in attesa del completamento delle prime indagini da parte del proponente, in particolare, sulla situazione economico patrimoniale dell'esercizio.
È vero che – in assenza evidentemente di clausole inequivoche di "libera uscita" del proponente - si potrebbero anche configurare casi di *responsabilità precontrattuale* [v. Sediva News del 16 maggio 2022], ma francamente non è sempre semplicissimo riuscire a dimostrare nell'ipotetico giudizio che la "controparte", nello svolgimento delle trattative e soprattutto nell'"uscita" dalla sua proposta, abbia agito non rispettando gli obblighi di buona fede, ricordando in ogni caso che di per sé non può certo a tal fine essere sufficiente la semplice interruzione delle trattative.
Inoltre, attenzione, per voi due [se prestiamo fede integralmente a quel che leggiamo nel vs. quesito] perfino una proposta scritta *irrevocabile* ed espressamente dichiarata tale nella LOI - che però a sua volta rimandi a un preliminare, quindi sostanzialmente *un preliminare di preliminare* - non è per voi esente da rischi.
Il che è tanto più vero se teniamo conto di una sentenza di Cassazione di alcuni anni fa che, pur avendo sancito la validità del *"preliminare di preliminare"*, ha tuttavia sottolineato la necessità che emerga comunque *"la configurabilità dell'interesse delle parti a una formazione progressiva del contratto basata sulla differenziazione dei contenuti negoziali e sia identificabile la più ristretta area del regolamento di interessi coperta dal vincolo negoziale originato dal primo preliminare"*.
Anche nell'ottica in cui possiamo tentare di inquadrare la vs. vicenda, insomma, diventerebbe un vs. onere dimostrare che la "*formazione progressiva del contratto"* fosse fondamentale per il raggiungimento degli interessi delle parti e per la buona riuscita dell'operazione.
In conclusione, non c'è dubbio che la strada largamente preferibile – per non dire l'unica realisticamente percorribile con una buona dose di tranquillità – sia quella di *cristallizzare* comunque la proposta dell'acquirente [che sia un fondo d'investimento o un qualunque terzo] in un *contratto preliminare*, evitando così che il corrispettivo di cessione sia soltanto, per così dire, "promesso", e forse neppure… "promesso".

(gustavo bacigalupo)

2024.06.07 - La detrazione dell'acquisto del box auto *pertinenziale* quando la spesa sia sostenuta da un convivente

Vivo con mio padre e vorrei acquistare un box auto di nuova costruzione che sarà di pertinenza dell'abitazione di sua proprietà. Avrei necessità di sapere se questo è, o non è, un acquisto che beneficia della detrazione per il recupero del patrimonio edilizio e se quindi beneficerei dell'agevolazione sostenendo proprio io la spesa.

La risposta è affermativa per entrambi i quesiti.
Infatti, come stabilito dall'art. 16 bis del D.p.r. 917/1986, è possibile fruire della detrazione per il recupero del patrimonio edilizio per gli interventi relativi alla realizzazione di autorimesse o posti auto pertinenziali.
Aggiungiamo che la detrazione viene riconosciuta sia per gli interventi di nuova costruzione [qualora sussista un vincolo di pertinenzialità con un'unità immobiliare abitativa], che per l'acquisto di box/posti auto pertinenziali già realizzati [limitatamente, attenzione, alle sole spese sostenute alla realizzazione e comprovate dal venditore].
Nonostante che il pagamento debba - in linea di massima - essere eseguito dal proprietario dell'unità abitativa, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che [fermo restando il vincolo pertinenziale] il familiare convivente può beneficiare della detrazione nel caso, è chiaro, abbia sostenuto personalmente la spesa.
In tale evenienza, però, nella fattura dovrà obbligatoriamente essere attestato che le spese agevolabili sono state dallo stesso sostenute ed effettivamente rimaste a suo carico.

(mauro giovannini)

2024.06.07 - Le farmacie sono i contribuenti italiani più virtuosi

Il Dipartimento Finanze del MEF ha elaborato una mappa del rischio di evasione basato su algoritmi [..che ci stanno "stravolgendo" la vita e ancor più la rivoluzioneranno quando saranno stati definitivamente "posseduti" dall'intelligenza artificiale] applicati alle dichiarazioni dei redditi e agli Isa presentati dai contribuenti.

E la farmacia è risultata il contribuente più affidabile di tutti [!] avendo una percentuale di inaffidabilità pari soltanto al 25% [per capirci, l'attività più inaffidabile ha una percentuale di inaffidabilità del 78,5%].

Questi dati saranno utili anche all'Agenzia delle Entrate per elaborare le *proposte di concordato preventivo biennale* su cui ci siamo soffermati più volte e che si risolvono, nella forma e nella sostanza, nella *predeterminazione del reddito del 2024 e del 2025*, che pertanto dovrebbe essere favorevole, viste queste premesse.E' ragionevole infatti che i più "meritevoli" riceveranno una proposta di dichiarazione di ammontare di reddito per le due annualità non troppo dissimile dagli anni precedenti, con il vantaggio di non subire accertamenti [ma questo lo sapremo verosimilmente tra pochi giorni, perchè verranno pubblicati i software dell'Agenzia delle Entrate che contengono questi dati].

Insomma, complimenti a tutti!

(franco lucidi)

2024.06.10 - L'importanza di disciplinare il compenso per l'attività lavorativa dei soci…

[…ancor meglio se nell'atto costitutivo/statuto]

Siamo 3 soci vincitori e abbiamo aperto una farmacia da oltre un anno e mezzo e tutti e tre lavoriamo secondo quanto previsto nello statuto che è stato approvato unitamente all'atto costitutivo di cui in pratica ha fatto parte.

Ma in realtà per l'urgenza di firmare il rogito abbiamo trascurato alcuni aspetti anche importanti e soprattutto non abbiamo parlato né dei tempi né dei modi del lavoro di ognuno di noi omettendo anche di considerare che uno di noi risiede a oltre 100 km dal luogo della farmacia.

Questo socio sostiene di avere diritto al rimborso delle spese di viaggio ma gli altri due soci sono di parere contrario e questi dissapori stanno avvelenando i rapporti e quel che è peggio mettendo in crisi la gestione della farmacia.

La proposta del socio interessato è di essere sollevato dall'obbligo di lavorare tutti i giorni anche se con il computer almeno due o tre giornate alla settimana potrebbe – dice - dare una mano da casa ai conti della farmacia.

Qual è il vs. parere?

Situazioni come questa non sono infrequenti e naturalmente sono anche più serie quando – specie nei primi due o tre anni – la farmacia di nuova istituzione non abbia ancora raggiunto un assestamento soddisfacente, tale comunque da permettere un'organizzazione che possa contemperare le diverse esigenze dei soci sia pur sempre nell'ottica dell'esercizio in comune di un'azienda commerciale.

Ecco dunque un altro esempio – simile a tanti altri più o meno di questo stesso genere che abbiamo già affrontato - di quello che può accadere quando una farmacia, particolarmente se neoistituita, debba conciliare le esigenze di lavoro e di vita di tre famiglie o, se si preferisce, di tre "titolari" [come del resto vorrebbe la tesi dell'Adunanza Plenaria del CdS del 2020 - necessariamente fatta poi propria da tutte le Regioni, Comuni e Asl – che ha voluto a ogni costo configurare, in casi come questo di più titolari coassegnatari in forma associata, altrettanti "titolari pro quota"].

Si è però già avuto occasione di ricordare come dai concorsi straordinari siano talora scaturiti scenari non facilissimi da gestire e che possono complicarsi ulteriormente quando – anche prescindendo dalle difficoltà strettamente connesse alla consistenza numerica della compagine vincitrice – entri in ballo, poniamo, una scarsa *affectio societatis* tra i coassegnatari che magari abbiano scelto di concorrere insieme, in qualche caso, senza… neppure conoscersi.

Comunque, rifacendoci a quanto già osservato in altre circostanze, è indubbio che la società [non importa se di persone o di capitali] è una vicenda regolata da *contratto*, come infatti è un *contratto* anche l'unico *atto costitutivo/statuto* da voi firmato, che peraltro è la soluzione che - specie per le società di persone - tende tuttora ad andare per la maggiore, anche se *atto costitutivo* e *statuto* possono ben essere contenuti in atti separati.

Quindi, questo unico vs. atto regola o dovrebbe regolare – anche nel vs. caso - tanto gli aspetti che configurano e caratterizzano la società [= *atto costitutivo*] come pure, in uno stesso contesto negoziale, il suo funzionamento *interno* e la struttura organizzativa [= *statuto*], tenendo in ogni caso presente che anche in tale eventualità dall'unico testo contrattuale sono facilmente ricavabili le disposizioni riferibili all'atto costitutivo e quelle meramente statutarie.

Le disposizioni ascrivibili all'*atto costitutivo* di una snc, vale la pena rammentarlo, sono quelle riguardanti, oltre all'identità dei soci, la ragione sociale, l'oggetto [che, come sapete, per una società titolare di farmacia deve essere *esclusivo* e attenere soltanto alla titolarità/gestione di farmacie], la sede legale ed eventualmente quella operativa, la misura e il criterio/criteri di attribuzione/ripartizione tra i soci degli utili e delle perdite, il valore dei conferimenti di ciascun socio e infine la durata della società.

Da parte sua, invece, lo *statuto* regola in pratica sia la vita della società – e dunque anche, ad esempio, le modalità organizzative e di svolgimento delle attività lavorative – e sia la composizione e le norme di funzionamento dei suoi organi, delimitandone allo stesso tempo le competenze.

Giova a questo proposito ricordare anche che - diversamente dalle società di capitali (srl, spa, sapa) di cui il codice civile disciplina rigidamente il funzionamento riservando poco margine all'autonomia negoziale dei soci – per le società di persone (snc e sas) il codice non detta in pratica norme imperative cosicché le disposizioni in materia sono tutte sostanzialmente *derogabili* lasciando pertanto ai soci la più ampia facoltà di regolamentare [anche] i rapporti tra loro.

Per quanto vi riguarda, voi avete scelto la forma della società in nome collettivo e quindi per voi diventa decisivo quel che prevedono [o non prevedono] le norme *statutarie* per il problema concreto che la vs. mail pone, e sul piano generale per la disciplina di orari, turni e compensi dei soci, farmacisti e non farmacisti, che prestano attività lavorativa nella o per la società e nella o per la farmacia sociale.
Il che vale anche, e forse ancor più, per specifici compensi eventualmente previsti per lo svolgimento, ad esempio, dell'incarico di amministratore e/o di direttore responsabile che sono peraltro due figure che sotto ogni aspetto andrebbero comunque disciplinate statutariamente sempre con buona dovizia di dettagli, ma tenendo anche presente che prevedere dei compensi a favore di uno o più amministratori si tradurrebbe, secondo la discutibilissima prassi instaurata dall'Inps 15 o 20 anni fa, in una loro iscrizione di diritto nella gestione separata con conseguenze onerose sotto parecchi aspetti, quel che invece non deriverebbe dalla previsione di compensi al direttore responsabile della farmacia sociale.
È chiaro allora per quanto appena detto che voi potreste trovare almeno qualche risposta alle vs. incertezze soprattutto all'interno dell'atto costitutivo/statuto, e però – da quel che è dato comprendere – nel testo approvato a suo tempo non sembra siano state minimamente regolate le prestazioni lavorative dei soci [orari, turni, compensi] e neppure eventuali rimborsi spese a un qualsiasi titolo, ricordando però che questi sono oneri riferibili alla società come tale e quindi non sembra possano costituire neppure costi per essa deducibili così da rappresentare, per il socio residente a 100 km di distanza, ragioni di credito verso la società.
Non resterebbe in definitiva che tentare di risolvere la questione [e le tante altre che vi sono connesse] con interventi sul piano strettamente statutario e/o ricorrendo se del caso ai classici "patti parasociali".
Ma nei fatti il problema vero è sempre il solito: qualunque modifica o integrazione contrattuale, quindi anche dei patti sociali, deve necessariamente passare per il consenso di tutti i soci, e allora quando i rapporti tra loro si deteriorano il consenso generale può profilarsi come un obiettivo complicato da raggiungere.
Indubbiamente, può anche valere la pena in situazioni estreme tentare – ricorrendo perfino a scelte di comportamento come quelle indicate nel quesito - di costringere i propri compagni di ventura a "venire a patti" e percorrere strade bonarie, anche perché le altre in realtà, specie nel breve periodo, rischiano di essere tanto onerose quanto poco produttive.
Non dovrebbe essere però lontana nel vs. caso la scadenza del triennio e questo potrà forse facilitare il raggiungimento di accordi diretti in particolare a ridurre la compagine sociale per le vie negoziali, anche perché – se non sono in gioco importi molto rilevanti – modalità per agevolare il rilievo di quote di alcuni soci da parte di altri non sembrerebbe impossibile individuarle.
D'altra parte, nei casi – ripetiamo, non infrequenti – di cattivo o pessimo funzionamento di una società formata tra vincitori in forma associata, la riduzione a tre anni del periodo minimo di durata del rapporto si è rivelata un'àncora di salvezza e via d'uscita non di poco conto, perché può permettere accordi di quel genere che, anche se non straordinariamente convenienti, potrebbero pur sempre ritenersi preferibili all'ipotesi di gettare tutto alle ortiche per l'impossibilità di prosecuzione dei rapporti sociali.
Proprio questa infatti potrebbe essere la conseguenza più o meno ravvicinata del rifiuto [abbastanza comprensibile, ci pare] di quel socio di "sopravvivere" in quelle condizioni e del mancato raggiungimento di opportuni accordi tra i soci stessi sulla distribuzione di ruoli e compiti lavorativi, anche se per la verità – questo è sempre stato il nostro fermo convincimento - la previsione di compensi adeguati, magari variabili o legati a certi risultati, dovrebbe ampiamente essere sufficiente per placare perlomeno qualche dissapore.
Diversamente finireste d'altra parte per incrociare tutti e tre le braccia avviandovi a un "suicidio di massa" cui è però è molto difficile credere: insomma, una soluzione - sofferta finché volete - la troverete anche voi.

(*gustavo bacigalupo*)

2024.06.11 - Efficacia della successione *mortis causa* nelle quote di srl

È da poco morto mio padre, che tra i suoi beni – pur non essendo farmacista – aveva una buona partecipazione ad una srl titolare di farmacia. Premetto che io invece sono farmacista e quindi vorrei chiedervi quali adempimenti devo effettuare per intestarmi la quota della farmacia.
Tenete conto che lo statuto non dice nulla in merito alla successione.

Le partecipazioni alle srl sono in principio *liberamente trasferibili* per successione a causa di morte, salva contraria disposizione dell'atto costitutivo (art. 2469, co. 1 Cod.civ.).
In mancanza di limiti statutari [e sembra proprio questo il Suo caso...] l'erede e/o il legatario subentrano nella società nella stessa posizione del socio defunto.
Il trasferimento delle partecipazioni a causa di morte nelle società a responsabilità limitata – e qui veniamo al quesito - *diventa efficace nei confronti della srl dal momento del deposito dell'atto di trasferimento* nel registro delle imprese, come stabilito dall'art. 2470, comma 1 del Cod.civ.*

*N.B: art. 2470 cod. civ.: *Il trasferimento delle partecipazioni ha effetto di fronte alla società dal momento del deposito di cui al successivo comma.*
L'atto di trasferimento, con sottoscrizione autenticata, deve essere depositato entro trenta giorni, a cura del notaio autenticante, presso l'ufficio del registro delle imprese nella cui circoscrizione è stabilita la sede sociale. In caso di trasferimento a causa di morte il deposito è effettuato a richiesta dell'erede o del legatario verso presentazione della documentazione richiesta per l'annotazione nel libro dei soci dei corrispondenti trasferimenti in materia di società per azioni…

Senonché, attenzione, l'iscrizione del trasferimento a loro favore delle quote del *de cuius* gli eredi e/o i legatari subentranti nelle quote stesse devono richiederla agli amministratori, i quali – per assolvere all'incarico - dovranno presentare la documentazione necessaria per l'annotazione nel libro dei soci [anche se, come noto, le srl non hanno il

libro dei soci…] in linea con quanto previsto per le società per azioni [art. 2470, comma 2 del Cod.civ.] dall'art. 7 del RD 239/42*.

*N.B. art. 7: *Nel caso di morte dell'azionista, la società emittente, se non vi è opposizione, addiviene alla dichiarazione del cambiamento di proprietà sui titoli azionari e nel libro dei soci, su presentazione del certificato di morte, di copia del testamento se esista e di un atto di notorietà giudiziale o notarile, attestante la qualità di erede o di legatario dei titoli. La società trattiene detti documenti.*
Resta fermo l'obbligo della società di richiedere la prova che è stata presentata, se del caso, la denuncia di successione e pagata la relativa imposta.

Gli amministratori devono quindi procedere al *deposito dell'atto di trasferimento* [presso la competente Camera di Commercio] con invio telematico sottoscritto digitalmente, allegando la seguente documentazione:

- Certificato di morte
- Eventuale testamento
- Atto di notorietà giudiziale o notarile, o dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, attestante la qualità di erede o legatario
- Decreto del giudice in caso di eredi o legatari minorenni
- Prova della presentazione della dichiarazione di successione e del pagamento della relativa imposta

Infine, in caso di pluralità di eredi o legatari:

- se *la successione è regolata dalla legge*, l'intestazione della quota a loro favore avviene *indivisamente* con l'obbligo tuttavia di nominare un rappresentante comune;
- se invece *è regolata da un testamento*, l'intestazione segue quanto ivi stabilito.

(aldo montini)

2024.06.11 - La detrazione per le spese universitarie non statali: quali sono gli importi spettanti per il 2023

Come è noto, le spese sostenute per la frequenza universitaria attribuiscono *detrazioni Irpef nella misura del 19% del loro ammontare*, e ciò senza alcun limite per quanto riguarda *gli istituti statali*.
Invece, le stesse spese sostenute per gli *istituti privati* sono detraibili in misura non superiore a quella stabilita *annualmente* per ciascuna facoltà universitaria con un apposito decreto del MIUR [che tiene conto degli importi medi delle tasse e dei contributi dovuti alle università statali nelle diverse aree geografiche].
Per il 2023 il Ministero ha provveduto a individuare, con il *decreto n.1577/2023* (*GU n. 24 del 30/1/2024*), questo tetto massimo di spesa detraibile per le tasse e i contributi di iscrizione relativi alla frequenza ai corsi di laurea delle *università non statali*.
Esattamente, tali importi limite – come per gli anni precedenti distinti per area disciplinare e in base alla regione in cui ha sede l'Ateneo presso il quale è attivato il corso di studio – sono i seguenti:

Area disciplinare corsi istruzione	Zona geografica nord	Zona geografica centro	Zona geografica sud e isole
Medica	€ 3.900	€ 3.100	€ 2.900
Sanitaria	€ 3.900	€ 2.900	€ 2.700
Scientifico-tecnologica	€ 3.700	€ 2.900	€ 2.600
Umanistico sociale	€ 3.200	€ 2.800	€ 2.500

Quanto invece alle spese sostenute per la frequenza a *corsi post-laurea* (ovvero corsi di dottorato, di specializzazione e *master* universitari di primo e secondo livello), i limiti di detraibilità sono:

- *Nord € 3.900*
- *Centro € 3.100*
- *Sud e isole € 2.900*

importi cui va sempre aggiunta la *tassa regionale per il diritto allo studio* (art. 3 L. 549/1995 e ss. mm. ii)

N.B. Gli stessi limiti valgono anche per le spese sostenute per la frequenza di *corsi di perfezionamento* anche se non espressamente menzionati nel decreto ministeriale.

Ricordiamo, per completezza, che la detrazione per le spese legate alla frequenza universitaria per la laurea in Farmacia rientra *nell'area scientifico-tecnologica.*

(*andrea raimondo*)

2024.06.12 - I poteri di controllo dei soci non amministratori nelle snc

Siamo tre soci di una snc e l'amministratore da statuto è uno solo di noi.
Come posso controllare l'andamento societario, anche se non sono amministratore? Sono comunque anche io responsabile in caso di debiti aziendali, come cioè il socio amministratore?

Nelle società in nome collettivo – differentemente dalla sas, che è l'altra forma di società di persone, in cui notoriamente sono *responsabili* soltanto i soci accomandatari – l'amministrazione della società è generalmente attribuita a *tutti i soci*, sia singolarmente in forma disgiunta che, per certe operazioni, congiuntamente tra due o più di loro.
E, come ben sapete, *tutti i soci* – proprio per questo – *rispondono,* per le obbligazioni sociali eventualmente inadempiute, *solidalmente* tra loro, *illimitatamente* [cioè, anche con tutti i beni personali] e *sussidiariamente* [cioè, se e nei limiti in cui le obbligazioni sociali non siano state soddisfatte ed è il c.d. *beneficium excussionis*].
Senonché, eccoci al punto, l'atto costitutivo può anche prevedere – e non è rarissimo che accada – un riparto di compiti/attribuzioni gestionali e/o amministrative, conferendo l'amministrazione esclusiva soltanto a uno o più di loro e dunque distinguendo per l'appunto i *soci amministratori* dai *soci non amministratori*.
A questi ultimi, però, il codice [art. 2261 cod.civ.] attribuisce *diritti/poteri di controllo*, esercitabili naturalmente sia individualmente/disgiuntamente che collettivamente/congiuntamente tra loro.
I *soci non amministratori*, infatti, possono ottenere dai *soci amministratori* informazioni sull'andamento degli affari sociali e consultare i documenti inerenti all'amministrazione, incluse tutte le scritture contabili della società.
Tali *diritti/poteri* (di controllo) sono tuttavia riservati esclusivamente ai soci - seppur *non amministratori* - e non possono quindi essere estesi a terzi estranei, neppure se costoro siano portatori di un qualsivoglia interesse verso la

società e gli affari sociali, e pensiamo particolarmente [come abbiamo anche qui visto altre volte] ai *creditori particolari dei soci* o a *coloro che hanno cessato di essere soci*, salvo per questi ultimi il diritto alla liquidazione della quota.
È importante anche rimarcare che questi *diritti/poteri* non possono essere delegati neppure a un proprio *rappresentante* [ovviamente inteso qui in senso lato], e questo, per prevenire evidentemente la divulgazione di informazioni aziendali [eventualmente] riservate.
Ma, s'intende, il *socio non amministratore* può sempre avvalersi dell'assistenza di consulenti, purchè non ne derivino danni di qualunque natura alla società e comunque ci sono anche limiti specifici all'esercizio di tali *diritti/poteri* di controllo, di informazione e ispezione, fermo in ogni caso che [neppure] il *socio non amministratore* può richiedere informazioni e/o eseguire controlli con intenti non conformi o addirittura contrari agli interessi della società.
Infine, i *soci amministratori* possono respingere le richieste [di informazioni o altro] se il *socio non amministratore* si riveli o semplicemente appaia in concorrenza con la società, e anche quando sia rilevabile la possibilità concreta che informazioni riservate siano divulgate e quindi si renda necessaria la protezione dei c.d. segreti aziendali.

(*aldo montini*)

2024.06.12 - La tempistica di liquidazione del trattamento di fine rapporto

Ancora una volta, quindi, parliamo di *trattamento di fine rapporto*, cioè del c.d. TFR.
Si tratta, come abbiamo visto, di un importo in denaro che spetta al lavoratore dipendente che lo percepisce in linea generale alla cessazione del rapporto di lavoro.
È in sua facoltà, tuttavia, richiedere al datore di lavoro – e anche su questo ci siamo soffermati recentemente - un acconto del TFR, di norma una sola volta e dopo almeno otto anni di servizio presso la stessa azienda.
Quanto ai tempi che il datore di lavoro deve rispettare nella liquidazione dell'importo, "convenzionalmente" viene preso come riferimento il periodo compreso tra 30 e 45 giorni dalla data di cessazione del rapporto.
E questo, perché non c'è un preciso riferimento di legge, cosicché nel concreto si tende a ricercare e applicare regole ispirate più che altro a esigenze comuni dell'azienda e del lavoratore, anche se – è chiaro - laddove il TFR tardi a essere liquidato, il lavoratore può naturalmente inviare pur sempre, per pec o raccomandata a/r., il "classico" sollecito di pagamento…

(*giorgio bacigalupo*)

2024.06.13 - Al Via da ieri i termini di presentazione delle domande per il credito ZES

Con due successive note *circolari* inviate alle sole farmacie potenzialmente interessate – quindi ubicate nelle Regioni Calabria, Campania, Puglia, Sicilia, Basilicata, Molise, Sardegna e Abruzzo – abbiamo dato conto dell'avvenuta pubblicazione, dapprima, del D.L. 124/2023, istitutivo del credito d'imposta ZES, e poi del D.M. 17.5.2024 che ne ha disciplinato i tempi e le condizioni di fruizione oltre a determinarne i potenziali beneficiari [le due ns. circolari recano la data del 13 ottobre 2023 e del 6 giugno 2024 e le rendiamo entrambe cliccabili così da consentire a tutti di prendere piena cognizione dell'integrale regolamentazione di questa delicata quanto articolata vicenda].
Ieri, da ultimo, è stato pubblicato, come è detto nel titolo, anche il Provvedimento n. 262747 con cui l'*Agenzia delle Entrate ha reso disponibile agli aventi diritto il modello di comunicazione per l'invio* - con modalità esclusivamente telematiche - *dell'istanza di accesso al credito ZES*.
La trasmissione del modello è possibile da ieri 12 giugno fino al 12 luglio p.v. *per quel che riguarda:*

a) sia ***le spese sostenute*** *nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2024* e la data di trasmissione del modello;
b) e sia ***le spese che si intenda/ritenga di sostenere*** *nel periodo compreso tra la data di trasmissione del modello e il 15 novembre 2024*.

Quanto all'ammontare delle spese sub a), il provvedimento aggiunge – anche se è del tutto intuitivo - che il contribuente potrà utilizzare il credito d'imposta con riguardo agli importi corrispondenti agli investimenti *già realizzati alla data di invio dell'istanza* ma limitatamente, è chiaro, alle fatture elettroniche recapitate allo SdI.
Per quel che riguarda invece le spese sub b), e *quindi gli investimenti ancora da realizzare al momento di invio dell'istanza oppure realizzati ma per i quali manca ancora la fattura elettronica e la relativa ricevuta SdI*, il contribuente potrà presentare un'ulteriore comunicazione [che andrà a integrare quella precedentemente trasmessa, in sostanza così sostituendola] *a decorrere dal 31 luglio pv ed entro il 17 gennaio 2025.*
Così, ad esempio, se il mio progetto di investimento complessivo è pari a € 200.000 – che ricordiamo essere l'importo minimo degli investimenti per poter fruire del credito ZES - e ho speso € 120.000 dal 1 gennaio al 15 giugno 2024, cosicché sosterrò ulteriori € 80.000 dal 16 giugno al 15 novembre 2024, *dovrò indicare*, presentando il modello (poniamo) il 16 giugno 2024, *entrambi gli importi nella comunicazione*.
Successivamente, continuando nell'esempio, dovrò inviare – *nel periodo compreso, come detto, tra il 31 luglio 2024 e il 17 gennaio 2025* [così specifica il provvedimento] – dichiarazione integrativa dove inserirò le fatture elettroniche pervenutemi nello SdI in data posteriore al 16 giugno 2024, data ipotizzata come quella di invio della prima comunicazione.
Inoltre, il credito d'imposta ZES, diversamente da alcuni bonus precedenti, è utilizzabile – limitatamente, beninteso, a quanto già speso fino alla data di presentazione dell'istanza [nell'esempio, il 16 giugno 2024] - *a decorrere fin dal giorno successivo alla pubblicazione del Provvedimento* che sarà emanato entro il 22 luglio pv, anche se, si badi bene, *non prima della data di realizzazione dell'investimento.*
Da ultimo, affinché il credito sia certo, occorrerà produrre un'apposita certificazione delle spese sostenute rilasciata da un revisore legale dei conti iscritto nella sezione A del Registro Nazionale dei Revisori Legali ovvero, per le imprese obbligate per legge alla revisione legale, dall'incaricato alla revisione.

(*marco righini – aldo montini*)

2024.06.13 - Master del dipendente pagato dalla Farmacia …

[…e la c.d. clausola di stabilità]

Ho intenzione di pagare un master al collaboratore della farmacia così che possa elevare le sue qualifiche. Temo però, perché è quanto successo a un mio collega dello stesso comune, che dopo aver finito il master il collaboratore possa dimettersi per riposizionarsi sul mercato sfruttando le nuove competenze.
D'altronde, come anche voi avete sottolineato qualche volta, da un po' di tempo e soprattutto in questo periodo il mercato del lavoro per quel che riguarda i farmacisti dipendenti presenta scarsità di domande di assunzione rispetto alle tante offerte di lavoro delle farmacie.
Posso quindi concordare con il collaboratore un periodo di tempo minimo che lo vincoli alla permanenza nel rapporto di lavoro con noi così che io possa quantomeno recuperare e ammortizzare, da un punto di vista organizzativo, i costi legati alla sua formazione?

Quando un datore di lavoro investe nella formazione avanzata dei propri collaboratori, proprio come nel caso di un master, può sorgere effettivamente l'esigenza per la Farmacia – come leggiamo nel quesito - di assicurarsi che il lavoratore rimanga in azienda per un periodo sufficiente a "recuperare" [anche se le virgolette sono d'obbligo…] l'investimento formativo.
Ora, in questi casi la Farmacia può utilizzare clausole di stabilità contrattuale, innestando cioè in un'intesa in forma scritta con il lavoratore uno specifico accordo nella direzione da Lei auspicata, che pertanto - proprio per questo - viene comunemente definito appunto "*patto di stabilità*".
Inoltre, le clausole che prevedano una durata minima "garantita" di prosecuzione del rapporto di lavoro contemplano spesso, per il caso in cui il lavoratore si renda inadempiente, l'obbligo di quest'ultimo di corrispondere al datore di lavoro una somma a titolo di penale.
E però, queste clausole – lecite, beninteso, anche secondo la giurisprudenza - devono rispettare alcune condizioni, e cioè: (i) *vincolare entrambe le parti*, impedendo perciò il recesso anche del datore di lavoro durante l'intero periodo stabilito [sempre però fatte salve ipotesi di "giusta causa"]; oppure (ii) *vincolare il solo lavoratore*, un vincolo unilaterale che si giustifica proprio con gli investimenti formativi [naturalmente di qualche peso economico…] del datore di lavoro.
Anche la Suprema Corte, comunque, ha confermato la validità di accordi del genere in una sentenza della fine degli anni '90, affermando che limitare la facoltà di recesso del lavoratore, ad esempio, con l'obbligo risarcitorio cui si è appena accennato, non viola in realtà nessun principio di diritto, quel che in ogni caso hanno ribadito recentemente anche alcuni giudici di merito precisando tuttavia che il fondamento deve essere necessariamente rinvenuto – nella singola fattispecie – nel sostenimento da parte del datore di lavoro di *costi reali per la formazione.*
In sintesi, come Lei potrà rilevare, per garantirsi la legittimità/validità di una *clausola di stabilità* – come quella che Lei intenderebbe formalizzare con il farmacista collaboratore – sarà opportuno disciplinare con intese dettagliate ed equilibrate i punti nevralgici, come evidentemente possono essere considerate le limitazioni apposte al diritto di recesso del lavoratore e anche, s'intende, le sanzioni economiche che vorrete contemplare espressamente.

(*giorgio bacigalupo*)

2024.06.14 - La giusta quantificazione degli addetti in farmacia: spunti numerici di riflessione

Tra i temi più ricorrenti nelle analisi economiche e gestionali della farmacia figura certamente – come del resto molti di voi hanno colto pienamente – anche la *giusta* quantità di personale necessario per un ottimale esercizio dell'attività, trattato peraltro nel nostro Webinar del 6 giugno u.s. "*Il personale della farmacia un costo o una risorsa*".
L'aspetto più immediato è dato dalla corretta incidenza del costo globale del personale [stipendi, contributi, TFR, assicurazioni INAIL, assistenza integrativa, ecc.] sul fatturato calcolato al netto dell'IVA, un'incidenza pari a un valore oscillante tra l'11,5% e il 12,5% in relazione alla fascia di volume d'affari annuo della farmacia – maggiore è il fatturato e maggiore è la percentuale del costo – con l'eccezione delle farmacie con ammontare dei ricavi più contenuto [fino a Euro 800.000] dove il ruolo del titolare o dei soci assorbe buona parte del lavoro e in cui pertanto l'incidenza può scendere sensibilmente fino al 6-7%.
Dallo scorso anno, d'altronde, inviamo con cadenza trimestrale il *conto economico riclassificato* di ogni farmacia con l'evidenza dell'EBITDA e appunto l'incidenza dei vari costi di gestione che rimarca, tra l'altro, proprio la percentuale del costo del personale sul fatturato, confrontata con i *valori medi* di riferimento.
Un secondo tipo di analisi è rappresentata dalla *produttività per addetto*, che deve corrispondere a un fatturato annuo netto Iva di circa Euro 330.000, pari a:
a) produttività settimanale Euro 7.174 [Euro 330.000/46 settimane, considerando ferie, permessi e festività];
b) produttività giornaliera Euro 1.434 [Euro 7.174/5 giorni];
c) *produttività oraria* Euro 179 sempre netto Iva [Euro 1.434/8 ore], che diventano Euro 200 Iva compresa, se aggiungiamo l'aliquota media del 12%.
Volendo entrare ancor più nello specifico, possiamo ragionare sulla *marginalità oraria* di ciascuna unità lavorativa:

- *costo annuo* dipendente a tempo pieno: Euro 42.000;

costo settimanale: Euro 913 [Euro 42.000/46 settimane effettive di lavoro];
- *costo giornaliero*: Euro 183 [euro 913/5 giorni];
- *costo orario*: Euro 23 [183/8 ore];
- *marginalità oraria*: Euro 57, ottenuta dal *margine medio* della farmacia del 32% sulla *produttività oraria* di Euro 179 di cui sub c);
- *guadagno orario della farmacia al lordo delle spese di gestione*: Euro 34 [marginalità oraria lorda Euro 57 *meno* costo orario del dipendente pari a Euro 23].

Insomma, una serie di spunti numerici su cui evidentemente è necessario ragionare sempre ai fini – s'intende - di una *migliore gestione*.

(*roberto santori – franco lucidi*)

2024.06.17 - L'imprenditore agricolo può partecipare a una società titolare di farmacia

Vorrei costituire una società con mio marito che è un imprenditore agricolo professionale mentre io sono titolare individuale della farmacia; anche se non abbiamo figli, infatti, questa soluzione – come avete ricordato spesso anche voi - ci consentirebbe, quando decidessimo di vendere la farmacia, di risparmiare parecchie imposte perché venderemmo quote sociali e non la farmacia.
Ci possono essere problemi a costituire la società con mio marito oppure l'imprenditore agricolo è incompatibile?

È vero che l'*imprenditore agricolo professionale* è una figura che potrebbe anche rientrare tra i *lavoratori autonomi* e di conseguenza – stando al parere del CdS del gennaio 2018 - essere considerato incompatibile con lo *status* di socio ai sensi dell'art. 8 lett. c) della l. 362/91 che ne sancisce infatti l'incompatibilità con "*qualsiasi rapporto di lavoro pubblico e privato*".
Sotto questo aspetto, pertanto, tenendo conto della nota sentenza della Corte Costituzionale del 2020 [fatta propria, con qualche ulteriore precisazione, dal Consiglio di Stato in una decisione di alcuni mesi dopo], Suo marito per non incappare in questa figura d'incompatibilità dovrebbe partecipare a una società come mero "*socio di capitale*" e quindi voi non potreste costituire, ad esempio, una società in nome collettivo, nella quale tutti i soci sono egualmente imprenditori ed egualmente responsabili, amministrino o non amministrino la società.
Quindi sempre temendo di dover configurare l'imprenditore agricolo come un *lavoratore autonomo*, potreste costituire [oltre a una sas, come diremo tra un momento] anche una srl avendo però cura di escludere espressamente nello statuto l'assunzione – da parte di Suo marito – di un qualsiasi ruolo apicale nella società [e ovviamente anche nella farmacia sociale…].
Senonché, come ci pare di aver già ricordato, l'*imprenditore agricolo professionale* – tanto più quando ne ricorrano i rigorosi presupposti legali perché possa considerarsi tale sotto qualsiasi profilo e a ogni effetto – è e resta un *imprenditore*, inquadramento che qui deve in ogni caso ritenersi prevalente rispetto a quello di *lavoratore autonomo* [agricolo o meno che possa considerarsi], e dunque come *imprenditore* pienamente compatibile.
Non è d'altra parte consentito interpretare se non *restrittivamente* le disposizioni che, come quelle di cui sub a), b) e c) del primo comma del citato art. 8, introducono limiti o restrizioni al libero esercizio di una o più attività ponendosi dunque come norme derogatorie dei principi generali in tema di libertà di iniziative economiche.
Insomma, anche per questo ulteriore aspetto della vicenda, non crediamo che Lei possa o debba nutrire alcuna preoccupazione a costituire una società con Suo marito, propendendo in linea generale per una sas, ma non tanto per confinarlo al ruolo di socio di mero capitale, quanto per sottrarre l'"imprenditore agricolo" da qualsiasi responsabilità per eventuali obbligazioni della sas rimaste insolute e, tutto sommato, anche per la veste di accomandatario che non può che competerLe "di diritto".

(*gustavo bacigalupo*)

2024.06.17 - Non sono detraibili le spese sostenute per il nutrizionista quando sono pagate in contanti

Lo scorso anno ho speso più di 2000 Euro per il mio biologo nutrizionista che però ho pagato in più soluzioni e sempre per contanti anche se sono in possesso di tutte le ricevute. Vorrei sapere se tali spese sono detraibili e in quale misura. Preciso che il mio nutrizionista non fa parte di strutture accreditate al Servizio sanitario nazionale

La risposta non può che essere negativa.
Nonostante le prestazioni rese dai *biologi nutrizionisti* siano detraibili dall'IRPEF [nella misura, come noto, del 19% limitatamente alla parte eccedente la franchigia di 129,11 euro] anche in assenza di prescrizione medica, è comunque necessario che il metodo di pagamento scelto sia "tracciabile".
Quindi l'utilizzo del contante [fatta eccezione per le prestazioni rese dalle strutture pubbliche o da quelle private accreditate al Servizio sanitario nazionale, ma non è il Suo caso] esclude la possibilità di beneficiare della detraibilità.
Precisiamo, inoltre, che altro requisito fondamentale per il contribuente che vuole detrarre i costi del nutrizionista è il rilascio da parte del professionista di un documento di certificazione del corrispettivo rilasciato dal quale risulti la figura, per l'appunto, del biologo nutrizionista e la descrizione della *prestazione sanitaria* resa [come si ricorderà questa è una figura "promossa" *professionista sanitario* soltanto per effetto della "*Lorenzin*" del 2018].

(*cesare pizza*)

2024.06.19 - La puntuale indicazione dell'orario di lavoro nel contratto part – time

Sono un titolare di farmacia e sto per assumere un magazziniere che lavorerà part–time. Nel contratto è sufficiente indicare il numero di ore giornaliere durante le quali lavorerà?

E' *illegittimo* per la Cassazione un contratto di lavoro *part-time* che non indichi *puntualmente* l'orario in cui verrà prestata l'attività lavorativa, in quanto violerebbe l'art. 2, comma 2 del d.lgs. 61/2000.
Del resto, come in particolare recita tale disposizione, "*nel contratto di lavoro a tempo parziale è contenuta puntuale indicazione della durata della prestazione lavorativa e della collocazione temporale dell'orario con riferimento al giorno, alla settimana, al mese e all'anno*", e dunque la mera indicazione delle ore giornaliere non sarebbe sufficiente perchè il contratto possa considerarsi legittimo, cioè conforme al dettato normativo appena riportato.
Ci pare, pertanto, che diventi per Lei ineludibile – quantomeno sul piano dell'opportunità – l'introduzione nel contratto di una *puntuale indicazione* circa l'orario in cui il Suo [futuro] magazziniere dovrà lavorare, anche perché, nella malaugurata ipotesi di un eventuale contenzioso con lui, la clausola contrattuale non conforme alla legge si tradurrebbe nell'irrogazione di sanzioni a Suo carico [retribuzione dovuta per il lavoro effettivamente reso e un'ulteriore somma a titolo di risarcimento danni, liquidata con valutazione equitativa].

(*giorgio bacigalupo*)

2024.06.19 - La responsabilità diretta di snc e sas in materia di sanzioni tributarie…

[…per le violazioni commesse a partire dal 1° settembre 2024]

Il Decreto delegato sulla riforma delle sanzioni amministrative, che naturalmente è uno de tanti *decreti delegati* attuativi della delega fiscale [e a oggi, salvi i soliti errori od omissioni, dovremmo contarne 12, di cui 8 già pubblicati in G.U., 3 in fase di definitiva approvazione e 1, che è proprio quello di cui stiamo parlando, in *corso di pubblicazione*], introdurrà un nuovo e molto importante principio in materia appunto di sanzioni tributarie.

Infatti, **per quel che riguarda le violazioni commesse dal 1° settembre 2024 [!] in ambito fiscale,** che naturalmente è la sola area di operatività di tutti questi decreti delegati, riconducibili – attenzione - *a enti privi di personalità giuridica* [e dunque vi rientrano anche le società di persone, snc e sas, titolari di una o più farmacie], le sanzioni *non saranno più a carico della persona fisica che ha commesso l'illecito, bensì in capo all'ente stesso*.

Si profila dunque una **responsabilità diretta** della snc e/o della sas.

Quindi, **PER TUTTE LE VIOLAZIONI COMMESSE FINO AL 31 AGOSTO P.V.,** la responsabilità sarà (continuerà ad essere) attribuita *direttamente* [e, ma solo in via solidale, anche alla snc o sas] alla persona fisica che ha commesso - o che ha concorso a commettere - l'illecito.

Così, ad esempio, se Tizio è socio di una snc e non provvede a versare regolarmente l'Iva a carico della società, risponde - in via solidale con quest'ultima - per l'omessa liquidazione dell'imposta; diversamente, **PER GLI ILLECITI TRIBUTARI COMMESSI A PARTIRE DAL 1° SETTEMBRE 2024**, la responsabilità sarà esclusivamente a carico dell'ente.

Riprendendo allora l'esempio di prima, sarà la *snc come tale* (cui partecipa Tizio) a *rispondere direttamente dell'omesso versamento dell'iva in scadenza il 16 settembre*.

Inoltre, sempre in merito a questo nuovo regime sanzionatorio, troveranno applicazione tutti quei princìpi introdotti da dottrina e giurisprudenza in materia di responsabilità diretta degli enti, come, in particolare, quello sul *concorso di persone* nella condotta sanzionata.

Infatti, anche in caso di *concorso*, qualora pertanto la violazione venga posta in essere da più soggetti – come, ad esempio, nell'ipotesi in cui a più soci amministratori di una snc sia ascrivibile congiuntamente un'operazione, commissiva od omissiva, o quella in cui abbiano agito insieme più collaboratori/dipendenti - *la responsabilità sarà sempre e comunque in capo alla società.*

Si tratta indubbiamente di un cambio di rotta, epocale o giù di lì, in materia di responsabilità tributaria, anche se – conoscendo i nostri organi esercenti il potere esecutivo e quello legislativo [spesso è uno soltanto, come noto, a esercitare entrambi i poteri…] – non possiamo essere certi che la decorrenza resti quella del 1° settembre 2024 e men che meno possiamo immaginare quale possa essere la risposta della dottrina e della giurisprudenza.

(*matteo lucidi*)

2024.06.20 - Esonero ivs ed esonero lavoratrici madri

Nel vs quotidiano online Piazza Pitagora abbiamo riletto i vs commenti sulla Legge di Bilancio 2024 che riguardano anche le misure a favore soprattutto delle lavoratrici madri ma anche dei dipendenti in generale.
Potete fare una breve sintesi?

È vero: la Legge di bilancio 2024 contiene, tra l'altro, disposizioni straordinariamente di favore per i lavoratori dipendenti tra cui il c.d. *esonero IVS* – che è in ogni caso parziale, come sarà chiaro tra poco - e *l'esonero contributivo* per le lavoratrici madri, invece pari al 100%.

ESONERO IVS

L'*esonero IVS* ha per l'appunto ad oggetto – in termini percentualmente diversi, come vedremo subito - i contributi *Invalidità Vecchiaia e Superstiti* (IVS) e con riguardo naturalmente alla quota a carico dei lavoratori dipendenti che è complessivamente pari al 9,19% dell'*intero imponibile INPS*, che notoriamente è la retribuzione lorda del lavoratore.

L'*esonero* si applica esattamente sulle retribuzioni mensili [*imponibili INPS*, come appena detto] di quest'ultimo, parametrate su 13 mensilità ed è pari:

al 7% per le retribuzioni *non eccedenti* € 1.923,00;

al 6% per le retribuzioni *eccedenti* il suddetto limite *e fino a* € 2.692,00.

Così, ad esempio, un lavoratore con retribuzione pari a € 1.800 dovrà corrispondere una quota di contributi IVS pari € 165,42 [il 9,19% di 1.800] e avrà diritto a un esonero contributivo di € 126 [il 7% di € 1.800] con un residuo di contributi pari a € 39,42.

L'agevolazione, attenzione, si applica *a tutti i rapporti di lavoro*, compresi i contratti di apprendistato: sono esclusi, tanto per cambiare, i rapporti di lavoro domestico.

La durata dell'*esonero* va dal 1° gennaio 2024 al 31 dicembre 2024

La retribuzione delle mensilità aggiuntive oltre la 13ma (es. la 14ma) non è soggetta alla riduzione contributiva e non rientra nel calcolo della retribuzione imponibile INPS per l'applicazione dell'esonero.

Nel caso di trasformazione di rapporto di lavoro in corso di mese (es. da part-time a full-time), e nel caso di operazioni societarie straordinarie che comportino la prosecuzione del rapporto di lavoro, la retribuzione imponibile per l'esonero deve essere considerata unitariamente.

I lavoratori part-time con più rapporti di lavoro, ai fini del calcolo della riduzione, *devono considerare la retribuzione imponibile per ogni singolo rapporto e non devono riparametrarla al totale delle retribuzioni percepite*.

ESONERO LAVORATRICI MADRI

L'*esonero lavoratrici madri* si applica invece per il periodo dal 1° gennaio 2024 al 31 dicembre 2026.

Si tratta di un esonero contributivo che è qui del 100% dei contributi IVS dovuti dalla lavoratrice, fino al limite massimo annuale di € 3.000,00, che riparametrato su base mensile ammonta ad € 250,00.

Ne hanno diritto *tutte le lavoratrici con tre o più figli che abbiano o che instaurino un contratto di lavoro Subordinato a tempo indeterminato*, sempre con esclu-

sione delle lavoratrici domestiche.
Per accedere al beneficio il figlio più piccolo non deve aver compiuto 18 anni.
Solo per il 2024 possono fruirne le lavoratrici madri con due figli di cui il più piccolo abbia un'età inferiore a 10 anni.
Una lavoratrice con contratto di lavoro a tempo indeterminato, ad esempio, che sia madre di tre figli alla data del 1° gennaio 2024 e che il figlio più piccolo compia 18 anni il 1° maggio 2025, avrà diritto all'esonero contributivo dal 1° gennaio 2024 al 1° maggio 2025.
Rientrano nell'esonero anche i contratti di apprendistato, mentre le lavoratrici con contratto a termine possono usufruire della riduzione dal mese di trasformazione del contratto a tempo indeterminato.
Nel caso di rapporti di lavoro cessati in corso di mese l'importo dell'esonero è riparametrato su base giornaliera e corrisponde ad € 8,06 (250/31).

Le lavoratrici part-time, per le quali si applica il limite di € 3.000,00 per ciascun rapporto, anche in questo caso non devono riparametrare il limite dell'esonero annuale.

Ci pare, per concludere, si evinca abbastanza agevolmente che *i dipendenti full-time sono penalizzati rispetto ai dipendenti part-time* che infatti - nel caso in cui abbiano una pluralità di rapporti – riescono, come abbiamo visto, ad applicare in totale una riduzione maggiore sia in riferimento all'esonero IVS che rispetto all'esonero lavoratrici madri.

(*maria luisa santilli*)

2024.06.20 - Le banche corrispondono un interesse attivo sui depositi nei conti correnti

L'anno 2023 è stato un anno d'oro per le banche che hanno chiuso con un utile di oltre 24 miliardi e si avviano a realizzare per il 2024 un utile di importo addirittura superiore.
Tale circostanza ha reso disponibili le banche ad elevare il tasso di interesse attivo sui depositi in conto corrente, con percentuali varianti dall'1% al 3%.
È dunque opportuno verificare sull'estratto conto di dicembre 2023, o meglio, nel riassunto a scalare che viene allegato all'e/c [relativamente sia all'impresa che ai conti personali], se sono stati conteggiati gli interessi attivi, ovviamente per coloro che hanno un risultato positivo, controllando perciò il tasso applicato.
Inoltre, per il primo trimestre 2024 le banche hanno inviato allegato all'e/c il *riassunto a scalare dei primi tre mesi* e perciò va controllato anche qui se hanno applicato un interesse a favore del correntista e – nel caso in cui non risultino interessi - prendete contatti con il direttore della banca e fate valere i vs. diritti!
Beninteso, è sempre opportuno rammentarlo, *gli interessi attivi percepiti dalla farmacia in qualunque forma gestita devono comunque essere dichiarati e assoggettati ad imposta*, al netto ovviamente di quanto trattenuto dalla banca a titolo di ritenuta, la quale – mentre, quando operata su interessi corrisposti a una persona fisica non imprenditore né professionista, è una ritenuta d'imposta e quindi è a titolo definitivo e non d'acconto – diventa invece proprio una *ritenuta d'acconto* quando effettuata dalla banca su interessi corrisposti a un'impresa come tale.

(*franco lucidi*)

2024.06.21 - Il conferimento in società di una farmacia conseguita individualmente

Qualche tempo fa sono risultato assegnatario, in forma individuale, di una sede vinta al concorso straordinario; anche mio figlio è farmacista e vorrei sapere se, per costituire una società con lui, devo attendere i canonici tre anni previsti per le farmacie assegnate a più farmacisti. Vi pongo questa domanda, che forse può sembrare banale, perché mi sono accorto che la legge fa riferimento solo ai farmacisti che partecipano al concorso in forma associata.

Come correttamente viene evidenziato anche nel quesito, è proprio di *tre anni* la durata minima delle "gestioni associate" di farmacie assegnate a più covincitori.
Come dispone infatti la seconda parte del comma 7 dell'art. 11 del decreto *Crescitalia*, e come del resto è ormai patrimonio comune più o meno di tutti i "protagonisti" del settore, laddove "*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* [N.B.: così ridotto dagli originari dieci anni per effetto dell'art. 1, comma 163, della l. 124/2017] *dalla data di autorizzazione all'esercizio della farmacia, fatta salva la premorienza o sopravvenuta incapacità*".
Senonché, *tre anni* è anche il tempo minimo, anche qui decorrente "*dalla conseguita titolarità*", di durata e di conservazione della titolarità individuale o sociale di una farmacia perché possa essere legittimamente trasferita a un qualsiasi terzo, che a propria volta può indifferentemente essere una persona fisica [purché *farmacista idoneo*, visto che tuttora è così anche se non possiamo sapere fino a quando sarà così…] o anche una società, di persone o di capitali, da *chiunque* costituita – anche come socio unico ove si tratti di una srl - purché egli non versi in alcuna delle condizioni di incompatibilità di cui sub a), b) e c) del comma 1 dell'art. 8 della l. 362/91.
Nonostante però l'identità dei *tre anni* [ed è verosimile che non sia un'identità stabilita dal legislatore per puro caso, ma semplicemente per equiparare le due vicende, anche se è proprio tale identità ad averLa forse indotta in errore…], nel Suo caso – avendo Lei conseguito nel concorso straordinario una sede farmaceutica in forma individuale – possono avere un ruolo solo i *tre anni* che devono intercorrere tra il conseguimento della titolarità e il suo trasferimento a terzi.
Ben diversamente, non possono qui aver alcun rilievo i *tre anni* che costituiscono la durata minima della "*gestione associata*" [condotta "*su base paritaria*"] prescritta dal comma 7 dell'art. 11 del *Crescitalia*, quando, come ricordato all'inizio, la sede sia assegnata a più farmacisti che abbiano partecipato al concorso congiuntamente: invero, anche se sul piano squisitamente pratico le cose non cambiano granché perché su di Lei i *tre anni* incombono *comunque*, sta di fatto che con tutta evidenza non può certo

essere questa, tra le due sopra delineate, la fattispecie legislativa che in tale evenienza può minimamente riguardarLa.
In definitiva, non Le è consentito costituire una società con Suo figlio, né con chicchessia altro, se non dopo il compimento del terzo anno dal rilascio a Suo favore della titolarità individuale: e questo, sol perché – come del resto è pacifico - costituire la società vorrebbe dire conferirvi la farmacia e a sua volta il conferimento è equiparato *civilisticamente* a un trasferimento, come tale quindi interdetto nei primi *tre anni* dalla "*conseguita titolarità*".

(gustavo bacigalupo)

2024.06.24 - Adeguamento Istat per *Maggio 2024*

Nella G.U. è stato pubblicato l'indice di aggiornamento Istat che vede per il mese di ***MAGGIO*** un *aumento* dell'indice *mensile* [che infatti passa dal **-0,1%** allo **0,2%]** mentre quello *annuale* resta stabile al precedente **0,8%**.
Scende, inoltre, l'indice *biennale* che dall'**8,8%** passa infatti all'**8,0%**.
La variazione del canone di locazione *annuale* anche ***PER MAGGIO*** – esattamente come per aprile - è dunque dello **0,600%** (il 75% di 0,8%), mentre quella *biennale* scende dal precedente 6,600% al **6,000%** (il 75% di 8,0%).

(*Studio Bacigalupo-Lucidi*)

2024.06.24 - Apertura di affidamenti bancari

Spesso un imprenditore – in forma individuale o sociale - si chiede se sia meglio impegnare *capitali propri*, oppure far ricorso ad *affidamenti bancari*: è un interrogativo cui è necessario naturalmente dare anche qui una risposta.
Dunque, in un periodo - come quello attuale - di interessi "alti" [la BCE ha iniziato soltanto ora, come sappiamo, a ridurre parzialmente i tassi] sembrerebbe di poter rispondere che in presenza di capitali propri non sia opportuno accedere al sistema bancario.
Va però anche considerato che gli interessi pagati sono comunque *deducibili fiscalmente*, perché costituiscono un *costo di gestione* e come tale incidente sulla fascia alta di tassazione prevista dagli scaglioni dell'IRPEF [solo per l'imprenditore individuale e per le società di persone, evidentemente], ma al tempo stesso – attenzione, perché lo si dimentica fin troppo spesso - riduce anche l'IRES delle società di capitali, anche se vanno verificati alcuni parametri entro i quali possono essere dedotti gli oneri in argomento.
Vanno quindi raffrontati, da un lato, gli eventuali emolumenti derivanti dagli investimenti del capitale proprio e, dall'altro, l'ammontare degli interessi gravanti sul finanziamento, al netto appunto del risparmio fiscale, *e infine decidere qual è il .... "male minore"*.
Per la verità, la regolarità ormai acquisita nel pagamento delle competenze del SSN non dovrebbe comportare degli sbilanci tali da generare la necessità [e non semplicemente l'opportunità, che è un'altra cosa] di accedere a finanziamenti.
Senonché, qui il discorso per gli imprenditori individuali e per le società di persone è sempre lo stesso: deve essere diligentemente, e quasi chirurgicamente, *distinta la gestione dell'impresa da quella personale*, quella che d'altronde - se proprio è necessario aggiungerlo - è anche una delle linee guida perfino delle grandi strutture capitalistiche.
Come noto, il titolare della farmacia – tanto per puntualizzare ancora meglio - può prelevare ogni anno il reddito realizzato al netto delle imposte, stando bene attento anche qui a costituire un *piano finanziario* per il rientro di eventuali debiti contratti, *mentre prelievi maggiori dell'utile dichiarato comporterebbero l'esclusione parziale della deducibilità degli interessi pagati*, perché bisogna tenere ben presente che questi ultimi costituiscono per l'amministrazione finanziaria un'area quasi obbligata di controllo e verifica delle risultanze fiscali dell'impresa.
D'altra parte, come nelle società di capitali è previsto il *dividendo*, così anche nelle farmacie individuali o gestite da società di persone è opportuno/consigliabile "ipotizzare" *comunque* un reddito, magari corrispondente ad una percentuale del volume delle vendite in funzione della redditività finale, che a sua volta deve essere verificata e controllata *anche* durante la gestione annuale non perdendo mai di vista – sotto questo aspetto – le medie statistiche o simili.
Come e più che in altre vicende, infine, le valutazioni vanno tendenzialmente e preferibilmente effettuate caso per caso, all'interno peraltro del quadro generale delle attività di consulenza che ogni Studio – e il nostro non può ovviamente fare eccezione – eroga/dovrebbe erogare costantemente.

(franco lucidi)

2024.06.24 - In caso di divorzio l'ex coniuge al patto di famiglia non partecipa

Sono titolare di farmacia, ho due figli e ho divorziato dalla mia, ormai, ex moglie qualche anno fa. Sono stanco di lavorare in farmacia e ho deciso di lasciare l'impresa con un patto di famiglia a mio figlio farmacista, liquidando l'altro con una cospicua somma di denaro. Mi è sorto, però, un dubbio perché in varie vs. Sediva News avete sottolineato l'obbligo di partecipazione al patto di famiglia di tutti i soggetti legittimari: è cioè sufficiente la presenza dei miei due figli o è necessario che ci sia anche la mia ex moglie?
Come giustamente Lei ha osservato, ai sensi dell'art. 768 quater cod. civ., alla stipula del patto di famiglia *"devono partecipare anche il coniuge e tutti coloro che sarebbero legittimari ove in quel momento si aprisse la successione nel patrimonio dell'imprenditore*".
Ma a seguito e per effetto del divorzio *all'ex coniuge superstite* – in caso quindi di premorienza dell'altro coniuge - *non spetta alcun diritto ereditario* [salvo il diritto di continuare a beneficiare dell'assegno divorzile che naturalmente diventerà a carico degli eredi del *de cuius*], perché l'ex coniuge in queste evenienze perde anche lo *status* di legittimario.
Pertanto, nel Suo caso, per la validità del *patto di famiglia* [che, ricordiamo, deve essere formalizzato, a pena di nullità, per atto pubblico] sarà sufficiente la presenza dei Suoi due figli dato che – giova ribadirlo – la Sua ex moglie non è più una Sua erede legittimaria.

(cesare pizza)

2024.06.25 - La regolarità dell'avviso di accertamento digitale…

[…notificato in versione cartacea]

La sentenza n. 16846/2024 della Corte di Cassazione ha sancito un importante principio in materia tributaria.

Infatti, i Giudici di Legittimità hanno affermato che l'avviso di accertamento "*nativo digitale*" - quello che, giova ricordarlo, viene notificato al contribuente a mezzo del servizio postale [*e non via Pec*] - deve essere considerato regolare a tutti gli effetti.

Non c'è spazio pertanto per un'impugnativa dell'accertamento "per assenza di valida sottoscrizione", che è la via inutilmente tentata dal ricorrente protagonista della vicenda decisa dalla Suprema Corte.

Perciò, anche se viene consegnata tramite posta una copia cartacea dell'atto digitale – sottoscritto elettronicamente dal funzionario incaricato – non può essere fatto valere il difetto di sottoscrizione in quanto, precisa ulteriormente la Cassazione, *le copie analogiche di un documento informativo firmato digitalmente sono dotate della medesima efficacia probatoria dell'originale*.

Dunque, che venga notificato a mezzo Pec o tramite il servizio postale, l'avviso di accertamento - sotto il profilo, s'intende, della regolare sottoscrizione - deve essere considerato egualmente valido.

(*matteo lucidi*)

2024.06.25 - Nulla la clausola del contratto di locazione che obbliga il conduttore…

[…a ritinteggiare le pareti prima della riconsegna dell'immobile]

Tre anni fa ho acquistato come bene patrimoniale della farmacia, anche se ovviamente non come bene strumentale perché non me ne avvalgo per un uso aziendale, un ampio locale a 10 mt dall'ingresso della farmacia.

È però un locale che il precedente proprietario aveva dato a suo tempo in affitto a una tintoria e ho dovuto quindi attendere la fine del contratto che è imminente per poterlo cedere in locazione a due medici di medicina generale.

Il contratto con i medici è stato per ora concluso solo sulla parola e vorrei quindi prevedere nella forma scritta l'obbligo per i medici di ritinteggiarlo a spese loro al momento della riconsegna, perché la ritinteggiatura del locale che sta per lasciare la tintoria dovrò essere io a sostenerla dato che il contratto non dice nulla al riguardo e si tratta di una spesa tutt'altro che indifferente.

Cosa ne pensate?

Crediamo di dover rispondere *negativamente* alle Sue aspettative a meno che – quel che del resto è anche possibile – l'uso dell'immobile da parte dei medici durante la locazione non si rivelerà, *al momento della cessazione del contratto con loro*, manifestamente eccedente qualsiasi canone di normalità.

Ma una clausola che ponga *tout court* a carico del conduttore – *sempre e comunque* - l'obbligo della ritinteggiatura [o opere del genere] al momento della riconsegna, dovrebbe essere *nulla*, quindi, come si suol dire, *tamquam non esset*.

Questo, d'altronde, è anche il giudizio della Cassazione che – già nel 2019, con la sentenza n. 29329 - ha infatti avuto occasione di affermare proprio la *radicale nullità* di una clausola come quella appena ipotizzata e che peraltro è esattamente la clausola che Lei vorrebbe innestare nel contratto con i medici.

Secondo la Suprema Corte una clausola del genere contrasterebbe con l'art. 1590 cod. civ., secondo il quale il conduttore deve restituire "*la cosa al locatore nello stato medesimo in cui l'ha ricevuta, in conformità della descrizione che ne sia stata fatta dalle parti, salvo il deterioramento o il consumo risultante dall'uso della cosa in conformità del contratto* [Ndr. sottolineatura nostra]", una disposizione che - come forse sarà chiaro – fa sempre salvo in sostanza *l'uso/utilizzo normale* del bene locato.

Ed è chiaro che il "*deterioramento*" delle pareti [inteso, per esempio, come ingiallimento o sbiadimento della tinta iniziale…] può rientrare con tranquillità proprio nell'*uso/utilizzo normale* dell'immobile, diversamente dal caso in cui il conduttore, poniamo, abbia "tempestato" le pareti di impianti elettrici/elettronici/informatici ad ampio spettro e con grande invasività.

Insomma, la clausola in sé non porta il locatore molto lontano sotto questi profili e quindi l'espressa previsione contrattuale dell'obbligo di ritinteggiatura o simile non vi aiuterebbe più di tanto, anche se forse potrebbe essere articolata con precisione chirurgica una disposizione che indicasse, magari esemplificandoli e dettagliandoli adeguatamente, i casi di uso/utilizzo "*non normale*".

Non c'è comunque una soluzione-regina che possa garantirLe i risultati sperati e in tal senso non aiuterebbe probabilmente neppure un deposito cauzionale nell'importo massimo che il codice consente [che è di tre mensilità], perché *comunque* anche 1 solo euro non potrebbe essere trattenuto dal locatore al momento della riconsegna se non in presenza di danni/deterioramenti inequivocabilmente eccedenti l'"*uso della cosa in conformità del contratto*".

(*cesare pizza*)

2024.06.26 - Se il socio escluso si oppone alla "delibera" di esclusione degli altri soci

Sono passati 4 anni da quando con due miei amici storici abbiamo costituito una snc dopo aver vinto una sede al concorso straordinario. Sfortunatamente la condotta di uno di loro due nell'ultimo anno, anche per ragioni personalissime, si è allontanata parecchio dagli interessi della farmacia rendendo sempre più difficile gestirla insieme in termini appena appena accettabili.

La questione e tutte le altre difficoltà derivanti si sono riflesse anche sulla gestione finanziaria e in pratica non c'è più grande corrispondenza tra i versamenti in banca e gli incassi e comunque i comportamenti di quel socio diventano sempre più equivoci e poco trasparenti, tenendo presente che tutti e tre i soci hanno l'amministrazione della società.

In pratica, e veniamo al dunque, siamo stati costretti ad avviare due giorni fa il procedimento di esclusione sua dalla farmacia, anche per capire quali siano le sue reali intenzioni e vedere se c'è ancora la giusta voglia di condurre insieme a noi una farmacia che con il tempo ha dato sempre più frutti che perciò non vorremmo io e l'altro

socio far svanire.
Premettendo che non abbiamo previsto nulla nello statuto su queste eventualità e in particolare sulle modalità di esclusione di un socio, ci siamo limitati io e l'altro socio - come sicuramente voi sapete – a mettere per iscritto la nostra decisione comune di procedere all'esclusione del terzo socio seguendo il notaio che ci ha invitato ad applicare l'art. 2287 cod.civ. riguardante proprio queste ipotesi.
Vi chiediamo che cosa in pratica dobbiamo ora fare noi due e che cosa può fare il socio che abbiamo deliberato di escludere.

Intanto, i "sacri testi" che nella specie si riassumono soprattutto nell'articolo del codice da Lei citato e che ad ogni buon fine riportiamo integralmente qui di seguito: "*L'esclusione [2286] è deliberata dalla maggioranza dei soci, non computandosi nel numero di questi il socio da escludere, ed ha effetto decorsi trenta giorni dalla data della comunicazione al socio escluso [2266].*
Entro questo termine il socio escluso può fare opposizione davanti al tribunale, il quale può sospendere l'esecuzione [24, 2527, 2964].
Se la società si compone di due soci, l'esclusione di uno di essi è pronunciata dal tribunale, su domanda dell'altro.".
Come si vede, il procedimento di esclusione – l'unico d'altronde che avreste potuto seguire e che giustamente avete seguito – si articola in particolare in due fasi:

a) la *formazione della volontà di escludere il socio;* e

b) la *comunicazione della decisione.*

Sul punto a) non c'è granché da osservare: gli altri soci, in questo caso voi due, "deliberano" a *maggioranza* [e qui evidentemente, dato che alla "delibera" non partecipa *il socio da escludere,* voi due costituite addirittura la "totalità"…], ed è una "delibera" che non necessita di particolari forme anche se, s'intende, deve essere documentata la volontà della *maggioranza*, o (come qui) della *totalità*, degli altri soci di voler escludere dal rapporto il socio "incriminato".
Inoltre, passando ora al punto b), la "*comunicazione della decisione*" al socio escluso – che non deve osservare una modalità/formalità specifica [potendo infatti andar bene allo stesso modo una Pec, una raccomandata a/r o a mano, e perfino una notifica] - deve contenere ragionevolmente i motivi dell'esclusione e questo, è chiaro, per permettere al socio escluso di esercitare, con la notifica alla *Società* della sua *opposizione* all'esclusione, i suoi diritti di difesa entro il citato termine di 30 giorni dalla data di ricevimento della *comunicazione*.
Ecco allora, a questo punto, l'intervento obbligatorio del Tribunale cui l'*opposizione* va infatti proposta aprendo così un autentico giudizio di cognizione in cui la Società dovrà provare la sussistenza e rilevanza dei fatti addebitati e più in generale la validità/legittimità dell'esclusione.
Il reprobo, inoltre, ha la facoltà – contestualmente all'opposizione - di richiedere altresì la *sospensione dell'efficacia della delibera* e il giudice adito dovrà valutare la sussistenza del *periculum in mora* [possibile danno in cui egli potrebbe incorrere e per il quale l'interessato ha invocato la misura cautelare] e del c.d. *fumus boni iuris*, che è la configurabilità del diritto a cautela del quale la misura stessa viene richiesta.
Qualora ambedue tali presupposti vengano accertati e conseguentemente accolta con *ordinanza* l'istanza di sospensione, il socio escludendo potrà continuare a esercitare fino al termine del procedimento tutte le facoltà che gli competevano prima della delibera di esclusione.
Infine, gli effetti della *sentenza* del giudice dell'opposizione [a prescindere che sia stata accolta o meno la richiesta di sospensione], *che sono comunque subordinati al suo passaggio in giudicato*, operano *retroattivamente*.
E allora:

- *nel caso di accoglimento dell'istanza di opposizione, il socio è reintegrato e riguadagna tutti i diritti dal momento in cui gli è stata comunicata la delibera di esclusione fino al passaggio in giudicato della sentenza;*
- *nel caso di rigetto, gli effetti della sentenza retroagiscono addirittura alla data della condotta del socio escluso – sempreché provata, beninteso – da cui ha preso le mosse il procedimento concluso con la delibera di esclusione inutilmente opposta.*

Ricordiamo anche che:

- la quota del socio escluso deve essere liquidata dalla *Società come tale*, anche se qualche dubbio al riguardo sembra forse legittimo;
- la società deve provvedere alla liquidazione entro sei mesi dalla delibera di esclusione;
- quando, inoltre, la società di persone è formata da due soli soci, per l'esclusione di uno dei due il procedimento è diverso, perché soltanto il Tribunale può sancirla su ricorso naturalmente dell'altro socio.

In altre occasioni torneremo comunque con maggiori dettagli – in particolare - sui comportamenti del socio che possono in astratto rivelarsi forieri di procedimenti di esclusione e d'altronde questo, come abbiamo ampiamente illustrato in varie circostanze, è un tema abbastanza ricorrente che merita pertanto ulteriori approfondimenti.
Infine, anche il moltiplicarsi delle società che continuano - peraltro comprensibilmente - a costituirsi per l'assunzione della titolarità e gestione di farmacie, convincono sempre più della grande importanza [ancor più quando si tratti di *snc*] di atti costitutivi-statuti che non si sottraggano all'onere di disciplinare in termini il più possibile esaustivi le varie fasi della vita della società, soffermandosi pertanto anche sul tema certo molto delicato trattato in queste note.

(gustavo bacigalupo)

2024.06.27 - Il Tfr del collaboratore della Farmacia deceduto prima di andare in pensione…
[…i diritti della moglie e dei figli]

È da poco deceduto un collaboratore che ha lavorato nella mia farmacia per tanti anni e io vorrei aiutare la moglie e il figlio: la moglie è titubante se accettare o meno l'eredità perché il marito ha lasciato qualche debito e quindi teme che accettare l'eredità possa mettere in pericolo anche il TFR.

Potete darmi un consiglio?

Ne abbiamo parlato di recente e abbastanza approfonditamente [v. Sediva News del 05.06.2024 *L'accantonamento per t.f.r.*]: il Trattamento di Fine Rapporto (TFR) è una somma di denaro che il datore di lavoro deve corrispondere al lavoratore dipendente al termine del rapporto, *quale che ne sia stata la causa di cessazione*.
Come sappiamo, questo "trattamento" rappresenta in realtà una forma di *retribuzione differita*, accumulata cioè nel corso degli anni di servizio, e viene calcolata sulla base dell'importo della retribuzione annua del lavoratore [v. Sediva News citata].
Ai sensi dell'art. 2122 cod.civ., in caso di decesso del prestatore di lavoro, il TFR va corrisposto ai suoi *familiari*, intendendosi come tali il *coniuge* [o la *parte* dell'*unione civile*], *i figli* e, se a carico del defunto, *i parenti entro il terzo grado o affini entro il secondo*.
Venendo al quesito, la giurisprudenza ha affermato costantemente che i superstiti – quelli appunto sopra indicati - acquisiscono il diritto all'indennità *iure proprio* [ovvero in forza di un *diritto loro attribuito direttamente dalla legge*], e non *iure successionis* e pertanto, eccoci al punto, *la corresponsione del TFR è indipendente dall'accettazione dell'eredità*.
Questo vuol dire che, non essendo entrato e non entrando nell'asse ereditario, ma costituendo un *diritto proprio* dei superstiti, l'*importo del Tfr non sarà aggredibile dai creditori del de cuius*.
La vedova del vs. collaboratore potrà dunque serenamente "riscuotere" il Tfr e valutare – *successivamente* - se accettare o meno l'eredità del coniuge.

(*giorgio bacigalupo*)

2024.06.27 - Spese di ristrutturazione a cavallo 2024/2025: previsto il cambio di aliquota

Dopo l'estate dovrò cominciare dei lavori di ristrutturazione presso la mia nuova abitazione e finiranno non prima di marzo 2025. Le spese sostenute (fatturate e pagate) nel 2025 potranno essere detratte applicando la normativa attuale – quindi al 50% - oppure, per esse, si dovrà fare riferimento alla normativa in vigore nel 2025, con la prevista riduzione delle detrazioni al 36%?

Ai fini dei benefici fiscali collegati alla ristrutturazione edilizia, vale sempre il *principio di cassa*: non rileva quindi la data di esecuzione dei lavori o la data di fatturazione, ma quella del *pagamento con bonifico bancario o postale* [il c.d. *bonifico parlante*].
Ricordiamo, infatti, che [come del resto Lei ha precisato nel quesito] il *bonus ristrutturazione edilizia* sarà riconosciuto *nella misura del 50% solo fino al 31 dicembre 2024,* perché così previsto dall'art. 16, comma 1, del DL 63/2013.
Dal prossimo anno, salve ulteriori proroghe del legislatore [eventualmente nel classico e puntualissimo "*Milleproroghe*"], si tornerà perciò alla misura ordinaria contemplata nell'art. 16-bis del D.P.R. 917/1986, quindi appunto al 36%, con una *riduzione inoltre anche del limite di spesa ammesso in detrazione* che dovrebbe infatti passare dai 96.000 euro previsti attualmente dalla norma al valore ordinario di 48.000 euro.
È chiaro, allora, che per tutte le *spese di ristrutturazione pagate fino al 31 dicembre 2024* Lei potrà continuare a fruire dell'aliquota più alta al 50% [per un massimo di spesa, ribadiamo, di 96.000 euro per unità immobiliare], mentre, per le spese pagate dal 1° gennaio 2025, potrà invece fruire dell'aliquota più bassa del 36% [per un massimo di spesa di 48.000 euro per unità].
Ricordiamo, per concludere, che l'aliquota parrebbe destinata a ridursi nei prossimi anni, esattamente al 36% dal 2025 al 2027 e, dal 2028 al 2033, al 30%, seppure con il tetto di spesa invariato a 48.000 euro per unità immobiliare.

(andrea raimondo)

2024.06.28 - La realizzazione di uno *stallo di sosta* per i clienti di una farmacia

La domanda evidentemente è nel titolo ed è comunque abbastanza frequente, come è vero d'altronde che la risposta può avere impatto sulla gestione della farmacia e dunque, più in generale, sul servizio farmaceutico reso ai cittadini.
Per questa come anche per altre ragioni, parte della giurisprudenza (cfr Tar Sicilia, 29 Giugno 2020 n. 1590) sembra propensa a riconoscere la legittimità di concessioni di appositi *stalli di sosta* temporanea nei pressi appunto delle farmacie.
Più precisamente, non sembra avere grande rilievo la circostanza - che in alcune occasioni i giudici amministrativi hanno invece ritenuto dirimente – che il Codice della Strada non contempli espressamente spazi riservati per la sosta dei clienti della farmacia *non risultando infatti necessaria a tal fine una disposizione specifica e puntuale in ragione degli ampi poteri attribuiti* agli Enti proprietari delle strade e desumibili in particolare dall'art.7, primo comma, lett. e), secondo cui "*nei centri abitati i Comuni possono, con ordinanza del sindaco: lett. e) stabilire aree nelle quali è autorizzato il parcheggio dei veicoli"*.
Neppure rileva che i singoli regolamenti comunali in materia di COSAP non disciplinino in modo esplicito e puntuale questa vicenda, atteso che è ben vero che tale normativa "*nulla prevede*" al riguardo, ma essa non esclude in realtà la possibilità di concedere *stalli di sosta* riservati ai clienti [ad esempio, delle farmacie].
La motivazione addotta a sostegno delle pronunce favorevoli dei giudici amministrativi può rinvenirsi nella circostanza che la concessione di *stalli di sosta* per il parcheggio della clientela nei pressi delle farmacie non può/non deve di per sé costituire una sorta di privilegio attribuito ad un qualsiasi esercizio commerciale.
I titolari di farmacia sono invero – (quasi) indiscutibilmente - *concessionari di un pubblico servizio* e dunque, pur esercitando la propria attività sul piano e in regime privatistico, sono espressione della pubblica amministrazione in senso lato [del resto, come qualcuno forse ricorderà, una inopinata sentenza delle SS.UU. della Cassazione di tre o quattro anni fa ha individuato nelle farmacie, *quando*

dispensano farmaci agli assistiti dal SSN, lo svolgimento di un ruolo pubblicistico, addirittura quale organo proprio del SSN] e quindi, sol per questo, la loro attività necessita di forme particolari di tutela che, seppure possano [anche] costituire un beneficio per il titolare dell'esercizio, hanno l'essenziale finalità di consentire il miglior espletamento del servizio stesso in favore dell'utenza pubblica.
Nel caso, allora, di richiesta di occupazione di suolo pubblico da parte del titolare di una farmacia per l'istituzione di stalli, deve ritenersi applicabile la congiunta disciplina di cui agli art. 7, primo comma, lett. a), e 6, quarto comma, del Codice della Strada, assumendo in questo caso un ruolo secondario il soddisfacimento [anche] di un interesse commerciale e di natura privatistica, perché – giova ribadirlo - deve avere rilievo primario, e in ogni caso prevalente, l'interesse a un più adeguato e corretto svolgimento di un servizio pubblico.
In conclusione, come d'altronde si legge in qualche pronuncia di TAR, "*la farmacia viene a subire"* un "*pregiudizio concreto ed effettivo*" dalla mancanza – nelle strette vicinanze dell'esercizio - di *appositi stalli di sosta temporanea* per i clienti della struttura, incidendo tale circostanza, come già sottolineato, sul più proficuo svolgimento dell'attività commerciale ma anche, ed è quel che più conta, sul miglior espletamento del servizio pubblico che la farmacia è deputata a espletare.

(laura giordani)

2024.06.28 - L'assegno divorzile compensa la rinuncia a realistiche occasioni professionali [… e reddituali]

La mia ex moglie era all'ultimo anno di ingegneria quando è rimasta incinta ed era stata praticamente assunta da una società e avrebbe iniziato a lavorare non appena laureata, dato che la laurea era un requisito indispensabile per ottenere il posto. Tuttavia, per occuparsi di nostro figlio neonato (che oggi ha quasi 8 anni) ha lasciato l'università e non ha potuto intraprendere la carriera lavorativa prospettata. Sicuramente il giudice le riconoscerà il diritto all'assegno divorzile, ma vorrei sapere se nella determinazione dell'importo sarà così rilevante il fatto che ha abbandonato gli studi.

La giurisprudenza, in situazione di rilevante disparità economica tra i coniugi, è più o meno consolidata nel ritenere l'*assegno divorzile funzionale a compensare il coniuge economicamente più debole* che ha rinunciato a realistiche occasioni professionali-reddituali [anche] per poter contribuire ai bisogni della famiglia.
Naturalmente, è onere del richiedente l'assegno dimostrare l'effettiva perdita di *chance* e di aver rinunciato alla propria carriera lavorativa per occuparsi esclusivamente della famiglia.
Tuttavia, tale situazione – sufficiente, ribadiamo, al riconoscimento del diritto all'assegno divorzile – non è l'unico parametro su cui il giudice si baserà per la determinazione dell'importo.
Infatti, la definizione del *quantum* dipenderà da una serie di fattori – tra cui, è chiaro, anche e soprattutto la possibilità o meno per la Sua ex moglie di rientrare nel mercato lavorativo – che però sono rimessi alla discrezionalità del giudice e, per lo meno secondo quel poco che rileviamo dal quesito, non sembra possibile evincere altri elementi utili per ulteriori approfondimenti.

(cesare pizza)

2024.07.01 - Dalla semplice accettazione della LOI non deriva in principio l'insorgere del diritto alla provvigione

Io e il mio socio abbiamo ricevuto da un mediatore una proposta di acquisto [LOI] per la nostra farmacia economicamente vantaggiosa: la proposta viene da un fondo di investimento. Proprio per la vantaggiosità dell'offerta abbiamo ritenuto di aderire subito e abbiamo sottoscritto la LOI per accettazione.
Dopo alcuni mesi però l'accordo è saltato e il fondo si è ritirato sia dal rapporto con noi che da altre trattative che avevano in corso e alcune addirittura già concluse.
Il mediatore ci chiede la provvigione: ne ha diritto, anche se non abbiamo concluso nemmeno il preliminare?

Si tratta di una vicenda che dovrebbe aver coinvolto altre farmacie, perché il fondo speculativo [se abbiamo capito di quale soggetto si tratti] è stato in pratica costretto ad abbandonare il campo per ragioni soprattutto economico-finanziarie, ma forse anche strategiche.
Ma, per soffermarci sul punto che il quesito solleva, dobbiamo tener presente che coloro che ricercano sul mercato una o più farmacie da acquistare [inclusi ovviamente proprio i fondi di investimento, che qui peraltro, sotto questo e anche altri aspetti, agiscono talora con eccessiva disinvoltura…] ricorrono spesso – come nel Suo caso - all'assistenza di agenti di intermediazione per individuare più rapidamente, e in un raggio di azione più ampio, le migliori opportunità di acquisizione.
E anche in questo settore – come possiamo constatare ogni giorno – lo strumento comunemente utilizzato dal mediatore [ma non solo] è la *proposta di acquisto*, generalmente nota come LOI (*Letter of Intent*), sulla quale del resto ci siamo intrattenuti nella Sediva News del 6 giugno 2024 [*Se la proposta di acquisto della farmacia [LOI o… non LOI] non è vincolante per il proponente*].
Ora, la questione che Lei pone sorge nel concreto quando evidentemente una proposta di acquisto - presentata per l'appunto avvalendosi di un agente di intermediazione - sia stata *sottoscritta per accettazione* dal titolare della farmacia [o dal possessore di quote della società titolare] e però una delle parti abbia deciso successivamente, e *prima della stipula del contratto preliminare*, di uscire dal rapporto e quindi dall'operazione delineata/proposta nella LOI.
È dunque esattamente in uno scenario del genere – che poi è quello descritto in sintesi nel quesito – che si pone il problema del diritto o meno del mediatore a percepire egualmente la provvigione [per lo più sia dall'acquirente che dal venditore].
E però, secondo la Cassazione, il disposto dell'art. 1755 del codice civile ["*Il mediatore ha diritto alla provvigione da ciascuna delle parti se l'affare è concluso per effetto del*

suo intervento"] non permette – *nonostante l'accettazione della LOI* – di ritenere *concluso l'affare* e quindi insorto il diritto alla provvigione per il mediatore, come pertanto non consente neppure, alla parte che vi abbia interesse, di agire per l'*esecuzione in forma specifica* di un contratto in realtà non perfezionato, perciò di agire secondo l'art. 2932 c.c. e/o per il risarcimento del danno derivante dal mancato conseguimento del risultato utile del negozio programmato.
La "LOI", insomma, regola/può regolare le fasi [successive all'accettazione] del negozio stesso, senza però obbligare le parti a eseguire specificamente il contratto definitivo, né a risarcire danni per il mancato perfezionamento dell'affare.
Se, tuttavia, l'incarico al mediatore è stato *regolato con l'espressa previsione in forma scritta del diritto di costui di ricevere* – al momento stesso dell'accettazione della proposta - *la provvigione* [quel che ormai, per la verità, non è dato spesso vedere e anzi si tratta di un'ipotesi che tende sempre più a restare una mera… ipotesi, quantomeno – come abbiamo sottolineato la volta scorsa - per la sua scarsa ragionevolezza e scarsissima utilità per il titolare della farmacia], allora quell'indirizzo giurisprudenziale potrebbe/dovrebbe considerarsi non richiamabile/applicabile e il mediatore di conseguenza potrebbe essere ritenuto, *questa volta sì*, legittimato a invocare la piena esecutività della LOI.
Ma, semmai, soltanto in questo caso specifico…

(*gustavo bacigalupo*)

2024.07.02 - La detrazione Iva spetta anche in caso di nullità del contratto

Merita almeno qualche cenno un'interessante decisione molto recente – la n. 16279/2024 – della Cassazione in materia di *detrazione Iva*.
Per i giudici di legittimità, infatti, la *dichiarazione di nullità di un contratto di acquisto di beni e servizi non va ad inficiare il diritto del contribuente a detrarre l'Iva* [ed è una vicenda tutt'altro che singolare per una farmacia, soprattutto se pensiamo alla frequenza con cui certi ordini di merce possono essere modificati/revocati/annullati, quindi in ultima analisi questo *principio* può tradursi spesso in un "beneficio" concreto per la farmacia].
E però, attenzione, è un "beneficio" – perché tale è, come abbiamo appena visto, la detraibilità dell'Iva passiva anche quando sia *nullo* il contratto cui l'imposta afferisca - non assoluto né incondizionato, dato che vi sono limiti di operatività.
Gli Ermellini, in particolare, hanno al riguardo precisato che, qualora l'operazione economica posta in essere venga considerata *inesistente* [quando, ad esempio, non vi sia una prova certa circa la sua effettuazione], oppure il suo obiettivo fosse meramente l'*elusione* – per chi non avesse capito, sarebbe un caso possibile di *abuso del diritto*, di cui abbiamo parlato più volte in questa Rubrica - o l'*evasione*, allora il contribuente, nell'una come nell'altra ipotesi, *non acquista* o *perde* il diritto di beneficiare della detrazione.
Con questa sentenza la Suprema Corte, come i più curiosi avranno forse già colto, si è [ulteriormente] allineata alla Corte Europea di Giustizia che, infatti, già da alcuni anni e con ripetute pronunce aveva tracciato esattamente questo orientamento, che può presentare [come sottolineato poco fa] profili di indubbia utilità in materia appunto di detrazione dell'Iva.

(*matteo lucidi*)

2024.07.02 - Anche la gestione dei *nuovi servizi* nel marketing della farmacia

Sono socio accomandatario di una sas titolare di farmacia, e sono sempre più convinto di voler ampliare i servizi che eroghiamo. Ho visto che è un tema che avete affrontato più volte e vorrei perciò qualche consiglio su questo argomento magari soprattutto dal punto di vista del marketing.

È proprio da questo "punto di vista" che redigiamo rapidamente queste note, riservandoci di tornare sul tema più in là e naturalmente in termini più approfonditi.
Dunque, l'introduzione degli ormai famosissimi "*nuovi servizi*" in farmacia rappresenta certamente un'ulteriore [perché, come sapete, ce ne sono anche altre e non meno "intriganti"] opportunità di grande rilievo per la farmacia, sempre nella logica – s'intende – di una migliore/maggiore "concretizzazione" della sua natura, indiscutibile, *di primo presidio sanitario territoriale* anche se di medicina evidentemente non urgente.
Detto questo, sarebbe necessario distinguere i *servizi*, come e perché tali, dalla loro *gestione* visto che parliamo – se proprio è doveroso precisarlo – di due ambiti non sovrapponibili ma sicuramente complementari e allora è chiaro che i *servizi* vanno fatalmente gestiti prestando attenzione anche [ma, vorremmo dire, soprattutto] agli aspetti di *marketing*, esattamente quelli che anche il quesito chiede di sottolineare.
E allora non c'è dubbio che la scelta della farmacia di offrire *servizi*, e ancor più i c.d. *nuovi servizi* [specie se guardiamo agli interventi normativi e provvedimentali che tendono a spingere sempre più dettagliatamente in questa direzione], vada subordinata a una previa attenta analisi del *territorio* e della *clientela*, perché ogni farmacia, oltre ad avere naturalmente esigenze di per sé diverse, ha anche – e particolarmente – clienti con necessità e bisogni in principio differenziati/differenziabili.
Del resto, *vendere prodotti* è intuibilmente diverso da *erogare servizi* e quindi – per restare competitivi sul mercato e cogliere o tentare di cogliere appieno tali nuove opportunità - le farmacie potranno mettere a punto i *propri* processi organizzativi, selezionando quali di essi andranno erogati [prestando sempre attenzione, è vero, ai costi di ognuno di essi ma ancor più guardando alla domanda della clientela] e soprattutto valutare adeguatamente come pianificarne le modalità di erogazione tenendo in ogni caso ben presente che i *servizi* ["vecchi" o "nuovi" che siano…] non devono semplicemente essere "autoportanti", cioè sostenibili di per sé, ma devono anch'essi contribuire alla "profittabilità" in generale della farmacia.
Ma su quest'ultimo particolare aspetto torneremo ben presto.

(michela pallonari)

2024.06.03 - Le perplessità in ambito fiscale di un farmacista italiano borsista e residente in un altro Paese della UE

Mio figlio, da poco iscritto all'Albo dei farmacisti in Italia, è titolare di una borsa di studio in un Paese UE dove conta di risiedere per l'intero anno di durata della borsa; però è possibile che la sua permanenza in quel Paese si prolunghi, magari anche trasferendosi in un altro Paese UE, e che maturino per lui delle retribuzioni da parte di uno o di entrambi i Paesi.
Vi chiedo quale possa essere oggi la condotta migliore nei confronti dell'"Anagrafe Italiani residenti all'estero" (A.I.R.E.) e quindi verso il Fisco italiano, tenendo conto in particolare della legge sul rientro dei "cervelli".

L'art. 2 del TUIR, come riscritto dal D.lgs. 209/2023 e in vigore dal 01/01/2024 [come molti avranno rilevato, questo è un provvedimento che è stato molto contestato, in particolare, dalle società di calcio per il venir meno da quest'anno di benefici fiscali che hanno favorito il flusso di un buon numero di calciatori stranieri], dispone che *"ai fini delle imposte sui redditi si considerano residenti le persone che per la maggior parte del periodo d'imposta, considerando anche le frazioni di giorno, hanno la residenza ai sensi del codice civile o il domicilio nel territorio dello Stato ovvero sono ivi presenti. Ai fini dell'applicazione della presente disposizione, per domicilio si intende il luogo in cui si sviluppano, in via principale, le relazioni personali e familiari della persona. Salvo prova contraria, si presumono altresì residenti le persone iscritte per la maggior parte del periodo d'imposta nelle anagrafi delle popolazioni residenti."*
D'altro canto, in base al principio della tassazione mondiale (*worldwide principle taxation* - art. 3 TUIR) ***le persone fisiche residenti in Italia* sono tassate sui redditi *ovunque prodotti***, e quindi non solo su quelli "italiani" ma anche su quelli prodotti all'estero.
E, tenuto conto che i redditi prodotti nello Stato estero sono ivi tassati in base alle disposizioni appunto di quello Stato, su di essi si verifica inevitabilmente una *doppia imposizione* alla quale è ben vero che vorrebbero porre rimedio sia norme interne che internazionali [convenzioni OCSE], e però non si tratta di norme di sicura applicazione immediata e *potrebbero* perciò non evitare del tutto questa conseguenza della doppia imposizione.
La convenienza, pertanto, a trasferire la residenza all'estero per il periodo di effettiva permanenza nel Paese straniero va valutata sia alla luce del vantaggio fiscale che ne deriverebbe sui redditi di lavoro ivi prodotti, e sia - come per l'appunto accennato nel quesito - della possibilità/opportunità di accedere alle agevolazioni previste per il c.d. "rientro dei cervelli", agevolazioni queste recentemente riscritte sempre dal D.lgs. 209/2023 [che ha introdotto rilevanti modificazioni rispetto al regime in vigore fino al 31.12.2023, rendendo così da allora più difficile l'accesso ai benefici, e ciò allo scopo di riservare questi ultimi ai soggetti effettivamente più meritevoli].
In particolare, allo stato attuale, i *redditi di lavoro dipendente, quelli ad essi assimilati e derivanti dall'esercizio di arti e professioni* prodotti in Italia dal lavoratore residente all'estero - che (*ri*)trasferisce la residenza nel territorio dello Stato [ai sensi dell'art. 2 TUIR appena richiamato - *concorrono* - entro il limite annuo di 600.000 euro - alla formazione del reddito complessivo *limitatamente al 50% per cento del loro ammontare* a condizione però che il lavoratore "rimpatriato":
A. *si impegni a risiedere fiscalmente in Italia per un periodo di tempo di almeno quattro anni;*
B. *non sia stato fiscalmente residente in Italia nei tre periodi d'imposta precedenti il loro trasferimento; e però, sempre allo scopo di evitare abusi e distorsioni nell'applicazione della norma agevolativa, se il lavoratore presta l'attività di lavoro nel territorio dello Stato in favore dello stesso soggetto presso il quale e' stato impiegato all'estero prima del trasferimento, oppure in favore di un soggetto appartenente al suo stesso gruppo, il requisito minimo di permanenza all'estero sale:*
a *sei periodi d'imposta*, quando il lavoratore non sia stato in precedenza impiegato in Italia a favore dello stesso committente/datore di lavoro oppure di un soggetto appartenente al suo *stesso gruppo*;
a sette periodi d'imposta, se il lavoratore, prima del suo trasferimento all'estero, é stato impiegato in Italia in favore dello stesso soggetto oppure di un soggetto appartenente al suo *stesso gruppo*;

N.B.: si considerano appartenenti allo *stesso gruppo* i soggetti tra cui sussiste un *rapporto di controllo diretto o indiretto* ai sensi dell'art. 2359, primo comma, n. 1), cod.civ., ovvero che - ai sensi della stessa norma - sono sottoposti al comune controllo diretto o indiretto da parte di un altro soggetto.

C. *presti l'attività lavorativa per la maggior parte del periodo d'imposta nel territorio dello Stato;*
D. *sia in possesso dei requisiti di elevata qualificazione o specializzazione come definiti dai DD.lgs. 108/2012 e 206/2007.*
L'agevolazione si applica a partire dal periodo di imposta in cui e' avvenuto il trasferimento della residenza fiscale in Italia e nei quattro periodi d'imposta successivi.
Inoltre, è chiaro, se la residenza fiscale in Italia non e' mantenuta *per almeno i quattro anni* di cui sopra, il lavoratore decade dai benefici e si provvede al recupero di quelli già fruiti, con applicazione dei relativi interessi.
Viene anche previsto che la percentuale di riduzione della base imponibile del reddito professionale "rimpatriato" *scenda ulteriormente al 40%*:

- quando il lavoratore si trasferisce in Italia con un figlio minore;
- nonché in caso di nascita di un figlio oppure di adozione di un minore di eta' *durante il periodo di fruizione del regime agevolativo*: in tale ultima ipotesi il beneficio della riduzione al 40% della base imponibile e' applicabile a partire dal periodo d'imposta in corso al momento della nascita o dell'adozione e per il tempo residuo di fruibilità dell'agevolazione [*cioè dal periodo d'imposta in cui è avvenuto il trasferimento della residenza fiscale in Italia e nei quattro successivi*], tenendo in ogni caso ben presente che la riduzione al 40% si applica a condizione che, durante il periodo di fruizione del regime da parte del

lavoratore, *il figlio minore di eta', o il minore adottato, sia residente nel territorio dello Stato*.

N.B.: Ai fini della verifica della sussistenza della condizione di non residenza fiscale nei tre periodi di imposta precedenti il loro trasferimento in Italia, in relazione ai periodi di imposta precedenti a quello di entrata in vigore delle novità recate dal D.lgs. 209/2023 (29/12/2023) i cittadini italiani si considerano residenti all'estero se sono stati iscritti all'Anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE) oppure hanno avuto la residenza in un altro Stato ai sensi di una convenzione contro le doppie imposizioni sui redditi.

Ora, tutte le novità appena illustrate si applicano a favore dei soggetti che trasferiscono la residenza fiscale in Italia *a decorrere dal periodo d'imposta 2024*, dato che per coloro che hanno trasferito la residenza in Italia *entro il 31/12/2023* restano valide le precedenti disposizioni.
Infine, limitatamente ai "rimpatriati" nell'anno 2024, il regime agevolativo della riduzione del 50% della base imponibile dei redditi prodotti in Italia si applica *per ulteriori tre periodi d'imposta* nel caso in cui il contribuente è diventato proprietario - entro il 31/12/2023, e comunque nei dodici mesi precedenti il trasferimento - di un'unità immobiliare di tipo residenziale da adibire ad abitazione principale in Italia.

* * *

Non ci nascondiamo, per concludere, che questa è naturalmente materia non di facilissima comprensione e che comunque nella sua complessità non consente risposte o disamine brevi o brevissime; nondimeno abbiamo preferito tentare di essere possibilmente esaustivi [cercando al tempo stesso di essere sintetici, ma, temiamo, vanamente vista la lunghezza di questa analisi…], affinché siano/fossero il più possibile chiare e percepibili *tutte* le condizioni necessarie per l'accesso al regime nelle sue diverse articolazioni, *così, in ultima analisi, da poter anche pianificare la scelta professionale più conveniente anche in termini fiscali*.

(*stefano civitareale*)

2024.07.03 - Locazione commerciale: la cedolare secca puo' trasmettersi agli eredi

Ho ereditato da mio padre un immobile locato con un contratto commerciale 6+6 con cedolare secca che risale al 2019. Dato che mio padre è venuto a mancare, posso continuare ad usufruire della cedolare secca (dato che il contratto è ancora in essere) oppure dovrò stipulare un nuovo contratto alle condizioni ordinarie?

Lei potrà continuare a usufruire della *cedolare secca* perché l'opzione *può restare valida per tutta la durata del contratto,* come vedremo subito.
Ricordiamo infatti che, l'art. 1, comma 59, Legge di Bilancio 2019 sancisce che: "(…) *il canone di locazione relativo ai contratti stipulati* ***nell'anno 2019****, aventi ad oggetto unità immobiliari classificate nella categoria catastale C/1, di superficie fino a 600 metri quadrati, escluse le pertinenze, e le relative pertinenze locate congiuntamente,* ***può****, in alternativa rispetto al regime ordinario vigente per la tassazione del reddito fondiario ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche,* ***essere assoggettato al regime della cedolare secca,*** *di cui all'articolo 3 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, con l'aliquota del 21 per cento (...)".*
In caso di decesso del locatore, gli eredi subentrano nella medesima posizione del *de cuius* in base alle regole generali della successione *mortis causa,* e quindi, continuando [nel caso prospettato nel quesito] il rapporto locatizio con gli eredi, questi ultimi *possono confermare l'opzione* per la *cedolare secca*, mediante la *trasmissione del modello RLI all'Agenzia delle Entrate entro 30 giorni dalla data del decesso.*

(andrea raimondo)

2024.07.04 - Bonus musica

Mia moglie è maestra d'asilo e abbiamo un figlio di 12 anni che è iscritto a una scuola di musica molto rinomata della regione. Io sono titolare di farmacia e ho un reddito superiore a quello che, secondo quanto mi è stato riferito, mi consentirebbe di dedurre le spese per la musica; è quindi mia moglie a sostenerle interamente e vorrei sapere se può recuperarle fiscalmente.

La risposta è affermativa.
Ai sensi del primo comma, lett. *e-quater,* dell'art. 15 del Tuir è prevista una detrazione Irpef del 19% - da calcolare su un importo massimo di 1.000 euro per ogni figlio minore - delle spese sostenute per lo studio della pratica della musica dei ragazzi di età compresa tra i 5 e i 18 anni *presso scuole di musica iscritte nei registri regionali* oppure, se riconosciuti da una pubblica amministrazione, presso *cori, bande* e *scuole di musica.*
Per poter accedere alla detrazione il contribuente non deve avere un reddito complessivo annuo superiore ai 36.000 Euro, ma, attenzione, a questo scopo non rileva il reddito complessivo familiare.
Aggiungiamo che sarà necessario indicare queste spese nel quadro E del modello 730 - o nel quadro RP nel modello Redditi persone fisiche - utilizzando il "codice 45".
Naturalmente, giova ribadirlo, la detrazione potrà essere riconosciuta *solo sulle spese il cui pagamento è stato effettuato con metodi tracciabili* [come del resto è ormai quasi la regola…] e quindi le spese sostenute a mezzo contante non potranno essere conteggiate.

(mauro giovannini)

2024.07.04 - Il galenico "*comunitario*" e quello "*italiano*"

Da quando sono farmacista iscritto all'Albo, e sono ormai quasi vent'anni, ho sempre sentito parlare di medicinale galenico e credo di aver capito più o meno che cosa debba intendersi con questa espressione.
Ma voi recentemente vi state occupando anche di questi aspetti e credo che questo non sia sgradito alle farmacie: quindi ne approfitterei per chiedervi come sia corretto intendere questa espressione di "medicinale galenico".

Una definizione, diciamo, davvero esaustiva [o che possa ragionevolmente ritenersi tale] di *medicinale galenico* può essere tratta dalla decisione della Corte europea di giustizia del 16 luglio 2015 [C-544/13 e C-545/13 Abicu AB], secondo cui: "*i medicinali per uso umano dispensati su prescrizione medica e non provvisti di un'autorizzazione di immissione in commercio concessa dalle competenti autorità di uno Stato membro ovvero in applicazione del*

*regolamento (CE) n.726/2004 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 31 marzo 2004, che istituisce procedure comunitarie per l'autorizzazione e la sorveglianza dei medicinali, ricadono nella sfera di applicazione della direttiva 2001/83/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 6 novembre 2001, recante un codice comunitario relativo ai medicinali per uso umano, come modificata dalla direttiva 2004/27/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 31 marzo 2004, per effetto dell'articolo 2, paragrafo 1, di quest'ultima, laddove siano prodotti industrialmente ovvero fabbricati in base ad un metodo in cui intervenga un processo industriale. "Tali medicinali possono beneficiare della deroga prevista all'articolo 3, punto 2, della direttiva 2001/83, come modificata dalla direttiva 2004/27, **solamente laddove siano stati allestiti in base ad una prescrizione medica redatta anteriormente alla loro preparazione** per essere specificamente realizzata per un paziente previamente identificato e **dispensati direttamente dalla farmacia che li ha preparati ai pazienti che di detta farmacia si servano**".*

E però, nel **diritto interno** vale il disposto dell'*art. 5 della l. 8/4/98 n.94** [legge di conversione, con modificazioni, del d.l. n. 23/98, *recante disposizioni urgenti in materia di sperimentazioni cliniche in campo oncologico e altre misure in materia sanitaria: la cd. Legge Di Bella*], che – come si può rilevare dal testo qui riportato in nota – detta, oltre al loro ambito applicativo, anche alcune modalità di prescrizione e allestimento delle preparazioni galeniche nelle farmacie italiane.

* *Questo è il testo integrale dell'art. 5 della l. 8/4/98 n.94*

1. Fatto salvo il disposto del comma 2, i medici possono prescrivere preparazioni magistrali esclusivamente a base di principi attivi descritti nelle farmacopee dei Paesi dell'Unione europea o contenuti in medicinali prodotti industrialmente di cui è autorizzato il commercio in Italia o in altro Paese dell'Unione europea. ((La prescrizione di preparazioni magistrali per uso orale può includere principi attivi diversi da quelli previsti dal primo periodo del presente comma, qualora questi siano contenuti in prodotti non farmaceutici per uso orale, regolarmente in commercio nei Paesi dell'Unione europea; parimenti, la prescrizione di preparazioni magistrali per uso esterno può includere principi attivi diversi da quelli previsti dal primo periodo del presente comma, qualora questi siano contenuti in prodotti cosmetici regolarmente in commercio in detti Paesi. Sono fatti in ogni caso salvi i divieti e le limitazioni stabiliti dal Ministero della sanità per esigenze di tutela della salute pubblica)).

2. È consentita la prescrizione di preparazioni magistrali a base di principi attivi già contenuti in specialità medicinali la cui autorizzazione all'immissione in commercio sia stata revocata o non confermata per motivi non attinenti ai rischi di impiego del principio attivo.

((3. Il medico deve ottenere il consenso del paziente al trattamento medico e specificare nella ricetta le esigenze particolari che giustificano il ricorso alla prescrizione estemporanea. Nella ricetta il medico dovrà trascrivere, senza riportare le generalità del paziente, un riferimento numerico o alfanumerico di collegamento a dati d'archivio in proprio possesso che consenta, in caso di richiesta da parte dell'autorità sanitaria, di risalire all'identità del paziente trattato))

4. Le ricette di cui al comma 3, in originale o in copia, sono trasmesse
mensilmente dal farmacista all'azienda unità sanitaria locale o all'azienda ospedaliera, che le inoltrano al Ministero della sanità per le opportune verifiche, anche ai fini dell'eventuale applicazione dell'articolo 25, comma 8, del decreto legislativo 29 maggio 1991, n. 178.

5. Le disposizioni dei commi 3 e 4 non si applicano quando il medicinale è prescritto per indicazioni terapeutiche corrispondenti a quelle dei medicinali industriali autorizzati a base dello stesso principio attivo.

6. La violazione, da parte del medico o del farmacista, delle disposizioni del presente articolo ((è oggetto di procedimento disciplinare)) ai sensi del decreto legislativo del Capo provvisorio dello Stato 13 settembre 1946, n. 233.

In ultima analisi, come forse si sarà rilevato, una definizione sia pure generica, ma in realtà anche parziale, di "*medicinale galenico*" la cogliamo soltanto nella sentenza sopra riportata della Corte europea ["*in base ad una prescrizione medica redatta anteriormente alla loro preparazione",* come si è letto], mentre nella disposizione italiana vediamo ribadito più che altro il principio, del resto non equivoco, che trattasi di un farmaco predisposto *magistralmente,* cioè soprattutto *ex tempore*, dal farmacista e [per lo più] in farmacia, quel che lo distingue dal c.d. "*galenico preconfezionato*" di produzione industriale.

Da ultimo, è chiaro, il farmacista – quando prepara *ex tempore* un galenico su prescrizione medica – non può discostarsene se non previo il consenso del medico e quindi, per esempio, non potrebbe dispensare un galenico preconfezionato, come del resto non gli sarebbe consentito neppure nell'ipotesi inversa, nel caso cioè che il medico abbia prescritto un prodotto industriale, perché questo impedirebbe al farmacista di sostituirlo con un galenico magistrale.

(laura giordani)

2024.07.05 - I prelievi dei soci eccedenti gli utili maturati

La Cassazione, con l'ordinanza n. 15919 del 6 giugno 2024, ha chiarito che i *prelievi ingiustificati* dal conto corrente della società di somme di denaro da parte dei soci *non riconducibili né a utili* [quando, ad esempio, siano di ammontare complessivo eccedente questi ultimi, ed è proprio questa la voce più delicata anche perché nei fatti è la più ricorrente]*, né a prestazioni formalmente eseguite a favore della società* [pensiamo ai compensi previsti a favore degli amministratori o, più frequentemente, ai compensi statutariamente attribuiti ai soci quale corrispettivo delle loro prestazioni lavorative nella o per la società e/o la farmacia sociale]*, e neppure a rimborsi di finanziamenti dei soci stessi*, *costituiscono per i percipienti redditi fiscalmente rilevanti, qualificati come compensi di lavoro autonomo occasionale*.

Si tratta di una decisione che, sotto aspetti diversi, non sembra certo condivisibile e però, è chiaro, costituisce nondimeno [se non altro] un pericoloso "precedente" giurisprudenziale, per di più proveniente dalla Suprema Corte, particolarmente per tutte quelle non rare situazioni in cui emergano prelievi da parte dei soci - esposti in bilancio tra le *attività*, trattandosi evidentemente di *crediti della società*, sotto la voce "*prelievo titolare/soci*" - eccedenti l'*utile di competenza* dell'anno stesso in cui i prelievi sono stati operati e che, come sappiamo, diventa effettivamente *utile di competenza* solo con l'approvazione del bilancio o del rendiconto di quell'anno e dunque, *nella forma come nella sostanza*, soltanto nel corso del primo semestre dell'esercizio successivo.

Ove pertanto la vs. farmacia ricada in questa situazione – ed essendo necessario, come forse si sarà intuito, *giustificare anche formalmente questi prelievi* – a noi sembra

imprescindibile, per evitare ovviamente guai in astratto maggiori, che ogni socio "coinvolto" [sotto i profili che abbiamo ricordato in questa circostanza] sottoscriva un *atto di riconoscimento di debito* nei confronti della società.

(*stefano lucidi*)

2024.07.05 - Il lavoro del farmacista (titolare di farmacia) dopo la pensione

Sono un farmacista titolare di 68 anni e percepirò la pensione tra circa un anno. Posso continuare a lavorare percependo comunque la pensione ENPAF?

La risposta è senz'altro affermativa, perché Lei potrà proseguire l'attività percependo redditi di lavoro dipendente e/o autonomo e naturalmente anche redditi da pensione.
L'ENPAF non pone divieti in merito al proseguimento dell'attività lavorativa successivamente alla pensione *mantenendo però il requisito di iscrizione all'Ordine professionale competente*.
È prevista, anzi, una riduzione del contributo Enpaf del 33,33% o del 50% per i Pensionati Enpaf che esercitino l'attività professionale senza ulteriore previdenza obbligatoria [per esempio, ed è proprio il Suo caso, i *titolari di farmacia in pensione*].
Ricordiamo anche che per ottenere la riduzione del contributo il farmacista dovrà presentare una domanda redatta sulla modulistica predisposta dall'ENPAF *entro il 30 settembre dell'anno per il quale si chiede la riduzione*.
Si tratta, attenzione, di un termine di decadenza e pertanto le domande presentante successivamente a tale data non verranno accolte per l'anno in corso.

(*giorgio bacigalupo*)

2024.07.05 - L'emissione di una cartella con più ruoli non può essere considerata irregolare

L'Agenzia delle Entrate Riscossione mi ha inviato un'unica cartella che comprende due ruoli diversi, precisamente un ruolo emesso dal Consorzio di bonifica e uno emesso dall'Agenzia delle Entrate.
È corretto che mi possano inviare un'unica cartella o posso chiedere l'annullamento per irregolarità formali? Qualora fosse invece regolare, posso pagare solo il primo ruolo e procedere con l'istanza di annullamento per il secondo?

La circostanza che la cartella di pagamento riporti, come nel caso posto dal quesito, *due ruoli iscritti da enti impositori distinti* non può essere considerata un'irregolarità formale.
Le ricordiamo infatti che, come stabilito dal decreto del Ministero delle Finanze n. 321 del 3 settembre 1999, il *contenuto minimo* che la cartella di pagamento deve contenere è il seguente:

- ente creditore;
- specie del ruolo [ordinario o straordinario];
- codice fiscale e dati anagrafici del debitore;
- anno e periodo di riferimento del credito;
- importo di ogni componente del credito e totale;
- indicazione sintetica degli elementi su cui è effettuata l'iscrizione a ruolo.

Venendo alla seconda domanda, invece, Lei potrà effettuare il pagamento del primo ruolo, emesso dal Consorzio di bonifica, e procedere per il secondo - per il tramite del canale CIVIS - con l'istanza di annullamento all'Agenzia delle Entrate prodotta entro il termine di 60 giorni dalla data di notifica della cartella.

(andrea raimondo)

2024.07.08 - Il diritto di abitazione non spetta al coniuge dell'usufruttuario deceduto

Mi sono risposato dopo che mia moglie [da cui ho avuto un figlio che non ha mai accettato la mia decisione di risposarmi] è venuta a mancare più di 10 anni fa. Io sono proprietario di due immobili che voglio – già da ora - donare a mio figlio mantenendo l'usufrutto in quello dove abito con la mia nuova moglie. Temo, però che alla mia morte mio figlio possa cacciarla di casa. Ho sentito che al decesso di un coniuge, spetterebbe al coniuge superstite il diritto di continuare ad abitare nella casa familiare: questo vale anche in questo caso dove io avrei solo l'usufrutto?

Sicuramente Lei si riferisce al diritto di abitazione previsto dall'art. 540 cod. civ., secondo cui "*al coniuge, anche quando concorra con altri chiamati, sono riservati i diritti di abitazione sulla casa adibita a residenza familiare e di uso sui mobili che la corredano* [ma attenzione] ***se di proprietà del defunto o comuni***".
Quindi, al momento del decesso l'usufrutto cesserebbe e la proprietà dell'immobile si consoliderebbe in capo al nudo proprietario [il figlio del de cuius], senza quindi che il coniuge superstite possa invocare appunto il diritto di abitazione.
In questi casi, infatti, il presupposto per l'insorgere del diritto di abitazione è che il bene fosse nella piena proprietà del defunto.
Al fine, dunque, di evitare le conseguenze che Lei teme, l'usufrutto potrebbe – ferma la nuda proprietà attribuita con donazione a Suo figlio – essere costituito a favore *congiunto* di Lei stesso e di Sua moglie.

(aldo montini)

2024.07.08 - L'utilizzo del semilavorato nelle preparazioni galeniche

Abbiamo letto quello che avete scritto nella Sediva News di oggi sul medicinale galenico e desideriamo chiedervi, come ulteriore chiarimento, se possiamo allestire in farmacia dei preparati magistrali non partendo dalle materie prime.

Nel quesito Lei sta in realtà parlando di *semilavorati*, cioè di preparazioni destinate alla *successiva realizzazione* di un prodotto che per varie ragioni avviene o in un periodo temporale differito o in un diverso sito produttivo.
Nell'uso galenico rientrano tutti i principi attivi, anche privi di attività terapeutica dispensati in forma e dose di medicamento o come coadiuvante purché:

a) i *prodotti semilavorati* siano realizzati dall'industria in base a formulazioni presenti in una farmacopea dell'UE;

b) i *preparati alimentari*, privi di proprietà o finalità

terapeutica, a base di ingredienti vegetali, formulati in farmacia con finalità appunto alimentare o salutistica [tinture madri, fiori di Bach, estratti secchi].
Premesso questo, è evidente che la gamma dei *semilavorati* in ambito farmaceutico è vastissima comprendendo infatti preparazioni eterogenee utilizzate in ambiti diversi, e questo dovrebbe indurre quantomeno a una riflessione circa il divieto *"sic et simpliciter*" di utilizzare prodotti già preparati o anche semilavorati per eseguire la preparazione galenica, divieto peraltro ribadito nella circolare Fofi n. 6489 Prot.n. 0008706/AG.

(laura giordani)

2024.07.08 - L'app IO fa "parlare" direttamente con gli uffici pubblici

L'App IO è un'applicazione mobile gratuita italiana, sviluppata e gestita dalla società pubblica PagoPA S.p.A., con l'obiettivo di integrare tutti i servizi pubblici in modo da rendere più semplice e veloce l'"esperienza" dei cittadini italiani con l'amministrazione pubblica, ma soprattutto per mettere il cittadino al centro della rete dei servizi pubblici.
Per utilizzare l'APP IO si può accedere con SPID o con carta elettronica digitale, ovvero con il codice segreto di sei cifre scelte all'inizio della registrazione.
Si può aprire l'APP ponendo plasticamente il dito sulla tastiera in modo che venga riconosciuta l'impronta digitale e si possono così *ricevere messaggi dall'Inps e dagli altri Enti pubblici che notificano l'emissione di un bonifico sul conto corrente personale, come la pensione*.
È possibile anche corrispondere automaticamente l'assegno unico per i figli e la data del versamento ogni mese.
Inoltre, con l'APP IO si possono anche conservare le ricevute dei pagamenti che si effettuano verso Enti pubblici, università, gite scolastiche, tasse universitarie, TARI, IMU e altre imposte che verranno archiviate e conservate automaticamente sull'APP.
Anche i verbali delle contravvenzioni, accertamenti fiscali e altre pratiche amministrative ora possono arrivare sull'APP se si attiva il servizio "*Send-notifiche digitali*".
Insomma, il progresso assolve tanti impegni amministrativi.
Naturalmente i vs. figli conoscono perfettamente questo utilissimo nuovo servizio offerto dalla P.A. e quindi potranno aiutarvi a comprenderlo.

(*franco lucidi*)

2024.07.09 - Concordato preventivo biennale: i requisiti di accesso devono essere verificati anche in capo ai soci?

Io e mio padre siamo soci di una farmacia costituita sotto forma di snc. Stavamo parlando con il Ns. commercialista del concordato preventivo biennale ma mio padre ha debiti tributari superiori a 5.000 euro, scaduti e non pagati, mentre la società non presenta debiti tributari. Si chiede se quest'ultima ha i requisiti per accedere al concordato preventivo biennale, tenuto conto che la posizione del socio non sarà estinta entro il termine di accettazione della proposta.

Crediamo che, in assenza di debiti tributari propri e non scaduti, la società di persone, e quindi anche la vs. snc, possa aderire al concordato preventivo biennale.
Ricordiamo infatti che, secondo quanto disposto dall'art. 10, comma 2, del D.Lgs. n. 13/2024: *(...) possono accedere al concordato preventivo biennale i contribuenti (...) che, con riferimento al periodo d'imposta precedente a quelli cui si riferisce la proposta, non hanno debiti tributari ovvero, nel rispetto dei termini previsti dall'articolo 9, comma 3, hanno estinto quelli che tra essi sono d'importo complessivamente pari o superiori a 5.000 euro per tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate, compresi interessi e sanzioni, ovvero per contributi previdenziali definitivamente accertati con sentenza irrevocabile o con atti impositivi non più soggetti a impugnazione (...)".*
Venendo allora al quesito, l'art. 12, comma 1, del D.Lgs. citato prevede che *la decisione se accettare o meno la proposta di concordato è rimessa esclusivamente al soggetto collettivo* e, in caso di adesione da parte della snc, i soci sono obbligati a *dichiarare il reddito concordato suddiviso tra loro secondo il principio di trasparenza fiscale [art. 5 del D.p.r. 917/1986]*.
Si consideri, ad esempio, una società di persone che non abbia versato l'IRAP e per tale ragione nell'anno 2023 abbia ricevuto un avviso bonario per l'importo di 13.000 euro.
In tale ipotesi, *se la società intende accettare la proposta, dovrà preliminarmente estinguere il debito tributario*.
Sotto questo profilo, quindi, non sono leciti dubbi.
Nel caso invece che Lei sottopone, non sembrerebbe ragionevole ritenere che l'accesso al concordato preventivo sia consentito soltanto alla società e solo a uno dei due soci, cioè a quello dei due che non ha alcun debito tributario alla data di accettazione della proposta.

(andrea raimondo)

2024.07.09 - Operativa la deduzione fiscale del 120% per le nuove assunzioni

È stato firmato qualche giorno fa dal Ministro dell'Economia - di concerto con il Ministro del Lavoro - il decreto attuativo della riforma dell'Irpef che, tra le varie misure, prevedeva un'importante *deduzione fiscale per le assunzioni a tempo indeterminato* [argomento già affrontato nella Sediva News del 17 gennaio 2024, "*Pubblicato nella G.U. anche il primo modulo di riforma fiscale*"].
Dunque, entra ufficialmente a regime la **"*maxideduzione*" del 120%** del costo del lavoratore che viene assunto a tempo indeterminato da imprese ed esercenti arti e professioni.
Per accedere a questo regime agevolativo è necessario che l'impresa *si trovi in normali condizioni di operatività*, che *il numero di dipendenti assunti a tempo indeterminato nel 2024 superi quello dei prestatori di lavoro a tempo determinato* e che *il datore di lavoro abbia esercitato l'attività nel 2024 per almeno 365 giorni*.
Inoltre, la deduzione [di cui non potranno comunque

usufruire società ed enti in liquidazione ordinaria, giudiziale o che rientrino in procedure liquidatorie relative alla crisi d'impresa e comunque i soggetti non titolari di reddito d'impresa] può passare *dal 120 al 130%* in caso di assunzione di:

- *persone con disabilità;*
- *donne di qualsiasi età che abbiano almeno due figli di età minore di 18 anni;*
- *donne vittime di violenza;*
- *giovani under 30 ammessi agli incentivi per l'occupazione giovanile;*
- *lavoratori che prestano la loro attività in regioni disagiate rispetto al PIL;*
- *ex beneficiari del reddito di cittadinanza* [misura che oggi, come noto, è stata sostituita dall'*assegno* di inclusione].

Si tratta indubbiamente di una misura interessante che la farmacia – come impresa individuale, società di persone o di capitali – può sfruttare al meglio.

(*matteo lucidi*)

2024.07.10 - Per la Cassazione le liberalità indirette non scontano imposte di donazione …
[…a meno che non siano volontariamente sottoposte a registrazione e/o non accertate dal Fisco]

La Corte di Cassazione (*Sez. Trib. Sent. 7442/2024*), sconfessando la fin troppo "tenace" posizione assunta dall'Agenzia delle Entrate sull'argomento (cfr. cir. 30/E/2015), ha ritenuto che le *liberalità indirette* – sulle quali ci siamo già ampiamente soffermati - non sono soggette a imposta di donazione a meno che, come riportiamo nel sottotitolo:

- *non vengano sottoposte* [volontariamente, s'intende] *a registrazione;*
- *non vengano "denunciate" nell'ambito di una procedura di accertamento fiscale.*

Come abbiamo avuto occasione di illustrare ripetutamente, riportando anche esempi significativi, il ricorso alle *liberalità indirette* è abbastanza frequente nella prassi: si pensi – solo per citare uno degli esempi più comuni - al genitore che interviene in un atto di compravendita immobiliare [*dandone conto espressamente nel rogito*] sostenendo, tutto o in parte, l'onere del pagamento del prezzo dell'acquisto – poniamo, di un immobile - effettuato a nome del figlio.

L'Agenzia delle Entrate sostiene da tempo, come accennato, l'*incondizionato* assoggettamento a imposta di *ogni forma di liberalità che non presenti gli elementi costitutivi di una donazione diretta* [come tale, in particolare, formalizzata in un atto pubblico], ma che, pur non risultando talora neppure da atto scritto, determini lo stesso effetto proprio della *donazione diretta*, provocando pertanto, da un lato, un *impoverimento del patrimonio del "donante"* e al tempo stesso, dall'altro, un *arricchimento di quello del "donatario"*.

In questo ampio *genus* sono ricomprese *non solo* le *donazioni indirette*, cioè attuate appunto mediante un negozio diverso dalla *donazione diretta* e che però generi egualmente i medesimi effetti - comprese anche quelle redatte per iscritto, come, ad esempio, l'accollo gratuito di un debito altrui - *ma anche* le *donazioni dirette* quando tuttavia si risolvano e si esauriscano in *mere attività materiali* [come la consegna di una somma di denaro o il volontario mancato esercizio di un diritto a favore di qualcuno entro il termine di prescrizione] *non formalizzate in un atto pubblico* [quindi civilisticamente nulle, ma per il Fisco parimenti soggette a tassazione].

Torniamo però alla sentenza della Cassazione citata poco fa, per la quale – è vero - gli atti di donazione *sono soggetti a registrazione entro i termini di legge* (*art. 55, comma 1, TUISD*), ma resta ferma l'applicazione dell'imposta "*anche alle liberalità indirette risultanti da atti soggetti a registrazione*" (art. 1, comma 4-*bis*).

Ora, secondo gli Ermellini, ne deriva che le donazioni effettuate *informalmente*, quindi non risultanti da (né enunciate in) un atto scritto, non costituiscono oggetto di tassazione [e non rilevano neppure ai fini del computo delle franchigie previste] *salvo il caso in cui si proceda a effettuare una registrazione volontaria della donazione stessa*.

Ma la vera questione da chiarire è se per le liberalità risultanti *"da atti soggetti alla registrazione"* sia configurabile un obbligo generalizzato di registrazione dell'atto in questione anche come donazione.

E qui, invitandovi a seguire attentamente [sia pur con qualche comprensibile "fatica"…] il prosieguo di quest'analisi, si coglie indubbiamente il passaggio più interessante della sentenza *perché i giudici di legittimità rispondono negativamente* ritenendo in concreto che anche in questo caso [quando cioè la donazione sia contenuta, pur solo per enunciazione di un accordo verbale precedente, in un atto scritto soggetto a registrazione] *per il contribuente non vi sia l'obbligo, ma solo la facoltà di effettuare la registrazione* (volontaria), facoltà che determinerebbe l'applicazione dell'imposta sulle donazioni nella misura e con le franchigie stabilite per legge.

Lo stesso effetto di assoggettamento all'imposta discenderebbe, inoltre, quando la sussistenza della liberalità risulti da dichiarazioni rese dall'interessato nell'ambito di *procedimenti di accertamento tributario* (art. 56-*bis* TUISD) con l'applicazione dell'aliquota massima di legge (8%) sempre sul valore della donazione al netto delle franchigie attualmente previste.

Il contribuente allora potrebbe ben decidere, per l'appunto, di registrare *volontariamente* la donazione, così da *evitare* - in caso di accertamento - *di scontare la massima aliquota*, come di "denunciarla" una volta incappato nelle maglie del Fisco, per sottrarsi a conseguenze ben peggiori.

Si pensi, ad esempio, ad un *accertamento sintetico* che contesti, a fronte di investimenti sproporzionati alla capacità reddituale dimostrabile, l'occultamento di materia imponibile e il cui carico fiscale complessivo, corredato di sanzioni ed interessi, sia molto più gravoso di quello che deriverebbe dal denunciare la donazione ricevuta, che giustificherebbe la disponibilità finanziaria che il Fisco contesta essere costituita da redditi illegittimamente sottratti a tassazione.

In conclusione, l'Agenzia delle Entrate avrebbe il potere di *recuperare a tassazione queste liberalità esclusivamente al verificarsi delle due condizioni sopra*

precisate e cioè:

a) se "denunciate" nel contesto di un accertamento fiscale, non riguardante ovviamente l'imposta di donazione stessa, o,

b) o quando, è chiaro, l'atto sia stato registrato volontariamente.

Per i giudici nomofilattici, quindi, al di fuori dei casi appena richiamati, *non c'è alcun obbligo generalizzato di sottoporre ad imposizione ogni liberalità indiretta*, anche quando risultante da atto soggetto a registrazione: e questo, dunque, con buona pace della stessa Agenzia delle Entrate.

Con l'occasione, è tuttavia opportuno anche ricordare che l'art. 1, comma 4bis del d. lgs. 346/90 del TUISD prevede espressamente che "*l'imposta non si applica nei casi di donazione o altre liberalità collegate a atti concernenti il trasferimento o la costituzione di diritti immobiliari ovvero il trasferimento di aziende, qualora per l'atto sia prevista l'applicazione dell'imposta di registro, in misura proporzionale o dell'imposta sul valore aggiunto*".

E allora, per tornare all'esempio riportato all'inizio [e confidando che siate riusciti a seguirci fin qui, anche se ci preme ribadire che questa è una vicenda tutt'altro che banale e men che meno infrequente meritando anzi ogni attenzione], *quando dal rogito di acquisto di un immobile risulti* - e, si badi, è opportuno che risulti anche per ragioni, certo non secondarie, strettamente inerenti alla successione del genitore - *che quest'ultimo ha fornito al figlio la provvista per il pagamento del prezzo di cessione dell'unità immobiliare*, l'imposta su questa *donazione indiretta* [che, beninteso, tale è] comunque non è dovuta.

(stefano civitareale – gustavo bacigalupo)

2024.07.11 - Semplici passaggi generazionali della farmacia

Abbiamo quattro figli ma due soltanto [uno farmacista e uno no] hanno manifestato il desiderio di subentrare a me nella farmacia, mentre gli altri due sono avviati professionalmente molto bene ma in altri settori e in un'altra città.
Per voi credo che sia un problema affrontato tante volte e anch'io vi chiederei di darmi delle indicazioni tenendo conto che sono già pensionato Enpaf e che mia moglie è sempre stata una casalinga che ha splendidamente gestito la famiglia per quasi quarant'anni.
In pratica vi chiedo di darmi un quadro anche sintetico di quelle che potrebbero essere le soluzioni, sottolineando magari quella che riterreste preferibile e quindi più utile ai diritti e alle scelte dei miei familiari e alla sua maggiore praticabilità.
Vi aggiungo anche: che la farmacia è intestata ancora a me personalmente; che i due figli che vorrebbero subentrarmi hanno tra loro un ottimo rapporto e sono entrambi in impresa familiare anche se il figlio non farmacista non è stato mai iscritto all'INPS come invece mi dicono fosse obbligatorio; e infine che ho degli immobili [uno di abitazione e altri due in località di vacanza] con un valore complessivamente vicino a quello della farmacia.

Dal quesito non sembra scontata una cessione in tempi brevi della farmacia da parte Sua e quindi avvieremo la breve disamina sul presupposto che Lei intenda proseguire l'attività con i due figli [uno farmacista e l'altro no] che sembrano voler partecipare con Lei all'esercizio della farmacia.

E allora la soluzione sarebbe, con tutta evidenza, quella di costituire con loro una società di persone o (indifferentemente) di capitali mediante, in ambedue le ipotesi, il conferimento della farmacia e con l'apporto alla società, da parte dei figli, dei crediti maturati alla conclusione del rapporto di impresa familiare, destinata infatti a cessare di diritto al riconoscimento della titolarità della farmacia a nome della società conferitaria [si tratterebbe dei crediti spettanti sia a titolo di utili loro attribuiti nel corso degli anni ma non ancora liquidati e sia (soprattutto) per incrementi aziendali, "*anche in ordine all'avviamento*", che l'art. 230bis del cod. civ. ascrive espressamente al collaboratore familiare "*in proporzione alla quantità e qualità del lavoro prestato*"].

A questo punto, per assicurare anche in futuro [almeno in astratto, perché naturalmente nel tempo i rapporti possono non restare necessariamente…idilliaci] la maggiore/migliore stabilità alla partecipazione dei figli alla società titolare di farmacia, Lei potrà disporre della Sua quota sociale - immaginando per comodità che si sia riservato il 50% e che a ciascuno dei figli sia stato attribuito il 25% - ricorrendo a *legati,* che notoriamente sono disposizioni testamentarie non riguardanti, come invece l'istituzione di uno o più eredi, l'intera o parte di un'eredità, ma singoli beni e comunque sono destinate anch'esse ad agire per il tempo successivo al decesso del disponente.

E potrebbe trattarsi [anche se non sono due ipotesi perfettamente tra loro sovrapponibili, dato che le differenziano particolarità sulle quali tuttavia non vale la pena soffermarsi almeno in questa circostanza] sia di un *legato congiunto*, disposto cioè *congiuntamente* a favore dei due figli e avente a oggetto l'intero Suo 50%, ma sia anche di due *legati,* ciascuno del 25%, e però, sia nell'uno come nell'altro caso, sono negozi unilaterali *mortis causa* e dunque modificabili o integralmente revocabili in qualsiasi momento.

Inoltre, Lei potrà innestare nel *legato congiunto* o nei due *legati separati* un'obbligazione a carico dei legatari, consistente, ad esempio, nel pagamento di un vitalizio a favore della madre così da garantirle una rendita economica: ecco, quindi, che il valore capitalizzato della rendita ridurrebbe per pari ammontare il valore dei *legati* [potendo, di conseguenza, "alleggerire" anche fortemente - in sede successoria, beninteso - la posizione dei due legatari], ma al tempo stesso costituirebbe anche una *liberalità indiretta* [che è un tema evidentemente molto ricorrente in questa Rubrica] operando in conto o a copertura integrale della legittima del coniuge, questo dipendendo ovviamente dall'entità della rendita e dall'età della beneficiaria.

Come alternativa a questa prima soluzione, Lei potrebbe anticipare i tempi e procedere in via anche immediata con una *donazione diretta*, sempre a favore dei due figli soci, ma qui – se non altro per non dover fronteggiare ostacoli sempre possibili in ambiti burocratici - dovrebbe essere sempre una *donazione congiunta,* cioè disposta

congiuntamente a loro favore.
Anche questa è una strada tutt'altro che problematica da percorrere e anzi è quasi banale per la sua estrema linearità e semplicità, ma, diversamente dal *legato*, l'efficacia della *donazione* – che inoltre è e resta un *contratto* intercorrente tra il donante e i due donatari, quindi non revocabile/risolubile se non per *mutuo consenso* [oltre che per *indegnità* di uno e/o l'altro dei donatari…] - è immediata, anche se, dato che qui il bene donato sarebbe una farmacia, dovrebbe intendersi *di diritto* sospensivamente condizionata, con decorrenza *ex nunc* e perciò dal verificarsi della condizione, al rilascio della titolarità dell'esercizio.
Questa, peraltro, non sarà riconosciuta personalmente e *pro quota* ai due donatari [pensando, tra l'altro, che la vicenda della *titolarità pro quota* debba restare circoscritta per sempre ai vincitori di una sede in forma associata in un concorso straordinario, ma tenendo conto in ogni caso che soltanto uno dei due è farmacista], ma verrà assentita a nome della società di persone o di capitali che i due figli dovranno costituire di seguito o contestualmente al rogito di donazione, così da regolarizzare la società di fatto insorta *ipso iure* quale effetto stesso della liberalità disposta *congiuntamente* a loro favore.
Anche qui sarebbe preferibile innestare nella donazione - oltre a un primo onere modale costituito dall'obbligo di regolarizzare appunto la società tra i due donatari, come appena detto – anche un secondo onere modale rappresentato da un vitalizio a favore dello stesso donante, meglio se con il diritto di accrescimento con il coniuge, così da garantire un'entrata fissa a Lei in vita ed eventualmente poi a Sua moglie.
Per compensare gli altri due figli, che come Lei dice sono "*avviati professionalmente molto bene*", potrà *legare* loro gli altri immobili di Sua proprietà, innestando anche in tal caso un'obbligazione a loro carico consistente sempre in un vitalizio a favore di Sua moglie [ma ricordando che in queste vicende la successione nell'asse di un coniuge non può mai essere confusa con quella nell'asse dell'altro coniuge].
Una terza strada potrebbe, infine, esser quella del *patto di famiglia*, che – come abbiamo visto in altre occasioni - è una specifica figura negoziale con cui, per restare nel Suo caso, il titolare di una farmacia e il socio di una società titolare di farmacia possono trasferire a uno o più discendenti, cioè figli o nipoti in linea retta, l'azienda o le proprie quote sociali, ma pur sempre compatibilmente con le disposizioni in materia di impresa familiare e nel rispetto delle differenti tipologie societarie.
In pratica, il *patto di famiglia* – che rappresenta, come noto, un'eccezione al *divieto di patti successori*, una regola codicistica secondo la quale non producono effetti gli accordi che si riferiscono ai beni di una successione non ancora aperta - consente di anticipare la successione dell'imprenditore o di un socio (tendenzialmente) "dominante", permettendo, al pari delle altre due ipotesi di cui si è parlato, il passaggio generazionale nell'impresa [o anche, ricorrendone i presupposti, al suo interno] e sottraendola pertanto più o meno a qualunque futura disputa ereditaria.
Al *patto di famiglia* dovranno partecipare, lo sappiamo, il *disponente* [quindi l'imprenditore o il titolare delle partecipazioni societarie], gli *assegnatari* [i discendenti dell'imprenditore ai quali egli intende trasferire l'azienda o le partecipazioni] e i legittimari *non assegnatari* [coloro, cioè, che sarebbero i legittimari se in quel momento si aprisse la successione].
Senza entrare ulteriormente nel merito del *patto di famiglia,* ricordiamo soltanto che deve essere concluso per atto pubblico a pena di nullità e che deve necessariamente avere per oggetto il trasferimento, anche parziale, dell'azienda o delle partecipazioni sociali o di diritti reali sull'una e/o le altre.
Nel Suo caso specifico i due figli attualmente in impresa familiare [al riguardo, però, qualche preoccupazione può derivarLe dalla mancata iscrizione all'Inps del non farmacista, che parrebbe già di per sé una buona ragione per anticipare le cose…], dunque gli assegnatari della farmacia, potranno liquidare la quota di legittima della madre, se del caso con un *modus* pure consistente in una rendita vitalizia [a favore altresì, perché no (!), dello stesso disponente] e con la rinuncia espressa a una qualunque liquidazione da parte dei figli non assegnatari.
Quindi, senza comunque doverci soffermare ulteriormente su una vicenda che in ogni caso registra ancora qualche profilo di incertezza sia in dottrina che in giurisprudenza, *lateralmente* al *patto di famiglia* Lei potrà *legare* ai due figli "non assegnatari" gli immobili di Sua proprietà valutando l'opportunità di ricorrere anche qui all'innesto di qualche onere modale.
Ma è chiaro, per concludere, che sarebbero più di una – e comunque articolate – le questioni che sarebbe necessario esaminare, e con buona profondità, trasferendo le varie ipotesi in sede successoria, dove, come noto, possono insorgere, anche inopinatamente, controversie talora perfino interminabili.

(*gustavo bacigalupo*)

2024.07.12 - Concorso ordinario emiliano: *meritoria autotutela* della Giunta Regionale

In questi giorni erano pervenute parecchie mail di farmacisti partecipanti al concorso ordinario bandito dalla Regione emiliana che avevano espresso grande preoccupazione, pari per la verità a una buona dose di sconcerto, per l'amplissimo spettro delle determinazioni che – in tema di condizioni/requisiti di partecipazione e presupposti/cause di esclusione dal concorso e/o di decadenza dalla graduatoria, ma nella realtà con specifico riguardo alla vera dimensione del perimetro attuativo della *preclusione decennale* - aveva dettato alle Direzioni e Uffici regionali competenti [*avvisando* al tempo stesso tutti i concorrenti, ai quali infatti è stata trasmessa verosimilmente perché ne prendessero "buona nota"] la delibera della Giunta-Regionale-n.-1301-del-24.06.2024, resa cliccabile a beneficio di quei pochi cui non fosse eventualmente pervenuta.
Abbiamo usato l'imperfetto perché la Giunta – con la recentissima delibera n. 1584 dell'8/7/2024, qui resa anch'essa cliccabile ma che pure dovrebbe essere già pervenuta a tutti i concorrenti – è intervenuta sulla precedente esercitando in tempi brevi il potere di autotutela in termini, come vedremo subito, perentori [anche se inevitabilmente

non del tutto esaustivi], e per questo l'abbiamo definita *meritoria,* non capitando certo tutti i giorni di assistere a un provvedimento così rapido quanto convincente.
D'altronde, i farmacisti – e non soltanto quelli partecipanti al concorso emiliano – ben conoscono quanto la vicenda della migliore individuazione della sfera applicativa della *preclusione decennale* forse/sia diventata delicatissima anche e soprattutto per la posizione assunta dal Consiglio di Stato.
Particolarmente in due successive decisioni – la prima, quella da cui tutto questa gravissima "incertezza del diritto" ha avuto inizio, è la n. 229/2020 e l'altra, che ha perfezionato/completato la prima, è la n. 2763/2022 – il CdS ha infatti elaborato la sua costruzione interpretativa della disposizione in argomento, naturalmente fatta propria senza una sola virgola di deviazione dalle pronunce successive, fino a quella recentissima del CGARS n. 0505 dell'8/7/2024, che, resa anche questa cliccabile, invitiamo a leggere particolarmente nei paragrafi dal 19.1 al 19.7, tanto per vedere riportati tutti gli assunti del massimo organo di giustizia amministrativa.
L'arresto cui sembra incrollabilmente approdato il CdS le conoscete tutti: l'antico brocardo "*in claris non fit interpretatio*", secondo il Supremo Consesso, qui può essere allegramente cestinato perché l'area di operatività della norma va/andrebbe ben oltre la sua formulazione ["… *ceduto la farmacia*"] dovendosi infatti estendere la *preclusione decennale* anche ai casi di cessione di quote di società titolari di farmacia, manifestando il CdS qualche incertezza solo con riguardo a quote di società di capitali ma invece nessun dubbio sulle cessioni di quelle di società di persone, e senza distinzione alcuna tra le varie possibili modalità di acquisizione della quota da parte del farmacista che la cede.
Queste conclusioni, unitamente ai tanti corollari espressi o supposti cammin facendo dal Consiglio di Stato, hanno naturalmente disorientato parecchio, come tutt'ora purtroppo devono disorientare, *sia i farmacisti* che intendono programmare la partecipazione a qualche concorso ordinario, ma sia anche, e (diremmo) soprattutto, *le Regioni* che i concorsi devono bandirli.
E siamo al concorso ordinario emiliano, nel quale la Regione ha dovuto fatalmente fronteggiare – e, se non andiamo errati, è stata la prima Regione a doverlo superare - il problema dell'*an* ma soprattutto del *quomodo* riversare appunto in un concorso ordinario i numerosi assunti [non sempre per di più tra loro coerenti, nè men che meno complementari] affioranti qua e là in termini abbastanza inequivoci, anche se ovviamente non condivisibili, dalle citate due prime decisioni del Consiglio di Stato, richiamate comunque dalla prima delibera della G.R. Emilia, *ma fortunatamente* [e non crediamo sia stato un caso né un *lapsus calami…*] *non nella delibera adottata ora in autotutela.*
Aggiungiamo anche che, pur se quello emiliano fosse invece il secondo o il terzo concorso ordinario bandito in questi ultimi anni, il discorso che stiamo imbastendo si porrebbe egualmente e negli stessi termini, perché (soltanto) qui, almeno finora, si è reso ineludibile per una Regione fare i conti proprio con la pasticciata giurisprudenza amministrativa che *medio tempore* si è appunto formata in questa ormai *vexata quaestio* [e destinata, ci pare, a restare tale a lungo…], che in definitiva è l'autentico quanto gigantesco punto di criticità che l'amministrazione emiliana ha dovuto affrontare.
Anzi, se guardiamo bene, forse è stata proprio l'obiettiva difficoltà di individuazione dei fili conduttori e dei principi informatori delle censurabili conclusioni raggiunte dal CdS ad aver suggerito nei fatti l'adozione di una delibera volutamente così *tranchant.*
Estendere, cioè, la sfera di applicazione della *preclusione decennale* addirittura ben al di là, come si rileva facilmente dalla prima delibera giuntale, degli approdi dei giudici di Palazzo Spada, può ben essere stata addirittura una scelta, ardita finché vogliamo, degli uffici regionali competenti quale via plausibile, e sicuramente ispirata a pragmatismo, per provocare interventi chiarificatori - di altri uffici o, più verosimilmente, di altri enti [se non addirittura di altri *poteri*] - rivolti a restringere quell'area di operatività sulla base di una migliore e più ortodossa interpretazione della …interpretazione del CdS [anche se poco e male decifrabile …] circa i limiti attuali, che ovviamente è il vero e forse unico *punctum dolens*, del disposto del mai tanto chiacchierato quarto comma dell'art. 12 della l. 475/68.
E se per caso fosse esattamente questo l'obiettivo della prima delibera, la provocazione avrebbe allora raggiunto lo scopo perché – proprio a seguito, probabilmente, anche di migliori e maggiori approfondimenti tra uffici e/o enti – ecco la Giunta procedere con straordinaria solerzia ma con non minore efficacia [specie considerando la programmata pubblicazione in tempi non lunghissimi della graduatoria] alla seconda delibera, che infatti interviene sull'altra – in assoluta e dichiarata autotutela – su punti nevralgici, conferendo in ultima analisi ai criteri enunciati in ordine al perimetro attuativo della *preclusione decennale* un ambito di operatività certamente ragionevole e, almeno per noi, sufficientemente condivisibile.
Non potendo qui, per ragioni di spazio, passare in rassegna chirurgica le due delibere, confrontandole tra loro passo passo, crediamo possa essere sufficiente - per dare almeno un'idea dei "nuovi" (solo, è chiaro, nel concorso emiliano) limiti applicativi del quarto comma dell'art. 12 della l. 475/68 – riportare qui di seguito i due passaggi che ci sembrano più cospicui della seconda delibera, ed esattamente i suoi punti 1 e 2.

1. di modificare in autotutela, per le ragioni esposte in premessa, quanto disposto con propria delibera 1301 del 24 giugno 2024, chiarendo che non possono partecipare utilmente e devono essere esclusi dal Concorso pubblico regionale, per titoli ed esame, per il conferimento di sedi farmaceutiche disponibili per il privato esercizio nella Regione Emilia-Romagna bandito con determinazione n. 7283 del 05/04/2023 i farmacisti che nel decennio precedente abbiano:

- trasferito, a titolo oneroso o a titolo gratuito o per conferimento dell'azienda in una società di persone o di capitali anche a socio unico, la titolarità individuale della propria farmacia ad altro titolare individuale o a società di persone o di capitali;

- trasferito la propria quota della società, di persone o di capitali, costituita per la gestione associata con riguardo a farmacia conseguita attraverso la partecipazione in forma associata insieme ad altri farmacisti in un concorso straordinario;
2. di specificare altresì, in via complementare a quanto indicato al punto 1, che la preclusione decennale di cui all'art. 12 comma 4 della L. 475/1968 non può applicarsi al farmacista che abbia ceduto quote di società titolare di farmacia acquisite a titolo oneroso, oppure quote ricevute, anche indirettamente, per successione o divisione ereditaria o patto di famiglia o donazione o altri atti di liberalità".
Però, e crediamo fosse e sia – almeno allo stato – inevitabile, anche nella seconda delibera si dispone al punto 4
4. di evidenziare che nel caso di co-titolarità o titolarità di quota di società, di persone o di capitali, costituita per la gestione associata con riguardo a farmacia conseguita attraverso la partecipazione in forma associata insieme ad altri farmacisti in un concorso straordinario, è possibile la rinuncia, con conseguente possibilità di assegnazione di nuova sede farmaceutica a seguito di concorso, a condizione che tale rinuncia sia da parte di tutti i co-titolari o soci, in modo che la farmacia (rinunciata) ritorni nella disponibilità pubblica e possa nuovamente essere assegnata per concorso.
Scompaiono invece nella seconda delibera due passaggi contenuti nella prima che però ci pare meritassero esattamente questa sorte, perché ora almeno qualche dubbio è venuto meno e inoltre potranno restare in graduatoria alcuni concorrenti che, secondo la prima delibera, sarebbero stati probabilmente esclusi dal concorso o successivamente dichiarati decaduti dall'assegnazione.

Ecco i due passaggi soppressi nella seconda delibera:

- il doppio vantaggio che il legislatore vuole evitare, come sopra evidenziato, si ha anche nel caso di cessione di quote di società di capitali;

- ritenuto inoltre, sempre come afferma la giurisprudenza richiamata, che anche la detenzione di una quota di società di persone e sua successiva cessione, intermediata dalla trasformazione societaria da società di persone a società di capitali, integra gli elementi costitutivi della fattispecie di cui all'art. 12 comma 4;

* * *

E' il momento di concludere queste note, più lunghe di quel che avevamo previsto, ma ci sembra che sia chiara sin d'ora l'*importanza dei punti 1 e 2 della seconda delibera* e anche del punto 4 [prescindendo dalla sua poco ortodossa formulazione], come dovrebbe essere senz'altro comprensibile e condivisibile per tutti la soppressione di quei due passaggi della prima delibera, anch'essi d'altronde di chiaro significato.
L'importanza e la varietà dei numerosi aspetti che caratterizzano l'intera vicenda, in ogni caso, ci indurranno a dover tornare su questo problema.

(gustavo bacigalupo)

2024.07.15 - La pignorabilità del fondo patrimoniale

Io e mio marito poco dopo il matrimonio abbiamo istituito su consiglio di un amico notaio un fondo patrimoniale. Purtroppo però mio marito ha contratto un grosso debito con un avvocato per una causa di lavoro promossa a causa del suo licenziamento.
Abbiamo visto che vi occupate spesso anche di questioni riguardanti il regime di comunione tra coniugi e di problemi familiari esaminati da un punto di vista legale.
Vi chiediamo quindi se secondo voi il ns. timore è fondato e cioè se il fondo rischia di essere pignorato per questo debito di mio marito.

Intanto, sembra doveroso premetterlo, il *fondo patrimoniale* è un istituto disciplinato dall'art. 167 cod. civ. secondo cui "*ciascuno o ambedue i coniugi* [e da qualche anno anche i componenti dell'unione civile], *per atto pubblico, o un terzo, anche per testamento, possono costituire un fondo patrimoniale, destinando determinati beni, immobili o mobili iscritti in pubblici registri o titoli di credito, a far fronte ai bisogni della famiglia.*"
Si tratta perciò, nella sostanza, di un valido strumento per vincolare il patrimonio e i relativi frutti ad esclusivo soddisfacimento delle necessità familiari e che, in tal senso, tutela i beni che lo costituiscono anche contro le eventuali azioni esecutive dei creditori dell'uno o l'altro coniuge.
E però, attenzione, l'art. 170 cod. civ. sancisce – è vero - l'*impignorabilità del fondo patrimoniale*, ma soltanto *per debiti di uno o ambedue i coniugi che il creditore conosceva essere stati contratti per scopi estranei alle necessità familiari*.
Senonché, la giurisprudenza è andata nel tempo ad ampliare l'area di applicazione della norma, enunciando il principio per il quale l'espressione "*bisogni della famiglia*" andrebbe intesa appunto in senso più ampio nel suo significato letterale e che dunque non riguardasse i soli bisogni, come dire?, *essenziali* della famiglia, ma anche tutte le spese sostenute per il suo mantenimento e sviluppo e/o per il potenziamento della capacità lavorativa dei familiari [come potrebbe essere il caso di Suo marito], escludendo in pratica dalla portata di quella espressione le sole obbligazioni contratte per soddisfare esigenze di natura meramente personale e/o voluttuaria [*Cass. Civ. n. 12730/2007; Cass. Civ. n. 15862/2009; Cass. Civ. n. 4011/2013; Cass. Civ. 2904/2021*].
Tornando allora alla vicenda che Lei prospetta, il rischio cioè che una parte del *fondo patrimoniale* possa essere pignorata per il solo debito contratto da Suo marito non si può azzerare del tutto, proprio per la natura della sua posizione debitoria insorta interamente – se abbiamo compreso correttamente – dal tentativo di Suo marito di salvaguardare la propria posizione lavorativa e perciò, verosimilmente, utile [almeno potenzialmente e sul piano previsionale] a contribuire alle necessità familiari.

(aldo montini)

2024.07.15 - Le novità del Decreto Riscossione sulla rateazione dei debiti con l'AdE

L'art. 19 del D.P.R. n. 602/1973, in tema di rateazione, prevede per i debiti fino a 120.000 Euro la possibilità di accedere sia a un piano *ordinario* di non più di 72 rate [*senza, in tal caso, alcun onere documentale*] che a un

piano *straordinario* di 120 rate, che è concesso nei soli casi in cui sia possibile documentare una grave situazione di difficoltà economica.
Ma il 3 luglio scorso il Consiglio dei Ministri ha approvato in via definitiva il c.d. Decreto Riscossione - *attuativo,* come forse qualcuno ricorderà, della *delega fiscale* - che ha modificato (anche) la detta disciplina delle rateazioni *a partire dal 2025*.
In sostanza, per gli importi fino a 120.000 Euro – quando, ed è qui la novità, il debitore si limiti semplicemente a *dichiarare*, senza perciò essere tenuto a documentare, la sua temporanea situazione di obiettiva difficoltà - sarà ora possibile accedere a un *piano di rateazione così delineato*:
- *per le richieste inviate negli anni 2025 e 2026, il contribuente potrà accedere a una dilazione dei debiti sino a 84 rate mensili;*
- *per le richieste inviate negli anni 2027 e 2028, il contribuente potrà accedere a una dilazione dei debiti sino a 96 rate mensili;*
- *per le richieste inviate a decorrere dal 2029, il contribuente potrà accedere a una dilazione dei debiti sino a 108 rate mensili.*

Quando invece il contribuente abbia necessità di accedere a un *piano con un numero maggiore di rate* [rispetto a quello previsto nelle tre ipotesi sopra indicate], *potrà - documentando* però, in questo caso, l'oggettiva difficoltà economica e finanziaria in cui egli versa - *richiedere una dilazione*:
- *per le richieste inviate negli anni 2025-2026 da 85 a un massimo di 120 rate mensili;*
- *per le richieste inviate negli anni 2027 e 2028 da 97 a un massimo di 120 rate mensili;*
- *per le richieste inviate a decorrere dal 2029 da 109 a un massimo di 120 rate mensili.*

Per i debiti di importo superiore a 120.000 Euro, invece, fatto salvo anche qui l'*onere di documentare* la temporanea e obiettiva difficoltà economica e finanziaria, la ripartizione potrà essere concessa fino ad un massimo di 120 rate mensili, *indipendentemente dalla data di presentazione della richiesta*.
Infine, la determinazione dei parametri - in funzione dei quali l'agente della riscossione dovrà effettuare la valutazione dell'effettiva sussistenza della condizione di accesso [che, come abbiamo visto, in tutte le ipotesi sopra esaminate è la *situazione di difficoltà economica*] - viene rinviata al consueto specifico DM attuativo.

(cesare pizza)

2024.07.16 - Diritti di legittima e quota disponibile

Avendo raggiunto una certa età, ho intenzione di disporre per testamento dei miei beni.
Qual è la formula più semplice?

La materia successoria è certamente tra quelle più complesse del nostro ordinamento e pertanto non è facile poter dare una risposta in poche righe, soprattutto non conoscendo la situazione patrimoniale di chi ha proposto il quesito, peraltro molto elementare.
In ogni caso, potrebbe essere preferibile – a meno che non ricorrano circostanze particolarissime – ricorrere a un *testamento olografo*, quello cioè scritto di pugno dallo stesso testatore, datato e firmato in calce [che ha anche il grande pregio di poter essere cambiato tutti i giorni…], sul quale però ci siamo intrattenuti altre volte e quindi è forse il caso che qui ci occupiamo degli aspetti indicati nel titolo.
In primo luogo, va allora tenuta presente – è chiaro - la compagine familiare del testatore, perché secondo la sua composizione possono variare i *legittimari* [cioè coloro che non possono non essere eredi] e le relative *quote di legittima* e così pure, evidentemente, può variare la quota c.d. *disponibile* del testatore.
Anche questo è un tema già affrontato e anche di recente, ma può valere forse la pena replicare anche in questa circostanza un *quadro generale* della vicenda, riportando perciò qui di seguito un prospetto che individua le varie ipotesi.

Se chi decede lascia	Quote del patrimonio ereditario spettanti
Solo il coniuge	1/2 al coniuge come quota di legittima e 1/2 come quota disponibile
Il coniuge ed un figlio	1/3 al coniuge come quota di legittima, 1/3 al figlio come quota di legittima e 1/3 come quota disponibile
Il coniuge e due o più figli	1/4 al coniuge come quota di legittima, 2/4 ai figli come quota di legittima e 1/4 come quota disponibile
Solo il figlio (senza coniuge):	1/2 al figlio come quota di legittima e 1/2 come quota disponibile
Solo due o più figli (senza coniuge)	2/3 ai figli come quota di legittima e 1/3 come quota disponibile
Solo ascendenti legittimi	1/3 agli ascendenti come quota di legittima e 2/3 come quota disponibile
Il coniuge ed ascendenti legittimi (senza figli)	1/2 al coniuge come quota di legittima, 1/4 agli ascendenti come quota di legittima e 1/4 come quota disponibile

Un prospetto come questo, lineare e facilmente leggibile, può essere dunque un buon punto di partenza anche per orientare le proprie decisioni, come pure per modificare quelle eventualmente già assunte.

(franco lucidi)

2024.07.16 - L'installazione di condizionatori nel cortile comune di un edificio…

Sono titolare di una farmacia che ancora non dispone di un impianto di aria condizionata e che quindi con i miei soci vorremmo installare approfittando del cortile interno su cui si affaccia il retro della farmacia, ma l'amministratore è contrario perché ritiene che sia necessario richiedere un'autorizzazione al condominio, trattandosi di una parte comune dell'edificio.
Abbiamo fatto una ricerca sul vs. Piazza Pitagora e abbiamo visto che avete già analizzato questo argomento sostenendo la legittimità della ns. posizione.
Vi chiediamo se per caso oggi le cose stiano diversamente perché vorremmo procedere al più presto anche perché la farmacia ad agosto deve restare aperta.

Una questione molto vicina a quella delineata nel quesito è stata di recente portata all'attenzione della Cassazione, che si è pronunciata [17975/2024] sull'argomento dettando alcuni principi di sicuro interesse generale, trattandosi di situazioni piuttosto comuni, specie in periodi di caldo torrido come questo [N.B. proprio per la situazione climatica del momento, abbiamo ritenuto opportuno anticiparLe per email questa risposta].

Il caso affrontato in quell'occasione dai giudici di legittimità aveva ad oggetto proprio l'impugnazione di alcune delibere condominiali con cui era stato negato alla ricorrente – titolare, come Lei, di un esercizio commerciale - di installare quattro condizionatori nella zona del cortile comune, ordinandone la rimozione e disponendo, per il futuro, l'obbligo di richiedere l'autorizzazione per l'installazione di condizionatori al servizio di locali commerciali.
Discostandosi da quanto statuito dal Tribunale e dalla Corte d'Appello nei due precedenti gradi di giudizio, la S.C. accoglie [con rinvio alla Corte d'Appello] il ricorso presentato dalla ricorrente contro la decisione di secondo grado, che aveva confermato la validità delle richiamate delibere condominiali, ritenendo che in sede di merito i giudici - aderendo a una lettura troppo restrittiva dei limiti alle innovazioni consentite apportabili alla cosa comune così come definiti dall'art. 1120 cod. civ. - non avevano in realtà chiarito se l'installazione degli apparecchi avesse dato luogo o meno a un "*apprezzabile deterioramento del decoro architettonico*" e/o a una "*significativa menomazione del godimento e dell'uso del bene comune*".
Infatti, ai sensi dell'art. 1120 cod. civ., proseguono i giudici, "*l'installazione, sulle parti comuni, di un impianto per il condizionamento d'aria a servizio di una unità immobiliare, che non presupponga la modificazione di tali parti, può essere compiuta dal singolo condomino per conto proprio, in via di principio senza richiedere al Condominio alcuna autorizzazione. Il rilascio o il diniego di una siffatta autorizzazione può tutt'al più significare l'inesistenza o l'esistenza di un interesse di altri condomini a fare uso delle cose comuni in modo pari a quello del condomino determinatosi all'installazione*".
Nel caso di specie, d'altronde, non era emerso dagli atti che l'installazione su parti comuni di condizionatori [al servizio dell'unità] avesse determinato l'alterazione della destinazione delle cose comuni o impedito ad altri condomini di farne parimenti uso.
Per concludere, dunque, ci pare di poter confermare quanto già abbiamo avuto occasione di chiarire [anche se allora non potevamo "disporre" di una sentenza della Cassazione così puntuale…], e pertanto - proprio facendo applicazione dei principi della Suprema Corte appena ricordati – neppure l'installazione di un condizionatore al servizio della farmacia, ove applicato sulla parete interna dell'edificio, non dovrebbe dar luogo a un "*apprezzabile deterioramento del decoro architettonico*", né a una "*significativa menomazione del godimento e dell'uso del bene comune*".
Non sembra, insomma, che voi dobbiate chiedere all'assemblea condominiale nessuna specifica deliberazione autorizzativa.

(*aldo montini*)

2024.07.17 - L'apertura di una nuova farmacia e lo sviamento di clientela

E' una questione che si è posta ripetutamente in questi anni perché l'apertura delle oltre 1.500 nuove farmacie a seguito dell'espletamento dei concorsi straordinari ha dato vita non di rado – come del resto è noto – alla presentazione di ricorsi al Tar da parte dei titolari di sedi contermini a quelle di nuova apertura.
Più numerosi sono stati evidentemente i ricorsi contro le revisioni straordinarie delle P.O. comunali approvate nell'aprile 2012, ma censurando non tanto l'istituzione in sé di una o più nuove sedi [derivando questo, infatti, da una semplice operazione aritmetica: popolazione complessiva al 31/12/2010 : 3.300, che è il nuovo rapporto limite popolazione/farmacie introdotto proprio dal Crescitalia], quanto piuttosto la loro *localizzazione*.
Ed è chiaro che a proporre le impugnative sono stati e sono soprattutto i titolari di farmacie in esercizio in sedi confinanti con quelle assegnate agli esiti concorsuali.
Senonchè, è proprio lo *sviamento di clientela* conseguente all'apertura di un nuovo esercizio ad aver costituito e costituire l'interesse generalmente prodotto nel ricorso a fondamento dell'impugnativa, un argomento che tuttavia non ha per lo più trovato alcuna autentica protezione da parte del giudice amministrativo, perché [come abbiamo letto un'infinità di volte] i fenomeni (fatalmente) concorrenziali derivanti dall'istituzione di una nuova sede non possono costituire elementi idonei a impedire l'apertura del relativo esercizio (CdS 19/6/2018 n. 3743; 24/5/2018 n. 3136), dato che lo scopo della normativa di settore non è quello di garantire ai titolari di farmacie rendite di posizione, ma quello di assicurare la migliore efficienza del servizio farmaceutico [nella sua globalità] reso alla popolazione.
E quindi, accennando esemplificativamente a una vicenda che abbiamo visto insorgere molto di frequente, l'*assoluta inesistenza di locali idonei nella zona assegnata alla nuova farmacia* – quando, s'intende, provata documentalmente [ad esempio, dalla classica perizia asseverata] – rientra certamente tra le "*disfunzionalità*" della pianificazione territoriale del servizio farmaceutico cui il Comune deve dunque porre rimedio, cosicché l'indizione del concorso e tutti gli atti conseguenti non rappresentano, né possono/debbono rappresentare un ostacolo alla revisione delle sedi, specie quando in gioco vi sia, come in questi casi, "*l'interesse pubblico a un più efficiente e capillare servizio farmaceutico per i propri cittadini, nel rispetto delle finalità pro concorrenziali perseguite dal Legislatore*" (cfr. CdS 14/2/2017 n. 652).

(*cesare pizza*)

2027.07.17 - Le mappe catastali del locale farmacia

Dovrei fare dei lavori nel locale della farmacia dove sono in affitto, ma non so esattamente come si può acquisire la piantina catastale che diventa evidentemente fondamentale per qualunque livello di lavori di ristrutturazione.

I proprietari, anche in comunione indivisa, come anche i titolari di altri diritti reali di godimento possono accedere alle mappe catastali attraverso diverse modalità:
Uffici Provinciali – Territorio dell'Agenzia delle Entrate: dove il servizio è gestito dalle rispettive Province.
Sportelli catastali decentrati: l'elenco completo è disponibile nella sezione "*Catasto e Cartografia*" del sito dell'Agenzia delle Entrate, all'interno delle pagine dedicate agli Uffici Provinciali – Territorio.
Servizi online: nell'area riservata del sito dell'Agenzia

delle Entrate, utilizzando il servizio "*Consultazioni visure, planimetrie e ispezioni ipotecarie dei propri immobili*" o con il servizio "*Consultazione personale*" nella categoria "*Fabbricati e terreni*" nella pagina del sito "*Geoportale Cartografico Catastale"*.
La consultazione è *gratuita,* naturalmente per le sole particelle catastali di cui il richiedente vanti il diritto di proprietà o altro diritto reale.
Per i dati informatizzati, la visura è fornita in *formato cartaceo* se richiesta agli sportelli, oppure come *file PDF* se richiesta telematicamente.
In caso di dati disponibili solo in formato cartaceo, però, è necessario rivolgersi al competente **Ufficio Provinciale – Territorio**.

(*valerio pulieri*)

2024.07.18 - Gli atti di amministrazione del socio accomandante con procura speciale

Io e il mio socio siamo rispettivamente socio accomandatario e accomandante di una sas titolare di farmacia. Purtroppo, per motivi da salute, dovrò assentarmi per almeno 15 giorni dalla farmacia. Il mio socio che, ribadisco, è accomandante, può amministrare la società fin quando non rientro dalla degenza?

Il primo comma dell'art. 2320 cod. civ. stabilisce che *non possono essere posti in essere dal socio accomandante atti di amministrazione, né il socio accomandante può trattare o concludere affari in nome della società,* "se non in forza di procura speciale per singoli affari".
È bene pertanto che predisponiate per atto pubblico, cioè per rogito notarile, questa *procura,* individuando tuttavia – attenzione - i *singoli affari* che il socio accomandante potrà nel vs caso porre in essere nel periodo in cui Lei sarà assente dalla farmacia.

È opportuno comunque ribadire per l'ennesima volta [perché ne abbiamo trattato in altre occasioni] che l'accomandante – ove contravvenga al divieto di cui sopra - "*assume responsabilità illimitata e solidale verso i terzi per tutte le obbligazioni sociali e può essere escluso a norma dell'articolo 2286*".
Dunque, come appena detto, dovrete "mettervi a tavolino", individuare quali saranno gli atti [specifici] e le operazioni [specifiche] che il Suo socio dovrà compiere durante la Sua assenza e a quel punto, ma solo a quel punto, procedere con la redazione della *procura* che indichi espressamente la sua area di effettiva e legittima operatività.

(*matteo lucidi*)

2024.07.18 - Le spese sostenute per le adozioni a distanza non sono né detraibili né deducibili…
[… e però, se la beneficiaria è un Onlus?]

Ogni mese verso a una Onlus per donazioni a distanza una somma tramite bonifico bancario. Vorrei sapere se c'è la possibilità di detrarre queste spese anche solo in parte come accade per le donazioni fatte a titolo di beneficenza. Preciso che la Onlus mi ha inviato un documento in cui certifica che le somme da me inviate sono detraibili, ma non ne sono sicura al 100% e mi servirebbe qualche chiarimento.

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 95/2000, ha chiarito che le *spese sostenute per le adozioni a distanza* non costituiscono, come dice il titolo, un onere detraibile o deducibile.
Ma diverso è il caso in cui le donazioni siano state effettuate a favore di *Onlus* specifiche proprio per le *donazioni a distanza*.
In questa ipotesi particolare, infatti, è possibile beneficiare di una detrazione dall'Irpef del 26%, da calcolare su un importo massimo di 30.000 Euro annui [che è il tetto previsto per le erogazioni liberali].
Per poter beneficiare della detrazione, le somme ricevute dovranno tuttavia essere utilizzate dall'organizzazione a *favore di persone che versano in una condizione di bisogno* e, attenzione, riportate nelle scritture contabili dell'*Onlus*, un aspetto che peraltro abbiamo già messo in evidenza in altre circostanze.
Inoltre, è chiaro, dovrà *comunque* essere proprio l'*Onlus* beneficiaria a certificare al contribuente la spettanza o meno della detrazione d'imposta.
Quindi, tornando alla vicenda da Lei prospettata, non sembrerebbero esserci preclusioni per la detraibilità degli importi erogati nella misura indicata.

(valerio salimbeni)

2024.07.19 - In Pillole la giurisprudenza di rilievo di gennaio-marzo 2024

Anche quest'anno, nell'edizione "cartacea" di *Piazza Pitagora* [che, come sta diventando ormai consuetudine, sarà la sola pubblicata - e in un unico numero - anche nel 2024] verranno riportate, nella "storica" rubrica *"NORMATIVA, GIURISPRUDENZA & PRASSI (in pillole)*", anche le decisioni più rilevanti di CdS, Tar, Cassazione e Corti di Giustizia tributaria.
Qualcuno di voi, tuttavia, ci chiede – e giustamente, crediamo – di dare a questa rubrica una cadenza periodica più ravvicinata e quindi probabilmente, almeno di alcune sentenze, può essere utile anticipare i contenuti distribuendoli nel corso dell'anno in due o tre Sediva News.
Questa allora è la prima, e riguarda i primi tre mesi del 2024: e le decisioni vengono riportate in ordine cronologico crescente.
Cogliamo l'occasione per aggiungere anche che tra qualche giorno vedremo di esaminare più da vicino almeno alcune delle vicende che ci sono state sottoposte in questi giorni sul concorso ordinario in generale e naturalmente su quello emiliano in particolare.
Dalle numerose segnalazioni pervenute al nostro Studio, dunque, attingeremo qualche caso [traendolo da quelli che a noi sembrano più ricorrenti e soprattutto più delicati] su cui tenteremo di fornire risposte il più possibile soddisfacenti, nonostante il Consiglio di Stato e qualche TAR continuino a imperversare quasi con "furia iconoclasta" - ovviamente incomprensibile e non solo per noi - in tema di *preclusione decennale.*

* * *

➢ ***La pluralità di funzioni della revisione periodica***

della p.o.

Tar Lazio – sent. – 11/01/2024, n. 525

Nel respingere il ricorso promosso da un titolare di farmacia avverso la deliberazione [della giunta comunale] di riperimetrazione - all'interno del provvedimento di revisione periodica della p.o. - della sede confinante, fondando esplicitamente la sua ridefinizione in ragione dell'asserita mancanza di locali idonei disponibili nell'area originaria di pertinenza, i giudici romani ricordano che la revisione della p.o. assolve oltre alla funzione – la sola peraltro esplicitata dall'art. 2 della l. 475/68 come riformulato dall'art. 11 del *Crescitalia* - di consentire la verifica della rispondenza del numero delle sedi al rapporto limite farmacie-abitanti pari a 1:3300 e di localizzare sul territorio le sedi neoistituite, anche quella di modificare il territorio assegnato a una o più circoscrizioni al momento della loro istituzione laddove sia sopravvenuta, nel tempo, una *disfunzionalità* nella pianificazione originaria proprio per l'estrema difficoltà e/o l'impossibilità [quando naturalmente l'una o l'altra siano asseverate] di rendere attivabile la relativa farmacia.

È una decisione, questa, che si attesta sulla giurisprudenza prevalente [anche se qualcosa sembra che anche qui stia cambiando…] e può dunque ritenersi condivisibile, anche se ci pare che gli interventi modificativi delle sedi – tali da consentirne la concreta funzionalità con l'apertura dell'esercizio di riferimento – possano/debbano in realtà prescindere dalla cadenza biennale che del resto, in principio, è espressamente destinata nella legge alla sola revisione del "*numero delle farmacie spettanti a ogni comune*".

Ma nei fatti anche dopo il *Crescitalia* le revisioni periodiche della p.o. continuano ad essere generalmente utilizzate anche a mere finalità di modifica di una o più sedi.

➢ ***Ancora sullo spostamento della farmacia all'interno della circoscrizione***

Consiglio di Stato – sent. – 15/01/2024, n. 463

In un giudizio sulla legittimità del provvedimento di autorizzazione al trasferimento di una farmacia nella sede di pertinenza, il CdS afferma che i titolari di farmacia [se non altro in quanto imprenditori, e prescindendo che si tratti di titolarità individuale o sociale] sono sostanzialmente liberi – anche nel rispetto del dettato costituzionale sulla libertà d'iniziativa economica di un titolare d'impresa - di spostare l'esercizio dell'attività in nuovi locali.

Tale libertà, proseguono i giudici, non è però illimitata, dovendo essere rispettate talune specifiche prescrizioni e in particolare – come è noto – quelle che impongono che il nuovo locale sia ubicato all'interno della circoscrizione di riferimento e posto a una distanza non inferiore a 200 m. dalle altre farmacie.

E però, ricorda ancora il Collegio, a tali due prescrizioni deve aggiungersi anche un'ulteriore condizione generale che a propria volta implica una *valutazione discrezionale della P.A.*, la quale pertanto può certo concedere ma anche negare l'autorizzazione al trasferimento quando ritenga che il nuovo locale, e quindi lo spostamento della farmacia – pur all'interno della sede e con il rispetto della distanza legale - non soddisfi le famose "*esigenze degli abitanti della zona*".

Nell'organizzazione della dislocazione territoriale del servizio farmaceutico, dunque, il Comune gode sempre di un margine di discrezionalità più o meno ridotto: un margine *più ridotto*, quando si tratti, poniamo, dello spostamento dell'esercizio nello stretto ambito di un quartiere cittadino dove evidentemente è in sostanza indifferente – sempre guardando alle "*esigenze degli abitanti della zona*" – che l'esercizio sia ubicato in un locale invece che in un altro; e invece un margine *meno ridotto*, perciò più ampio, quando la sede sia articolata su una più estesa porzione territoriale, quindi verosimilmente con più frazioni e/o centri abitati, laddove di conseguenza un'ubicazione della farmacia rispetto a un'altra [cioè a quella attuale] possa rivelarsi ben più vantaggiosa per il suo titolare, ma molto meno per gli "*abitanti della zona*".

Ed è chiaro che nel primo caso - margine di discrezionalità più ridotto - saranno generalmente coinvolte le farmacie *urbane* e nel secondo quelle *rurali*.

Sia nell'uno come nell'altro caso, tuttavia, la scelta conclusiva dell'amministrazione - come forse sarà chiaro da quanto appena detto - discende pur sempre da un *bilanciamento di interessi diversi*, quindi *privati* e *pubblici*: e allora saranno quelli *privati* a prevalere quando quelli *pubblici* non abbiano a subire pregiudizi, mentre il provvedimento di autorizzazione potrà essere anche negato laddove in quel bilanciamento sia invece l'interesse pubblico, per la sua più o meno manifesta prevalenza, a rendere *recessivo* l'interesse privato.

Sono comunque principi forse facili *in astratto* a delineare, molto meno *nel concreto* ad applicare.

➢ ***Alcuni principi in materia di localizzazione della sede farmaceutica***

C.G.A.R.S. – sent. – 16/01/2024, n. 23

Il Collegio, sulla scorta degli autorevoli orientamenti espressi sul tema dalla Corte Costituzionale [n. 295/2009 e n. 87/2006] e dalla Corte di giustizia UE [con la decisione del 1° giugno 2010: C-570/07 e 571/07], richiama importanti principi segnati dai giudici amministrativi, ribadendo ancora una volta che:

- il rapporto limite farmacie-abitanti di 1:3.300 è stabilito dalla legge solo ai fini della determinazione del numero complessivo di esercizi "spettanti al comune" e non anche per dimensionare con precisione le aree assegnate alle singole sedi farmaceutiche;
- spetta in via esclusiva al Comune istituire una o più nuove sedi farmaceutiche, e spetta sempre al Comune identificare le "zone" nelle quali collocare le nuove farmacie;
- quindi, nelle intenzioni del legislatore, assumono rilevanza decisiva i criteri cui il Comune deve ispirarsi in tale identificazione, cui va ascritta la duplice finalità di "assicurare un'equa distribuzione sul territorio" e di "garantire l'accessibilità del servizio farmaceutico anche a quei cittadini residenti in aree scarsamente abitate";
- alla realizzazione dell'obiettivo dell'"equa distribuzione" territoriale del servizio farmaceutico contribuiscono una pluralità di elementi, quali le reali e

maggiori esigenze di fruizione del servizio stesso in una determinata zona, le difficoltà di accesso correlate a particolari situazioni ambientali, topografiche e di viabilità, le distanze esistenti tra le farmacie già in esercizio.
Si tratta comunque, al pari di altri qui non riportati, di principi risalenti inossidabilmente – alcuni di essi - ormai a qualche anno fa e questa comunque non è materia su cui la giurisprudenza ha ritenuto [almeno qui…] di doversi sbizzarrire più di tanto perché, se escludiamo un paio di aspetti che forse possono ancora essere meglio illustrati, il sistema normativo che regola la distribuzione territoriale delle farmacie può dirsi ormai sufficientemente definito anche nella giurisprudenza.

➢ ***L' affidamento in gestione del dispensario stagionale***

Consiglio di Stato – sent. – 17/01/2024, n. 558

Le assegnazioni in gestione dei dispensari stagionali, chiarisce il CdS, hanno natura intrinsecamente interinale e *ad tempus* e pertanto i provvedimenti di autorizzazione che ne scandiscono l'affidamento annuale concretano *sempre* – quindi anno per anno - nuovi momenti di esercizio del potere che a loro volta presuppongono altrettante istruttorie da svolgersi *autonomamente* [questo il punto saliente] rispetto a quelle degli anni precedenti e pur sempre riferiti ai flussi turistici, peraltro destinati, quasi per definizione, a variare rendendo dunque ineludibile una verifica per l'appunto "stagionale".

➢ ***L'obbligo del Comune di provvedere sull'istanza del titolare di farmacia diretta alla revisione biennale della p.o.***

Tar Marche – sent. – 20/01/2024, n. 64

Il giudizio riguarda l'accertamento dell'illegittimità del silenzio serbato dal Comune sull'istanza presentata dal ricorrente di sottoporre a revisione la pianta organica delle farmacie [prescindendo da anni pari e dispari, perché la p.o. in vigore risaliva addirittura a cinquant'anni prima…], disponendo all'interno del richiesto provvedimento la modifica – o, se necessario, quello di *decentramento* in altra zona del territorio comunale - dell'area di pertinenza della farmacia (rurale) di cui è titolare il ricorrente, tenuto conto delle gravi difficoltà di gestione dell'esercizio addotte da quest'ultimo come certificato anche dalla progressiva diminuzione dei ricavi, ormai costante negli anni, giunti addirittura a soglie di insostenibilità.
Il Tar ritiene sussistente, in capo al Comune resistente, l'obbligo di provvedere sull'istanza, essendo la situazione soggettiva facente capo al ricorrente non di interesse semplice o di mero fatto, ma di pieno e autentico interesse legittimo [quindi giuridicamente qualificato e, come si suol dire, *differenziato*] sol perché titolare di una sede farmaceutica nell'ambito del territorio comunale.
E però, non essendo discutibile la natura *puramente discrezionale* del potere il cui esercizio è stato qui sollecitato – prosegue il Collegio - la pretesa azionata con il ricorso può trovare accoglimento esclusivamente nei soli limiti dell'accertamento, per l'appunto, dell'obbligo di provvedere da parte dell'amministrazione comunale [ovviamente resistente nel giudizio] mediante l'adozione di un provvedimento espresso e motivato.
Per le stesse ragioni, non può invece trovare accoglimento – concludono i giudici marchigiani – l'istanza del ricorrente nella parte in cui viene richiesto al comune di provvedere in una precisa direzione [come evidentemente sarebbe quella della modifica della sede in un senso piuttosto che in un altro, e ancor più quella del suo decentramento in altra zona del territorio comunale], proprio perché qui entrano in gioco valutazioni di carattere tecnico-discrezionale di competenza della p.a., alla quale il giudice amministrativo non può in ogni caso sostituirsi pena un indebito sconfinamento nella sfera di esercizio di una potestà pubblica.

➢ ***La completezza dell'istruttoria nel corso del procedimento di riperimetrazione di una sede***

Tar Lazio – sent. – 22/01/2024, n. 1141

Quando, nel corso di un procedimento diretto alla riconfigurazione territoriale di una sede farmaceutica [e per ciò stesso del suo *ambito di pertinenza*], si stagli dinanzi all'amministrazione un quadro palesemente contraddittorio quanto, in particolare, alle evidenze istruttorie circa i profili fattuali rilevanti [*id est* quello dell'assenza, o meno, di locali idonei nell'originario perimetro della sede stessa], è onere comunale procedere ad un accertamento "terzo" ed imparziale, così da verificare, in particolare, la maggiore o minore attendibilità dell'una o dell'altra prospettazione da parte dei soggetti intervenuti nel procedimento; e questo, in ossequio al principio di imparzialità (cfr. art. 97 Cost.; art. 1, l. n. 241 del 1990) e al suo corollario di completezza dell'istruttoria.
Laddove quindi l'amministrazione assuma come unico riferimento – ai detti fini, s'intende – la perizia allegata da una delle due parti, senza pertanto tenere minimo conto della "contro-perizia" trasmessa dalla controparte, e per di più non spiegando le ragioni per cui quest'ultima sia o possa essere ritenuta inattendibile o meno affidabile, il provvedimento emanato all'esito del procedimento così caratterizzato deve essere ritenuto *illegittimo per difetto di istruttoria* e allo stesso modo, pertanto, illegittimo il provvedimento che lo ha concluso.

➢ ***L'assegnazione della farmacia succursale***

Tar Marche – sent. – 10/02/2024, n. 135

Il giudizio era stato promosso dal titolare di una sede di nuova istituzione, che aveva richiesto all'amministrazione – proprio per la sopravvenuta apertura della sua farmacia addirittura nello stesso territorio di localizzazione della succursale [anche se notoriamente le farmacie succursali non hanno una porzione territoriale di riferimento] per l'intero periodo decorso dalla sua istituzione - la soppressione del presidio stagionale o, in subordine, l'assegnazione a seguito di un nuovo concorso "interno", cioè circoscritto alle farmacie dello stesso comune.
Il Tar, dopo aver ricordato che l'istituzione di una farmacia succursale è frutto di una scelta discrezionale dell'Amministrazione ed è legata essenzialmente al dato demografico [quindi all'afflusso della popolazione non residente, in determinate stagioni dell'anno, nelle località definite come "stazioni di cura"], rimarcano che il dettato dell'art. 117 del T.U.L.S. sancisce in modo netto e inequivoco il

carattere obbligato e inderogabile del metodo concorsuale.
Il Collegio ritiene dunque illegittima la scelta, operata nel caso di specie dall'Amministrazione resistente, di non indire una [nuova] pubblica selezione per l'assegnazione della sede a fronte dell'incontestabile mutamento dell'assetto del servizio farmaceutico sul territorio, derivante naturalmente, in particolare, appunto dall'apertura di nuove farmacie tra cui quella del ricorrente.
Nella fattispecie, precisa il Collegio, sono infatti mutati i presupposti in base ai quali era stato venti anni prima bandito il concorso, i cui effetti non possono dunque ritenersi cristallizzati, e anzi da tale mutamento della situazione di fatto [rispetto a quella esistente all'atto del rilascio e, anno per anno, della conferma delle precedenti autorizzazioni] deriva, oltre alla necessità di una nuova pianificazione, anche l'obbligo in capo all'Amministrazione di indire una nuova procedura ad evidenza pubblica.
Per completezza, aggiungiamo che l'efficacia di questa sentenza – pubblicata a ridosso del periodo di apertura stagionale della succursale – è stata sospesa dal Consiglio di Stato con ord. 1768/2024 fino alla decisione del merito dell'appello "*anche al fine di non compromettere la regolare gestione del servizio farmaceutico della sede succursale durante il limitato periodo di apertura e di non pregiudicare la continuità del servizio in favore dell'utenza*"

➢ ***L'incidenza sul bacino di utenza delle farmacie preesistenti quale inevitabile conseguenza di sedi neoistituite anche quando siano state definite sommariamente***

Consiglio di Stato – sent. – 23/02/2024, n. 1779

Facciamo qualche cenno a questa sentenza non certo per le novità che contiene [perché, anzi, ribadisce principi già espressi da qualche anno] ma solo per ricordare qual è la posizione del CdS in caso di mancato rispetto dei confini topografici della sede di pertinenza.
Non è questa infatti una circostanza – precisano i giudici di Palazzo Spada – che può rendere illegittima, *ex se*, l'ubicazione della farmacia, dovendo ritenersi superato [lo abbiamo letto ormai molto spesso, anche se poi nei fatti le pubbliche amministrazioni non sempre ne tengono conto…] il rigido concetto di "pianta organica", intesa come "*zona di pertinenza in funzione di una riserva di redditività*", e dovendo l'ubicazione delle nuove sedi rispondere in primo luogo alle esigenze di un'equa distribuzione sul territorio degli esercizi e [prima ancora] della maggiore accessibilità della popolazione al servizio farmaceutico sul territorio.
Non è allora più richiesta – ribadisce il CdS ancora una volta - una perimetrazione del territorio ove collocare la sede farmaceutica di nuova istituzione con la precisa indicazione dei suoi confini, *essendo sufficiente anche la sola indicazione della località/zona in cui la farmacia può/potrebbe essere legittimamente ubicata*.
In questo quadro, la programmazione territoriale del servizio farmaceutico *non assegna a ciascuna farmacia una precisa ubicazione*, da intendersi come una zona esclusiva, bensì una porzione di territorio (sede farmaceutica), più o meno ampia, *definita sommariamente attraverso le indicazioni che richiamano a località, frazioni, quartieri et similia*, in cui l'elemento prevalente (fermo il limite della distanza legale minima) è essenzialmente l'*idoneità della sede prescelta a soddisfare le esigenze della popolazione residente*.
Inoltre, concludono i giudici, l'istituzione di una nuova *sede* impatta necessariamente con la posizione delle altre *sedi* e perciò deve ritenersi fisiologica – quel che del resto dovrebbe essere di facile intuizione per tutti - l'eventualità che le nuove zone incidano sul bacino di utenza delle sedi preesistenti.

➢ ***Le modifiche di una o più circoscrizioni nelle more della procedura concorsuale***

Tar Sicilia – sent. – 08/03/2024, n. 918

Ecco un altro principio che merita di essere ricordato, tanto più che per qualche tempo la giurisprudenza è stata qui abbastanza oscillante.
È infondata, ecco la sintesi di questa decisione, la tesi secondo cui - nelle more della procedura per l'assegnazione concorsuale delle sedi farmaceutiche - non sarebbero possibili autonome modificazioni da parte del Comune del perimetro di alcune di esse, pur incidendo in tal modo sulle indicazioni delle aree territoriali di pertinenza di singole sedi come identificate e descritte nel bando di concorso.
È stato dunque "ripensato" e di fatto (?) superato dalla più recente giurisprudenza amministrativa – chiariscono i giudici siciliani – il precedente orientamento secondo cui l'indizione della procedura selettiva paralizzerebbe le riperimetrazioni delle sedi farmaceutiche messe a concorso fino alla conclusione della procedura di assegnazione, perché questa è una tesi che condurrebbe ad esiti contrastanti con il disposto di cui all'art. 2, comma 2, della L. n. 475 del 1968, che impone comunque la revisione biennale del numero di farmacie spettanti a ciascun comune in base alle rilevazioni della popolazione residente pubblicate dall'ISTAT, oltre che palesemente aberranti, rischiando di dar luogo a notevoli ritardi nell'espletamento delle procedure.
Quest'ultima notazione, per la verità, non è molto chiara, ma la posizione assunta oggi dal giudice amministrativo in termini effettivamente consolidati, invece, sembra chiarissima e inoltre del tutto condivisibile.

(gustavo bacigalupo)

2024.07.22 - Credevamo che il pollaio fosse…

Eravamo infatti convinti, a dirla tutta, che il *pollaio* fosse il luogo dove vengono allevati polli e galline.
Invece non è proprio così: il *pollaio* sembrerebbe invece quel telo di plastica arancione con tanti fori che copre – nelle strade e piazze - piccoli lavori di manutenzione, i materiali da costruzione, le "classiche" buche, ecc.
Intorno alla nostra palazzina, ad esempio, c'è quasi un concerto di *pollai*, figuriamoci sulle strade in costruzione…
Quando era capo del Governo, Paolo Gentiloni - in una delle tante conferenze [un paio anche sue…] per l'inaugurazione ma soprattutto per la costruzione dell'eterna autostrada Salerno-Reggio Calabria, ebbe occasione di affermare: "*scusate il ritardo*".
Ma, nonostante i quasi 50 anni di lavori su quell'autostrada, i *pollai* non sembrano ancora finiti.
E se sulla terraferma i lavori in qualche caso durano così

tanto, non è difficile immaginare quanti anni/lustri potranno rivelarsi necessari per portare a casa il ponte sullo stretto di Messina!
E perciò, quanti *pollai*, in realtà, potranno essere necessari? Ne basteranno 100? C'è francamente da dubitarne, anche se ovviamente è ragionevole e anche doveroso tifare per una soluzione molto meno onerosa per le finanze pubbliche.
Senonché, attenzione, qualcosa di buono c'è, o almeno si sta seriamente profilando, e ci riferiamo al *condono edilizio* che dovrebbe infatti permettere – eccoci al punto per noi e per voi di maggiore interesse, almeno sotto questo profilo - di modificare, perché no?, anche il locale della farmacia.
Per fare un altro esempio, questo molto più concreto, proprio questa mattina – incamminandoci verso i nostri uffici di Piazza Pitagora – abbiamo notato che una farmacia di dimensioni importanti, ubicata non lontano da noi, ha chiuso una parte non propriamente secondaria dei suoi locali per poi [da quel che ne sappiamo] riaprirli al pubblico unitamente a un nuovo accesso per l'utenza e quindi, manco a dirlo!, tanti… ma tanti *pollai*.
È però il momento - per chiunque scorga prospettive percorribili in questa stessa direzione o simile - di studiare attentamente le carte, tentare [con l'aiuto evidentemente di tecnici, compresi quelli di marketing] di individuare le varie possibilità e scegliere quella ritenuta più proficua, perché, non lo si dimentichi, di *condoni edilizi se ne parlerà forse per tanti anni*.

(*franco lucidi*)

2024.07.22 - Quando il grossista non fornisce i farmaci richiesti

Abbiamo ordinato alcuni farmaci da un grossista che dopo 2 giorni non ce li ha ancora forniti e non è la prima volta che questo accade. Cosa posso o devo fare?

Occorre premettere che il *Codice comunitario dei farmaci* (art. 105, comma 3, D.Lgs. 219/2006) prevede che - nell'ambito territoriale indicato dal distributore stesso al momento del rilascio dell'autorizzazione alla vendita all'ingrosso - la fornitura alle farmacie e a tutti i soggetti autorizzati a fornire medicinali al pubblico [cioè, in pratica, alle parafarmacie] di medicinali "*di cui il distributore è provvisto, deve avvenire con la massima sollecitudine e, comunque, entro le dodici ore lavorative successive alla richiesta*".
Pertanto, come si vede, esiste un *obbligo generale* per i grossisti - sancito del resto nello stesso D.Lgs. [art. 1, primo comma, lett. s)] - "*di garantire un assortimento di medicinali sufficiente a rispondere alle esigenze di un territorio geograficamente determinato, nei limiti di cui i predetti medicinali siano forniti dai titolari di AIC e di provvedere alla consegna delle forniture richieste in tempi brevissimi su tutto il territorio*" stesso.
E, come nel Suo caso, qualora la fornitura non fosse effettuata nelle suindicate "*dodici ore lavorative successive alla richiesta"*, il farmacista – ma leggasi "*la farmacia*" - ha facoltà di segnalare alla Regione e/o alle altre autorità competenti il farmaco non reperibile nella rete di distribuzione, nonché il grossista a cui ha avanzato la pretesa.
Tuttavia, l'applicazione della normativa è in ogni caso condizionata alla *verifica* sia della presenza del medicinale al momento dell'ordine nei magazzini del grossista [sempreché naturalmente fornito dall'industria] e sia dell'ambito territoriale di operatività dichiarato dal distributore intermedio, come abbiamo ricordato, al momento del rilascio dell'autorizzazione.
L'obbligo della fornitura potrebbe dunque essere almeno parzialmente "eluso", limitato cioè a pochi "pezzi" [quelli disponibili al momento dell'ordine], oppure addirittura non evaso affatto, laddove il territorio in cui ha esercizio la farmacia non sia compreso in quello servito dal grossista.

(*stefano civitareale*)

2024.07.23 - Adeguamento Istat per giugno 2024

Nella G.U. è stato pubblicato l'indice di aggiornamento Istat che vede per il mese di *giugno* una diminuzione dell'indice *mensile* [che infatti passa dallo 0,2% allo **0,0%]**, mentre quello *annuale* resta fermo al precedente **0,8%**.
Scende però anche l'indice *biennale* che dall'8,0% passa al **6,8%.**
La variazione del canone di locazione *annuale per giugno* – esattamente come per maggio – è dunque dello **0,600%** (il 75% di 0,8%), mentre quella *biennale* scende dal precedente 6,000% al **5,10%** (il 75% di 6,8%).

(Studio Bacigalupo-Lucidi)

2024.07.23 - La nomina di un amministratore "*non socio*" in una snc…

[…e i rischi che potrebbe comportare]

Sono socio con i due miei colleghi, da oltre dieci anni, di una snc titolare di farmacia, ma stiamo esaminando seriamente la possibilità di apportare modifiche incisive sullo statuto perché, come anche voi avete sottolineato più volte, in realtà tanti aspetti vanno rivisti, compreso quello dell'amministrazione della società.
In questo momento siamo amministratori tutti e tre, ma vorremmo deciderci a nominare un amministratore esterno alla società: quindi un non socio e non farmacista, ma sicuramente qualcuno più esperto e disinvolto nella gestione di aziende commerciali, tanto più che la nostra farmacia ha ormai raggiunto fortunatamente un livello di ricavi elevato che merita in realtà un amministratore vero e proprio e non tre farmacisti "prestati" all'amministrazione.
Naturalmente, avremmo già individuato una persona estremamente fidata che tutti e tre conosciamo da anni.
Ora, a parte la questione retributiva su cui comunque potreste darci qualche indicazione, vi chiediamo in particolare se è legittimo ricorrere – anche per la figura dell'amministratore oltre che per quella di direttore responsabile della farmacia – a un soggetto terzo.

Il nostro ordinamento [né quello civilistico ma neppure quello di settore, fatto salvo quel che accenneremo più in là con riguardo ai vincitori in forma associata in un concorso straordinario] non prevede disposizioni che

precludano la nomina di un amministratore "non socio" in una snc, nella quale pertanto – diversamente che in una sas, dato che per l'art. 2318 cod.civ. "*l'amministrazione della società può essere conferita soltanto ai soci accomandatari*", che sembra una disposizione imperativa e come tale non derogabile – si tende a propendere fortemente per la risposta incondizionatamente affermativa.
L'affidamento, infatti, dell'amministrazione della società a un soggetto estraneo - sottraendola di conseguenza a tutti i soci – in realtà non configura nessuna deroga al principio di cui all'art. 2291, anch'esso imperativo e per ciò stesso inderogabile, che sancisce per le obbligazioni sociali la responsabilità personale [*illimitata* e *solidale**] di *tutti i soci* di una snc, *amministratori* e *non amministratori,* un principio quindi che non viene minimamente scalfito quando l'amministrazione sia affidata a uno o più soggetti estranei alla compagine sociale.

*Come abbiamo ricordato più volte, la responsabilità personale di tutti i soci di una snc è anche *sussidiaria*, nel senso che ciascuno di loro - perciò anche *uti singulus* – nel caso in cui sia "*richiesto del pagamento di debiti sociali può domandare… la preventiva escussione del patrimonio sociale*": come si vede, però, mentre non può sottrarsi alla responsabilità *solidale e illimitata,* il socio può invece rinunciare alla *sussidiarietà*, cioè al c.d. *beneficium excussionis*.

Però, anche quando all'amministratore terzo sia affidato il compimento di tutti gli atti rientranti nell'oggetto sociale, i soci - sia singolarmente che congiuntamente o collettivamente, se del caso, cioè, agendo come componenti di un organo assembleare - mantengono il potere di direzione dell'attività sociale sia pure solo sul piano amministrativo/gestionale, perché, s'intende, quello meramente professionale afferisce sempre in via esclusiva al *direttore responsabile* della farmacia sociale.
L'amministratore terzo, dunque, opera bensì *nell'impresa* ma, al tempo stesso, anche *per l'impresa*.
Ecco perché egli finisce per *agire sempre nell'interesse esclusivo dei soci* e quale effettivo loro mandatario, talché ai soci non può non riconoscersi anche il *potere di revocare in qualsiasi momento l'incarico*, non importa se conferito con atto separato o addirittura nello stesso atto costitutivo/statuto.
Quanto, infine, al compenso dell'amministratore terzo, è difficile indicare una scala di valori, ma – dato che si tratta di un autentico rapporto contrattuale, ed evidentemente di lavoro autonomo – sarà in sede negoziale che dovrà essere disciplinato anche questo profilo che comunque terrà conto verosimilmente anche della consistenza aziendale, del numero delle operazioni anche finanziarie, del numero delle unità lavorative, dell'entità e qualità dei rapporti con terzi [professionali e non], della necessità di un adeguato controllo di gestione, e così via.
Sciogliendo infine la riserva espressa all'inizio, ricordiamo che - essendo i vincitori in forma associata di una sede in un concorso straordinario vincolati, come recita l'art. 11 comma 7 del Crescitalia, "*per un periodo di tre anni*" alla "*gestione associata… su base paritaria*" della farmacia relativa alla sede assegnata – *l'affidamento a un amministratore terzo, nel corso del triennio, dei poteri di amministrazione della società* [di persone o di capitali] *costituita per la gestione dell'esercizio è illegittimo*, e comporta pertanto la decadenza dei co-vincitori dalla titolarità congiuntamente loro conferita, perché in contrasto con la disposizione appena citata.
Questa, almeno, è la posizione assunta dalla gran parte delle amministrazioni coinvolte nella fase del controllo della "*gestione associata*" delle società costituite tra i co-vincitori, sull'assunto che questa formula legislativa implichi l'esercizio di qualsiasi potere amministrativo, in forma congiunta o disgiunta, *personalmente* da parte dei co-vincitori [meglio, di tutti(?) i co-vincitori], ed è una tesi che trova forse qualche fondamento nel famoso parere n. 69/2018 espresso dalla Commissione Speciale del CdS sulla l. 124/2017.
È una tesi comunque fatta propria [ci pare che sia l'unico precedente] altresì dal Tar Lazio-Latina n. 738 del 23.10.2023, pur se qui i giudici laziali giungono inopinatamente ad affermare che, in caso di costituzione tra i co-vincitori di una srl, tra le varie forme di amministrazione non può esserci spazio per quella dell'amministratore unico [e quindi figuriamoci quale potrebbe essere l'avviso del Tar dinanzi alla formazione di una sas…].
Per quel poco che possa aver rilievo, a noi pare invece che – conservando pur sempre i soci di una snc, come si è detto poco fa, poteri [esercitabili sia congiuntamente che disgiuntamente] di direzione dell'attività sociale sul piano amministrativo/gestionale - non vedremmo ragioni insuperabili, *neppure nelle snc formate tra co-vincitori*, per ravvisare nel conferimento dell'incarico di amministratore a un soggetto terzo una violazione della prescrizione riguardante la "*gestione associata*", perché ci pare che sarebbe e resterebbe tale anche in questa evenienza.
Il che, beninteso, vale soltanto – per quanto illustrato - per le snc, e non certamente per le sas e forse neppure per le srl.

(gustavo bacigalupo)

2024.07.24 - In *Pillole* la giurisprudenza di rilievo di APRILE – LUGLIO 2024

Completando la disamina in "*pillole*" della giurisprudenza di questi primi sette mesi dell'anno, diamo conto in sintesi di altre decisioni di maggiore rilevanza relative questa volta al periodo aprile-luglio.

* * *

➢ *La "residualità" del diritto di prelazione esercitabile dal Comune.*

Tar Emilia-Romagna – sent. – 15/04/2024, n. 257

In questo giudizio i ricorrenti – tutti farmacisti - contestano la decisione del Comune di esercitare il diritto di prelazione su una sede farmaceutica istituita con il concorso straordinario e però – nonostante ben diciassette interpelli - mai assegnata con successo, cioè con l'apertura della relativa farmacia, dato che [come assumono i ricorrenti] questa nuova sede avrebbe dovuto essere messa a concorso ordinario, senza quindi possibilità per l'Ente locale di esercitare la prelazione.
Il Tar accoglie il ricorso, ritenendo che dalle disposizioni applicabili in materia [e in particolare alla luce di quanto previsto dall'art. 9 della l. n. 475 del 1968] si evince chiaramente il favore del legislatore per *l'apertura al mercato del servizio farmaceutico*, non potendo la titolarità delle

farmacie essere concentrata in capo all'Ente pubblico.
Il ben noto principio dell'*alternanza* nell'ipotesi dell'unica sede [a vario titolo vacante o neo istituita] completa, infatti, la previsione della riserva del 50% delle farmacie da mettere a concorso ordinario.
Il Collegio aderisce, al riguardo, all'orientamento secondo cui il citato art. 9 intende *contemperare l'interesse pubblico alla gestione diretta del servizio farmaceutico con il principio di libertà del mercato*, che vieta posizioni dominanti o esclusive della pubblica amministrazione a danni dei privati.
Quindi, anche ai fini dell'attribuzione delle sedi farmaceutiche, lo scopo della normativa di settore è quello di selezionare i soggetti in possesso dei requisiti professionali più idonei, con la conseguenza che deve ritenersi comunque solo *residuale* l'attribuzione del diritto di prelazione ai Comuni, in coerenza con il prevalere dei principi eurounitari di concorrenza e libertà dei mercati.
Nella fattispecie, conclude il Tar, considerato che la sede farmaceutica istituita anteriormente era stata prelazionata dal Comune, il principio dell'alternanza esclude che l'Ente possa vantare/esercitare il diritto di prelazione anche per quella oggetto del ricorso.

➢ ***La cessione della quota di una sas titolare di una farmacia rurale sussidiata… nelle more della procedura concorsuale – Una decisione "coraggiosa" dei giudici napoletani***

Tar Campania – sent. – 22/05/2024, n. 3309

Il giudizio riguarda l'impugnazione del provvedimento di esclusione delle ricorrenti dalla graduatoria relativa al concorso campano, per aver una delle due ceduto la quota di una società di persone, nello specifico di una sas, titolare di una sede farmaceutica rurale sussidiata, incorrendo quindi nella preclusione decennale di cui all'art. 12, comma 4, della legge n. 475/1968.
Dopo aver ricostruito il quadro regolatorio in materia, il Collegio condivide le censure delle ricorrenti e dichiara illegittimo il provvedimento impugnato nella parte in cui questo ha escluso le ricorrenti dalla graduatoria definitiva del concorso straordinario ritenendo che, attesa la trascurabile significatività economica delle vicende circolatorie riguardanti le quote di società di persone titolari di farmacie rurali sussidiate, *in casi come quello di specie deve escludersi l'esistenza del carattere meramente speculativo e commerciale della cessione di quote societarie, che costituisce la ratio del divieto di partecipazione disciplinato dall'art. 12, comma 4, della legge n. 475/1968 e riferito all'avvenuta cessione della propria farmacia negli ultimi dieci anni.*
Ne discende, proseguono i giudici [nell'articolazione di questa tesi forse poco aderente ai criteri interpretativi prescelti dal Consiglio di Stato ma indubbiamente meritoria], che il suddetto divieto *deve intendersi circoscritto alle sole cessioni di quote di società di persone titolari di farmacie ordinarie*, ma non ai passaggi di quota concernenti, come nella fattispecie, società di persone titolari di farmacie rurali sussidiate, il che comporta che le ricorrenti non avrebbero dovuto essere estromesse dalla procedura concorsuale, pur avendo una di esse ceduto nei dieci anni antecedenti la propria quota di partecipazione in una sas.
In definitiva, conclude il Tar, l'esclusione delle ricorrenti dalla graduatoria definitiva del concorso straordinario si profila illegittima per violazione dell'art. 11, comma 3, del d.l. n. 1/2012 e dell'art. 2 del bando di concorso, con la conseguenza che deve essere rimossa dal mondo giuridico consentendo alle stesse ricorrenti, nella compagine associativa prescelta, l'utile riposizionamento nell'ambito della graduatoria concorsuale.
Come vediamo, in questo caso il Tar ha trovato il modo di sottrarre alla *maxi estensione* dell'area di operatività della *preclusione decennale* – che è la posizione interpretativa assunta, come noto, dal Consiglio di Stato – perlomeno i concorrenti che abbiano ceduto quote di società titolari di farmacie rurali sussidiate [da loro peraltro possedute già al momento della presentazione della domanda di partecipazione al concorso, in questo caso campano]: queste cessioni di quote, quindi, secondo il Tar non avrebbero dovuto né dovrebbero comportare l'esclusione dal concorso.

➢ ***Sul risarcimento dei danni derivanti dal provvedimento con cui il Comune si "rifiuta" di riesaminare la delibera che ha individuato l'area – priva di locali - in cui collocare la farmacia***

Consiglio di Stato – sent. – 28/05/2024, n. 4781

Come si rileva dal titolo, qui il CdS ha deciso su una richiesta di risarcimento dei danni derivanti dalla ritenuta carenza dell'istruttoria comunale nell'ambito del procedimento finalizzato al riesame della determinazione con cui l'Amministrazione aveva individuato l'area ove collocare la sede farmaceutica assegnata alla ricorrente.
Il procedimento *de quo*, conclusosi con un rigetto dell'istanza di riesame presentata dall'assegnataria, ritenuta illegittima, in primo grado, dal Tar Lombardia, era stato caratterizzato da un'assoluta carenza di istruttoria che, a detta della ricorrente, avrebbe determinato una situazione di oggettiva impossibilità rispetto all'apertura della farmacia, data l'inesistenza, nell'area medesima, di immobili adeguati ad ospitare la farmacia.
Il Collegio ritiene non condivisibili le conclusioni cui era giunto il giudice di primo grado, *il quale aveva escluso la sussistenza del nesso di causalità tra illegittimità provvedimentale e pregiudizio causato*, affermando che l'istanza avrebbe dovuto, nel caso di specie, essere formulata dall'assegnataria non già in termini di modifica dell'originaria delimitazione dell'area, ma nel senso più specifico dell'indicazione di un particolare immobile situato all'esterno dell'area medesima, e ravvisa la sussistenza di tutti i presupposti previsti dall'art. 2043 c.c.
I giudici di legittimità evidenziano, in particolare, che un onere di simile intensità (quale quello prefigurato dalla sentenza gravata) non può essere imputato alla parte danneggiata sulla base della disciplina dettata dall'art. 1227 cod. civ., che nel porre come condizione per il risarcimento dei danni l'inevitabilità degli stessi da parte del creditore (nel caso di specie, la farmacia appellante), impone a quest'ultimo un dovere di cooperazione che deve estrinsecarsi in un comportamento certamente operoso e improntato all'ordinaria diligenza, che non può però comprendere, per sua stessa definizione, attività tali da

comportare sacrifici, esborsi, o assunzione di rischi.

➢ ***La discordanza tra planimetria ed indicazione descrittiva e nominale della sede…***

Consiglio di Stato – sent. – 07/06/2024, n. 5106

Oggetto dell'appello è la sentenza con cui il Tar Campania aveva respinto il ricorso promosso dall'appellante per l'annullamento di una nota comunale avente ad oggetto il rigetto della s.c.i.a., presentata dall'appellante assegnataria, e con la quale si comunicava a quest'ultima che il locale individuato risultava collocato in una sede diversa da quella dell'appellante e già assegnata ad altra ditta.

I giudici di legittimità accolgono l'appello osservando come, nel caso di specie, la peculiare conformazione caratterizzante il civico in questione (e la discordanza esistente tra planimetrie ed indicazione descrittiva e nominale della sede) non potesse smentire l'indicazione contenuta negli atti programmatori, ai quali risultava unicamente imputabile, a detta del Collegio, la mancata considerazione che la dizione utilizzata per la delimitazione dei confini della sede assegnata alla ricorrente, avendo riguardo a tutti gli immobili compresi nella via in questione, comprendesse evidentemente anche il civico individuato dall'assegnataria, avente peculiare collocazione ancorché incluso nella formale indicazione di cui sopra.

Di conseguenza, conclude il CdS, l'autovincolo discendente dalla predeterminazione contenuta nell'attività di programmazione impedisce al Comune di porre una diversa valutazione in sede di rilascio del titolo abilitativo edilizio, così rendendo il provvedimento di rigetto adottato nel caso di specie illegittimo per eccesso di potere e violazione del principio di affidamento.

➢ ***Alcuni principi in materia di spostamento della farmacia***

Tar Campania – sent. – 19/06/2024, n. 3834

I giudici aderiscono all'ormai consolidato orientamento secondo cui nell'ordinamento farmaceutico vige il principio della libera scelta del farmacista in ordine all'ubicazione del proprio esercizio all'interno della sede di pertinenza, qualificandosi l'autorizzazione al trasferimento come provvedimento rivolto alla rimozione di un limite imposto dalla legge all'esercizio di un diritto.

Ne discende che, una volta individuate le sedi farmaceutiche, la valutazione comparativa dell'interesse pubblico a soddisfare le esigenze degli abitanti della zona non può ignorare l'interesse privato di natura imprenditoriale, alla stregua dei principi costituzionali e unionali di libertà di iniziativa economica e di concorrenza, in un contesto, peraltro, in cui il potere discrezionale attribuito alla pubblica amministrazione deve essere interpretato in senso ragionevolmente restrittivo, atteso che si può ordinariamente presumere che il titolare di farmacia si orienti spontaneamente dove è maggiore la domanda ed è prevedibilmente più elevato l'afflusso di clienti e, quindi, verso il luogo che di fatto è il più idoneo a soddisfare le esigenze degli abitanti.

Di conseguenza, osserva il Collegio, l'istanza di trasferimento di una farmacia nell'ambito della zona di assegnazione può trovare ostacolo solo in situazioni particolari (ritenute insussistenti nel caso di specie) che rendano particolarmente difficoltoso l'accesso al servizio farmaceutico per la maggior parte dell'utenza della zona stessa.

Sono principi ampiamente consolidati in giurisprudenza e sui quali ci siamo soffermati più volte.

➢ ***Legittima la modifica della sede per favorire l'apertura di una farmacia neo-istituita***

CdS sent. 19/07/2024, n. 6495

Il Consiglio di Stato annulla la sentenza del Tar Lazio n. 1141 del 22/01/2024.

In sintesi, l'assegnatario di una sede romana, costretto a proporre ricorso contro il rifiuto del Comune a modificare la sede nonostante l'inesistenza di locali nella relativa porzione del territorio [documentata con perizia asseverata], si vede accogliere il gravame dai giudici romani, e all'esito di questo giudizio il Comune modifica la sede consentendo all'assegnatario di aprire l'esercizio nel segmento territoriale aggiunto.

Contro tale provvedimento propone a sua volta ricorso il titolare di un'altra sede della zona, nonostante che questa non fosse stata minimamente incisa dalla delibera di Giunta, assumendo che il Comune non aveva tenuto conto di un'altra perizia che avrebbe asseritamente documentato [in contrasto con la perizia prodotta dall'assegnatario della sede] l'esistenza di locali disponibili nel territorio originariamente pertinente alla sede stessa.

Il Tar accoglie anche questo ricorso annullando il provvedimento modificativo.

Contro questa sentenza propone appello il titolare della sede modificata ottenendo in via cautelare la sospensione della pronuncia del Tar [e quindi il diritto di mantenere in esercizio la farmacia nel locale in cui è stata aperta] e successivamente il CdS, con la decisione riportata all'inizio, accoglie l'appello anche nel merito, rilevando, *"Quanto al pregiudizio che la dottoressa -OMISSIS- allega di avere subito in ragione della contestata delibera che avrebbe ridotto il proprio bacino di utenza"*, che è sufficiente osservare che "*l'appellata non ha documentato tale danno, dovendosi, dunque, dare continuità all'indirizzo giurisprudenziale, qui condiviso, a mente del quale…*" è posto a carico del ricorrente [qui parte appellata] "*l'onere della prova in ordine a circostanze che rientrano nella sua disponibilità, quindi l'onere di provare attraverso la produzioni di bilanci e documentazione contabile, perché solo attraverso questi può fornire (in quanto ordinariamente ne dispone) atti, documenti o altri elementi probatori che siano in grado di comprovare che dalla modifica del perimetro ne sia derivato un effettivo danno*".

E' una sentenza condivisibile, per la verità, per il suo dispositivo, ma un po' meno per aver omesso di considerare che un titolare di farmacia non può essere riconosciuto portatore di un interesse protetto, quindi pretensivo, tale da legittimarlo alla proposizione di impugnative giudiziarie, quando il provvedimento *de quo* non sia minimamente intervenuto sulla sede di propria pertinenza.

Ci pare quindi che questa sia stata un'occasione perduta per fare chiarezza su una vicenda promossa con un ricorso oggettivamente inammissibile.

(*laura giordani – gustavo bacigalupo)*

2024.07.24 - Un orario di lavoro forse troppo "spezzettato"

Vorrei sapere se è possibile per una Farmacia introdurre un orario lavorativo così distribuito nell'arco della giornata per 6 giorni alla settimana: dalle 9 alle 11; pausa; dalle 13 alle 14,30; pausa; dalle 16,30 alle 19,30.

Un orario di lavoro come quello da Lei indicato può certamente essere introdotto, almeno in astratto, perché la normativa di settore in realtà non lo vieta.
Indubbiamente, però, è un orario *stressante* [a dir poco…] per il lavoratore, dato che egli dovrà prestare attività lavorativa per due ore, "staccare" per altre due ore, "riattaccare" per un'ora e mezza, "staccare" ancora una volta ma per due ore e mezza e infine "riattaccare" per lavorare altre tre ore.
Insomma, per un'attività lavorativa giornaliera di complessive 6,5 ore, il lavoratore dovrà nei fatti "sottostare" a ben 5,5 ore di pausa, anzi di… pause, e ovviamente non continuative.
Si tenga presente, tuttavia, che le valutazioni - almeno in linea generale - che la farmacia deve fare nell'articolare/assegnare un orario di lavoro [un *qualunque* orario di lavoro, beninteso] devono comunque altresì tener conto – nell'interesse stesso dell'azienda – del livello di rendimento del lavoratore e quindi in ultima analisi anche della "qualità di vita" che gliene può derivare.
Tutto sommato, comunque, ci pare di non poter consigliare un assetto di orario lavorativo come quello da Lei esemplificato, tanto nel caso in cui sia la farmacia a proporlo quanto se sia lo stesso lavoratore a farne richiesta.
Sempre in argomento, ricordiamo anche, quantomeno per completezza, che:

- la pausa è obbligatoria quando l'orario di lavoro superi le 6 ore giornaliere;
- il CCNL farmacie non prevede una durata minima della pausa;
- le norme generali sul lavoro, invece, contemplano una pausa non inferiore a 15 minuti;
- ormai comunque è prassi riconoscere al lavoratore una pausa pranzo non inferiore a mezz'ora.

Infine, quali sono le esigenze reali che possono indurre una farmacia a distribuire l'orario di lavoro in termini così singolari?

(maria luisa santilli)

2024.07.25 - La cancellazione semplificata dell'ipoteca

Ho richiesto alla banca un mutuo per acquistare il locale della farmacia. Ho pagato tutte le rate e la banca mi avvisa di aver inviato una comunicazione all'Agenzia delle Entrate. Come posso controllare l'esito della "pratica"?

Quella adottata nel Suo caso dalla banca non è altro che quella che viene definita *cancellazione semplificata dell'ipoteca,* un procedimento che riguarda le ipoteche costituite a garanzia di mutui e finanziamenti concessi a *chicchessia* da istituti bancari, finanziari e enti previdenziali obbligatori.
Per avviare l'iter di cancellazione, il creditore [quindi, appunto, la Sua banca] deve comunicare l'estinzione del debito all'Ufficio *dell'Agenzia delle Entrate - Servizi di Pubblicità Immobiliare*, proprio quello che Lei sta segnalando.
Il Conservatore riceve poi, e naturalmente verifica, la "*comunicazione di estinzione dell'obbligazione*", l'annota successivamente nel "*registro delle comunicazioni*" e infine controlla che entro 30 giorni dall'estinzione dell'obbligazione non sia stata trasmessa alcuna comunicazione di "*permanenza*" dell'ipoteca, per poi - entro il giorno successivo - procedere *d'ufficio* alla cancellazione dell'ipoteca, senza oneri aggiuntivi.
Per garantire la trasparenza e la pubblicità delle comunicazioni di cancellazione, è stato istituito il *Registro delle Comunicazioni*.
Eccoci dunque alla risposta che Le dobbiamo: utilizzando il servizio "*Interrogazione del Registro delle Comunicazioni*", è possibile verificare lo stato di avanzamento della cancellazione ipotecaria.
È un servizio, attenzione, assolutamente gratuito e accessibile mediante i soliti canali del sito internet dell'Agenzia delle Entrate, e cioè:

- *Servizi di Pubblicità Immobiliare;*
- *Servizi telematici Entratel e Fisconline;*
- *Servizi telematici Sister.*

Per attingere alle informazioni è sufficiente fornire il codice fiscale del debitore.

(*stefano olivieri*)

2024.07.25 - Stabilita e riparametrata la [magra e deludente…] percentuale del credito ZES

Il 22 luglio è stato emanato l'atteso *provvedimento* con cui l'Agenzia delle Entrate ha riparametrato la percentuale di spettanza del credito d'imposta ZES, che scende però [*udite, udite!*] al **17,6668 per cento** del suo ammontare – pari, cioè, al solo 10,6% dell'investimento effettuato – ricordando che le *previsioni* nelle singole regioni andavano da un minimo del 35%, sempre del credito ZES, per l'Abruzzo a un massimo del 70% per talune zone della Puglia.
È la conseguenza, se è necessario precisarlo, del numero elevatissimo di domande presentate dai contribuenti per investimenti complessivamente superiori a 9 miliardi di euro a fronte di circa 1,7 miliardi di risorse disponibili, che era il limite di spesa per il 2023.
Così, ad esempio, su un investimento nella regione pugliese di euro 200.000 [che, lo ricordiamo, è e resta comunque l'importo minimo su tutto il territorio nazionale per accedere, o tentare di farlo, al credito in argomento], il credito d'imposta – il cui ammontare, secondo le ottimistiche previsioni del decreto istitutivo, sarebbe stato di euro 120.000 - si ridurrebbe ora, per effetto del provvedimento del 22 luglio, addirittura a euro 21.200, cioè appunto al 17,6668% di 120.000.
Quindi le imprese *finirebbero* per poter contare su un incentivo perfino inferiore a un quinto della misura massima preventivata; diciamo *finirebbero,* perché non è affatto da escludere l'ipotesi che le rinunce di molte imprese possano consentire di incrementare la percentuale riconosciuta a consuntivo…
Già si preannunciano, tuttavia, polemiche al riguardo an-

che in sede politica, tant'è che – ad esempio - il ministro Fitto ha dichiarato che "*si tratta di un provvedimento adottato dal Direttore dell'Agenzia delle Entrate senza alcun confronto*", senza cioè la benché minima richiesta all'Agenzia delle Entrate di una seria verifica dei dati.
Certo è che, almeno per ora, questo non sembrerebbe propriamente un…*bonus*, ma qualcosa di molto meno.

(marco righini)

2027.07.26 - Ancora due pillole di questo periodo

Nel lungo commento delle decisioni di maggior rilievo del *periodo aprile/luglio 2024*, pubblicato nella Sediva News del 24 luglio, abbiamo omesso di considerare due sentenze di Tar [una di marzo e l'altra di maggio] che avevamo peraltro programmato di illustrare perché contenenti spunti tutto sommato, almeno per noi, di una qualche importanza.
Colmiamo dunque la lacuna riportando le nostre impressioni anche su queste due pronunce, riunendole/accorpandole alle analisi di due giorni fa che qui perciò replicheremo di seguito alle due di oggi.

***

➢ ***Quando la distanza, superiore a 200 metri all'atto della domanda di spostamento di una farmacia nella sede, "si riduce" nel corso del procedimento sotto il limite per effetto di vicende esterne successive***

Tar Lazio – sent. – 15/05/2024, n. 9594

Questa è una sentenza che ci dà l'occasione per tornare ancora su un tema di cui – è vero - ci siamo occupati un'infinità di volte, ma che, come crediamo si rilevi dal titolo che in pratica lo riassume, lo affronta con notazioni del tutto nuove anche se, per quanto ci riguarda, non propriamente condivisibili.
È infatti una decisione che a noi pare sotto qualche specifico aspetto – come vedremo – perlomeno "sorprendente", anche se crediamo di dover chiarire subito, posto che sia davvero necessario, che per quanto ci riguarda nella vicenda qui decisa dal Tar Lazio non siamo minimamente coinvolti sotto il profilo professionale, e ci troviamo dunque in una posizione "ideale", ancor più del solito, per esprimere un giudizio, come si suol dire, obiettivo.
Dunque, la titolare di una farmacia impugna l'autorizzazione rilasciata al titolare della sede contermine a spostare l'esercizio all'interno della sede di propria pertinenza, quindi da un locale all'altro, adducendo che *da una seconda perizia*, *asseverata in data successiva a quella prodotta dall'interessato unitamente alla domanda di trasferimento*, la distanza tra i due esercizi si è rivelata inferiore ai 200 m, contrariamente alle risultanze della *prima perizia* [e della successiva verifica da parte dell'amministrazione] dove invece la distanza legale risultava rispettata.
Cosa era accaduto? Nel corso del procedimento avviato a seguito dell'istanza del titolare della farmacia da trasferire – e, anzi, parecchio tempo dopo la presentazione dell'istanza, seppur sempre anteriormente, è chiaro, al provvedimento finale di autorizzazione – erano stati aggiunti nello "stato dei luoghi" *uno o due attraversamenti zebrati inesistenti sia al tempo della prima perizia che al tempo della verifica effettuata dall'amministrazione subito dopo il ricevimento della domanda*.
Ora, è chiaro e comunque non è controversa, che la "*via pedonale più breve tra soglia e soglia delle farmacie*" era risultata [nella perizia dell'istante e nel controllo dell'amministrazione] *superiore ai 200 m.* e che nel [e ai fini del] calcolo erano state osservate - conformemente d'altronde alle indicazioni più recenti della stessa giurisprudenza amministrativa - le norme del codice della strada e in particolare, visto che stiamo parlando di "pedoni", rispettando quanto il codice precisa nell'art. 190 circa l'obbligo di attraversare [ortogonalmente] una strada disinteressandosi delle "zebre" solo nel caso in cui quelle più vicine al "pedone" siano a oltre 100 m.
E però, in questa vicenda, stando sempre a quel che si evince dalla decisione del Tar, si è dato il caso che per ragioni [che francamente non siamo riusciti a cogliere appieno] sia stato disegnato dal personale comunale – lungo lo stesso percorso preso in considerazione sia nella prima perizia che nella verifica amministrativa ai fini del calcolo della distanza tra le due farmacie, quindi pur sempre nel rispetto del principio della "*via pedonale più breve*" – un nuovo attraversamento zebrato che, "costringendo" l'ipotetico pedone alla sua osservanza, ha nei fatti ridotto quella distanza, nella *seconda perizia*, a meno di 200 m.
Il Tar Lazio accoglie il ricorso e annulla il provvedimento di autorizzazione richiamando [con le citazioni di alcuni "precedenti" sia di Tar che del CdS, che non sono tuttavia sembrate del tutto conferenti] il principio "*tempus regit actum*", che vorrebbe in un caso come questo, secondo i giudici romani, che l'amministrazione, cioè Roma Capitale, rinnovi la verifica [non dimentichiamo che una verifica dell'amministrazione c'è stata già all'indomani della presentazione della domanda] e proceda a una terza, magari a una quarta o quinta perizia/verifica lungo tutto il tempo che divide la presentazione dell'istanza dall'adozione o non adozione del provvedimento richiesto, perché *l'actum* sarebbe sempre e comunque proprio quello del provvedimento.
È una sentenza che, come accennato, non ci convince perché qui i *fatti* da prendere in considerazione e le *norme* da applicare non parrebbero tutti dipendenti dal *tempus* del provvedimento, e invece – proprio per come è articolata la disposizione del quarto comma dell'art. 1 della l. 475/68, che disciplina il trasferimento di una farmacia all'interno della sede – il *tempus*, perlomeno per quel che riguarda i *fatti* [perciò anche l'intero "stato dei luoghi" da prendere in considerazione nella verifica della distanza], qui dovrebbe essere soltanto quello della data di presentazione dell'istanza corredata dalla prova, che poi è la perizia asseverata, che il nuovo locale è ubicato anch'esso all'interno della sede di pertinenza e a una distanza non inferiore a quella legale.
Come può allora ragionevolmente pretendersi che la p.a. – in spregio a qualsiasi regola anche costituzionale di economicità dell'azione amministrativa – proceda, per tutta la durata del procedimento [che, giova sottolinearlo, è stato avviato subito dopo la verifica della distanza asseverata dalla perizia allegata all'istanza e inoltre non è detto affatto debba essere necessariamente breve o brevissimo…], a continue verifiche della distanza fino al… giorno

immediatamente precedente l'assentimento o il diniego del provvedimento autorizzativo?
Per noi, insomma, sarebbe tutt'altro che da escludere l'accoglimento da parte del CdS di un ipotetico appello della sentenza del Tar Lazio: potremmo ovviamente aver torto, come del resto è già accaduto, ma chissà? che per una volta il Supremo Consesso amministrativo non possa fare le cose per bene.

➢ ***E' inammissibile il ricorso dei titolari di farmacia di un comune contro l'assegnazione di una sede vacante dello stesso comune all'esito del concorso straordinario***

Tar Sardegna – sent. – 25/03/2024, n. 226

La vicenda qui decisa dal Tar Cagliari prende le mosse dalla proposizione di un ricorso collettivo, da parte dei titolari di sedi limitrofe a quella – che era *vacante* - assegnata nel concorso straordinario sardo, contro il rilascio della titolarità della farmacia relativa alla sede stessa a favore di una formazione associata, adducendo che uno dei componenti era incappato nelle more concorsuali in una causa di decadenza dalla graduatoria e/o di esclusione dal concorso per aver perduto uno dei requisiti per permanere nella procedura [il CdS si appresta a decidere sull'appello per la riforma della sentenza e in quella sede è possibile, sempreché non vi venga ribadita l'inammissibilità del ricorso introduttivo, che anche tale specifico aspetto venga deciso…].
Il Tar, invece, qui in realtà non decide [come pure non decide, e francamente questo non può piacere granché a chi vorrebbe anche dai giudici amministrativi certezze giuridiche, sull'evidente difetto di interesse, *in principio*, dei ricorrenti *perché nessuno di loro aveva partecipato al concorso*], preferendo concludere nella *decisione di rigetto* per un diverso profilo di inammissibilità, quello della inconfigurabilità di *interessi pretensivi* in chi, quale titolare di farmacia, invoca, come appunto invocavano i ricorrenti, *un notevole "sviamento" della propria clientela* derivante dall'assegnazione, dal rilascio della titolarità e dall'apertura di un'altra farmacia nello stesso territorio comunale.
Afferma infatti il Collegio che l'assegnazione di una *sede farmaceutica* [*vacante,* come si è detto, ma le considerazioni sarebbero state le stesse se si fosse trattato invece di una sede neo istituita], pur comportando in via di fatto una perdita reddituale correlata proprio al lamentato *sviamento di clientela* per i titolari delle sedi limitrofe, dunque dei ricorrenti, non incide però *di per sé e in quanto tale* sulla pianta organica, né sulla perimetrazione delle singole zone di competenza delle farmacie vicine, non potendo insomma ledere in alcun modo "*la posizione giuridica dei titolari delle sedi limitrofe*".
Anzi, chiariscono i giudici cagliaritani, la messa a concorso straordinario della farmacia *de qua* e naturalmente anche la sua assegnazione costituiscono soltanto gli strumenti mediante i quali l'Amministrazione competente ripristina la corretta gestione del servizio farmaceutico a tutela degli utenti di una determinata zona ma in definitiva a tutela anche del migliore espletamento del servizio sull'intero territorio comunale.
Concludendo, se non si può evidentemente non convenire con la decisione di rigetto, ci pare tuttavia che – come abbiamo già osservato passando in rassegna in questa stessa Rubrica la sentenza del CdS n. 6495/2024 – anche qui il Tar avrebbe potuto fare chiarezza ancor meglio, soprattutto censurando [sempre, è chiaro, per carenza di interesse, ma sotto un profilo ben diverso, come si è già osservato] la proposizione di un ricorso contro l'assegnazione in fase concorsuale di una sede dello stesso comune da parte di titolari di farmacia non partecipanti a quel concorso [che è l'aspetto ovviamente per noi dirimente] sol perché, per l'appunto, titolari di farmacie e quindi "per definizione" *concorrenti* di quella di nuova apertura.

(*laura giordani – gustavo bacigalupo)*

***

In *Pillole* la giurisprudenza di rilievo di *aprile – luglio 2024*

➢ ***La "residualità" del diritto di prelazione esercitabile dal Comune.***

Tar Emilia-Romagna – sent. – 15/04/2024, n. 257

In questo giudizio i ricorrenti – tutti farmacisti - contestano la decisione del Comune di esercitare il diritto di prelazione su una sede farmaceutica istituita con il concorso straordinario e però – nonostante ben diciassette interpelli - mai assegnata con successo, cioè con l'apertura della relativa farmacia, dato che [come assumono i ricorrenti] questa nuova sede avrebbe dovuto essere messa a concorso ordinario, senza quindi possibilità per l'Ente locale di esercitare la prelazione.
Il Tar accoglie il ricorso, ritenendo che dalle disposizioni applicabili in materia [e in particolare alla luce di quanto previsto dall'art. 9 della l. n. 475 del 1968] si evince chiaramente il favore del legislatore per *l'apertura al mercato del servizio farmaceutico*, non potendo la titolarità delle farmacie essere concentrata in capo all'Ente pubblico.
Il ben noto principio dell'*alternanza* nell'ipotesi dell'unica sede [a vario titolo vacante o neo istituita] completa, infatti, la previsione della riserva del 50% delle farmacie da mettere a concorso ordinario.
Il Collegio aderisce, al riguardo, all'orientamento secondo cui il citato art. 9 intende *contemperare l'interesse pubblico alla gestione diretta del servizio farmaceutico con il principio di libertà del mercato*, che vieta posizioni dominanti o esclusive della pubblica amministrazione a danni dei privati.
Quindi, anche ai fini dell'attribuzione delle sedi farmaceutiche, lo scopo della normativa di settore è quello di selezionare i soggetti in possesso dei requisiti professionali più idonei, con la conseguenza che deve ritenersi comunque solo *residuale* l'attribuzione del diritto di prelazione ai Comuni, in coerenza con il prevalere dei principi eurounitari di concorrenza e libertà dei mercati.
Nella fattispecie, conclude il Tar, considerato che la sede farmaceutica istituita anteriormente era stata prelazionata dal Comune, il principio dell'alternanza esclude che l'Ente possa vantare/esercitare il diritto di prelazione anche per quella oggetto del ricorso.

➢ ***La cessione della quota di una sas titolare di una farmacia rurale sussidiata… nelle more della procedura concorsuale – Una decisione "coraggiosa" dei giudici napoletani***

Tar Campania – sent. – 22/05/2024, n. 3309

Il giudizio riguarda l'impugnazione del provvedimento di esclusione delle ricorrenti dalla graduatoria relativa al concorso campano, per aver una delle due ceduto la quota di una società di persone, nello specifico di una sas, titolare di una sede farmaceutica rurale sussidiata, incorrendo quindi nella preclusione decennale di cui all'art. 12, comma 4, della legge n. 475/1968.

Dopo aver ricostruito il quadro regolatorio in materia, il Collegio condivide le censure delle ricorrenti e dichiara illegittimo il provvedimento impugnato nella parte in cui questo ha escluso le ricorrenti dalla graduatoria definitiva del concorso straordinario ritenendo che, attesa la trascurabile significatività economica delle vicende circolatorie riguardanti le quote di società di persone titolari di farmacie rurali sussidiate, *in casi come quello di specie deve escludersi l'esistenza del carattere meramente speculativo e commerciale della cessione di quote societarie, che costituisce la ratio del divieto di partecipazione disciplinato dall'art. 12, comma 4, della legge n. 475/1968 e riferito all'avvenuta cessione della propria farmacia negli ultimi dieci anni.*

Ne discende, proseguono i giudici [nell'articolazione di questa tesi forse poco aderente ai criteri interpretativi prescelti dal Consiglio di Stato ma indubbiamente meritoria], che il suddetto divieto *deve intendersi circoscritto alle sole cessioni di quote di società di persone titolari di farmacie ordinarie*, ma non ai passaggi di quota concernenti, come nella fattispecie, società di persone titolari di farmacie rurali sussidiate, il che comporta che le ricorrenti non avrebbero dovuto essere estromesse dalla procedura concorsuale, pur avendo una di esse ceduto nei dieci anni antecedenti la propria quota di partecipazione in una sas.

In definitiva, conclude il Tar, l'esclusione delle ricorrenti dalla graduatoria definitiva del concorso straordinario si profila illegittima per violazione dell'art. 11, comma 3, del d.l. n. 1/2012 e dell'art. 2 del bando di concorso, con la conseguenza che deve essere rimossa dal mondo giuridico consentendo alle stesse ricorrenti, nella compagine associativa prescelta, l'utile riposizionamento nell'ambito della graduatoria concorsuale.

Come vediamo, in questo caso il Tar ha trovato il modo di sottrarre alla *maxi estensione* dell'area di operatività della *preclusione decennale* – che è la posizione interpretativa assunta, come noto, dal Consiglio di Stato – perlomeno i concorrenti che abbiano ceduto quote di società titolari di farmacie rurali sussidiate [da loro peraltro possedute già al momento della presentazione della domanda di partecipazione al concorso, in questo caso campano]: queste cessioni di quote, quindi, secondo il Tar non avrebbero dovuto né dovrebbero comportare l'esclusione dal concorso.

➢ ***Sul risarcimento dei danni derivanti dal provvedimento con cui il Comune si "rifiuta" di riesaminare la delibera che ha individuato l'area – priva di locali - in cui collocare la farmacia***

Consiglio di Stato – sent. – 28/05/2024, n. 4781

Come si rileva dal titolo, qui il CdS ha deciso su una richiesta di risarcimento dei danni derivanti dalla ritenuta carenza dell'istruttoria comunale nell'ambito del procedimento finalizzato al riesame della determinazione con cui l'Amministrazione aveva individuato l'area ove collocare la sede farmaceutica assegnata alla ricorrente.

Il procedimento *de quo*, conclusosi con un rigetto dell'istanza di riesame presentata dall'assegnataria, ritenuta illegittima, in primo grado, dal Tar Lombardia, era stato caratterizzato da un'assoluta carenza di istruttoria che, a detta della ricorrente, avrebbe determinato una situazione di oggettiva impossibilità rispetto all'apertura della farmacia, data l'inesistenza, nell'area medesima, di immobili adeguati ad ospitare la farmacia.

Il Collegio ritiene non condivisibili le conclusioni cui era giunto il giudice di primo grado, *il quale aveva escluso la sussistenza del nesso di causalità tra illegittimità provvedimentale e pregiudizio causato*, affermando che l'istanza avrebbe dovuto, nel caso di specie, essere formulata dall'assegnataria non già in termini di modifica dell'originaria delimitazione dell'area, ma nel senso più specifico dell'indicazione di un particolare immobile situato all'esterno dell'area medesima, e ravvisa la sussistenza di tutti i presupposti previsti dall'art. 2043 c.c.

I giudici di legittimità evidenziano, in particolare, che un onere di simile intensità (quale quello prefigurato dalla sentenza gravata) non può essere imputato alla parte danneggiata sulla base della disciplina dettata dall'art. 1227 cod. civ., che nel porre come condizione per il risarcimento dei danni l'inevitabilità degli stessi da parte del creditore (nel caso di specie, la farmacia appellante), impone a quest'ultimo un dovere di cooperazione che deve estrinsecarsi in un comportamento certamente operoso e improntato all'ordinaria diligenza, che non può però comprendere, per sua stessa definizione, attività tali da comportare sacrifici, esborsi, o assunzione di rischi.

➢ ***La discordanza tra planimetria ed indicazione descrittiva e nominale della sede…***

Consiglio di Stato – sent. – 07/06/2024, n. 5106

Oggetto dell'appello è la sentenza con cui il Tar Campania aveva respinto il ricorso promosso dall'appellante per l'annullamento di una nota comunale avente ad oggetto il rigetto della s.c.i.a., presentata dall'appellante assegnataria, e con la quale si comunicava a quest'ultima che il locale individuato risultava collocato in una sede diversa da quella dell'appellante e già assegnata ad altra ditta.

I giudici di legittimità accolgono l'appello osservando come, nel caso di specie, la peculiare conformazione caratterizzante il civico in questione (e la discordanza esistente tra planimetrie ed indicazione descrittiva e nominale della sede) non potesse smentire l'indicazione contenuta negli atti programmatori, ai quali risultava unicamente imputabile, a detta del Collegio, la mancata considerazione che la dizione utilizzata per la delimitazione dei confini della sede assegnata alla ricorrente, avendo riguardo a tutti gli immobili compresi nella via in questione, comprendesse evidentemente anche il civico individuato dall'assegnataria, avente peculiare collocazione ancorché incluso nella formale indicazione di cui sopra.

Di conseguenza, conclude il CdS, l'autovincolo discendente dalla predeterminazione contenuta nell'attività di programmazione impedisce al Comune di porre una

diversa valutazione in sede di rilascio del titolo abilitativo edilizio, così rendendo il provvedimento di rigetto adottato nel caso di specie illegittimo per eccesso di potere e violazione del principio di affidamento.

➢ ***Alcuni principi in materia di spostamento della farmacia***

Tar Campania – sent. – 19/06/2024, n. 3834

I giudici aderiscono all'ormai consolidato orientamento secondo cui nell'ordinamento farmaceutico vige il principio della libera scelta del farmacista in ordine all'ubicazione del proprio esercizio all'interno della sede di pertinenza, qualificandosi l'autorizzazione al trasferimento come provvedimento rivolto alla rimozione di un limite imposto dalla legge all'esercizio di un diritto.

Ne discende che, una volta individuate le sedi farmaceutiche, la valutazione comparativa dell'interesse pubblico a soddisfare le esigenze degli abitanti della zona non può ignorare l'interesse privato di natura imprenditoriale, alla stregua dei principi costituzionali e unionali di libertà di iniziativa economica e di concorrenza, in un contesto, peraltro, in cui il potere discrezionale attribuito alla pubblica amministrazione deve essere interpretato in senso ragionevolmente restrittivo, atteso che si può ordinariamente presumere che il titolare di farmacia si orienti spontaneamente dove è maggiore la domanda ed è prevedibilmente più elevato l'afflusso di clienti e, quindi, verso il luogo che di fatto è il più idoneo a soddisfare le esigenze degli abitanti.

Di conseguenza, osserva il Collegio, l'istanza di trasferimento di una farmacia nell'ambito della zona di assegnazione può trovare ostacolo solo in situazioni particolari (ritenute insussistenti nel caso di specie) che rendano particolarmente difficoltoso l'accesso al servizio farmaceutico per la maggior parte dell'utenza della zona stessa.

Sono principi ampiamente consolidati in giurisprudenza e sui quali ci siamo soffermati più volte.

➢ ***Legittima la modifica della sede per favorire l'apertura di una farmacia neo-istituita***

CdS sent. 19/07/2024, n. 6495

Il Consiglio di Stato annulla la sentenza del Tar Lazio n. 1141 del 22/01/2024.

In sintesi, l'assegnatario di una sede romana, costretto a proporre ricorso contro il rifiuto del Comune a modificare la sede nonostante l'inesistenza di locali nella relativa porzione del territorio [documentata con perizia asseverata], si vede accogliere il gravame dai giudici romani, e all'esito di questo giudizio il Comune modifica la sede consentendo all'assegnatario di aprire l'esercizio nel segmento territoriale aggiunto.

Contro tale provvedimento propone a sua volta ricorso il titolare di un'altra sede della zona, nonostante che questa non fosse stata minimamente incisa dalla delibera di Giunta, assumendo che il Comune non aveva tenuto conto di un'altra perizia che avrebbe asseritamente documentato [in contrasto con la perizia prodotta dall'assegnatario della sede] l'esistenza di locali disponibili nel territorio originariamente pertinente alla sede stessa.

Il Tar accoglie anche questo ricorso annullando il provvedimento modificativo.

Contro questa sentenza propone appello il titolare della sede modificata ottenendo in via cautelare la sospensione della pronuncia del Tar [e quindi il diritto di mantenere in esercizio la farmacia nel locale in cui è stata aperta] e successivamente il CdS, con la decisione riportata all'inizio, accoglie l'appello anche nel merito, rilevando, *"Quanto al pregiudizio che la dottoressa -OMISSIS- allega di avere subito in ragione della contestata delibera che avrebbe ridotto il proprio bacino di utenza"*, che è sufficiente osservare che "*l'appellata non ha documentato tale danno, dovendosi, dunque, dare continuità all'indirizzo giurisprudenziale, qui condiviso, a mente del quale…*" è posto a carico del ricorrente [qui parte appellata] "*l'onere della prova in ordine a circostanze che rientrano nella sua disponibilità, quindi l'onere di provare attraverso la produzioni di bilanci e documentazione contabile, perché solo attraverso questi può fornire (in quanto ordinariamente ne dispone) atti, documenti o altri elementi probatori che siano in grado di comprovare che dalla modifica del perimetro ne sia derivato un effettivo danno*".

E' una sentenza condivisibile, per la verità, per il suo dispositivo, ma un po' meno per aver omesso di considerare che un titolare di farmacia non può essere riconosciuto portatore di un interesse protetto, quindi pretensivo, tale da legittimarlo alla proposizione di impugnative giudiziarie, quando il provvedimento *de quo* non sia minimamente intervenuto sulla sede di propria pertinenza.

Ci pare quindi che questa sia stata un'occasione perduta per fare chiarezza su una vicenda promossa con un ricorso oggettivamente inammissibile.

(*laura giordani – gustavo bacigalupo)*

2024.07.29 - Al convivente di fatto spettano tutti i diritti attribuiti dall'art. 230bis agli altri partecipanti all'impresa familiare

- Questo il parere della Corte Costituzionale -

Il 25 luglio u.s. è stata depositata la sentenza n.148/2024 della Corte Costituzionale, la quale ha concluso per l'*incostituzionalità* degli artt. 230 bis[1] e 230 ter[2] cod. civ., perché ritenuti dalla Consulta discriminatori nei confronti del *convivente di fatto* quando evidentemente egli partecipi all'impresa familiare.

Riportiamo, per una maggiore chiarezza esplicativa, qui di seguito i testi integrali delle due disposizione sopramenzionata.

1 - Art. 230 bis cod. civ.: *"Salvo che sia configurabile un diverso rapporto, il familiare che presta in modo continuativo la sua attività di lavoro nella famiglia o nell'impresa familiare ha diritto al mantenimento secondo la condizione patrimoniale della famiglia e partecipa agli utili dell'impresa familiare ed ai beni acquistati con essi nonché agli incrementi dell'azienda, anche in ordine all'avviamento, in proporzione alla quantità e qualità del lavoro prestato. Le decisioni concernenti l'impiego degli utili e degli incrementi nonché quelle inerenti alla gestione straordinaria, agli indirizzi produttivi e alla cessazione dell'impresa sono adottate, a maggioranza, dai familiari che partecipano all'impresa stessa. I familiari partecipanti all'impresa che non hanno la piena capacità di agire sono rappresentati nel voto da chi esercita la potestà su di essi. Il lavoro della donna è considerato equivalente a*

quello dell'uomo. Ai fini della disposizione di cui al primo comma si intende come familiare il coniuge, i parenti entro il terzo grado; gli affini entro il secondo; per impresa familiare quella cui collaborano il coniuge, i parenti entro il terzo grado, gli affini entro il secondo. Il diritto di partecipazione di cui al primo comma è intrasferibile, salvo che il trasferimento avvenga a favore di familiari indicati nel comma precedente col consenso di tutti i partecipi. Esso può essere liquidato in danaro alla cessazione, per qualsiasi causa, della prestazione del lavoro, ed altresì in caso di alienazione dell'azienda. Il pagamento può avvenire in più annualità, determinate, in difetto di accordo, dal giudice. In caso di divisione ereditaria o di trasferimento dell'azienda i partecipi di cui al primo comma hanno diritto di prelazione sull'azienda. Si applica, nei limiti in cui è compatibile, la disposizione dell'articolo 732. Le comunioni tacite familiari nell'esercizio dell'agricoltura sono regolate dagli usi che non contrastino con le precedenti norme."

2 - Art. 230 ter cod. civ.: *"Al convivente di fatto che presti stabilmente la propria opera all'interno dell'impresa dell'altro convivente spetta una partecipazione agli utili dell'impresa familiare ed ai beni acquistati con essi nonché agli incrementi dell'azienda, anche in ordine all'avviamento, commisurata al lavoro prestato. Il diritto di partecipazione non spetta qualora tra i conviventi esista un rapporto di società o di lavoro subordinato".*

Il Giudice delle Leggi, in particolare, ha ritenuto viziato da illegittimità costituzionale l'art. 230 bis per non annoverare - tra coloro che possono prestare la propria attività nell'impresa familiare [ricorrendone ovviamente i presupposti previsti nella disposizione stessa] - anche il *convivente di fatto*.

Si ricordi che la *convivenza di fatto* deve essere comprovata, oltre che dalla "mera" coabitazione, anche da apposita documentazione rilasciata dal Comune di residenza in cui viene certificata la *coabitazione* di due soggetti maggiori di età e dunque deve essergli riconosciuta la possibilità di lavorare nell'i.f. [sempre però quando ne sussistono le condizioni] e conseguentemente anche il diritto a percepire gli utili derivanti dal lavoro prestato.

Ma qui l'incostituzionalità, attenzione, ha "colpito" anche - come detto in premessa - l'art. 230 ter cod. civ.: è vero che questa è una disposizione che garantisce al convivente una partecipazione agli utili dell'impresa familiare, *ma la Corte ha considerato la posizione del "coabitante" meno garantita e tutelata rispetto a quella degli altri familiari o di coloro che sono uniti civilmente*.

Si tratta di una pronuncia di indubbia importanza che produrrà effetti rilevanti sia evidentemente sul piano strettamente civilistico, come anche su quello fiscale.

(*matteo lucidi*)

2024.07.29 - Riduzione contributiva ENPAF… e pensione "in cumulo"

Ho letto la Sediva News del 5 luglio scorso ["Il lavoro del farmacista (titolare di farmacia) dopo la pensione"] e vorrei sapere se, tenuto conto delle particolarità della mia situazione, posso anche io chiedere una riduzione della quota contributiva.

Dopo 16 anni da farmacista collaboratrice, infatti, ho vinto un concorso come titolare di farmacia e nel 2022 ho avanzato domanda di pensione in cumulo riuscendo ad unificare i contributi versati all'INPS con quelli versati all'ENPAF. La pensione che percepisco quindi mi viene liquidata dall'INPS ed è formata da una quota INPS e una ENPAF.

Da ultimo, nel 2023 ho trasformato la mia farmacia da ditta individuale in sas, di cui sono socia accomandataria (sono anche direttore della farmacia). Al momento, però, continuo a pagare la contribuzione ENPAF in misura piena.

Mi domando se tenuto conto delle particolarità della mia situazione possa anche io chiedere una riduzione della quota contributiva.

L'art. 21-bis del Regolamento di previdenza dell'ENPAF prevede che soltanto gli "*iscritti esercenti attività professionale non soggetti all'assicurazione generale obbligatoria o ad altra previdenza obbligatoria, titolari di pensione di vecchiaia o di anzianità erogata dall'Enpaf*", hanno la facoltà di versare [come già evidenziato nella Sediva News del 5 luglio scorso] il contributo previdenziale nella misura ridotta del 33,33% o del 50%.

La riduzione contributiva prevista può dunque essere chiesta solo dai titolari di pensione diretta ENPAF *ma non anche da chi, come nel Suo caso, percepisca una pensione in cumulo* (INPS-ENPAF).

In altre parole, finché Lei ricoprirà la posizione di socio sarà tenuta al versamento della contribuzione Enpaf in misura intera, mentre potrà richiedere una riduzione massima del 50% - come "non esercente l'attività professionale del farmacista" - a partire soltanto dall'anno successivo a quello in cui la condizione di socio di farmacia sia cessata. Continuando peraltro a versare i contributi, L'ENPAF ogni cinque anni, in automatico, adeguerà l'importo della pensione.

(*giorgio bacigalupo*)

2024.07.30 - Alcune domande (e risposte) sul concorso ordinario emiliano

In chiusura della nostra analisi [v. Sediva News del 12.07.2024] della *seconda delibera* (n. 1584 del 08.07.2024) della G.R. Emilia - correttiva/modificativa/integrativa in sede di *autotutela* della *prima delibera* (n. 1301 del 24.06.2024) - ci siamo riservati, e la riserva la stiamo parzialmente sciogliendo adesso, di tornare presto proprio sul tema della *preclusione decennale*, perché per i farmacisti [sia come singoli che come categoria] è già diventato uno dei *focus* più caldi destinato per di più ad accentuarsi nel tempo a venire, almeno fino a quando non vi avrà fatto luce una volta per tutte la giurisprudenza o, prima ancora della giurisprudenza, un improbabile ma non impossibile intervento del legislatore.

D'altronde, la necessità di una soluzione definitiva sta diventando pressante, perché i *concorsi ordinari per titoli ed esame per sedi farmaceutiche*, interrotti per due o tre lustri dall'irruzione dei *concorsi straordinari* [ormai vicini a concludersi, se prescindiamo da quello campano che da par suo sta finalmente compiendo passi importanti che,

almeno in astratto, rischiano peraltro di essere vanificati da eventi potenzialmente in grado di far ripartire tutto da zero o giù di lì], stanno giustamente riprendendo e anzi un paio sono già ripartiti e soprattutto è stato indetto e in gran parte espletato un concorso, appunto quello emiliano, molto atteso anche per l'autorevolezza della Regione.
E allora il *punctum dolens,* perché si tratta proprio del profilo più delicato e controverso del momento, diventa/diventerà quello della posizione che, particolarmente su un problema serissimo come questo per le conseguenze che fatalmente può recare con sé, assume/assumerà la singola Regione, dapprima nella redazione del testo del bando, poi nei criteri di valutazione adottati dalla Commissione giudicatrice [laddove, s'intende, le sia riservato un margine di discrezionalità] e infine nei princìpi guida deliberati, se e quando ritenuto opportuno o necessario, su alcuni specifici aspetti - proprio come quello della *preclusione decennale* e della sua latitudine - dall'organo di governo, perciò dalla Giunta, e così via, oltre naturalmente alle disposizioni del D.P.C.M. 30 marzo 1994, n. 298 e successive modificazioni /integrazioni.
Come si vede, insomma, anche nei *concorsi ordinari* di recente o prossima indizione il problema centrale è e sarà quello della c.d. "*lex specialis*", cioè del complesso di regole – *scaturenti dalle fonti appena rimarcate* – che finiscono per vincolare in termini non eludibili la stessa amministrazione che se le è date nel modo diverso che abbiamo visto.
Ora, nella *lex specialis* del concorso emiliano sono entrate anche - a pienissimo titolo, evidentemente – le disposizioni regolatorie approvate dalle due delibere di Giunta ricordate all'inizio riguardanti strettamente l'ambito di operatività del comma 4 dell'art. 12 della l. 475/68 per il quale "*Il farmacista che abbia ceduto la propria farmacia ai sensi del presente articolo o del successivo articolo 18 non può concorrere all'assegnazione di un'altra farmacia se non sono trascorsi almeno dieci anni dall'atto del trasferimento*".
Abbiamo ritenuto valesse la pena riportare una volta di più il testo integrale della disposizione-madre di questo piccolo grande problema, perché è su tale testo, e quindi specificamente sulla *preclusione decennale*, che il Consiglio di Stato, come tutti sapete, ha avviato [ma potrebbe forse non averlo ancora concluso] un processo critico della disposizione ricercando – non possiamo dubitarne perché d'altra parte è anche questo, ricorrendone i presupposti, uno dei compiti del massimo organo di giustizia amministrativa - una via interpretativa *storico-evolutiva,* ricordando che nel 1968 esistevano solo le titolarità individuali e soltanto dal '91 anche le titolarità sociali.
A questo punto, però, dovremmo soffermarci sulle ragioni che sembrerebbero spingere verso una non condivisibilità delle conclusioni - inopinatamente "estreme" - alle quali quel processo ci sta trascinando, se non altro per la disinvolta apoditticità con cui il CdS si sbarazza dell'ostacolo che sul piano "semantico", e non solo, quel "*propria farmacia*" rende molto complicato accettare l'idea di un'autentica equivalenza tra la *titolarità del farmacista in forma individuale* e la [mai davvero identificata] *titolarità del farmacista socio* quando ovviamente la società da lui partecipata sia titolare di una o più farmacie.
Il che vale allo stesso modo, ad esempio, anche per l'idea che la distinzione tra *personalità giuridica* (delle società di capitali) e *soggettività* (delle società di persone), che indubbiamente è configurata anche nel codice civile, possa avere seriamente rilievo, men che meno a questi fini, per ascrivere la titolarità di una farmacia sociale, ove posseduta da una società di persone, *a tutti i soci e a ciascuno di loro personalmente* e invece, ove posseduta da una società di capitali, *alla società come tale*.
Ma problemi di spazio e di tempo a disposizione [anche del sottoscritto…] ci inducono a rinviare - per un'attenta analisi critica del percorso interpretativo del Consiglio di Stato - a un tempo per noi più favorevole, diciamo a settembre, non potendo tuttavia né volendo minimamente sottrarci al dovere di fornire qui, proprio sul concorso emiliano, risposte almeno ad alcune delle domande che ci sono pervenute.
1. ***Domanda*** *- Allora, quale l'interpretazione che del comma 4 dà la G.R. Emilia alla luce delle due delibere più volte citate e quali le diversità rispetto a quella del CdS?*
Questa è anche una *domanda prologo* alla quale diamo quindi subito una risposta, che peraltro dovrebbe forse essere stata da voi già colta.
Dunque:
per il Consiglio di Stato: nella *preclusione decennale* incorrerebbe *qualsiasi farmacista* che - nel decennio precedente alla scadenza dei termini di presentazione della domanda di partecipazione al concorso, o all'interno della procedura concorsuale – abbia ceduto/ceda a *qualsiasi terzo*, a titolo oneroso o gratuito e con qualunque negozio traslativo *inter vivos*:
1a) la "*propria farmacia*" da lui quindi posseduta in forma individuale [e *comunque* l'abbia conseguita o gli sia pervenuta],
o anche, *indifferentemente*:
2a) una quota di partecipazione a una società di persone o di capitali titolare di una o più farmacie indipendentemente che sia stata acquisita a titolo oneroso oppure ricevuta per successione o divisione ereditaria o patto di famiglia o donazione o altri atti di liberalità
[*N.B. – L'ipotesi sub 1a) è perfettamente aderente alla lettera del comma 4 dell'art. 12; invece quella sub 2a) è in realtà l'ipotesi "nomofilattica" del Consiglio di Stato]*
per la G.R. Emilia-Romagna: nella *preclusione decennale* incorre *qualsiasi farmacista* che - nel decennio precedente alla scadenza dei termini di presentazione della domanda di partecipazione al concorso, oppure nel corso della procedura concorsuale ["*fino al momento dell'autorizzazione all'apertura della farmacia*"] – abbia ceduto/ceda a *qualsiasi terzo* a titolo oneroso o gratuito e con qualunque negozio traslativo *inter vivos*:
1b) la "*propria farmacia*" da lui quindi posseduta in forma individuale;
o anche
2b) una quota di partecipazione a una società di persone o di capitali "*costituita per la gestione associata con riguardo a farmacia conseguita attraverso la*

partecipazione in forma associata insieme ad altri farmacisti in un concorso straordinario".

[*N.B. – L'ipotesi sub 1b), come si vede, coincide perfettamente con quella sub 1a) e quindi per questa categoria di farmacisti soggetti alla preclusione decennale Consiglio di Stato e G.R. Emilia si sovrappongono perfettamente; invece l'ipotesi sub 2b), pur discostandosi anch'essa dal testo della norma, ha un ambito applicativo estremamente circoscritto rispetto all'ipotesi sub 2a)]*

Dopo la risposta alla *domanda-prologo*, ecco di seguito le risposte alle altre domande selezionate.

2. Domanda - *Non ho potuto partecipare al concorso emiliano perché esclusa in prima battuta avendo venduto recentemente a un fondo capitalista la farmacia che avevo ricevuto da mio padre per successione 15 anni fa. Questa seconda delibera della Giunta mi rimette in corsa?*

***Risposta*:** Temiamo che la risposta non possa che essere negativa.

Infatti, è vero che la farmacia da Lei ceduta era stata ricevuta per successione, ma la provenienza della farmacia – una volta che se ne sia conseguita la titolarità – non evita la *preclusione decennale* perché il comma 4 dell'art. 12 della l. 475/68 non fa differenze sul modo di acquisizione della farmacia ceduta.

3. Domanda - *Ho conferito 4 anni fa la mia farmacia in una snc con mio figlio. Ho anche partecipato al concorso ordinario dell'Emilia Romagna. Qual è ora la mia posizione nel concorso?*

***Risposta*:** Il conferimento di un'azienda in società rappresenta dal punto di vista civilistico una cessione, dalla quale, nel Suo caso, "*non sono trascorsi almeno dieci anni*" e dunque Lei ricade inevitabilmente nella *preclusione*.

Crediamo perciò che Lei sia destinata a essere esclusa dalla graduatoria, esattamente come il titolare in forma individuale che negli stessi spazi temporali trasferisca l'esercizio [a titolo oneroso o gratuito] a un qualsiasi terzo.

4. Domanda - *Ho partecipato al concorso "straordinario" all'esito del quale mi è stata assegnata una sede unitamente ad altri due colleghi. Per potermi vedere assegnata anche una sede del concorso ordinario emiliano dovrei cedere la quota della società che abbiamo costituito per la gestione dell'esercizio. Questo comporterà l'esclusione del concorso?*

***Risposta*:** La *ratio* che ha ispirato le delibere della Giunta emiliana, la prima come la seconda, è quella di impedire *comunque* che un farmacista - che abbia conseguito *in forma individuale* [in un concorso ordinario o straordinario] oppure *in forma associata* [in un concorso straordinario], perciò in ogni caso *a titolo originario* – e inoltre *individualmente* nella prima forma, *pro quota* nella seconda – una sede farmaceutica, non può avvantaggiarsi due volte dal punto di vista economico [N.B. – Qui la G.R. si è omologata evidentemente al CdS] dapprima cedendo, indifferentemente a titolo oneroso o a titolo gratuito, la farmacia o la quota sociale, e poi partecipando a un altro concorso per vedersi assegnare una seconda sede, se non sono appunto decorsi i famosi 10 anni dalla cessione.

È il principio, appunto, enunciato in più occasioni dal Consiglio di Stato con riguardo – soltanto o soprattutto – ai concorsi straordinari, per ribadire, in particolare, l'impossibilità di conseguire due sedi in due diversi concorsi straordinari.

Va ricordato, tuttavia, che ambedue le delibere giuntali prevedono la possibilità che il singolo titolare pro quota possa essere sciolto dal vincolo decennale laddove i suoi compagni di cordata, o ex tali, si allineino a lui rinunciando tutti insieme appassionatamente alla sede già assegnata loro all'esito del concorso straordinario, così da riconsegnarla (?) alla Regione di "appartenenza" e porsi così pertanto nelle condizioni di non "avvantaggiarsi" una seconda volta.

Questo escamotage sarebbe dunque anche la sua possibile via d'uscita, ma – è chiaro – sembra semplicemente una pura suggestione, mentre sembrerebbe molto più complicato applicare [come potrebbe essere…] la *preclusione decennale* senza limiti di tempo, perché, quando al compimento del terzo anno la titolarità della farmacia non sarà più ascrivibile, pro-quota o pro-indiviso, ai soci e/o originari co-vincitori, ma alla società come tale, *quid iuris?*

Non sapremmo francamente rispondere…

5. Domanda - *Ho ricevuto per successione insieme a mio padre e a mia sorella una farmacia di cui era titolare ns. madre. Abbiamo regolarizzato tra noi una società in nome collettivo che ha chiesto e ha ottenuto la titolarità della farmacia caduta in successione. Sono entrato in graduatoria nel concorso ordinario emiliano e dovrò cedere la mia quota per l'assegnazione di una sede. La cessione comporta l'esclusione dal concorso?*

***Risposta*:** Diversamente dalla vicenda descritta nella risposta al quesito precedente, Lei non ha evidentemente acquisito la quota sociale a titolo *originario* [cioè per concorso e unitamente ad altri farmacisti], avendo invece voi eredi ricevuto la farmacia per successione, regolarizzando poi la *società di fatto* insorta tra voi per effetto del decesso di vs madre in una *società di diritto*. In tal caso, non si realizza quel "doppio vantaggio" [per la verità secondo noi non è soltanto un vantaggio economico, come vedremo in un'altra occasione], che (anche) la Giunta emiliana vuole evitare, e si applica pertanto la delibera n. 1584 dell'08/07/2024 [di modifica, in autotutela, della precedente delibera n. 1301 del 24/06/2024], con la quale la G.R. ha precisato in via complementare che la *preclusione decennale* non può applicarsi al farmacista che abbia ceduto quote di società titolare di farmacia acquisite *anche indirettamente* per successione.

6. Domanda - *In sede di conferimento della farmacia di mia madre in società, ho conseguito una percentuale di capitale sociale, avendo a mia volta conferito i crediti derivanti dalla mia partecipazione all'impresa familiare. La cessione della quota che dovrò necessariamente operare per l'assegnazione di una sede al concorso emiliano [essendomi forse utilmente graduata] rischia di comportare l'esclusione per ricadere la mia fattispecie nella preclusione decennale?*

***Risposta*:** Anche in questo caso, come in quello descritto nel quesito precedente, si rende applicabile la

delibera della Giunta dell'8/7/2024, in base alla quale "*la preclusione decennale di cui all'art. 12, comma 4, della L. 475/1968 non può applicarsi al farmacista che abbia ceduto quote di società titolare di farmacia acquisite a titolo oneroso*".
Infatti, l'acquisizione della quota da Lei descritta è avvenuta senz'altro a titolo oneroso, avendo Lei ricevuto una partecipazione sociale in "cambio/corrispettivo" del conferimento di crediti derivanti dai diritti da Lei maturati durante e alla cessazione dell'impresa familiare ai sensi dell'art. 230bis cod.civ. Ma anche se si volesse configurare una donazione indiretta [per assenza di proporzionalità tra il conferimento effettuato e la misura percentuale di partecipazione al capitale della società], la stessa delibera precisa che la preclusione decennale non si applica alla cessione di quote acquisite "*per donazione o altri atti di liberalità*".
Almeno Lei, insomma, ci pare possa stare tranquilla.
7. ***Domanda -*** *Ho acquisito una quota sociale di una società titolare di farmacia versando un corrispettivo di cessione. La successiva cessione della stessa quota mi preclude l'assegnazione di una sede conseguita all'esito del concorso emiliano?*

Risposta - L'aver acquisito verso un corrispettivo una quota sociale, non configura l'ormai famosissimo "doppio vantaggio" [sempre dubitando che si tratti di un "doppio vantaggio" economico o quantomeno soltanto economico], dato che Lei ha evidentemente sostenuto il costo di acquisizione e oggi con la vendita, per così dire, "pareggia" l'onere sopportato ed è quindi in condizione di ricevere una nuova sede e francamente poco importa, nell'ottica pienamente condivisibile della G.R., che Lei possa cedere la quota a un prezzo doppio o triplo di quello pagato a suo tempo.

* * *

Dopo l'estate, o al limitar dell'autunno, vedremo di rispondere alle altre domande, oltre a quelle che ulteriormente perverranno, questa analisi resterà in prima pagina nel ns. quotidiano online piazza pitagora fino alla ripresa delle Sediva news.

(*gustavo bacigalupo*)

2024.07.31 - Il datore di lavoro può riconoscere periodi di ferie superiori a quelli previsti dal ccnl

Il rapporto con i miei collaboratori è buono, e vista la carenza di farmacisti collaboratori vorrei riconoscere loro un periodo di ferie maggiore rispetto a quello previsto dal CCNL come "benefit". Lo posso fare?

L'art. 2109 cod. civ. e l'art. 10 del D.Lgs. 66/2003 stabiliscono che i lavoratori dipendenti hanno diritto a un periodo *minimo* annuale di ferie retribuite di *quattro settimane*, mentre il CCNL di categoria prevede che ogni dipendente ha diritto a "*un periodo di ferie annuali di 26 giorni lavorativi, considerando la settimana lavorativa di sei giorni, dal lunedì al sabato*".
Inoltre, almeno *due settimane* di ferie devono essere godute *consecutivamente*, se richieste dal lavoratore *durante l'anno di maturazione*, con le restanti *due settimane da fruire entro i 18 mesi successivi*.
Fermo però il rispetto delle disposizioni di legge e del contratto collettivo applicabile, nulla impedisce al datore di lavoro di concedere ai dipendenti *un periodo di ferie maggiore* attraverso un *regolamento aziendale* che ha natura evidentemente negoziale.
La Suprema Corte ha chiarito che questi *regolamenti aziendali* non perseguono meri interessi individuali, ma *mirano a uniformare la disciplina dei rapporti di lavoro all'interno dell'azienda* e allora va da sé che essi operano con la *stessa efficacia di un contratto collettivo aziendale*, incidendo sui singoli rapporti individuali con pari forza vincolante.

(*aldo montini*)

2024.07.31 - Precompilata: e' possibile inserire le spese per le quali e' esercitata l'opposizione

Nel 2023 ho presentato opposizione a rendere disponibili all'Agenzia delle Entrate i dati sia per una erogazione liberale che per una spesa sanitaria e infatti non le ho trovate nel modello precompilato messo a disposizione dell'Agenzia delle Entrate sul portale dedicato.
Ora, la mia domanda è: posso comunque inserirle nel 730 precompilato o ho perso la possibilità di detrarle?

La risposta al quesito non può che essere *affermativa*.
Avendo Lei presentato, infatti, una *richiesta di opposizione* - all'utilizzo dei dati relativi alle erogazioni liberali e alle spese sanitarie – *i relativi importi non vengono riportati nel modello 730 precompilato messo a Sua disposizione* [non comparendo neppure nel foglio riepilogativo allegato al modello precompilato].
Questo però non vieta la possibilità di inserire tali costi *manualmente*, qualora ovviamente sia in possesso di tutti i requisiti per la detraibilità/deducibilità delle spese, andando pertanto a modificare la stessa precompilata.

(*marco righini*)

2024.07.31 - Rivivi tutti i ns. Webinar [e la ns. Masterclass] della stagione 2023/2024

Per consentirvi di accedere e visionare/rivisionare tutte le ns. pubblicazioni digitali della stagione 23/24 [magari approfittando di qualche vs. ulteriore spazio di tempo libero soprattutto del mese di agosto], abbiamo ritenuto giusto – anche aderendo a vs. precise richieste – di rendere disponibile a tutti voi sia la ***Masterclass*** *del 30 maggio u.s. che tutti i ns.* ***Webinar del Giovedì*** *tenuti da ottobre 2023 al corrente mese di luglio 2024.*

LA MASTERCLASS 2024

Scopri tutti i segreti che si nascondono nella tua farmacia e ottimizza costi, migliora la gestione interna e trasforma la tua farmacia in un'impresa di successo! Clicca per visionare la

MASTERCLASS 2024: Gestire la farmacia in modo semplice ed efficace

I "WEBINAR DEL GIOVEDI'" 2023-2024

Da oggi, come premesso, avrete dunque la possibilità di ripercorrere tutti i ns *Webinar del Giovedì* dell'intera stagione 2023-2024, riportati qui di seguito in ordine rigorosamente cronologico.
Chi ha interesse può dunque *cliccare sul titolo* del Webinar prescelto.

- ***Il Controllo di Gestione***
Webinar n. 1 del 05.10.2023 Valerio Pulieri - Michela Pallonari
- ***La forma societaria: società di persone o società di capitali?***
Webinar n. 2 del 12.10.2023 Aldo Montini - Matteo Lucidi
- ***L'affrancamento dell'avviamento e i suoi vantaggi***
Webinar n. 3 del 19.10.2023 Stefano Civitareale - Valerio Salimbeni
- ***La gestione economica della farmacia***
Webinar n. 4 del 26.1[illegible]Webinar n. 5 del 21.03.2024
rio Astrologo
- ***La nuova IRI e la tassazione della farmacia***
Webinar n. 5 del 02.11.2023 Andrea Raimondo - Stefano Olivieri
- ***La Farmacia dei servizi e la telemedicina*** *(parte 1/2)*
Webinar n. 6 del 09.11.2023 Laura Giordani - Cecilia V. Sposato
- ***La Farmacia dei servizi e la telemedicina*** *(parte 2/2)*
Webinar n. 6 del 14.11.2023 Laura Giordani - Cecilia V. Sposato
- ***I locali distaccati***
Webinar n. 7 del 16.11.2023 Romina Raponi - Cecilia V. Sposato
- ***Marketing e AI***
Webinar Extra del 21.11.2023 Michela Pallonari - Emiliano Minella
- ***Premi di produttività al personale e gestione del Team come espressione del senso di appartenenza alla farmacia***
Webinar n. 8 del 23.11.2023 Maria Luisa Santilli - Michela Pallonari
- ***Sul passaggio generazionale della farmacia con particolare riguardo al patto di famiglia***
Webinar n. 9 del 30.11.2023 Marcello Claudio Lupetti - Stefano Lucidi
- ***Ferie e permessi del personale della farmacia***
Webinar n. 10 del 07.12.2023 Giorgio Bacigalupo - Maria Luisa Santilli
- ***Le ispezioni in farmacia*** *(parte 1/2)*
Webinar n. 11 del 14.12.2023 Giovanna Lembo - Stefano Civitareale
- ***Le ispezioni in farmacia*** *(parte 2/2)*
Webinar n. 11 del 19.12.2023 Giovanna Lembo - Stefano Civitareale
- ***I decreti attuativi della delega fiscale: in particolare, il c.d. concordato preventivo biennale***
Webinar n. 12 del 21.12.2023 Stefano Lucidi - Roberto Santori
- ***Opportunità fiscali 2024, Sanatoria magazzino e Concordato preventivo***
Webinar n. 1 del 25.01.2024 Stefano Lucidi – Roberto Santori
- ***Registratori telematici e distributori automatici in farmacia***
Webinar n. 2 del 08.02.2024 Andrea Raimondo – Mauro Giovannini
- ***Misurare l'efficienza gestionale***
Webinar n. 3 del 22.02.2024 Michela Pallonari – Nicola Brunello
- ***La carta fedeltà***
Webinar n. 4 del 07.03.2024 Michela Pallonari – Stefano Civitareale
- ***Federfarma Marche - Novità fiscali per le farmacie***
Giorgio Bacigalupo – Stefano Lucidi – Roberto Santori Michela Pallonari
- ***Lo scioglimento del rapporto sociale limitatamente a un socio***
Webinar n. 6 del 04.04.2024 Aldo Montini – Cesare Pizza – Mario Astrologo
- ***Il bilancio della farmacia in particolare l'EBITDA***
Webinar n. 7 del 18.04.2024 Roberto Santori – Stefano Civitareale
- ***Controllo e ottimizzazione del magazzino***
Webinar n. 8 del 09.05.2024 Michela Pallonari – Stefano Olivieri
- ***La gestione del farmaco in farmacia – Adempimenti professionali e amministrativi***
Webinar n. 9 del 23.05.2024 Donatella Martucci – Teresa Cofano
- ***Il personale della farmacia un costo o una risorsa***
Webinar n. 10 del 06.06.2024 Michela Pallonari – Roberto Santori
- ***Il nuovo sistema di remunerazione della farmacia in regime di SSN***
Webinar n. 11 del 20.06.2024 Donatella Martucci – Roberto Santori
- ***Marketing e management finale di stagione***
Webinar n. 12 del 11.07.2024 Michela Pallonari – Roberto Santori – Andrea Raimondo

(Studio Bacigalupo Lucidi)

2024.09.12 - Alcune novità dell'estate il decreto "omnibus"

Anche quest'anno ci pare opportuno riavviare con regolarità la nostra Rubrica di Sediva News con le notizie di maggiore rilievo per le farmacie [ma, per la verità, non solo per loro…], soffermandoci – peraltro con disamine rapide e di agevole comprensione – su alcuni recenti provvedimenti legislativi, e dapprima, proprio in questa circostanza, faremo cenno a due disposizioni riguardanti proroghe di termini relativi ad altrettanti temi di grande importanza pratica sui quali è infatti intervenuto il dl n. 113 del 9 agosto 2024, il c.d. "*Decreto Omnibus*", riservandoci di dar conto nei prossimi giorni, sempre con brevi analisi, anche di altri provvedimenti "estivi".

Dunque, l'art. 7 del citato dl 113/2024 prevede nello specifico:

A) la **proroga AL 30 NOVEMBRE 2024 del termine di versamento dell'imposta sostitutiva in materia di**

B) **RIVALUTAZIONE DI QUOTE E/O TERRENI** *posseduti al 1° gennaio 2024*: precedentemente, come ricorderete, il termine era quello del *30 giugno*;

C) la **proroga AL 30 SETTEMBRE 2024 del termine di versamento delle imposte dovute A SEGUITO DELL'ADEGUAMENTO DELLE SCORTE IN MAGAZZINO:** precedentemente, il termine era quello del *30 giugno* oppure quello del *31 luglio* 2024, secondo che nel caso singolo il pagamento delle imposte derivanti dalla propria dichiarazione dei redditi fosse dovuto entro la prima o entro la seconda delle dette due scadenze.

Ora, attenzione, si tratta di due *proroghe* attinenti a due aspetti che possono presentarsi di concreto e indubbio interesse almeno per alcuni di voi, perché si tenga ben presente che sia l'una che l'altra permettono ai "ritardatari" o agli "incerti"* di rivedere, se del caso, la propria "posizione" con riguardo per l'appunto alla *scelta* di *rivalutare quote sociali e/o terreni* [quando, magari, il termine del 30 giugno 2024 non sia stato utilizzato o l'opportunità/necessità della rivalutazione sia sopraggiunta in questi ultimi mesi] oppure alla *scelta* di *adeguare* o *non adeguare*, conformemente alle prescrizioni indicate dal provvedimento, le scorte della farmacia** e optare così per una coincidenza tra il dato contabile/fiscale con quello reale versando, come sapete, l'imposta sostitutiva che è prevista al riguardo.

* In realtà era/è ragionevolmente proprio questa la "ratio" dell'intervento legislativo o [forse meglio…] la finalità che il Governo ha voluto "pragmaticamente" perseguire a beneficio delle casse erariali facendo affidamento sul verosimile accesso di altri contribuenti all'una e/o all'altra delle due misure.

** D'altronde, se proprio è necessario precisarlo, questa è una misura che può rivelarsi in qualche fattispecie di grande giovamento per la farmacia, anche perché non dimentichiamo che l'ultima "sanatoria", come nei fatti è giustificato definirla, risale a più di 20 anni fa.

Sembra chiaro a questo punto che ogni riflessione sul ricorso all'una e/o all'altra agevolazione debba essere necessariamente condivisa con lo Studio di riferimento, perché nella sostanza può essere vantaggioso utilizzare il maggior termine concesso dal dl 113/2024 per rivalutare, ad esempio, le quote sociali ove se ne progetti la cessione a terzi in tempi brevi e/o per "riallineare" il magazzino laddove evidentemente non si sia provveduto in tal senso entro il 30 giugno o il 31 luglio 2024.

(*Studio Bacigalupo – Lucidi*)

2024.09.12 - Adeguamento Istat per luglio 2024

Nella G.U. è stato pubblicato l'indice di aggiornamento Istat che vede per il mese di *luglio* un aumento dell'indice *mensile* [che infatti passa dallo **0,0% allo 0,4%**], mentre quello *annuale* sale dallo **0,8%** all'**1,1%**.

Lieve rialzo anche dell'indice *biennale* che passa infatti dal **6,8%** al **6,9%.**

La variazione del canone di locazione *annuale per luglio* è dunque dello **0,825%** (il 75% di 1,1%), mentre quella *biennale* scende dal precedente 6,000% al **5,175%** (il 75% di 6,9%).

(Studio Bacigalupo-Lucidi)

2024.09.13 Al via dal 1 ottobre la nuova "Sabatini capitalizzazione"

[che però non riguarda le farmacie i cui titolari siano persone fisiche o società di persone, indipendentemente dallo status dei soci che vi partecipino]

Tenuto conto anche dell'esito, abbastanza deludente, del credito d'imposta ZES [peraltro circoscritto ai soli territori del Mezzogiorno], un sostegno agli investimenti in beni strumentali *materiali* e *immateriali* può giungere da questa c.d. "*Nuova Sabatini Capitalizzazione*", in partenza dal 1° ottobre p.v., *che però, attenzione, riguarda l'intero territorio nazionale*.

L'aiuto, anche in questa versione, assume la forma di un *contributo in c/impianti*, pari agli interessi calcolati in via convenzionale su un finanziamento della durata di cinque anni a un tasso annuo del 5% per le *micro-piccole imprese* [categoria cui appartengono, come noto, quasi tutte le farmacie] e del 3,575% per le *medie imprese*, ricordando che invece la "Sabatini", diciamo, *ordinaria* e quella c.d. *Green* si fermano, rispettivamente, a una misura del 2,75% e del 3,575%.

Ora, nel concreto qui il contributo consiste nel *"ristoro" degli interessi da corrispondere alla banca per il finanziamento concesso* che, se liquidati a un tasso inferiore al 5%, generano con tutta evidenza un *guadagno netto* a favore dell'impresa assistita.

Peraltro, l'agevolazione – come si rileva anche dal sottotitolo di queste note – *è riservata alle PMI costituite in forma di società di capitali* [in pratica Srl] e quindi restano appunto irrimediabilmente tagliate fuori sia le *farmacie-imprese individuali* che le *farmacie-società di persone* (Snc e Sas).

C'è però, per le *società di capitali* che intendono accedere all'agevolazione, un'ulteriore condizione che è quella di aver deliberato - *entro la data di presentazione della domanda* - un aumento di capitale sociale - *esclusivamente nella forma di conferimento in denaro* - in misura non inferiore al 30% dell'importo del finanziamento richiesto [aumento di capitale che comunque, giova precisarlo, non può essere rimborsato prima dei 3 anni dalla data di completamento del progetto d'investimento, pena la revoca del contributo].

Questa volta, dunque, l'agevolazione sembra nei fatti condizionata a uno sforzo di capitalizzazione da parte della farmacia anche se *potrebbe essere egualmente interessante laddove i soci abbiamo liquidità disponibile e si riesca ad ottenere dalla banca finanziatrice un tasso d'interesse ragionevole*.

La procedura ricalca sostanzialmente quella delle altre "Sabatini" e e comunque su questo - come su tutti gli altri innumerevoli aspetti dell'agevolazione - avremo occasione di tornare prossimamente e d'altronde saranno verosimilmente numerose [come insegna anche l'esperienza…] le farmacie che avvertiranno la necessità di chiarimenti/approfondimenti perché potenzialmente interessate ad accedere alla misura.

(*franco lucidi)*

2024.09.13 Ridotte le sanzioni per l'omesso e-o tardivo versamento delle imposte

Queste notizie sono sempre gradite e dunque meritano un cenno anche in questa Rubrica.

Nello specifico, il D.lgs 87/2024 [il c.d. *Decreto Sanzioni*]

ha introdotto una riduzione delle sanzioni per le c.d. "*irregolarità dei versamenti*", ed esattamente per i *pagamenti tardivi* [oltre i 90 giorni] e per quelli *omessi*.
Precedentemente, come qualcuno forse ricorderà, le sanzioni previste dall'art. 13 comma 1, primo periodo, del D.Lgs 471/1997 erano pari al 30% dell'importo omesso e /o tardivo, mentre ora - *per le violazioni commesse dal 1 settembre 2024* - questo provvedimento ha ridotto le sanzioni, appunto in caso di pagamento omesso o tardivo, al 25% del dovuto.
Conclusivamente, le "nuove" sanzioni per il tardivo/omesso versamento - a seguito proprio del Decreto Sanzioni - possono essere così riassunte:

- *Versamenti effettuati entro i 14 giorni dalla scadenza: 0,83% dell'importo dovuto per ogni giorno di ritardo;*
- *Versamenti effettuati tra i 15 e 90 giorni dalla scadenza: 12,50% sempre dell'importo dovuto;*
- *Versamenti omessi o effettuati, infine oltre i 90 giorni: 25% dell'importo stesso.*

Beninteso, nonostante questo nuovo quadro sanzionatorio, ritardare od omettere il pagamento delle imposte difficilmente, molto difficilmente, può rivelarsi un affare.

(cesare pizza)

2024.09.16 - Potranno essere proprio i servizi a guidare il future

Ribadendo concetti che ben conoscete, è indubbio che il ruolo del farmacista stia prendendo nuove strade, spinto anche – se non soprattutto - dall'evoluzione dell'assistenza sanitaria oltre che, s'intende, dalle continue e nuove richieste dei pazienti.
Anche per effetto del calo della marginalità, infatti, le farmacie ben sanno che la vendita/dispensazione dei farmaci possono rivelarsi non più sufficienti a sostenere in termini adeguati la loro impresa come è vero del resto che alcune di esse – specie negli ultimi due mesi - lamentano un calo, talora significativo, degli ingressi.
E se consideriamo anche che la forte concorrenza e un panorama sanitario in evoluzione potranno rendere perfino obsoleti – perlomeno alcuni di essi - certi modelli di business, che fare?
Indubbiamente, una riflessione va fatta anche partendo proprio da questo calo per trarre forse il convincimento che gli sconti non sono generalmente attrattivi, quanto meno non più come in un passato anche recente, e che di conseguenza una crescita potrà essere generata dai *servizi* e ancor più, naturalmente, da quelli c.d. "a valore aggiunto" che potranno verosimilmente trasformare la farmacia da impresa semplicemente "intermediaria" [o giù di lì] ad autentico *centro polifunzionale di salute e benessere* - come ormai è corretto precisare - *di prossimità*.
D'altronde, ancor prima del Covid, le farmacie già erogavano *servizi* tanto sulla *prevenzione* che sul *monitoraggio di patologie croniche*, e si trattava fin da allora - attenzione - di *servizi sia di primo che di secondo livello* addirittura essenziali specie per pazienti fragili.
E allora il "*nuovo farmacista"* - molto radicato nella comunità e legato ai suoi pazienti non sarà solo in grado di offrire consulenza [perfino, diremmo, "medica"] sulle prescrizioni, ma fornirà consigli su cure che, diversamente, sarebbero accessibili solo a seguito di attese anche molto lunghe presso il medico di medicina generale, se non addirittura in ospedale; le sue competenze, inoltre, possono/potranno permettergli di spingersi anche sulla nutrizione, sulle allergie e su tutta una serie di problemi di salute e benessere.
Il futuro va insomma giocato *tra monitoraggio e gestione della salute*.
Certo, la farmacia *potrà anche ricorrere a strategie omnicanale per raggiungere la sua clientela*, e quindi, ad esempio, organizzare anche appuntamenti digitalizzati per gli screening e/o *app* di telemedicina o chat, piattaforme che, da un lato, possono abilitare a nuove modalità di comunicazione tra farmacia e pazienti [al di fuori evidentemente degli orari di apertura e delle sedi fisiche] e, dall'altro, ampliare il numero e/o la qualità dei servizi offerti.
L'invito diventa quindi, per concludere, quello di sfruttare possibilmente tutti i mezzi di comunicazione sia interna che esterna, comprese per l'appunto le piattaforme digitali, così da far sentire fortemente, e quasi "*imporre*", al mercato, la propria presenza e dunque la quantità e qualità delle sue prestazioni, in linea d'altra parte con la trasformazione della farmacia [un processo che, come noto, in qualche regione sta già partendo] in un presidio territoriale sanitario di medicina non urgente.
Sotto questo aspetto, insomma, gli sconti e la" guerra" che vi ruota intorno devono via via assumere le sembianze di un lontano ricordo.

(*michela pallonari – cesare pizza*)

2024.09.16 - Il dipendente che non rientra dalle ferie...

Le ferie, se è necessario ricordarlo ancora una volta, costituiscono un *diritto del lavoratore* perché finalizzate – per "presunzione" [per così dire] ormai consolidata del nostro, e non solo del nostro, legislatore - al recupero delle sue energie psicofisiche. Il periodo di ferie viene di norma stabilito dal datore di lavoro, sia tenuto conto delle esigenze aziendali che degli interessi del lavoratore, anche se, come spesso è o dovrebbe essere, il buon senso suggerirebbe e dovrebbe favorire situazioni di equilibrio [su questo come anche su altri versanti] tra i contrapposti interessi delle parti.
È chiaro, però, che il mancato rientro del lavoratore al termine del periodo di ferie configura *in principio* un'ipotesi di inadempimento contrattuale, sempreché evidentemente si versi in una vicenda di *assenza ingiustificata*.
Il datore di lavoro potrà perciò in tal caso attivare il procedimento disciplinare previsto dallo statuto dei lavoratori (art. 7 l. 300/1970).
La contestazione inviata al lavoratore dovrà contenere sia i riferimenti alle normative aziendali che i particolari relativi alla definizione delle ferie, nonché l'indicazione delle singole giornate di assenza ingiustificata.
Soltanto dopo il decorso del termine a disposizione del lavoratore per produrre le sue giustificazioni, e in assenza di queste come pure nel caso in cui siano valutate prive di qualsiasi fondamento, l'azienda potrà comminare la sanzione disciplinare che potrà andare da un *richiamo verbale*, a un'*ammonizione scritta*, a una *multa*, alla

sospensione sia dal lavoro che dalla *retribuzione* fino addirittura – nelle vicende evidentemente "estreme" e ancor più nei casi di recidiva – a un provvedimento di *licenziamento disciplinare*.

(*giorgio bacigalupo)*

2024.09.17 – Dunque, "riallineare" il magazzino ancora … si puo'

Nella Sediva News del 12 settembre u.s. vi siete soffermati sulle due proroghe previste dal "Decreto Omnibus", e in particolare avete messo in rilievo la riapertura dei termini fino al 30 settembre p.v. per l'adeguamento del magazzino effettivo a quello risultante dalla contabilità.
Nel mio caso non abbiamo utilizzato la precedente scadenza del 30 giugno e vorremmo farlo ora perché crediamo che alla fine sia una soluzione per noi favorevole.
Che dobbiamo fare concretamente?

Come abbiamo scritto qualche giorno fa, la *scelta* di *adeguare* o *non adeguare* - conformemente alle prescrizioni indicate dal "*Decreto Omnibus*" - le scorte della farmacia, e optare così per una coincidenza tra il dato contabile/fiscale e quello reale, può essere esercitata versando semplicemente, appunto entro il prossimo 30 settembre, l'*imposta sostitutiva* che è prevista al riguardo, che varia secondo che si tratti di allineare il valore delle scorte verso l'alto o verso il basso, fermo infatti che in questo secondo caso va liquidata anche l'iva risultante come non dichiarata e dunque da versare.
Inoltre, è chiaro, ne risulterà modificato il bilancio 2023 e quindi anche la dichiarazione dei redditi 2024 [anno imposta 2023] dovrà essere compilata e presentata con l'indicazione - nell'apposito quadro RQ - della scelta effettata di adeguamento del magazzino.

(*Studio Bacigalupo Lucidi*)

2024.09.17 – Titolare di farmacia vicino alla pensione Enpaf

Mi sono iscritto all'Ordine dei farmacisti e all'Enpaf nel 1980, pagando per circa 4 anni i contributi come dipendente: quindi i contributi per INPS e ovviamente la quota Enpaf.
In seguito a vincita di una sede, nel 1984 ho continuato a pagare solo Enpaf riscattando anche i 4 anni di laurea.
Questi risultano (per fortuna) sul sito Enpaf, ma non su INPS: dove trovarli? Perché onestamente, dopo 35 anni e vari traslochi, non trovo le ricevute, anche se non dovrebbero esserci problemi, mentre i 4 anni di contributi INPS sembra invece siano recuperabili per la pensione! Mi sono rivolta ad un CAF e questa è stata la risposta.
A gennaio 2025 andrò appunto in pensione ma continuerò a esercitare come titolare; pertanto devo fare richiesta di riduzione contributi Enpaf entro settembre 2024(?) e di quanto? Perché sul sito Enpaf non si capisce molto.

I quattro anni di contributi versati all'INPS non sembrano effettivamente recuperabili, mentre la richiesta di riduzione contributiva può essere inoltrata – attenzione - *solo dopo che Le sia stata assegnata la pensione.*
Ogni anno, giova rammentarlo, il termine per chiedere la riduzione *scade a settembre* e nel Suo caso - andando in pensione a gennaio 2025 – Lei potrà quindi presentare richiesta *entro settembre 2025*.
Suggeriremmo però di non attendere proprio il mese di settembre del prossimo anno, ma di inoltrare la richiesta di riduzione contributiva subito dopo essere andata in pensione, e dunque più o meno entro febbraio 2025.
Infine, tenga presente che i quattro anni del riscatto di laurea risultano inseriti ai fini contributivi ENPAF, anche se evidentemente non possiamo essere granché di aiuto nel reperimento delle ricevute che La riguardano.

(*maria luisa santilli*)

2024.09.17 - Adeguamento Istat per agosto 2024

Dopo l'indice di aggiornamento del mese di luglio 2024, pubblicato da noi solo qualche giorno fa, è il momento anche degli indici del *mese di agosto*, che sono stati appena resi noti dall'Istat.
L'indice *mensile*, come del resto era intuibile, è sceso dallo **0,4% allo 0,1%**, mentre quello *annuale* [evidentemente molto meno… elastico] è rimasto fermo al precedente **0,8%.**
Scende invece ulteriormente l'indice *biennale* che passa infatti da **6,9%** a **6,1%.**
Pertanto, ed eccoci ai dati che comprensibilmente più vi interessano, *per agosto* l'indice di variazione del canone di locazione *annuale* è dello **0,600%** (il 75% di 0,8%), mentre quello *biennale* dal precedente 6,000% è sceso al **4,575%** (il 75% di 6,1%).

(Studio Bacigalupo-Lucidi)

2024.09.18 – La risoluzione consensuale del rapporto di lavoro...

[…mediante modalità telematiche]

Con uno dei miei collaboratori farmacisti c'è l'accordo di risolvere il nostro rapporto, anche perché lui intende continuare a fare il suo lavoro ma in una farmacia di un'altra regione e io non voglio contrastare questo suo progetto.
Vorremmo sapere se si può fare tutto in modalità telematica o se invece è necessario passare all'INPS o comunque per un consulente del lavoro.

In una vicenda come questa, piuttosto semplice, la procedura da seguire è quella attualmente descritta nel D.M. 15 dicembre 2015, applicabile a tutti i casi di dimissioni/risoluzione consensuale del rapporto di lavoro, esclusi i rapporti di lavoro con una pubblica amministrazione, il lavoro domestico e naturalmente le dimissioni e la risoluzione consensuale disposta nelle sedi conciliative indicate nell'art. 2113 c.c., 4° comma e nelle Commissioni di certificazione.
Ora, dal 2016 - in particolare, a seguito delle modifiche introdotte dal noto *Jobs Act* - le modalità per risolvere, come nel vs. caso, *consensualmente* il rapporto sono soltanto quelle *telematiche*.
In sostanza, le vie percorribili sono due:
1. il lavoratore può inviare autonomamente – tramite il sito del Ministero del Lavoro – il modulo, accedendo all'apposito *form* online [relativo alle "comunicazioni obbligatorie"] che gli consentirà di accedere a tutte le informazioni relative al rapporto da cui intende recedere, fatta

salva la sola ipotesi in cui il rapporto di lavoro sia stato instaurato prima del 2008, perché in questa evenienza il lavoratore dovrà inserire *manualmente* la data di inizio del rapporto stesso, il tipo di contratto stipulato e i dati della farmacia datrice di lavoro [oltre ovviamente a quelli riguardanti strettamente la risoluzione del rapporto];

2. in alternativa, il lavoratore potrà rivolgersi appunto all'INPS o a un consulente del lavoro – come anche Lei sottolinea – e sarà in quelle sedi che verranno compilati i moduli necessari, da inviare al Ministero del Lavoro *in modalità telematica*.

Vale la pena infine precisare che il lavoratore mantiene comunque la possibilità di *revocare le dimissioni o la risoluzione consensuale entro sette giorni dall'invio della comunicazione*, decorsi i quali - per il medesimo rapporto, s'intende – potranno essere inviate nuove dimissioni, ma questa volta non revocabili.

(*giorgio bacigalupo*)

2024.09.18 – Sulla fruizione [non sempre automatica] del Credito di imposta 4.0 e R&S…
[…in particolare, è obbligatoria – per gli investimenti effettuati dal 30.03.2024 in poi - anche la *comunicazione preventiva*, c.d. *ex ante*]

Nel mese di giugno 2024 abbiamo sottoscritto un ordine di acquisto per un eliminacode con i requisiti di "interconnessione" ai fini dell'ottenimento del credito di imposta industria 4.0 e nel corso del mese di luglio l'azienda fornitrice ha emesso una fattura in acconto regolarmente da noi saldata.
Leggendo però, soltanto ora, una vostra news del 26/04/2024, ci siamo resi conto della sussistenza dell'obbligo di comunicare "in via preventiva, l'ammontare programmato degli investimenti e la presunta ripartizione temporale della fruizione del credito da essi derivante".
La domanda allora è questa: l'adempimento a quest'obbligo di comunicazione è strettamente imprescindibile per la fruizione del credito?

Come chiarito proprio nella news da Lei indicata, la risposta non può evidentemente che essere *affermativa*.
Ai fini dell'utilizzo in compensazione dei *crediti di imposta per investimenti 4.0 e Ricerca & Sviluppo*, infatti, l'art. 6 del DL 39/2024 ha introdotto proprio l'obbligo di presentazione di specifiche comunicazioni [*ex-ante* ed *ex-post*] eliminando così, in sostanza, la possibilità di una loro fruizione "automatica". Qui, scendendo nella vicenda descritta nel quesito, è stata invece omessa la *comunicazione preventiva* [quella c.d. *ex-ante*] che invece - in base al ricordato provvedimento legislativo - *era <u>obbligatoria</u> per gli investimenti che si intendesse realizzare a partire dal 30/03/2024*. In tale comunicazione [predisposta e trasmessa – ribadiamo, *preventivamente* – mediante l'apposita "piattaforma" presente sul portale "GSE"] andava in sostanza indicato l'importo complessivo degli investimenti progettati e la ripartizione presunta della fruizione del credito d'imposta.
Realizzati gli investimenti andava poi trasmessa, sempre tramite il portale, una *seconda comunicazione* [quella naturalmente *ex post*] in cui dettagliare appunto - "*a consuntivo*", è chiaro - gli investimenti effettuati e anche indicare, tra l'altro, il *codice della comunicazione preventiva* inviata in precedenza. Giova qui anche ricordare che questa comunicazione *ex post*, già disciplinata dal Decreto Mise del 06/10/2021, non costituiva inizialmente un presupposto per fruire dell'agevolazione, mentre - esattamente come novità legislativa recata dal detto art. 6 del DL 39/2024 - la compensabilità dei crediti è stata ora condizionata [anche] alla sua tempestiva presentazione.
Ecco allora che, nel vostro caso, avendo appunto omesso la comunicazione *ex ante*, e dunque "saltato" il primo adempimento, *non vi sarà possibile* – come detto all'inizio - *presentare utilmente la comunicazione consuntiva* "*ex post*", derivandone dunque la preclusione per voi all'utilizzo in compensazione del credito di imposta che ne conseguirebbe. In conclusione, la mancata comunicazione *ex ante* rende in principio *<u>non compensabile</u>* – per l'impossibilità [appunto, come ovvio, per la mancanza del codice di quella *ex ante*] di presentare la comunicazione *ex post* – il bonus che astrattamente sarebbe conseguito nel caso di osservanza dell'adempimento iniziale.

(*stefano olivieri*)

2024.09.18 - Se il coniuge del titolare è dipendente della farmacia

Sono ancora titolare individualmente di una farmacia in cui però lavora anche mio marito.
Non ho ritenuto opportuno, anche seguendo i suggerimenti di un professionista, costituire un'impresa familiare con lui e quindi ho dovuto necessariamente assumerlo con il rispetto di tutte le formalità relative ai rapporti di lavoro dipendente.
Il commercialista, però, mi ha chiarito che il costo di questo rapporto non è deducibile proprio perché si tratta del coniuge del titolare.
Vi chiedo in primo luogo se sia proprio così e in tal caso se posso almeno considerarlo fiscalmente a mio carico.

Intanto, corrisponde al vero l'indeducibilità del costo del rapporto di lavoro con Suo marito, perché così disposto dall'art. 60 del D.p.r. 917/1986.
Perciò, "specularmente", secondo quanto previsto dall'art. 8, comma 1, dello stesso Dpr., questi compensi non concorrono a formare reddito complessivo del familiare percettore.
Ecco però anche la risposta all'altro quesito: se cioè il coniuge dell'imprenditore non ha la disponibilità di altri redditi imponibili per un loro ammontare complessivo superiore a 2.840,51 euro, egli potrà in effetti essere considerato fiscalmente a carico del proprio coniuge.

(*andrea raimondo*)

2024.09.19 - L'aliquota Iva su sciroppi e pastiglie per la gola

Da una fattura di acquisto mi sono accorto di differenze di iva applicata su alcuni sciroppi e sulle pastiglie per la gola. Perché questa differenza?

L'aliquota IVA applicabile *per gli sciroppi* è del 10% o del 22%, ma al verificarsi di alcune condizioni, come passiamo subito a illustrare.

Con la risposta a *interpello n. 175*, pubblicata il 21 agosto u.s., l'Agenzia delle Entrate ha confermato che – con riguardo a una serie di prodotti/articoli qualificati come "*dispositivi medici*" - l'applicazione della corretta aliquota iva dipende dall'*accertamento tecnico ad opera dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli*, che esamina la composizione e la qualificazione merceologica dei singoli prodotti.

Ora, nel caso appunto degli *sciroppi*, stiamo parlando esattamente dei prodotti/articoli compresi alla voce *2106.90** della TARIC (*Tariffa integrata comunitaria*) che, in linea generale, godrebbero *in sede di commercializzazione* dell'aliquota iva agevolata del 10% [v. Sediva news del 4 luglio 2023], ma che però - nella legge Iva, Tab. A, parte III - vengono esplicitamente esclusi proprio dal novero dei prodotti/articoli che possono beneficiare di tale aliquota.

*Che corrisponde alla voce "Altre *preparazioni alimentari non nominate né comprese altrove*"

Ne deriva quindi che gli *sciroppi* sono *in principio* assoggettati all'aliquota Iva ordinaria del 22%, fatto salvo soltanto il caso che *si tratti di sciroppi classificabili come integratori*, perché è solo in questa specifica evenienza che diventa ad essi applicabile l'aliquota del 10%.

E d'altronde la voce n. 80 della citata Parte III della Tabella A della legge Iva, elencando puntualmente i beni e servizi che godono dell'aliquota agevolata del 10% e riferendosi alle "*Preparazioni alimentari non nominate né comprese altrove",* esclude espressamente proprio "*gli sciroppi di qualsiasi natura ad eccezione degli integratori alimentari".*

Diverso è il caso delle *pastiglie per la gola* - classificate e ricomprese nella voce 1704.90.55** della stessa citata TARIC – perché [sempre nella ricordata Tab. A, parte III, della legge Iva] esse trovano riscontro alla voce n. 62 come *"prodotti a base di zucchero non contenenti cacao … in confezione non di pregio, quali carta, cartone, plastica …"*

** Che corrisponde alla voce "*Pastiglie per la gola e caramelle contro la tosse*"

La conclusione che, sia pure con qualche doverosa residua perplessità, dobbiamo allora trarre è questa *diversità* del trattamento iva per le *pastiglie della gola* - cui si applica per l'appunto l'aliquota iva del 10% - rispetto a quello previsto per gli *sciroppi*, che, fermo quanto già osservato per gli integratori alimentari, sembrerebbero invece *non beneficiarne*.

(*mario astrologo*)

2024.09.19 - Regime di trasparenza fiscale

Le società di capitali, come le società a responsabilità limitata, pagano sull'utile una tassa del 24%, mentre i dividendi successivamente liquidati ai soci [ma solo, attenzione, *se e quando liquidati*] sono tassati con una ritenuta secca alla fonte del 26%.

Il Fisco, tuttavia, consente anche alle *società di capitali* di adottare la "*tassazione per trasparenza*" [che – vale la pena ricordarlo - è il regime tipico delle *società di persone*], per il quale gli utili non sono assoggettati a tassazione a livello societario, ma a livello personale, quindi *indipendentemente dalla liquidazione ai singoli soci*.

La scelta va naturalmente effettuata caso per caso: ad esempio, un contribuente potrebbe dichiarare una perdita da partecipazione in una società di persone, che può compensare soltanto con il reddito derivante da una srl che ha adottato appunto il *regime di trasparenza*, mentre - nell'ipotesi di liquidazione di dividendi da parte di una srl [che abbia scelto di tassare ordinariamente il reddito, assoggettando perciò il dividendo alla ritenuta del 26%] – questa compensazione non può avvenire.

Tenuto conto della sempre maggiore presenza di società di capitali nel mondo delle farmacie, quello della tassazione, quindi, è un aspetto che assume una buona importanza e va pertanto approfondito [e anche plasmato] in base alle esigenze di ciascuno, con l'ausilio evidentemente dei propri consulenti.

(*franco lucidi)*

2024.09.19 - La responsabilità dell'amministratore di una srl nell'adempimento dei debiti tributari

Sono amministratore unico di una srl titolare di farmacia e ho ricevuto una comunicazione da parte dell'Agenzia delle Entrate per l'omessa liquidazione di una rata degli acconti Irpef che, per mio errore, ho dimenticato di versare. Gli altri soci vorrebbero addebitarmi l'intero importo: come devo comportarmi?

Premettendo che tra i doveri degli amministratori delle società di capitali rientra indubbiamente [anche] quello dell'esatto e tempestivo adempimento dei debiti tributari e/o previdenziali, una [piena] responsabilità dell'amministratore sembra in ogni caso configurabile quantomeno nei casi in cui l'omesso versamento delle imposte sia ricollegabile a una causa a lui imputabile.

Per quel che riguarda la vicenda da Lei descritta, ci pare che il fatto addebitato alla società nella comunicazione ricevuta dall'Ade sia ascrivibile – come del resto anche Lei sembra riconoscere - a una Sua condotta "*colpevole*".

Vogliamo però almeno in parte rassicurarLa sull'entità del danno della società ragionevolmente da Lei risarcibile, che infatti non potrà comunque corrispondere all'intera pretesa erariale [come sembrerebbe essere l'idea dei soci…].

Infatti, il danno derivante dall'omesso versamento di imposte non può sicuramente comprendere anche l'ammontare del contributo non liquidato, perché questo resta/deve restare *comunque* a carico della società come tale, a prescindere dunque da qualsiasi profilo di responsabilità del suo amministratore.

Ben diversamente, l'effettivo *danno* gravante in questo caso sulla società – e per ciò stesso almeno in astratto a Lei imputabile, e quindi da Lei risarcibile – *va circoscritto all'ammontare delle sanzioni irrogate dall'Agenzia delle Entrate*, sia pure unitamente agli interessi applicati decorrenti dall'inutile scadenza del termine previsto per il pagamento delle imposte omesse.

(cesare pizza)

2024.09.20 – Gli apparecchi da laboratorio… [… che devono obbligatoriamente essere presenti in farmacia]

Sono da poco nel mondo delle farmacie perché con un mio collega abbiamo appena vinto una farmacia in un

concorso straordinario e quindi la nostra esperienza è inevitabilmente ridotta.
Vi scrivo per sapere in particolare quali sono le apparecchiature che devono essere presenti nel laboratorio di una farmacia.

La risposta a un quesito del genere, per la verità, ci pare possa rilevarsi utile anche a qualche farmacista… di lungo corso, e a maggior ragione – naturalmente – a "neo titolari" come voi.
E però, si tratta in realtà di una questione che crediamo possa trovare una risposta ragionevolmente esaustiva nel combinato disposto degli artt. 34, comma 2, e 44 del R.D. 30 settembre 1938, n. 1706, cui rimanda la Tabella 6 della Farmacopea ufficiale, XII Ed., dedicata proprio agli "*Apparecchi ed utensili obbligatori in farmacia*".
Dunque, la Tabella contiene un elenco appunto degli strumenti che devono essere presenti in laboratorio [come la bilancia *sensibile* al mg, l'armadio frigorifero in grado di assicurare le corrette condizioni di conservazione delle preparazioni e via dicendo], *precisando anche quali di essi devono obbligatoriamente essere presenti nelle farmacie che effettuano determinati tipi di preparazioni.*
Per fare un esempio, il *percolatore* e il *concentratore a vuoto* sono obbligatori per le farmacie che preparano estratti e devono essere di materiale e dimensioni adeguate al volume e al carattere delle preparazioni da eseguire; l'*incapsulatrice* è obbligatoria per le farmacie che preparano capsule.
Inoltre, la *comprimitrice* è obbligatoria per le farmacie che preparano compresse; il *sistema di aspirazione per polveri* è obbligatorio per le farmacie che preparano compresse, capsule, tisane, o bustine; gli *stampi* o le *valve in plastica per ovuli e supposte* sono obbligatori per le farmacie che preparano supposte e/o ovuli; la *strumentazione e i dispositivi necessari a garantire la sterilità delle preparazioni* sono obbligatori per le farmacie che eseguono preparazioni sterili.
Oltre agli apparecchi appena elencati, le farmacie devono però essere fornite anche di tutti gli utensili, i materiali, i prodotti e i reattivi adeguati al numero ed alla natura delle preparazioni abitualmente eseguite, oltre alle apparecchiature idonee al loro controllo da effettuare in ogni caso in conformità alle indicazioni della F.U..
Infine, precisano ancora le citate disposizioni del R.D.1706/38, le farmacie che eseguono preparazioni *iniettabili* devono essere corredate anche del materiale, dell'attrezzatura e delle apparecchiature indispensabili alla preparazione e all'esecuzione di tutti i controlli previsti sempre dalla F.U. per questo tipo di preparazioni.

(*matteo lucidi*)

2024.09.20 - Sabatini ter dal 1° ottobre il via per le società' di capitali alle domande...

[…per il "*contributo rafforzato*" per le pmi che intendono realizzare programmi di investimento sottoscrivendo un aumento di capitale]

La Circolare Direttoriale n. 1115 del 22 luglio del Ministero delle Imprese e del Made in Italy (Mimit) definisce le caratteristiche dell'aumento di capitale sociale previsto per beneficiare del *contributo in conto impianti*, nonché le modalità e i termini di presentazione delle domande.
L'ammontare del contributo è determinato in misura corrispondente al valore degli interessi calcolati, in via convenzionale, su un finanziamento o un leasing della durata di cinque anni e di importo pari all'investimento.
Il tasso d'interesse annuo è pari:

- al 5%, per le micro e piccole imprese;
- al 3,575%, per le medie imprese.

Ricordiamo che, per ottenere l'incentivo alla capitalizzazione [v. Sediva News del 26.02.2024], i *richiedenti devono essere costituiti sotto forma di società di capitali* [srl, spa o sapa] e la capitalizzazione deve avvenire mediante la sottoscrizione di un aumento del capitale sociale dell'impresa, da versare in più quote proporzionali [se l'importo del finanziamento o del leasing supera l'ammontare di € 200.000] o in un'unica tranche [se l'importo non supera detta soglia].
Pertanto, a partire dal 1° ottobre p.v., chi vuole procedere alla richiesta del contributo deve obbligatoriamente deliberare l'aumento di capitale nelle modalità stabilite dal decreto interministeriale n. 43 del 19 gennaio u.s.: [Mimit di concerto con il Mef] e compilare il modulo di domanda – in forma telematica – sul sito del Mimit, presentandolo poi al soggetto finanziatore [o alla società di leasing] corredato della richiesta di finanziamento o di leasing a copertura del programma di investimento.
Il soggetto finanziatore [o la società di leasing], che decide di concedere il finanziamento alla società, adotta la relativa delibera e la trasmette al Mimit, unitamente alla documentazione ricevuta dalla società stessa in fase di presentazione della domanda di accesso alle agevolazioni.
Il Mimit adotta il provvedimento di concessione del contributo con l'indicazione dell'ammontare degli investimenti ammissibili, delle agevolazioni concedibili e del relativo piano di erogazione, nonché degli obblighi e degli impegni a carico dell'impresa beneficiaria, e lo trasmette a quest'ultima e al relativo soggetto finanziatore [o alla società di leasing].
Infine, la società richiedente - entro e non oltre i 30 giorni successivi al provvedimento di concessione - sottoscrive l'aumento di capitale per una misura pari almeno al suo 25% [o interamente sottoscritto e versato se è effettuato dall'unico socio o da una srl semplificata].
Queste, in sintesi, le modalità che caratterizzano l'erogazione del contributo in argomento anche se – evidentemente – non si può escludere che prima del 1 ottobre p.v. [data, come abbiamo visto, di decorrenza del termine per la presentazione delle richieste] possano sopraggiungere ulteriori indicazioni ministeriali.

(andrea raimondo)

2024.09.23 - Codice del Commercio, Codice del Consumo, Tutela della concorrenza, sconti e promozioni anche on-line

Nella vendita al dettaglio di creme solari oltre all'indicazione del prezzo di vendita per confezione, è obbligatorio riportare anche il prezzo per unità di misura, in questo caso al litro? In particolare, esiste una

normativa specifica che imponga alle farmacie l'obbligo di indicare il prezzo al litro sulle confezioni esposte al pubblico? E quali sono le eventuali conseguenze sanzionatorie in caso di mancata osservanza di tale prescrizione?
Sempre in tema di prezzi vorremmo proporre ai clienti sconti e agevolazioni varie, sia in farmacia che sul nostro sito internet, anche perché la stagione estiva è ormai conclusa: ci sono delle regole da rispettare?

In primo luogo, quanto alle *creme solari*, rientrando tra le categorie di prodotti per cui è obbligatorio indicare il prezzo *per unità di misura*, ribadiamo – replicando comunque notazioni già espresse in altre circostanze – la necessità che sulle relative confezioni esposte al pubblico sia riportato il *prezzo per litro*, oltre naturalmente al *prezzo di vendita* della singola confezione.
È chiaro inoltre che, trattandosi evidentemente di "*non-farmaci*", per le creme solari si applicano le regole generali in materia di *commercio,* valide –giova sottolinearlo anche in questa occasione - per tutti gli esercizi di vendita al pubblico, comprese pertanto anche le farmacie.

➢ *L'art. 14 del Codice del Commercio*

Parliamo allora, in particolare, dell'art. 14 del *D.lgs. 114/98* [la *"Riforma della disciplina relativa al settore del commercio",* il cd *Codice del Commercio*] secondo cui: *"(i) prodotti esposti per la vendita al dettaglio nelle vetrine esterne o all'ingresso del locale e nelle immediate adiacenze dell'esercizio o su aree pubbliche o sui banchi di vendita, ovunque collocati, debbono indicare, in modo chiaro e ben leggibile, il prezzo di vendita al pubblico, mediante l'uso di un cartello o con altre modalità idonee allo scopo"* [*comma 1*].

"Quando siano esposti insieme prodotti identici dello stesso valore è sufficiente l'uso di un unico cartello. Negli esercizi di vendita e nei reparti di tali esercizi organizzati con il sistema di vendita del libero servizio l'obbligo dell'indicazione del prezzo deve essere osservato in ogni caso per tutte le merci comunque esposte al pubblico" [*comma 2*].

"I prodotti sui quali il prezzo di vendita al dettaglio si trovi già impresso in maniera chiara e con caratteri ben leggibili, in modo che risulti facilmente visibile al pubblico, sono esclusi dall'applicazione del comma 2" [*comma 3*]*****

*****In pratica, se il prezzo della confezione è stampigliato in maniera ben visibile e chiara sulla confezione stessa, *non è necessaria* la collocazione di un cartellino con l'indicazione del prezzo.

"Restano salve le disposizioni vigenti circa l'obbligo dell'indicazione del prezzo di vendita al dettaglio per unità di misura" [*comma 4*]*****

*****Teniamo a mente questa prescrizione perché la richiameremo tra poco.

Già da qui si ricava però che *l'obbligo di evidenziare/indicare il prezzo di vendita nei diversi modi che abbiamo appena letto vale soltanto per i prodotti esposti al pubblico, e perciò vi sono evidentemente sottratti quelli contenuti nelle scaffalature chiuse, nel retro della farmacia e in generale in locali dell'esercizio non accessibili alla clientela.*
Di conseguenza, per venire più specificamente al quesito, se nel singolo caso le *modalità di vendita* delle creme solari non prevedono l'esposizione delle confezioni al pubblico, *non può sorgere nessun obbligo di indicazione del prezzo*, né della confezione come tale né del prodotto per unità di misura ["*litro*", nel nostro caso].

➢ *L'art. 14 del Codice del Consumo e l'obbligo di indicare entrambi i prezzi*

Diversamente, considerato che il citato comma 4 dell'art. 14 del *Codice del Commercio* fa salve *"le disposizioni vigenti circa l'obbligo dell'indicazione del prezzo di vendita al pubblico per unità di misura"*, è necessario tener conto - *se il prodotto è esposto al pubblico* - anche della prescrizione dell'art. 14 [non è un errore di battitura perché sono due diversi artt. 14…] del *Codice del Consumo*, il cui comma 1 dispone che: *"(a)l fine di migliorare l'informazione del consumatore e di agevolare il raffronto dei prezzi, i prodotti offerti dai commercianti ai consumatori* [e quindi esposti al pubblico per la vendita: ndr] *recano, oltre alla indicazione del prezzo di vendita, secondo le disposizioni vigenti, l'indicazione del prezzo per unità di misura* […].

Nel successivo art. 16 sempre del *Codice del Consumo* viene bensì anche prevista una serie di esclusioni da quest'obbligo, tra le quali però *non figurano i prodotti cosmetici in generale* [e men che meno, s'intende, e le creme solari].

Ci pare allora di poter concludere che il prodotto – sempreché sia esposto al pubblico per la vendita - *deve indicare entrambi i prezzi* [per confezione e per unità di misura], appunto *"secondo le disposizioni vigenti"* *****.

*****Per quanto possa occorrere, comunque, anche il MISE [Risoluzione n. 96410 del 19 giugno 2015] ha chiarito che i prodotti cosmetici non rientrano tra le categorie esenti dal citato obbligo di indicare entrambi i prezzi, come invece previsto per alcuni prodotti nel citato art. 16 del Codice del Consumo.

Anche per le creme solari vendute in farmacia o parafarmacia, insomma, è obbligatorio indicare, oltre al prezzo finale, anche quello per unità di misura, *così da garantire* – questa ragionevolmente è la *ratio* della prescrizione - *una corretta informazione al consumatore*.
Quanto alle sanzioni, e completando dunque la disamina della prima parte della mail, sono quelle previste dall'art. 22, comma 3, del *Codice del Commercio* - richiamato del resto dall'art. 17 del *Codice del Consumo* - che vanno *da € 516,00 a € 3098,00*.
È vero che, visto che la norma sanzionatoria fa generico riferimento all'art. 14 del *Codice del Commercio* [che prescrive la doppia indicazione, per confezione e per unità di misura], si potrebbe sospettare che - *in caso di omissione di entrambi i prezzi* - la sanzione possa essere *raddoppiata*; ma in realtà la *condotta omissiva* è *unica* ed è violato soltanto l'art. 14 del *Codice del Consumo*, tanto più che, diversamente, non si potrebbe neppure applicare il *cumulo giuridico* previsto dall'art. 8 della l. 689/81, che non contempla infatti tale ipotesi.
La sanzione sembra allora possa/debba essere *una sol-*

tanto.

* * *

Passando brevemente alla seconda parte del quesito, che riguarda il tema degli sconti e delle vendite promozionali anche *online*, bisogna ricordare – come d'altronde già accennato altre volte - che il D.Lgs. n. 26 del 7 marzo del 2023 ha recepito la Direttiva del Parlamento Europeo n. 2019/2161.

Il che - a decorrere dal 1° luglio 2023 – ha comportato importanti novità proprio con riguardo, in particolare, alla *comunicazione di sconti e ribassi* che a loro volta coinvolgono non solo il *retail fisico* ma anche il *marketplace* e i *siti di e-commerce*, compresi perciò anche quelli strettamente interessanti le farmacie.

In sostanza, tutti gli annunci dei rivenditori che pubblicizzano uno sconto anche per un solo prodotto [e addirittura anche per 1 solo… centesimo di euro] dovranno riportare non soltanto il *nuovo* ma anche il *vecchio* prezzo, inteso quest'ultimo – attenzione - come il *valore più basso praticato nei 30 giorni precedenti*.

Stesso discorso anche per le *promozioni*, cioè per le offerte scontate che si protraggano per un periodo limitato di tempo: in questo caso, oltre al *nuovo prezzo*, andrà indicata la *percentuale dello sconto* e il *vecchio prezzo*, sempre inteso come il minimo degli ultimi 30 giorni.

Vale la pena anche aggiungere che la contravvenzione a questi precetti può comportare sanzioni che vanno anch'esse – al pari di quelle previste per i casi di mancata indicazione del *doppio prezzo* di cui si è già parlato - da € 516,46 a € 3.098,74.

Indubbiamente, anche e soprattutto per esercizi come le farmacie, conformarsi a tutte queste regole può talora tradursi in attività laboriose/onerose, tanto più quando si rendano necessari ripetuti interventi – specie in caso, è chiaro, di *promozioni e/o sconti* - su prezzi nuovi e prezzi vecchi.

Anche per questo, in definitiva, l'adeguamento alle disposizioni in materia di sconti, promozioni e indicazione dei prezzi, applicabili tanto al commercio fisico che online, impone una gestione particolarmente rigorosa [anche] delle informazioni rivolte ai consumatori.

In un contesto di crescente competitività e di complessa regolamentazione, d'altra parte, l'osservanza puntuale delle prescrizioni in tema di prezzi e promozioni non si configura soltanto come un obbligo imposto dalla normativa vigente, ma anche – perché no? - come un possibile strumento strategico per rafforzare la fiducia della clientela e assicurare un elevato grado di trasparenza nel mercato di riferimento.

(*gustavo bacigalupo*)

2024.09.24 – Al via il "Fondo regionale per la crescita Campania"

[…che prevede un contributo a fondo perduto pari al 50%...]

La Campania - stanziando circa 90 milioni di euro - ha approvato il "*Fondo Regionale per la Crescita Campania*" che prevede un *contributo a fondo perduto pari al 50% delle spese ammissibili*, mentre il restante 50% del costo sarà erogato tramite finanziamento a tasso zero.

Possono accedere al contributo le farmacie *in qualunque forma societaria costituite*, e di qualsiasi dimensione in termini di fatturato, *in esercizio sull'intero territorio campano* [meglio: iscritte a una Camera di Commercio della regione] *da almeno 12 mesi antecedenti al 29 luglio 2024*, data di pubblicazione dell'avviso sul BURC.

Gli interventi ammissibili devono prevedere un *progetto di spesa compreso tra un importo minimo di 30.000 euro e un importo massimo di 150.000* euro a valere su:

a) impianti, macchinari, macchine elettroniche, dotazioni hardware e attrezzature;
b) opere di impiantistica funzionali all'installazione dei beni di cui alla lett. a) e comunque nel limite del 10% dell'investimento complessivo ammissibile;
c) servizi reali avanzati per processi di innovazione organizzativa, marketing, interazione con il consumatore, sviluppo di tecnologie altamente innovative e specializzate, nel limite massimo del 20% dell'investimento complessivo ammissibile;
d) software, sistemi, piattaforme, applicazioni e programmi informatici funzionali alle esigenze gestionali e produttive dell'intervento strettamente necessari e funzionali al ciclo produttivo e a servizio esclusivo dell'attività oggetto delle agevolazioni, ma sempre nel limite del 20% dell'investimento complessivo ammissibile;
e) spese amministrative, spese per studi di fattibilità, oneri per il rilascio di attestazioni tecnico-contabili e garanzie a copertura della restituzione del finanziamento, nel limite massimo del 10% dell'investimento complessivo ammissibile.

La *domanda* deve essere presentata nel periodo compreso tra *il 18 settembre u.s. e il 18 ottobre p.v.* esclusivamente in modalità telematica accedendo tramite lo SPID e sottoscrivendo la domanda con firma digitale.

(*Studio Bacigalupo-Lucidi*)

2024.09.24 – Il decreto correttivo della riforma fiscale

Un altro provvedimento legislativo dell'"estate" è il c.d. *decreto correttivo* [della riforma fiscale], cioè il D.Lgs. n. 108 del 5 agosto 2024, pubblicato nella GU dello stesso giorno ed entrato in vigore quello successivo.

È un provvedimento che assoggetta a ulteriore revisione alcuni punti già affrontati in precedenti decreti delegati – parliamo naturalmente di quelli conseguenti all'esercizio dei poteri derivanti dalla *legge delega* n. 111/2023 – e sui quali ci siamo peraltro soffermati a suo tempo in altre Sediva News dedicate.

Queste in sintesi le modifiche introdotte dal legislatore nell'agosto scorso.

- ***Adempimenti***

In materia di adempimenti tributari, il *decreto correttivo* ha stabilito - in materia di Iva - che il versamento dell'imposta a debito risultante dalla LIPE per il mese di dicembre dovrà essere effettuato entro il 16 del mese successivo e quindi *entro il 16 gennaio dell'anno successivo*, ed è stato anticipato *dal 16 dicembre al 16 novembre* il termine entro cui versare l'imposta risultante dalla liquidazione periodica relativa ai primi tre trimestri dell'anno [e però,

soltanto nel caso in cui l'importo dovuto sia inferiore a 100 euro].
Viene inoltre prorogato *dal 30 settembre al 31 ottobre* il termine di presentazione telematica dell'Irap e delle dichiarazioni dei redditi delle persone fisiche, mentre i contribuenti soggetti ad Ires dovranno presentare la dichiarazione *entro l'ultimo giorno del decimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta*.

- ***Determinazione sintetica del reddito (redditometro)***

Anche la determinazione sintetica del reddito delle persone fisiche è oggetto del *correttivo alla delega fiscale*; infatti, viene stabilito che tale procedura venga effettuata a condizione che vi sia un'eccedenza del reddito accertabile di almeno un quinto rispetto a quello dichiarato, con un minimo di Euro 70.000 circa [10 volte l'assegno sociale].
In ogni caso, il contribuente potrà impugnare l'accertamento dimostrando che le spese attribuitegli dall'Ente Verificatore sono di un ammontare diverso, oppure che il finanziamento delle spese è avvenuto con redditi diversi da quelli posseduti nello stesso periodo d'imposta, ovvero con redditi soggetti a ritenuta e/o esenti, oppure che siano esclusi dalla base imponibile del contribuente stesso.
Quest'ultimo potrà anche dimostrare che la quota di risparmio utilizzato per investimenti e consumi si è formata in periodi d'imposta precedenti alla determinazione sintetica del reddito.

- ***Termini di versamento***

Dal 1°gennaio 2025, viene *elevato da 30 a 60 giorni* il termine per il pagamento degli avvisi bonari pervenuti dall'Amministrazione finanziaria.

* * *

Questi alcuni degli interventi "correttivi" della riforma, ma abbiamo riservato a una Sediva News separata [che crediamo peraltro di pubblicare a breve o a brevissimo…], per l'ampiezza e complessità del tema, l'analisi specifica delle modifiche apportate dallo stesso provvedimento all'istituto del concordato preventivo biennale.

(*Studio Bacigalupo-Lucidi*)

2024.09.24 – Flat-tax incrementale

La *Flat-tax incrementale* [per rispondere a una precisa domanda che è stata posta anche recentemente] è un'agevolazione - a favore delle persone fisiche che svolgono *attività d'impresa o professionale* – che consiste nell'assoggettamento alla sola *imposta sostitutiva del 15%* rispetto a quella che sarebbe applicabile secondo le regole in vigore.
Valga questo esempio.
Reddito 2023: 100.000 euro.
Maggior reddito nel triennio 2020/2021/2022: 80.000 euro per il 2022.
Franchigia del 5% del reddito 2022: 4.000 euro.
Maggior reddito incrementato: 84.000 euro.
Incremento reddituale lordo: 16.000 euro.
La base imponibile è dunque di 16.000 euro, cosicché l'imposta sostitutiva del solo 15% finisce per tradursi in un risparmio di 2.400 euro.
Ricorrendone i presupposti [soggettivi e oggettivi, s'intende], l'applicazione di questi meccanismi scaturirà automaticamente – senza pertanto la necessità di analisi specifiche – dalle nostre procedure e potrà talora consentire un risparmio d'imposta, anche perché molte farmacie hanno sofferto nel 2022 per il Covid mentre nell'anno successivo la situazione si è spesso normalizzata.

(*franco lucidi*)

2024.09.25 - Le ultime novità sul concordato preventivo biennale

[…e sulle ulteriori novita' del decreto correttivo della riforma fiscale]

Come anticipato ieri, a questo tema – ovviamente di grandissima importanza e attualità – dobbiamo dedicare qualche nota di approfondimento all'esito degli interventi anche qui del *Decreto correttivo della riforma fiscale* di cui al d.lgs. 5/8/2024 n. 108/2024.
Coglieremo peraltro questa circostanza per tornare rapidamente anche su aspetti della vicenda già trattati in news precedenti, oltre a integrare evidentemente la disamina anche con i chiarimenti forniti con la recente circolare n. 18/E dell'Agenzia delle Entrate.

- ***COS'È IL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE?***

Si tratta di una misura che permette all'Amministrazione Finanziaria, utilizzando le nuove tecnologie e i dati che già sono a sua disposizione, di determinare *preventivamente* la materia imponibile ad irpef e irap di ogni contribuente soggetto agli ISA che si avvalga dell'istituto.
In sostanza viene fissato - *inizialmente per i periodi d'imposta 2024/2025* [infatti, l'istituto *dovrebbe* perpetuarsi anche in prosieguo, quindi per il biennio 2026/2027, per il biennio 2028/2029 e così via] - il reddito derivante dall'esercizio dell'attività d'impresa o di un'arte o di una professione ove naturalmente rilevante ai fini delle imposte dirette.

- ***CHI PUÒ ACCEDERVI?***

Possono accedervi i *soli contribuenti* – tra gli esercenti, come appena detto, attività di impresa, arti o professioni - *che applicano gli ISA* [Indici Sintetici di Affidabilità] e quelli *che si trovano in regime forfettario* [ma questi ultimi in via sperimentale e per il solo periodo d'imposta 2024].
Inoltre, con il d.lgs. n. 108/2024 viene data la possibilità di accedere all'istituto anche a quei contribuenti che presentano situazioni debitorie nei confronti dell'Erario, purché di ammontare complessivo *non superiore* a Euro 5.000.
In caso di importi superiori, il debito deve essere stato definitivamente accertato con sentenza passata in giudicato, o scaturire da atti impositivi ormai inoppugnabili.
Beninteso, laddove il contribuente estingua tale sua posizione debitoria fino a ridurla a una somma *non superiore* a 5.000 Euro [comprensiva di interessi e sanzioni], potrà avvalersi anch'egli del concordato.

- ***COME SI ADERISCE?***

Il contribuente, a mezzo di uno specifico software ["*il tuo ISA 2024 CPB*"], potrà calcolare la propria proposta per la definizione biennale del reddito indicando i dati rilevanti per l'applicazione degli ISA, oltre ovviamente a quelli più specifici richiesti appunto all'adesione al concordato.
In particolare, chi esercita un'impresa o un'arte o una professione dovrà riportare i dati inseriti nel quadro P del modello ISA 2024, mentre coloro che si trovano in regime

forfettario dovranno indicare i dati riportati nella Sez. VI del quadro LM del modello Redditi Persone Fisiche 2024.

▫ QUALI SONO I VANTAGGI?

L'adesione al concordato preventivo biennale *sottrae i contribuenti ad attività di accertamento ex art. 39 DPR n. 600/1973* e permette loro di accedere ai benefici premiali specifici del regime ISA, e però – attenzione – costoro non devono essere incappati in situazioni di inapplicabilità dell'istituto per il ricorrere, a loro carico, di una o più delle *cause di decadenza* di cui meglio in prosieguo e dunque, nei fatti e non solo, anche loro restano assoggettati ad *attività istruttorie* dell'Amministrazione finanziaria.

Inoltre, e questa è un'altra delle novità introdotte con il decreto "agostano", per rendere più "appetibile" l'adesione all'istituto, si prevede che - in caso di accettazione della *proposta* dell'AdE - *la quota di reddito indicata da quest'ultima* [sia pure per il solo importo eccedente quello dichiarato dal contribuente per l'anno precedente e quindi, in questo caso, per il 2023] *è assoggettata a una flat tax:*

- *in ragione del 10%,* quando, sempre per l'anno precedente, il "voto" ISA sia stato *non inferiore a 8*;
- *in ragione del 12%,* quando il "voto" ISA sia stato *superiore a 6 e inferiore a 8*;
- o, infine, *in ragione del 15%,* quando il "voto" ISA, sempre per l'anno precedente, sia stato *inferiore a 6 (*).*

(*) Un esempio. Soggetto ISA che per il 2023 ha conseguito un punteggio ISA di 6,8; reddito dichiarato per il 2023, € 100.000; proposta di concordato preventivo per il 2024, € 120.000; sulla parte eccedente pari a € 20.000 verrà applicata la *flat tax incrementale* del 12%, corrispondente quindi a € 2.400.

Ulteriore novità dal d.lgs. 108/2024 è quella che introduce un regime opzionale di imposizione sostitutiva del maggior reddito *per quei contribuenti che aderiscono al regime forfettario.*

I "forfettari", infatti, potranno assoggettare - quella parte di reddito *eccedente* come sopra detto - *a un'imposta sostitutiva pari al 10% dell'eccedenza stessa.*

▫ CI SONO PRECLUSIONI?

Il legislatore ha previsto alcune fattispecie in cui l'adesione al concordato è preclusa o che possono determinarne la cessazione durante il biennio.

E' utile raggruppare tali ipotesi in queste due macrocategorie:

a) Cause di decadenza

Si può decadere dal concordato nel caso in cui nei periodi d'imposta oggetto della proposta o nell'anno precedente [e quindi, nella fase di prima applicazione dell'istituto, viene in rilievo l'intero *triennio 2023-2025*] vi sia l'accertamento di attività non dichiarate, o l'inesistenza/indeducibilità di passività superiori al 30% di quanto dichiarato, l'omesso versamento delle imposte concordate e/o la commissione di violazione di non lieve entità [tra cui rientrano la presenza di contestazioni accertanti le presenza di reati tributari, la manomissione degli apparecchi per l'emissione di scontrini fiscali, l'omessa presentazione della dichiarazione dei redditi, IRAP, sostituto d'imposta e/o IVA sempre relativamente ai periodi d'imposta oggetto del concordato e, infine, violazioni relative alla trasmissione dei corrispettivi telematici].

Inoltre, potrebbe configurarsi un rischio di decadenza nel caso di:

- *omessa presentazione della dichiarazione dei redditi* in relazione ad almeno uno dei tre periodi d'imposta antecedenti a quelli di applicazione del concordato [in sede di prima applicazione, perciò, uno degli anni 2021, 2022 e 2023];
- *condanna per uno dei reati previsti dal d.lgs. n. 74/2000, dall'art. 2621 cod. civ*. [false comunicazioni sociali] *e/o dagli artt. 648 bis, 648 ter e 648 ter-1 c.p.* [si tratta, rispettivamente, di riciclaggio, impiego di denaro beni o utilità di provenienza illecita e autoriciclaggio].

b) Cause di cessazione

Anche per questa eventualità, il legislatore ha cristallizzato una serie di vicende che possono cagionare la cessazione del concordato preventivo biennale.

Nello specifico:

- *cessazione dell'attività*;
- *modifica dell'attività svolta nel corso del biennio in cui ha effetto il concordato* rispetto a quella esercitata nel periodo d'imposta precedente;
- *presenza di circostanze eccezionali* [individuate da un apposito decreto del MEF] o di adesione al regime forfettario.

Altre condizioni ostative sono:

- l'*adesione al regime forfettario durante il primo periodo d'imposta oggetto del concordato;*
- la *realizzazione di operazioni societarie straordinarie,* quali fusioni, scissioni, trasformazioni (?), o [nelle società di persone] modifiche della compagine sociale, durante il primo periodo d'imposta oggetto del concordato.

Su quest'ultimo punto, è opportuno tuttavia precisare che la variazione di compagine sociale fa scattare la cessazione dell'efficacia del concordato solo nel caso in cui vi sia l'*ingresso di un nuovo socio nella snc o sas o l'uscita dalla compagine di un vecchio socio* [a titolo meramente esemplificativo: Tizio e Caio sono soci al 50% ciascuno in una snc titolare di farmacia; Tizio decide di cedere la sua intera partecipazione sociale a Sempronio che subentrerà totalmente nella posizione di Tizio: ebbene, questa è un'ipotesi, come del resto quella che vedesse concentrare la quota di Tizio interamente in Caio o viceversa, che farebbe cessare l'efficacia del concordato qualora naturalmente si verificasse "in corso d'opera"].

Diversamente, il concordato prosegue nel caso in cui tra i soci vi sia una semplice variazione interna della misura della partecipazione al capitale e perciò, nell'esempio, non inciderebbe il caso in cui Tizio cedesse parzialmente la sua partecipazione a Caio o viceversa.

Infine, il d.lgs. n. 108/2024 introduce una *nuova causa di cessazione del concordato* nel caso di conseguimento di redditi [o quote di reddito] esenti da tassazione per importi superiori al 40% del reddito complessivo derivante dall'attività d'impresa – o di un'arte o professione – *nel periodo d'imposta antecedente rispetto a quelli cui si referisce la proposta di concordato.*

* * *

Come vedete, quel che d'altronde era apparso chiaro sin dall'introduzione dell'istituto, il *concordato preventivo* è una figura complessa e pluriarticolata, come tale densa di insidie interpretative/applicative, che rende comunque necessari, e pressoché ineludibili, ulteriori approfondimenti caso per caso *prima della presentazione del Mod. Unico 2024–Redditi 2023,* ***il cui termine scade, come noto, il 31 ottobre 2024.***

Ricordiamo infine, sempre a questo riguardo, che ***l'eventuale accettazione della proposta di concordato preventivo biennale del Fisco deve essere espressa in un APPOSITO QUADRO PROPRIO DEL MOD. UNICO 2024-REDDITI 2023.***

Ecco, dunque, la ragione dei nuovi incontri con le farmacie assistite che abbiamo organizzato in questo periodo.

(*Studio Bacigalupo Lucidi*)

2024.09.26 – Ancora sul distributore automatico esterno alla farmacia

Installeremo fuori della farmacia prima della fine dell'anno un distributore automatico che avrà la classica porta di comunicazione.

Vorremmo sapere se, come crediamo debba essere, gli incassi del distributore saranno equiparati a quelli derivanti dalle cessioni di merce al banco e inoltre come i relativi corrispettivi andranno trasmessi.

Come è noto, i distributori automatici non erogano di per sé servizi ma *effettuano cessioni di beni* [quelli ovviamente in essi contenuti ed esposti al pubblico] anche se i compensi dei servizi e i corrispettivi delle cessioni di merce vanno classificati *commercialmente* allo stesso modo, rientrando perfettamente - gli uni come gli altri – tra i ricavi di esercizio.

Naturalmente, però, *a differenza dell'erogazione di un servizio* [che non postula in linea generale *costi* di acquisizione per l'impresa che li eroghi], la cessione di un bene – indipendentemente che avvenga al banco o mediante un distributore esterno – comporta invece il realizzo di un corrispettivo comprensivo, in principio, di un *costo* e di un *guadagno*, quest'ultimo derivante dalla maggiorazione del primo.

Quindi, ad esempio, la vendita tramite il distributore automatico dei contraccettivi realizza lo stesso risultato – come del resto anche il quesito sottolinea - di quella effettuata al banco e comunque il prezzo praticato per lo più tende ad essere lo stesso.

Quanto alla trasmissione all'AF della somma incassata mediante il distributore, non va battuta nel registratore di cassa, in quanto sarà proprio il distributore stesso – quando sia, come nel Suo caso, di nuova generazione - ad effettuarne la trasmissione all'Agenzia delle Entrate senza l'intervento del farmacista, dunque *automaticamente**.

**Per la verità, c'è tutt'ora la possibilità di usufruire di distributori automatici privi di porta di comunicazione e in tal caso – è chiaro - la trasmissione del corrispettivo verrà effettuata direttamente dal farmacista [con il supporto di una app o dispositivo mobile].

Infine, se è necessario aggiungerlo, l'incasso della vendita tramite una *vending machine* va compreso tra i corrispettivi di tutte le altre cessioni di beni e perciò, per essere più chiari, *non annotato in un compartimento separato da quello delle altre vendite*, andando in definitiva anch'esso a formare un corpo unico con tutte le altre cessioni/ricavi da vendite di merce e confluendo quindi nella cd. "*ventilazione*", una vicenda certo ben nota a tutti.

(*franco lucidi*)

2024.09.26 - REV non più necessari né il timbro né la firma del veterinario

Recentemente sono pervenuti dall'associazione alcuni chiarimenti, crediamo ministeriali, sulle ricette veterinarie elettroniche.

Potete darci qualche brevissimo chiarimento?

La *ricetta elettronica veterinaria* (REV) è stata ufficialmente introdotta nell'aprile del 2019 con la pubblicazione in GU del DM Salute dell'8 febbraio 2019, mentre il successivo d.lgs del 7 dicembre 2023, n. 218 – che ha abrogato tale provvedimento – ha recepito [nel suo Allegato IV] le modalità operative del sistema informativo di tracciabilità, includendo anche proprio la REV, quel che ha indotto il Ministero, con la circolare prot. n. 0024288-05/08/2024-DGSAF-MDS-P, a fornire alcuni importanti chiarimenti riguardanti per l'appunto la ricetta elettronica veterinaria.

In particolare, se abbiamo bene inteso il quesito, il Ministero - intendendo dissipare i dubbi sollevati da Asl e Farmacie in ordine ai farmaci veterinari contenenti sostanze stupefacenti [soprattutto con riguardo all'asserita necessità che la REV recasse *anche* la firma e il timbro del veterinario] - ha chiarito che in realtà anche la ricetta elettronica veterinaria, se conforme al citato d.lgs., finisce per osservare tutte le prescrizioni contenute nel DPR 309/90 [il c.d. Testo Unico delle leggi in materia di disciplina degli stupefacenti e sostanze psicotrope], rendendo pertanto non necessario, tra l'altro, neppure il timbro e/o la firma del veterinario, coerentemente del resto con la completa digitalizzazione della REV.

Il che implica in definitiva, continua il Dicastero, *che la prescrizione* - emessa tramite il Sistema Informativo Nazionale della Farmacosorveglianza [ricetta elettronica] - *è valida a tutti gli effetti anche per i medicinali contenenti sostanze stupefacenti o psicotrope*.

È vero che, nelle more dell'entrata in vigore del decreto legislativo che ha recepito il regolamento (UE) 2016/429 (Decreto Prevenzione – Atto 382), si raccomandava ai veterinari di stampare, firmare e timbrare [anche] la REV, e tuttavia – proprio con l'evoluzione normativa che ne è rapidamente seguita - questa pratica si è resa non più necessaria.

D'altra parte, si ricordi che il *sistema informativo di tracciabilità* garantisce l'*identificazione univoca* del medico veterinario attraverso il numero di iscrizione all'albo professionale, semplificando così l'intero processo.

È indubbiamente un importante passo avanti anche verso una maggiore efficienza amministrativa, perché - oltre a ridurre evidentemente gli oneri burocratici per i veterinari ma anche per le farmacie - assicura al tempo stesso

maggiore trasparenza e sicurezza nella gestione delle prescrizioni veterinarie.

(aldo montini)

2024.09.27 – I principi di chiarezza, veridicità e correttezza nella redazione del bilancio

Sono socio al 33% di una srl titolare di farmacia e i contrasti tra noi si fanno sempre più evidenti. Da ultimo, si è tenuta recentemente l'assemblea per l'approvazione del bilancio 2023 e – con il mio voto contrario – è stato approvato dalla maggioranza. Credo tuttavia che sia stato redatto in maniera troppo sintetica da essere praticamente illeggibile e in ogni caso a me sembra nel complesso incomprensibile. Cosa posso fare? C'è una possibilità di annullarlo?

È onere degli amministratori di una società di capitali – come noto - redigere il bilancio di esercizio costituito dallo *stato patrimoniale*, dal *conto economico*, dal *rendiconto finanziario* [comunque non sempre obbligatorio] e dalla *nota integrativa*, e però il comma 2 dell'art. 2423 cod civ. impone di redigerlo "*con chiarezza"* così da poter rappresentare *"in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale e finanziaria della società e il risultato economico dell'esercizio*".

Il bilancio, come vediamo, deve quindi rispettare quanto meno i principi di:

- *chiarezza:* il bilancio deve cioè, ad esempio, andare al di là di una analiticità minima e l'esposizione delle voci essere ordinata*;*
- *veridicità:* le informazioni devono essere veritiere e riportate con neutralità e oggettività*;*
- *correttezza:* bisogna osservare/utilizzare criteri tecnicamente corretti e non devianti;

Su questi aspetti, tutt'altro che banali e scontati, la giurisprudenza è pacifica nell'assumere la violazione dei principi appunto di *chiarezza*, *veridicità* e *correttezza* come idonea almeno in astratto a integrare un'ipotesi di *nullità della delibera di approvazione del bilancio*, e questo non solo quando emerga in termini non equivoci una discrepanza tra il risultato effettivo e quello risultante, ma anche in tutte le altre vicende in cui non risulti oggettivamente possibile desumere [più o meno agevolmente, aggiungeremmo] tutte le informazioni prescritte dalla legge.

Calando queste conclusioni nel Suo caso, Lei - coerentemente, d'altronde, con il voto contrario espresso nell'adunanza – potrebbe allora, in definitiva, impugnare la delibera assembleare di approvazione del bilancio facendo valere ragioni di forma e/o di stretto merito.

Per la verità, un'iniziativa del genere potrebbe essere dettata, e forse lo è davvero, *anche* dallo stato generale di contrasto tra i soci cui Lei fa cenno nel quesito e che potrebbe infatti suggerirLe scorciatoie, proprio come quella di impugnare il bilancio, per anticipare la definizione dei rapporti tra voi.

Fatto sta, comunque, che - se la violazione di quei principi - avesse riscontro anche in sede giudiziaria, la delibera sarebbe dichiarata *nulla*, che poi è esattamente quel che Lei ci ha chiesto di chiarirLe.

(cesare pizza)

2024.09.27 – Il farmacista professionista e la previdenza

Mi sono appena iscritto all'Ordine dei farmacisti e mi accingo ad intraprendere l'attività. Quale forma di esercizio professionale è più conveniente anche dal punto di vista previdenziale? E, se svolgessi anche attività estranee alla professione di farmacista, dovrei iscrivermi sia all'Enpaf che a un'altra cassa?

Occorre preliminarmente sottolineare come l'attività di farmacista può essere svolta sotto varie forme: *titolare, direttore, collaboratore* [dipendente o nell'ambito di un'impresa familiare], *farmacista socio di società titolare di una o più farmacie, farmacista libero professionista*.

Accomuna tutte queste figure di *farmacista professionista* l'obbligo di iscrizione al competente ordine professionale.

Negli ultimi tempi - stando anche a quello che si è potuto rilevare dalla stampa specializzata in materia di fisco e lavoro - sembra però essere sempre più gettonata l'opzione per il "*farmacista a partita iva*" [o, se si preferisce, il *farmacista libero professionista*] anche grazie, come vedremo subito, alla flessibilità in termini economici e lavorativi, che tale forma reca in sé.

E' chiaro infatti – per rispondere al Suo primo quesito, che riguarda la convenienza di una modalità o un'altra di esercizio della professione - che assicurare/erogare prestazioni professionali, poniamo, a cinque o sei farmacie diverse [magari, con prestazioni anche in ore notturne e/o festive] può garantire alla "partita iva" ricavi più consistenti se non altro per la convenienza che, anche e soprattutto per la flessibilità appunto del rapporto, possono ricavarne le "farmacie clienti", e comunque sono aspetti facilmente intuibili.

Ora, l'apertura della partita iva individuale [preceduta dalla scelta di svolgere la professione *soltanto in tale veste*, quindi solo quale *farmacista libero professionista*] rende l'Enpaf – in via generale - *il solo ente previdenziale di riferimento e perciò obbligatoria l'iscrizione ad esso*, peraltro evidentemente conseguente all'iscrizione al competente ordine professionale.

E' ben vero che recentemente qualche *farmacista libero professionista* si è visto notificare dall'Inps – nonostante egli non svolgesse nessun'altra attività, ma appunto solo quella di *farmacista libero professionista* - un avviso bonario con richiesta di iscrizione *anche* alla *Gestione Separata*, creando pertanto qualche preoccupazione.

Senonché la carenza di qualsiasi fondamento della pretesa – sia pure all'esito di un serrato scambio di corrispondenza - è stata alfine riconosciuta dallo stesso Istituto, e d'altronde la legge 335/1995 [obbligo di iscrizione alla *Gestione Separata* dell'Inps] circoscrive tale obbligo ai soli soggetti che svolgano in via abituale un'attività di lavoro autonomo *non rientrante nella professione assoggettata ad un albo*, ma anche, *conseguentemente*, alla relativa forma di previdenza obbligatoria.

Insomma, per rispondere conclusivamente anche all'altro Suo interrogativo, *commercialisti, avvocati, notai, medici, ecc..*, e quindi anche *farmacisti* – quando, *ad esempio, collaborino con riviste estranee al settore professionale di appartenenza* – devono essere obbligatoriamente iscritti,

oltreché alla propria cassa previdenziale, anche alla *Gestione Separata* dell'Inps.
E questo, come sapete, è anche il caso del *farmacista socio di società* [di persone o di capitali], titolare di una o più farmacie, che vi assuma la veste di amministratore percependone un compenso statutariamente previsto: ebbene, nonostante la scarsa condivisibilità della tesi espressa al riguardo circa venti anni fa dall'Inps, per tale *compenso di amministratore* quel farmacista socio verrà iscritto alla *Gestione Separata.*
Piaccia o non piaccia.

(mario astrologo)

2024.09.30 – I termini per impugnare le delibere di esclusione dei soci di srl

L'art. 2479-ter del cod. civ. fissa in 90 giorni il termine per impugnare le delibere assembleari di srl.
Tale termine è stato ritenuto da una recentissima sentenza della Corte di Cassazione come *perentorio*, allo scopo – precisa la Suprema Corte - di consentire una ponderata valutazione da parte del socio escluso di impugnare o meno la delibera assembleare di esclusione.
Pertanto, un termine inferiore previsto dallo statuto sociale [che può sancire specifiche ipotesi di esclusione di un socio] è previsto *inutilmente*, tenuto conto della *inderogabilità* dei suddetti 90 giorni.
Peraltro, conclude la Cassazione, è anche possibile chiedere la sospensione della decisione di esclusione anticipando così gli effetti di una sentenza che riguardi la correttezza o meno della pronuncia assembleare di esclusione.

(*stefano lucidi*)

2024.09.30 - Accesso ai dati delle polizze vita i diritti degli eredi

Nostro padre è venuto a mancare da poco e abbiamo avuto notizia che aveva sottoscritto una polizza vita, solo che non sappiamo chi sia il beneficiario; l'assicurazione ci dice che per la privacy non ci può comunicare i dati da noi richiesti.
È corretto il comportamento dell'assicurazione?

Ci pare di dover rispondere *negativamente*.
Nella valutazione, infatti, della liceità o meno della richiesta di accesso ai dati identificativi dei beneficiari di polizze vita, la compagnia di assicurazione [al pari del giudice] non è tenuta - secondo quanto stabilito dall'art. 152 del d.lgs. n. 196/2003 - ad accertare la qualità di erede del richiedente, ma deve solo verificare che la richiesta non sia del tutto *pretestuosa*.
Questa è la posizione assunta dal recente provvedimento interpretativo del *Garante per la protezione dei dati personali* [Reg. Prov. n.520 del 26 ottobre 2023, pubblicato in GU - Serie Generale n. 281 - 1° dicembre 2023] e dalla Suprema Corte con l'ordinanza n. 3565/2024.
Nel caso specifico esaminato dalla Cassazione, padre e figlio - eredi legittimari del *de cuius* - hanno richiesto al Tribunale di obbligare la compagnia di assicurazioni [dove la madre aveva contratto due polizze vita] a consegnare le copie integrali e non oscurate delle polizze stesse, *includendo le generalità dei beneficiari*.
Gli eredi, a sostegno della richiesta, ritenevano che i beni caduti in successione fossero costituiti dall'ammontare dei premi versati dal *de cuius*, e che quindi fosse stata lesa la loro quota di legittima e di qui l'esigenza/necessità di conoscere l'identità dei terzi beneficiari così da poter eventualmente esperire l'azione di riduzione.
Il tribunale e la corte di appello hanno accolto la richiesta, imponendo alla compagnia assicurativa di fornire i documenti richiesti.
Come già detto, rigettando il ricorso della compagnia, la Suprema Corte ha confermato che il giudice deve solo verificare *la non pretestuosità della richiesta*, senza dunque entrare nel merito della *qualità di erede o dei diritti del beneficiario*.
Questo principio è in linea con quanto previsto dall'art. 2-*terdecies*, comma 5, del d.lgs. n. 196/2003, come modificato dal d.lgs. n. 101/2018, che regola i diritti sui dati personali di persone decedute.
Ci pare in definitiva di poter ribadire quanto accennato all'inizio e cioè che la compagnia assicurativa non dovrebbe poterVi opporre un rifiuto all'ostensione dei dati del beneficiario della polizza di assicurazione, non sembrando infatti che la Vs. possa minimamente considerarsi una *richiesta pretestuosa*.

(aldo montini)

2024.10.01 – I redditi di partecipazione a una srl non sono assoggettati a contribuzione Inps

La mera partecipazione in una società di capitali, infatti, non concorre a costituire la base imponibile ai fini contributivi.
Questa è la conclusione [peraltro ricavabile anche da quel che abbiamo osservato di recente proprio sull'argomento in generale] della Corte di Cassazione con l'ordinanza n. 22901/2024.

N.B.: Nel caso, oggetto della pronuncia della Suprema Corte, il socio era membro della compagine appunto di una srl che aveva adottato il *regime di trasparenza*, che in sostanza – come abbiamo avuto occasione di chiarire più volte – è il regime tributario tipico delle società di persone.

Gli Ermellini, affermando questo principio, hanno ribadito gli orientamenti precedentemente tracciati in varie sentenze e anche la tesi espressa dallo stesso Ministero del Lavoro in un circolare del 2021 [la n. 81].
Dunque, vale la pena ribadirlo ancora, *per il socio che non presta attività lavorativa e si limita a partecipare al capitale* – ancorché la società abbia adottato il regime di trasparenza fiscale - *il reddito derivante dalla partecipazione nella società non concorre alla formazione della base imponibile contributiva della gestione artigiani e commercianti INPS*.
Lo stesso principio, salvo diverso avviso della Corte, dovrebbe anche applicarsi al *socio accomandante di una sas* quando naturalmente non presti attività lavorativa, trattandosi in tal caso di un mero socio di capitale.

(*matteo lucidi*)

2024.10.01 – Acconciatura e abbigliamento non conformi il lavoratore può essere (perfino) licenziato

Ho recentemente predisposto un regolamento aziendale per la mia farmacia che impone delle regole stringenti sull'abbigliamento e l'uso di accessori da parte del personale, al fine di mantenere un'immagine professionale e

rispettare le norme igienico-sanitarie. Tuttavia, uno dei miei collaboratori farmacisti continua a presentarsi al lavoro indossando sì il camice ma anche monili vistosi, come una catena a larghe maglie al collo, anelli, un grosso bracciale e un voluminoso orologio di metallo, oltre a portare un lungo pizzetto al mento, tutti in contrasto con quanto previsto dal regolamento interno.
Posso adottare provvedimenti disciplinari, compreso se del caso, il licenziamento se questo collaboratore non vuole cambiare abitudini? Qual è la procedura corretta da seguire per evitare eventuali contestazioni da parte sua?

Il codice disciplinare stabilisce le linee guida etiche e professionali a cui i dipendenti devono attenersi, costituendo quell'insieme di regole di condotta che il lavoratore è tenuto a rispettare sul luogo di lavoro.
Uno degli obiettivi principali del codice è assicurare che il comportamento dei dipendenti sia conforme ai valori e alle aspettative dell'azienda, contribuendo a prevenire rischi di natura legale e reputazionale.
Le norme relative all'abbigliamento e all'aspetto del personale non solo tutelano la reputazione aziendale, ma assicurano anche un ambiente di lavoro professionale e conforme agli standard igienico-sanitari, tanto più – è chiaro – quando si tratti di un farmacista al banco che pur indossi il camice, come Lei sottolinea.
Qualora un lavoratore non rispetti tali disposizioni, presentandosi diciamo con le "vistosità" citate nel quesito, il datore di lavoro potrà naturalmente intervenire, specie se – come Lei stesso sottolinea – si tratta di un farmacista, contestandogli formalmente la violazione delle norme del vs. codice aziendale.
Come procedere con le contestazioni disciplinari
La prima azione da intraprendere è naturalmente la *contestazione disciplinare*, in cui vengono appunto richiamate le violazioni regolamentari e che, attenzione, deve *essere redatta per iscritto*, specificare chiaramente la natura delle infrazioni e invitare il lavoratore a presentare eventuali giustificazioni [è fondamentale che le contestazioni siano ben documentate e rispettino i principi di trasparenza e correttezza procedurale].
Qualora il lavoratore continui a non conformarsi alle regole aziendali, sarà possibile procedere con ulteriori richiami formali.
Dopo due o tre contestazioni, tale condotta potrà essere evidentemente considerata anche un vero atto di "insubordinazione" e comunque, per ciò stesso, *una grave negligenza nello svolgimento delle proprie mansioni*.
Licenziamento per insubordinazione
Di fronte a ripetute violazioni, il licenziamento diventa quindi una conseguenza legittima e del resto, secondo la giurisprudenza, atti ripetuti di contravvenzione a norme interne o a divieti espressi del datore di lavoro, possono costituire un *giustificato motivo soggettivo di recesso*.
Nel caso specifico, il comportamento del lavoratore potrebbe d'altronde compromettere seriamente l'immagine della farmacia, rafforzando ulteriormente la legittimità della decisione di procedere al licenziamento.
Infine, vale la pena evidenziare anche che si tratta di violazioni che non solo possono danneggiare l'immagine della farmacia, ma anche – ci sembra di tutta evidenza - compromettere l'efficienza complessiva dell'organizzazione del lavoro, ancor più in un ambiente come il vostro, dove il contatto diretto con il pubblico è costante.

(giorgio bacigalupo)

2024.10.02 - Una clausola di esonero del fornitore della farmacia dalla responsabilità in caso di colpa

Ho una farmacia e vi scrivo perché vorrei stipulare un contratto con un fornitore di integratori per la mia attività. Il problema è che il contratto che lui ha predisposto contiene un passaggio in cui si esclude la responsabilità della ditta fornitrice "in caso di colpa", che però credo debba essere eliminata. Cosa posso fare?

L'ipotesi che Le viene prospettata sembrerebbe la classica "*clausola di esonero della responsabilità*", disciplinata dall'art. 1229 cod. civ. che sancisce la nullità di "*qualsiasi patto che esclude o limita preventivamente la responsabilità del debitore per dolo o per colpa grave*".
La clausola, perlomeno nei termini che abbiamo letto, non dovrebbe quindi ritenersi *nulla*, a meno che non venga estesa o sia estensibile a comportamenti ascrivibili a *colpa grave* [o, ancor più, a *dolo*], anche se questo è un dubbio che non possiamo risolvere perché ovviamente non conosciamo l'intero testo contrattuale e quindi neppure quello della clausola incriminata.
Tenga in ogni caso presente – ove naturalmente non riesca a farla espungere dal testo contrattuale e non intenda rinunciare al contratto di fornitura – che, laddove la clausola si rivelasse invece *nulla* appunto con riguardo al disposto dell'art. 1229, si tratterebbe probabilmente di una nullità non coinvolgente l'intero contratto ma la sola clausola [*vitiatur sed non vitiat*, dicevano i nostri antenati, ma lo dicono anche i contemporanei].
Infatti, ai sensi dell'art 1419 cod. civ., "*la nullità parziale di un contratto o la nullità di singole clausole importa la nullità dell'intero contratto, se risulta che i contraenti non lo avrebbero concluso senza quella parte del suo contenuto che è colpita dalla nullità*".
E francamente una clausola del genere – pur inserita in un contratto di fornitura – non sembra possa considerarsi un motivo determinante, né per la farmacia né per la ditta fornitrice, alla sottoscrizione del contratto stesso.

(*gustavo bacigalupo*)

2024.10.02 - Il concordato preventivo biennale e la verifica della posizione debitoria al 31.12.2023

Ho letto le vostre recenti news sul concordato preventivo biennale e sull'impossibilità di accedere a chi ha situazioni debitorie superiori a 5.000 euro.
Nel mio caso ho tre debiti definitivi di importo complessivamente pari a 7.400 euro, quindi superiore ai 5.000; però circa 3.000 euro di tale importo mi sono stati recentemente rateizzati.
Oggi posso accedere egualmente al concordato?

Come precisato nella Circolare 18/E dell'Agenzia delle Entrate – più volte citata nelle ns. News sull'argomento -

il vincolo ostativo riguardante la soglia dei 5.000 euro si riferisce all'*ammontare complessivo dei debiti tributari o contributivi del contribuente*, per i quali - *alla data del 31 dicembre 2023* - risultino scaduti i termini di pagamento o di impugnazione, oppure sia per essi, o parte di essi, sia stata pubblicata una sentenza passata in giudicato.
Se quindi il contribuente al 31.12.2023 ha un debito di 18.000 euro dei quali solo 4.900 sono definitivamente dovuti mentre gli altri 13.100 scadranno – in virtù di rateazioni o altro – in data successiva a quest'ultima, oppure per essi, o parte di essi, sono ancora pendenti [perciò non scaduti] i termini per ricorrere contro i relativi atti impositivi o cartelle di pagamento, *egli è ammesso al concordato preventivo*.
È insomma necessario – come vediamo - che alla detta data *i debiti siano* [come li definisce anche la circolare citata] *definitivi*, che derivino cioè, come abbiamo appena sottolineato, da una *sentenza passata in giudicato* o che siano comunque diventati *inoppugnabili*.
Diversamente, non sono presi in considerazione – sempre ai fini della determinazione dell'importo limite complessivo di 5.000 euro per essere ammessi al concordato - i debiti oggetto di un *provvedimento di sospensione giudiziale o amministrativa*, o di un piano di rateazione, purché quest'ultimo risulti in regolare corso di pagamento e che nel frattempo non sia intervenuta la decadenza.
Tali provvedimenti (di rateizzazione) devono, ad ogni buon conto, essere stati concessi anteriormente alla data ultima – *che*, come sapete, *è quella del 31 ottobre 2024* - prevista dalla legge per l'accettazione della proposta concordataria.
Considerato, per concludere, che Lei risulta bensì debitore al 31.12.2023 per un importo complessivo – *definitivo*, come appena detto – superiore all'ammontare limite di 5.000 euro, ma, avendo nel corso di questo stesso anno 2024 ottenuto rateazioni di circa 3.000 euro, *l'importo rilevante ai fini dell'ammissibilità scende oggi da 7.400 a 4.400 euro e dunque Lei può accedere al concordato.*

(*andrea raimondo*)

2024.10.03 – Quesiti/risposte in sintesi del 3.10.2024

✓ *LA FLESSIBILITÀ A DOMANDA DEL PERIODO DI ALLATTAMENTO POST-PARTUM*

Abbiamo una dottoressa al rientro dalla maternità che ci chiedeva se l'allattamento post-partum ("allattamento - indennità per riposo") è obbligatoria o facoltativa, poiché la collega al momento non necessiterebbe di periodo di riposo, in quanto organizzata con nonni e marito. Vorrebbe quindi rientrare al lavoro e magari usufruirne più avanti, sempre entro l'anno del bambino. È possibile?

È senz'altro legittimo il differimento da parte della lavoratrice madre dell'esercizio del diritto di fruire dei riposi per allattamento in altro periodo lavorativo, cioè non coincidente con la ripresa dell'attività post-partum.
Resta ferma comunque la condizione temporale che tale opzione sia esercitata *entro l'anno di vita del bambino*.
Il diritto di fruire dei riposi per allattamento da parte della lavoratrice madre ha infatti natura di *diritto potestativo*, inteso quest'ultimo quale situazione giuridica soggettiva consistente *nell'attribuzione di un potere alla lavoratrice madre* cui corrisponde, dal lato del datore di lavoro, una *posizione giuridica passiva* di *soggezione* e *non di obbligo*.
Il datore di lavoro pertanto è tenuto a consentire alla madre la fruizione dei permessi, *qualora però* – si badi bene – *la stessa presenti esplicita richiesta* e quindi, in pratica, egli non può costringere la lavoratrice a utilizzare i *relativi riposi*.
Insomma, massima libertà per la neomamma.

✓ *L'INGRESSO NELL'I.F. DEL FIGLIO FARMACISTA E IL SUO CONTRIBUTO ALL'ENPAF*

Sono titolare di una farmacia di modeste dimensioni. Mio figlio si laureerà in farmacia a fine mese; volevo chiedere se facendo un'impresa familiare (cosa più vantaggiosa secondo il commercialista) lui deve pagare la quota ENPAF per intero o può usufruire della riduzione come dipendente.

Suo figlio dovrà pagare *per intero* il contributo annuale, ma naturalmente solo quando sarà iscritto all'albo.
Se entrasse in impresa familiare prima dell'abilitazione dovrebbe, almeno in teoria, essere iscritto alla *Gestione separata Inps*.
Dubitiamo tuttavia che la soluzione dell'*impresa familiare* possa ritenersi la migliore soluzione possibile…

✓ *FARMACISTA DIPENDENTE CHE LAVORA A PARTITA IVA ANCHE PER ALTRE AZIENDE*

Posso io, lavorando come farmacista collaboratrice part-time presso una farmacia privata di una città lombarda con contratto a tempo determinato, aprire una partita IVA per svolgere contemporaneamente attività di fornitura di servizi a terzi quali studi di settore ed analisi di mercato in ambito nazionale?
Si tenga presente che l'attività a partita IVA non confligge in termini concorrenziali con la mansione da impiegata di farmacia, fermo restando l'astenermi da ogni condotta che possa anche indirettamente pregiudicare gli interessi aziendali del datore di lavoro.

Non sussistono nel CCNL di categoria norme che impediscano questa iniziativa economico e/o professionale [tutelata d'altronde anche da norme costituzionali] che naturalmente dovrà essere svolta al di fuori dell'orario di lavoro dipendente.
Non sembra, inoltre, che realizzare questa idea possa confliggere con l'*obbligo di fedeltà* [del lavoratore dipendente verso la farmacia datrice di lavoro] previsto dall'art. 2105 del cod. civ., secondo cui il lavoratore non deve trattare affari, per conto proprio o di terzi, in concorrenza con l'azienda, a meno che ovviamente la diversa attività esercitata dal lavoratore non si ponga in rotta di collisione proprio con gli interessi della farmacia presso cui opera.

✓ *L'APERTURA DI UNA FARMACIA PIÙ VICINA ALLA FRAZIONE IN CUI È UBICATO UN DISPENSARIO*

Nel caso di apertura di una nuova farmacia, che dista circa 2,7km da un dispensario gestito da un'altra farmacia situata a più di 5km dallo stesso, è possibile arrogarsi il

diritto di prendere in gestione il dispensario in questione "giocando" sulla vicinanza?

Trattandosi verosimilmente di un dispensario *permanente*, l'assegnazione/affidamento a una farmacia della zona, una volta che si sia perfezionato il procedimento di individuazione [a seguito, spesso più frequentemente, di una selezione/gara] dell'affidatario, l'apertura di una farmacia più vicina in un tempo successivo all'affidamento originario non sembra imporre *in principio*, differentemente dai dispensari stagionali, una nuova selezione/gara.
Per la verità, se non ricordiamo male, c'è stata una ventina di anni fa una decisione – ci pare del Consiglio di Stato – che aveva invece sostenuto diversamente, ma in prosieguo l'orientamento della giurisprudenza è stato nel senso indicato più sopra.
Inoltre, generalmente la distanza - cioè la maggiore *vicinitas* di una farmacia della zona [rispetto alle altre], misurata evidentemente tra la soglia delle varie farmacie e l'ipotetico centro topografico/toponomastico della frazione da servire con l'istituzione del dispensario – non costituisce più, ormai da anni, l'unico o almeno il prevalente criterio per l'individuazione della farmacia affidataria, e solo di rado continua a fare capolino qualche decisione di Tar di segno contrario [e una anche molto recentemente…].
Anche sotto questo profilo, dunque, non vediamo grandi possibilità - nonostante l'apertura di una farmacia più vicina rispetto a quella che attualmente gestisce il presidio - che il suo affidamento sia rimesso in gioco.

(gustavo bacigalupo)

2024.10.04 - Qualche notazione fiscale sulle holding di partecipazione

Sempre più spesso tutti sentiamo parlare nel nostro settore di "holding" che sembrano soprattutto i fondi d'investimento a costituire per il loro programma di acquisizioni di farmacie.
Però anche io e mio fratello, seguendo lo stesso programma di una famiglia di farmacisti vicina alle nostre, saremmo interessati ad allargare il numero delle farmacie che oggi possediamo, una lui e una io, e vorremmo quindi valutare l'ipotesi di dar vita anche noi a una holding.
Senza chiedervi di entrare nei particolari giuridici di questa figura, gradiremmo qualche indicazione sul piano fiscale che è l'aspetto che ci interessa di più.

Premesso che dovrebbero interessare, e parecchio, anche i profili strettamente giuridici, è un fatto che, soprattutto di recente, sono anche le "famiglie di farmacisti" [più o meno come le vostre] – quindi non necessariamente i soli fondi speculativi che hanno occupato una certa parte del mercato con un numero sempre crescente di farmacie – ad aver avviato, o tentato di avviare, un programma di annessione al loro patrimonio di altri esercizi, oltre [per lo più] a quello o quelli già intestati in forma individuale o sociale a componenti il nucleo familiare o soggetti ad essi riconducibili.
E però, raccogliendo il Suo "invito", circoscriviamo doverosamente queste note ad alcuni degli aspetti fiscali che possono indurre [o non indurre] a prediligere – per finalità come le vostre – proprio una soluzione come quella della costituzione di una *holding*.
E allora, ricordando che la *holding* è una società che ha per *oggetto principale* la detenzione di partecipazioni in altre società, è definita generalmente *pura* quella per la quale questo è invece l'*oggetto esclusivo*, mentre è *mista* la società che - oltre naturalmente a detenere partecipazioni in altre imprese - svolge *anche una attività operativa*.
Ora, "frapporre" una *holding* tra una o più *società operative* e il "proprietario ultimo" persona fisica [il socio della *holding*, per intenderci] può essere effettivamente un valido strumento di pianificazione fiscale, ma con alcuni limiti.
Si pensi, ad esempio, a una farmacia gestita sotto forma di società di capitali, diciamo una srl, che genera un utile di esercizio a fine anno, che - se percepito dal *socio persona fisica* della srl - sconta una tassazione sostitutiva dell'IRPEF pari al 26% sul 100% del dividendo erogato, e invece - se percepito da una *holding* - al verificarsi di determinate condizioni la tassazione IRES, *limitatamente ai dividendi*, sconta una imposta del 24% [aliquota vigente IRES] sul 5% dei dividendi, e dunque l'1,2%.
Se e quando, poi, questi *dividendi* della *holding* verranno in prosieguo incassati dal *socio persona fisica della holding*, tale ulteriore erogazione sconterà l'imposta sostitutiva del 26%
Stesso discorso può valere anche con riguardo a una eventuale *plusvalenza* sulla cessione della partecipazione: se realizzata in capo alla *persona fisica* sconterà il 26% dell'intero suo ammontare, mentre - se realizzata dalla *holding* come tale - sconterà il 24% sul 5% della plusvalenza, cioè ancora una volta l'1,2%.*

*Questa agevolazione in sede di tassazione è sottesa al verificarsi dei requisiti *pex*, ex art. 87 del Testo Unico delle Imposte sui Redditi

Senza la benché minima pretesa di completezza, insomma, lo *strumento* [perché in ultima analisi di *strumento* finisce per trattarsi] della *holding* può quindi ritenersi valido, ma nei limiti – è chiaro – in cui le risorse finanziarie oggetto di un lecito risparmio di imposta vengano reimpiegate per ulteriori iniziative imprenditoriali o lasciate all'interno della *holding* stessa.
Diversamente, l'opzione per una *holding* - intesa questa volta come una gestione di comodo dei soci del portafogli personale costituito da *dividendi* ma anche, se non soprattutto [come vedremo meglio in prosieguo], *plusvalenze* - non sembra possa essere assunta, almeno sul piano generale, come una scelta imprenditoriale di successo, posto che la materiale erogazione delle somme in capo al *socio persona fisica* finirà pur sempre per dover fare i conti con l'aliquota sostitutiva del 26%.

(*mario astrologo*)

2024.10.07 - Il "farmacista praticante"

Sto assumendo un farmacista praticante e vorrei sapere se c'è qualche procedura particolare da seguire per inserirlo

in farmacia e come eventualmente posso inquadrarlo a livello lavorativo.

In sostanza, la *pratica in farmacia* consiste nel concreto esercizio dell'attività di farmacista [per lo più] *nei primissimi anni* di attività, finalizzata evidentemente, anche e soprattutto, a far acquisire al diretto interessato le migliori competenze nel quadro dell'avvio da parte sua della professione.
Senonché, fa riferimento – pur se non espressamente né direttamente – anche alla figura del *praticante* l'art. 12 della legge 2 aprile 1968, n. 475 quando sancisce [comma 8] che "*il trasferimento di farmacia può aver luogo a favore di farmacista, iscritto all'albo professionale, che abbia conseguito l'idoneità o che abbia almeno due anni di pratica professionale, certificata dall'autorità sanitaria competente*", precisando nel successivo comma 9 che "*ai fini della pratica professionale il titolare di farmacia deve comunicare all'autorità sanitaria competente le generalità del farmacista praticante, la data di effettivo inizio nonché di effettiva cessazione della stessa...*"
Quindi, come abbiamo appena letto, ai fini della *pratica* [e, particolarmente, del compimento del prescritto biennio] il titolare di farmacia – dunque anche Lei - deve semplicemente comunicare alla Asl competente [come ribadisce l'art. 32 del Reg. farmaceutico del 1938, modificato dall'art. 12 del Dpr. 1275/71] le *generalità* degli "*addetti"*, perciò anche del *farmacista praticante*, la *data* di *effettivo inizio* della pratica e quella della sua *effettiva cessazione*.
Tali comunicazioni devono essere trascritte in apposito registro tenuto - per la verità, non sempre aggiornato... - dall'Asl, cui è imposto di effettuare [quando le effettua…] periodiche verifiche sull'effettivo svolgimento della pratica professionale.
Rispondendo all'altro quesito, ricordiamo che il "praticante" - contrariamente a quanto si potrebbe pensare - non assume in realtà a livello funzionale una posizione particolare/differenziata nell'organico della farmacia, potendo infatti egli ricoprire il ruolo di *collaboratore* o quello di *direttore*, che d'altra parte sono le sole qualifiche attribuibili al farmacista dipendente.

(*giorgio bacigalupo*)

2024.10.07 - Rimodulate (al ribasso) le sanzioni per le violazioni commesse dal 1° settembre 2024 in materia di…

[…*memorizzazione elettronica* e *trasmissione telematica* all'AdE dei dati riguardanti i corrispettivi giornalieri]

Come più volte rilevato in precedenti news, l'introduzione degli obblighi di *memorizzazione elettronica e di trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri* - previsti per i commercianti al minuto e soggetti assimilati [e quindi anche per le farmacie] - ha portato a sua volta all'introduzione di *specifiche sanzioni nei casi di mancata o non tempestiva memorizzazione o trasmissione dei detti dati, ovvero nella memorizzazione o trasmissione con dati incompleti o non veritieri*.
Ora, *a partire dal 1° settembre u.s.*, viene rimodulata [e al ribasso…] la sanzione prevista in caso di irregolarità appunto nella *memorizzazione* e *trasmissione* dei dati predetti, cioè in caso di omissioni, tardività, infedeltà e/o incompletezza.
Esattamente, la sanzione applicata *per ciascuna operazione* [parametrata all'imposta (Iva) relativa all'importo non memorizzato e/o non trasmesso] *scende dal 90%* - percentuale che tuttavia resta in vigore per le violazioni commesse sino al 31/08/2024 - *al 70%* [art. 6, comma 2 bis, D.lgs. 471/1997].
Sempre in riferimento a *ogni violazione*, è prevista inoltre una *sanzione minima* [rimodulata anch'essa al ribasso a partire dall'1/9/2024] *pari ed euro 300,00* [art. 6, comma 4 bis, stesso D.lgs.].
Per le violazioni commesse fino al 31/08/2024 permane comunque il minimo di 500 euro per operazione.
Se le violazioni in argomento *non generano però danni per l'erario, non incidendo quindi sulla corretta liquidazione del tributo* [laddove in sostanza non abbiano riflesso sulla liquidazione dell'Iva], viene irrogata una sanzione, applicata in misura fissa, pari ad euro 100 per ciascuna trasmissione.
Inoltre, *sempre con riguardo a tali tipologie di violazioni commesse a partire dall'1/9/2024* è previsto il limite di euro 1.000 per ciascun trimestre [art. 11, comma 2 quinquies, D.lgs. citato].
Giova infine ricordare che in tutti i casi menzionati è ammesso, ricorrendone naturalmente i presupposti, il *ravvedimento operoso* ai sensi dell'art.13 sempre del D.lgs. 472/1997.

(*stefano olivieri*)

2024.10.08 - Il dissidio tra soci come possibile causa di scioglimento anticipato di una snc

Sono socio al 50% di una snc titolare di farmacia e il mio socio, nonostante gli impegni lavorativi assunti nello statuto, non viene più in farmacia già da diversi mesi e il nostro rapporto è ormai molto compromesso. La scadenza della società è lontana e vorrei sapere se ci sono gli estremi per lo scioglimento anticipato, ma non vorrei ricorrere al recesso, come mi hanno consigliato, perché uscirei da una farmacia che ho conseguito faticosamente per concorso.
Preciso che il nostro statuto in tema di scioglimento si limita a richiamare il codice civile.

Se allora lo statuto rinvia al codice (anche) per l'indicazione/elencazione delle *cause di scioglimento* [anticipato o alla scadenza], non possiamo non riportare l'art. 2272 cod. civ., secondo il quale la snc si scioglie:

1. *per il decorso del termine;*
2. per il conseguimento dell'oggetto sociale o per la sopravvenuta *impossibilità di conseguirlo;*
3. *per la volontà di tutti i soci;*
4. quando viene a mancare la pluralità dei soci, se nel termine di sei mesi *questa non è ricostituita;*
5. *per le altre cause previste dal contratto sociale;*

5bis. per l'apertura della procedura di liquidazione controllata [N.B.: questa causa di scioglimento è stata aggiunta dall'art. 39, comma 2, del D.Lgs. 26.10.2020 n. 147]

Però, in una vicenda come questa giungere allo *sciogli-*

mento anticipato della società - essendo la data di scadenza indicata nell'atto costitutivo, come viene precisato nel quesito, ancora lontana – non può essere mai un gioco da ragazzi, neppure nel caso in cui Lei volesse invocare, pur avendone sicuramente titolo, *condotte dell'altro socio indubitabilmente contrarie agli interessi della società* [oltre che evidentemente in violazione dell'obbligo statutario di prestare attività lavorativa, di ordine professionale e non, nella/per la farmacia sociale e/o la società come tale].
Infatti, come d'altronde ha sancito una sentenza della Suprema Corte di alcuni anni fa e che ci pare di aver già richiamato in altra Sediva News, nelle società di persone *composte da due soli soci* il dissidio tra loro [che sia oggettivamente ascrivibile al comportamento di uno dei due che si sia reso (gravemente?) inadempiente agli obblighi statutari e/o ai doveri di fedeltà, lealtà, diligenza o correttezza inerenti anche indirettamente alla natura fiduciaria dei rapporti tra soci (*)] "*rileva come giusta causa di recesso del socio adempiente o, in alternativa, di esclusione del socio inadempiente*, ***ma non può costituire causa di scioglimento della società ai sensi dell'art. 2272 c.c., n. 2****, giacché detto dissidio non è tale da rendere "impossibile" il conseguimento dell'oggetto sociale*" (Cass. n. 28716/16).

(*) Ricordate la famosa "*affectio societatis*" che dovrebbe costituire l'abbrivio ma al tempo stesso anche il motore di funzionamento nel tempo di una società di persone?

Come vediamo, dunque, per la Suprema Corte il dissidio tra voi - tutt'altro che banale, beninteso – rileverebbe soltanto ai fini di un ricorso al rimedio dell'*esclusione* del Suo collega o a quello del *recesso* da parte Sua, che però sono entrambe misure non a costo zero, neppure sul piano fiscale, quel che del resto giustifica ampiamente la scarsa propensione che generalmente si riscontra nella pratica per l'una o per l'altra, senza necessità che ci attardiamo a illustrarne a fondo le ragioni.
Ben diverso sarebbe stato se – come altre volte abbiamo suggerito (*) – lo statuto avesse espressamente previsto come *causa ulteriore e specifica di scioglimento della società*, anche l'ipotesi in cui, ad esempio, il rapporto tra i soci sia stato/sia minato da gravi disfunzionalità personali e/o interpersonali tali da rendere comunque difficoltosa, e anche più onerosa e/o economicamente meno redditizia, la prosecuzione della gestione in forma associata dell'esercizio sociale.

(*) - Personalmente crediamo possa infatti essere salutare – perché vicende come questa sono tutt'altro che infrequenti - *contemplare una clausola di questo tipo in tutti gli statuti*, in applicazione puntuale, del resto, del citato disposto sub 5) dell'art. 2272 cod. civ. che, con tutta evidenza, è una disposizione "in bianco" che le parti possono pertanto "riempire" liberamente al momento appunto dell'approvazione dell'atto costitutivo/statuto.

In ogni caso, tanto per concludere, potrebbe valere la pena, almeno nella maggior parte dei casi, prediligere - nella scelta dei variegati, e talora molto delicati e insidiosi, passaggi dell'atto costitutivo di una società [tanto più se società di persone] – una *durata breve*, che magari si rinnovi tacitamente, poniamo, di anno in anno.
D'altra parte, l'insidia nella gestione dei rapporti umani, anche i più consolidati, può/deve ritenersi sempre celata dietro l'angolo.

(gustavo bacigalupo)

2024.10.09 – La contestazione disciplinare deve essere tempestive

Nel mese di maggio e in quello di giugno un nostro dipendente si è presentato al lavoro in più circostanze con ore di ritardo, causando notevoli difficoltà nella gestione della farmacia perché le prime ore della giornata sono per noi ore di punta.
Considerato il periodo estivo, abbiamo soprasseduto [anche per ragioni di tempo perché la nostra è una farmacia che lavora molto nei mesi estivi] all'adozione di provvedimenti disciplinari e addirittura non gli abbiamo contestato neppure una delle numerose sue infrazioni.
Abbiamo deciso solo due giorni fa di contestargli formalmente gli addebiti.
La domanda è: tale contestazione, in caso di provvedimento disciplinare impugnato dal dipendente, rischia di essere dichiarata tardiva nell'eventuale giudizio?

La *tempestività* della contestazione disciplinare costituisce un requisito imprescindibile per garantire il pieno esercizio del diritto di difesa del lavoratore e, naturalmente, anche per evitare situazioni di incertezza nel rapporto di lavoro.
Nel caso di specie, c'è la possibilità che la contestazione sia considerata tardiva.
Infatti, la giurisprudenza su questo punto ha ribadito in più circostanze – come del resto abbiamo sottolineato altre volte - *l'importanza del principio di immediatezza della contestazione disciplinare*, principio che trova fondamento nei canoni di buona fede e correttezza nell'esecuzione del rapporto di lavoro e che mira a evitare [qui è la ratio della posizione giurisprudenziale] che un ritardo nella contestazione possa, come accennato all'inizio, compromettere il diritto del lavoratore a una difesa adeguata e/o prolungare ingiustificatamente l'incertezza sul prosieguo del rapporto stesso.
Il c.d. *criterio di immediatezza*, tuttavia, va interpretato in senso relativo, cioè non assoluto né inderogabile, perché bisogna tener conto anche della natura specifica dell'illecito disciplinare e anche del tempo ragionevolmente utile all'espletamento delle eventuali indagini [anche se qui la semplicità della vicenda rende difficile invocare la necessità per il datore di lavoro di ricorrere a indagini o simili].
Nel caso prospettato nel quesito, quindi, potrebbe non essere agevole per la farmacia giustificare la ritardata notifica dell'avvio del procedimento disciplinare [tanto più che nella fattispecie sono decorsi addirittura tre o quattro mesi…], irrobustendo così la rilevanza del rispetto del *principio di immediatezza*, che le aziende quindi - per la sua sicura centralità – dovrebbero, in definitiva, considerare sempre con la dovuta attenzione e la "consueta" diligenza.

(aldo montini)

204.10.09 - I rifiuti in farmacia

Ho avviato da poco l'attività e quindi sono nuovo in questo mondo: vorrei allora capire esattamente quali sono le regole da seguire per smaltire i rifiuti prodotti in farmacia, che mi sembra sia un problema delicato che mette in difficoltà più di una farmacia.

Lo smaltimento dei rifiuti prodotti in farmacia deve avvenire – come sappiamo - attraverso enti o imprese autorizzate e/o gestori del *servizio pubblico della raccolta dei rifiuti*, previa stipula di un'apposita convenzione.
La disciplina è quella ricavabile dal d.lgs 3 aprile 2006, n. 152, da cui si desume che i farmaci scaduti possono dar luogo a *rifiuti pericolosi* o a *rifiuti non pericolosi*.
Quanto ai primi [*rifiuti pericolosi*], tra i quali rientrano sostanze a rischio infettivo, tossiche, ecc., la farmacia è tenuta a presentare alla Camera di Commercio - ai sensi della l. n. 70/1994 - il MUD [Modello Unico di Dichiarazione ambientale], che costituisce una dichiarazione annuale riepilogativa del quantitativo di *rifiuti pericolosi* prodotti e che viene successivamente trasmessa al Catasto Rifiuti.
Sul punto l'art. 190, comma 1 del citato d.lgs prevede inoltre che "*chiunque effettua a titolo professionale attività di raccolta e trasporto di rifiuti … ha l'obbligo di tenere un registro cronologico di carico e scarico, in cui sono indicati per ogni tipologia di rifiuto la quantità prodotta o trattata, la natura e l'origine di tali rifiuti e la quantità dei prodotti e materiali ottenuti dalle operazioni di trattamento quali preparazione per il riutilizzo, riciclaggio e altre operazioni di recupero nonché, laddove previsto, gli estremi del formulario di identificazione di cui all'articolo 193*".
Ai sensi dell'art. 193, invece, in presenza di *rifiuti non pericolosi* la farmacia è tenuta unicamente a compilare un *formulario di identificazione* (FIR) dal quale devono risultare i seguenti dati:

a) nome e indirizzo del produttore e del detentore;
b) origine, tipologia e quantità del rifiuto;
c) impianto di destinazione;
d) data e percorso dell'istradamento;
e) nome ed indirizzo del destinatario.

Ma c'è di più. Il successivo art. 258 dello stesso d.lgs., infatti, prevede, *quanto alle sanzioni*, che [comma 2] "*chiunque* [farmacia compresa, evidentemente] *omette di tenere ovvero tiene in modo incompleto il registro di carico e scarico di cui all'articolo 190, comma 1, è punito con la sanzione amministrativa pecuniaria da duemila a diecimila euro. Se il registro è relativo a rifiuti pericolosi si applica la sanzione amministrativa pecuniaria da diecimila euro a trentamila euro, nonché nei casi più gravi, la sanzione amministrativa accessoria facoltativa della sospensione da un mese a un anno dalla carica rivestita dal soggetto responsabile dell'infrazione e dalla carica di amministratore*" e che [comma 4] "*salvo che il fatto costituisca reato, chiunque effettua il trasporto di rifiuti senza il formulario di cui all'articolo 193 o senza i documenti sostitutivi ivi previsti, ovvero riporta nel formulario stesso dati incompleti o inesatti è punito con la sanzione amministrativa pecuniaria da milleseicento euro a diecimila euro. Si applica la pena dell'articolo 483 del codice penale nel caso di trasporto di rifiuti pericolosi. Tale ultima pena si applica anche a chi nella predisposizione di un certificato di analisi di rifiuti, fornisce false indicazioni sulla natura, sulla composizione e sulle caratteristiche chimico-fisiche dei rifiuti e a chi fa uso di un certificato falso durante il trasporto*".
In definitiva, come avrete senz'altro rilevato, quello dei *rifiuti – pericolosi* e *non pericolosi* – costituisce tutt'ora anche per le farmacie una vicenda da maneggiare con la massima attenzione.

(*cesare pizza*)

2024.10.10 – Quesiti/risposte in sintesi del 10.10.2024

✓ *MARITO E MOGLIE COMPROPRIETARI DI DUE DIVERSE ABITAZIONI DI RESIDENZA*

Io e mia moglie siamo proprietari di due abitazioni, col 50% di ciascuna, situate in due comuni diversi e presso le quali siamo da parecchi anni residenti anagraficamente e abitualmente, costituendo due diversi nuclei familiari. Fino ad ora abbiamo pagato il 50% dell'IMU gravante sulle abitazioni in cui non siamo residenti. Potremo godere l'esenzione totale dell'IMU come si evince dall'ordinanza n. 1828/2023 della Cassazione?

Per poter beneficiare della doppia esenzione IMU – anche in Comuni diversi – *è necessario che i coniugi abbiano la residenza e che ognuno possa dimostrare/certificare che la propria dimora abituale è esattamente quella costituita dal rispettivo immobile di abitazione* [come del resto ci pare essere nel Suo caso], anche se qui si tratta di due unità abitative entrambe in comunione tra voi.
Quindi non sembrerebbero esserci situazioni che impediscano a Lei e a Sua moglie di godere della doppia esenzione.

✓ *LE MANSIONI DEI FARMACISTI DIPENDENTI INQUADRATI NEL LIV. AQ2*

Per i farmacisti collaboratori che effettuano servizi di telemedicina bisogna cambiare il contratto ed elevare la retribuzione al livelloQ2? Cos'è consigliabile fare?

Il rinnovo del contratto ha inserito il *livello AQ2*, è necessario rammentarlo, per i farmacisti che svolgono le seguenti mansioni:

- *gestione di uno specifico settore in piena autonomia e responsabilità* (es. telemedicina, diagnostica di prima istanza ecc.);
- *responsabilità del coordinamento dei servizi* nelle farmacie organizzate per svolgerne una pluralità.

Se allora il farmacista rientra in una delle due casistiche appena riportate, deve essere *obbligatoriamente* inquadrato nel *livello AQ2*.
In ogni caso, la differenza retributiva rispetto al *livello AQ3* – considerata naturalmente al lordo - ammonta ad € 70,00 mensili.

✓ *FARMACIA E AMBULATORIO MEDICO*

Gradirei sapere quali sono ad oggi le possibilità di avere un ambulatorio in farmacia e quali prestazioni può

seguire un medico convenzionato.

Anche se il quesito può per la verità sorprendere, se non altro perché un'eventuale intervento del legislatore su questa vicenda avrebbe avuto un'eco assai vasta, è tuttora fermamente interdetta qualsiasi *comunicazione* tra un ambulatorio medico e una farmacia e quindi men che meno può essere consentito a un medico, convenzionato o non convenzionato, di svolgere una qualsiasi prestazione medica all'interno dell'esercizio o in un ipotetico *locale distaccato*.

✓ *SUL C.D. DEBLISTERING*

Buongiorno, in rete cercavo delucidazioni sul c.d. deblistering e ho letto la Vs. Sediva News del 21 maggio u.s.. Vi chiedo gentilmente se le farmacie della regione Piemonte possono partire con questa tipologia di servizio.

L'attività di *deblistering* è già stata disciplinata dai protocolli adottati da alcune Regioni, tra le quali non ci risulta figuri (almeno per il momento) il Piemonte.
Non vi sono dunque disposizioni particolari applicabili all'attività in questione, che *può essere dunque avviata* - come chiarito proprio nella Sediva news del 21 maggio u.s. - *da qualsiasi farmacia che vi sia interessata*, previa comunicazione dell'inizio dell'attività all'Azienda Sanitaria competente e fornendo le informazioni relative all'attrezzatura utilizzata.

✓ *DIPENDENTE PUBBLICO NON FARMACISTA E SOCIO UNICO DI SRL TITOLARE DI FARMACIA*

Vi scrivo per porgerVi un quesito sulla questione dell'incompatibilità tra titolarità della farmacia e "qualsiasi rapporto di lavoro pubblico e privato" (art.8, comma 1, lett.c) della L. n.362/91. Nello specifico, alla luce della sentenza della Corte costituzionale n.11 del 5 febbraio 2020 con la quale si afferma che la causa di incompatibilità non è riferibile ai soci di società di capitali titolari di farmacie che non siano ad alcun titolo coinvolti nella gestione della farmacia , Vi chiedo se fosse possibile l'acquisizione della titolarità di una farmacia da parte di un prof. universitario (non farmacista) mediante costituzione di una Srl unipersonale e prevedendo la nomina di un direttore tecnico responsabile della gestione della stessa.

Lo schema da Lei rappresentato – la costituzione di una *srl unipersonale* titolare di farmacia, il cui unico socio non sia un farmacista ma un docente universitario – potrebbe essere anche realizzabile, ma sarebbe necessario perlomeno qualche "accorgimento" sia sul piano statutario che su quello concretamente operativo.
La *srl unipersonale* è infatti, come noto, una società di capitali a ogni effetto e quindi in questo caso – proprio seguendo pedissequamente le indicazioni della sentenza della Consulta da Lei ricordata* - potrebbero anche non porsi ostacoli astrattamente insuperabili sul piano delle incompatibilità, ma naturalmente sarebbe comunque *imprescindibile* che quel docente riuscisse/riesca acrobaticamente a non assumere ruoli apicali nella o per la *srl unipersonale* da lui partecipata.

*Che, curiosamente, ha riguardato proprio il caso di una docente universitaria socia di una srl titolare di farmacia costituita all'esito dell'assegnazione, in un concorso straordinario, di una farmacia a più farmacisti in forma associata tra loro, vicenda su cui peraltro il CdS dopo due o tre mesi ha messo in luce le specificità rispetto alle società di "diritto comune", un tema su cui ci siamo soffermati parecchie volte.

Dunque, questo è sicuro, qui l'*unico socio* non potrà amministrare la società, neppure partecipando all'ipotetico organo collegiale di amministrazione, anche se non è proprio facilissimo pensare a un *socio unico* che non si ponga e agisca nei fatti come amministratore [occulto, finchè vogliamo], tanto più che generalmente è l'assemblea della società, nella specie composta evidentemente soltanto dal *socio unico*, a nominare l'organo amministrativo e a indirizzarne l'attività, con tutto quel che potrebbe derivarne circa la posizione del docente universitario ove inquadrata nel disposto sub c) del comma 1 dell'art. 8 della l. 362/91, di cui abbiamo parlato ripetutamente e giustamente citato anche nel quesito.
Questa, in definitiva, è perciò una delle tante vicende su cui una risposta univoca della giurisprudenza sembra ancora molto lontana.

(*gustavo bacigalupo*)

2024.10.11 - Preliminare di vendita di quote sociali: la premorienza del promittente acquirente trasferisce ai suoi eredi l'obbligo di stipulare il contratto definitivo

Sei mesi fa ho stipulato un preliminare per la vendita del 70% di una snc titolare di una farmacia.
Il rogito del definitivo era fissato per la fine del mese prossimo, ma il promittente acquirente è purtroppo venuto a mancare nello scorso settembre lasciando come unico erede il figlio che però mi ha subito dichiarato di non voler concludere la vendita.
Anche per le condizioni previste nel preliminare in ordine al prezzo e ai termini di pagamento, io avrei tutto l'interesse a che la vendita si concludesse.
Che posso fare?

Ai sensi degli artt. 1351 e ss. cod. civ la stipula di un contratto preliminare obbliga le parti – l'una nei confronti dell'altra, quindi r*eciprocamente* tra loro - a concludere nei termini indicati nel preliminare il rogito definitivo.
La giurisprudenza è, come si suol dire, *granitica* nel ritenere il preliminare un contratto *perfetto* [cioè con tutti gli elementi prescritti dalla legge perché possa produrre gli effetti giuridici che gli sono propri, oltre a quelli eventualmente pattuiti tra le parti] e dunque si applicano le disposizioni del cod. civ. relative a tutti i contratti.
Laddove, pertanto, una parte si sottragga *colposamente* [escluse perciò le ipotesi di *casi fortuiti* o *forza maggiore* e fermo quel che diremo in prosieguo con riguardo a eventuali condizioni di incompatibilità] all'obbligo – derivante dal preliminare - di stipulare il definitivo, viene evidentemente a configurarsi una vicenda di *inadempimento contrattuale*.
Stando quindi al quesito, sembrerebbe profilarsi [se

guardiamo alle intenzioni manifestate almeno in prima battuta dall'erede della Sua controparte] una fattispecie proprio di *inadempimento al contratto preliminare*, dato che in questo caso la premorienza del promittente acquirente non integra *in principio*, almeno di per sé, una causa di *impossibilità sopravvenuta* – il cui insorgere, invece, escluderebbe il subentro *ipso jure* dell'erede nel contratto preliminare - essendo l'oggetto di quest'ultimo a quel momento ancora pienamente sussistente e dunque perseguibile.

Accettando del resto l'eredità, l'erede [o gli eredi] del promittente acquirente – sempre restando nel Suo caso – subentra in tutti i rapporti attivi e passivi facenti capo al *de cuius* e perciò anche in quelli derivanti dal contratto preliminare, compreso di conseguenza l'obbligo di concludere con Lei il contratto definitivo.

Il che naturalmente varrebbe anche nell'ipotesi in cui alla Sua originaria controparte fosse subentrato – sempre *jure successionis* - uno o più *legatari* [che, ricordiamolo ancora una volta, sono, *differentemente dagli eredi*, successori a titolo particolare], tenuto conto che accettando il legato costoro, *al pari questa volta degli eredi*, subentrerebbero (anche), come sopra detto, in tutte le obbligazioni derivanti dal preliminare [che qui ovviamente è/sarebbe stato l'oggetto del legato].

Inoltre, ribadendo che il contratto preliminare è *in principio* un contratto perfetto, se il promittente acquirente [o suo avente causa] si rende inadempiente, dovrà rispondere a titolo di responsabilità contrattuale.

Ora, se l'inadempimento [che presuppone, come stiamo ipotizzando, la *colpa* del promittente acquirente o suo avente causa] si risolve – come generalmente si risolve - in un *rifiuto a stipulare il contratto definitivo*, il promittente venditore può agire in giudizio ex art. 2932 cod. civ. per ottenere l'esecuzione in forma specifica dell'obbligo per l'appunto di concludere il contratto definitivo e/o per il risarcimento che può riguardare sia il c.d. *danno emergente* [l'effettiva perdita derivata dal rifiuto] come anche il c.d. *lucro cessante* [il mancato guadagno sempre riconducibile al rifiuto].

Ma anche quando vi sia stato un semplice ritardo nell'adempimento – e il ritardo sia imputabile, anche qui, al promittente acquirente o, come nella specie, al suo avente causa – l'altra parte avrà il diritto al risarcimento dei danni nella duplice forma appena descritta, anche se la loro misura sarà in questo caso ragionevolmente più contenuta.

Due parole ulteriori, infine, sull'*impossibilità sopravvenuta* che, come accennato, escluderebbe il subentro degli aventi causa della controparte nel contratto preliminare, trattandosi di una causa di estinzione dell'obbligazione [di concludere, è chiaro, il contratto definitivo].

E allora, qui la domanda è: *quid iuris*, se l'avente causa, quindi l'erede o il legatario, e trascurando l'ipotesi di più eredi o più legatari, versa in una condizione di incompatibilità con lo *status* di socio, lo *status*, cioè, che egli assumerebbe adempiendo al contratto preliminare sottoscritto dal *de cuius* e dunque rendendosi acquirente in via definitiva delle quote sociali compromesse in vendita? Può cioè ritenersi l'avente causa parimenti obbligato ad adempiere al contratto preliminare?

Noi crediamo che il ricorrere in capo a lui di una o più delle condizioni di incompatibilità previste sub a), b) e c) del comma 1 dell'art. 8 della l. 362/91 configuri esattamente una *causa di impossibilità sopravvenuta*, non potendosi pretendere che egli sia obbligato a rimuovere la condizione di incompatibilità, per esempio rinunciando (se farmacista) ai rapporti lavorativi con altra farmacia, o all'impiego in un'industria farmaceutica, e così via, e però – sia ben chiaro – l'avente causa parrebbe pienamente facoltizzato a rimuovere la causa di incompatibilità e procedere alla stipula del contratto definitivo, subentrando così e adempiendo al contratto preliminare oggetto del subentro *iure successionis*.

Altre considerazioni su una vicenda come questa, peraltro non infrequente, possiamo rinviarle a una prossima occasione.

(cesare pizza)

2024.10.11 – Indennità una tantum di 100 Euro

È di alcuni giorni fa la notizia che riguarda un emendamento al c.d. *decreto Omnibus* [d.l. 113/2024] che ha introdotto un'*indennità una tantum di 100 euro a favore dei lavoratori dipendenti.*

Il lavoratore, per beneficiarne, dovrà tuttavia – e non è la prima volta che il legislatore, introducendo un *bonus*, ne subordina il godimento alla domanda dell'interessato – inoltrare una specifica richiesta al datore di lavoro che provvederà poi a erogarlo unitamente alla tredicesima mensilità.

E però, attenzione, il riconoscimento del diritto al *bonus* è condizionato al ricorso dei seguenti presupposti:

- il reddito del dipendente non deve essere superiore a 28.000 euro;
- egli, inoltre, deve essere coniugato e non legalmente e/o effettivamente separato, avere almeno un figlio fiscalmente a carico [non importa se nato al di fuori o meno del matrimonio né che sia un figlio adottivo o affidato], oppure almeno un figlio a carico se l'altro genitore manca o non ha riconosciuto i figli;
- infine, l'imposta lorda di cui all'art. 49 del TUIR sui redditi percepiti dal lavoratore richiedente l'indennità deve essere *superiore all'importo della detrazione spettante.*

Queste tre condizioni devono comunque sussistere *contemporaneamente*, cosicché, ove ricorressero, ad esempio, soltanto una o due delle tre condizioni, il lavoratore non avrebbe diritto all'indennità.

(matteo lucidi)

2024.10.14 - La rendita catastale

La *rendita catastale*, come sicuramente è noto, è il reddito che l'Agenzia delle Entrate attribuisce a ogni singola unità immobiliare in grado di produrre un reddito, evidentemente *figurativo*, se utilizzata come prima abitazione, oppure *effettivo* se derivante da contratti di affitto o simili.

Il *valore della rendita* – che dipende dalla zona, dalla superficie, dai "supporti" come garage, ecc. - viene determinato in base a due elementi che sono:

- *superficie* dell'unità abitativa;
- *tariffa d'estimo* relativa al comune ove è ubicato l'immobile che notoriamente varia da zona a zona e classe catastale.

Diventa pertanto agevole calcolare il *valore catastale* dell'immobile - che costituisce la base di calcolo delle imposte sui fabbricati dovute per la singola unità - perché si ricava semplicemente moltiplicando la *rendita* per un *coefficiente di rivalutazione* pari *al 5%* per gli immobili di Cat. A, C, D ed E *e al 40%* per quelli di Cat. B.

Il *valore* così ottenuto va poi moltiplicato per i seguenti valori secondo la *categoria* di appartenenza dell'immobile, e cioè:

1. Immobili ad uso abitativo (prima casa): il coefficiente è 110;
2. Fabbricati categoria catastale A (esclusa cat. A/10): *coefficiente 120;*
3. Fabbricati categoria catastale B: *coefficiente 168;*
4. Immobili categoria C (esclusa cat. C/1): *coefficiente 120;*
5. Fabbricati cat. A/10 (uffici): *coefficiente 60;*
6. Fabbricati cat. C/1 (negozi): *coefficiente 40,80;*
7. Immobili categoria D: *coefficiente 60;*
8. Immobili categoria E: *coefficiente 40,80;*
9. Terreni agricoli: *coefficiente 112,5* da moltiplicare però al reddito dominicale.

Infine, attenzione, chi ha usufruito del superbonus del 110% riceverà le nuove rendite sia per la determinazione degli imponibili IRPEF, IMU, TASI, che per il calcolo delle varie imposte indirette [donazione, vendita, successione].

(*franco lucidi*)

2024.10.14 - Sito web della farmacia attenzione alle mailing list …

[…inviate dalla farmacia in copia conoscenza]

Ho inviato per e-mail agli iscritti del sito web della mia farmacia un'offerta promozionale.
Il problema sul quale vorrei il vostro parere nasce dall'erronea indicazione degli indirizzi nel campo cc invece che nel campo ccn come invece avrei dovuto fare.
In pratica, così facendo ho di fatto reso gli indirizzi -email visibili a tutti i destinatari della promozione effettuata con la mailing list.
E' possibile che io rischi qualcosa per la violazione della privacy come mi è stato fatto balenare da un avvocato?

Curiosamente di mail come questa ne abbiamo ricevute recentemente più di una.

Nel Suo caso, temiamo che l'avvocato da Lei consultato possa aver detto il vero, perché gli indirizzi e-mail vanno considerati a ogni effetto – come d'altronde è pacifico – altrettanti *dati personali* ed è per questo che il Garante della Privacy tende generalmente a vietarne la divulgazione senza il consenso degli interessati [che poi nella sostanza sono proprio gli iscritti alla *mailing list*].Pertanto, l'indicazione *nel campo cc* [che è il campo riservato ai destinatari della mail in *copia conoscenza*] di vari indirizzi di p.e. è sufficiente a integrare un'ipotesi di *Data Breach*, dunque di *violazione di sicurezza,* come tale implicante – non importa se accidentalmente o dolosamente - la distruzione, la perdita, la modifica, *la divulgazione non autorizzata* o l'accesso ai dati personali trasmessi, conservati o comunque trattati.

In caso di *Data Breach* è onere del titolare del trattamento di denunciare tempestivamente [entro le 72 ore] l'accaduto al Garante della Privacy.

Quanto ai rischi in cui incorre il *responsabile di questa fuga di dati* [che qui sarebbe evidentemente proprio Lei o la farmacia come tale nell'ipotesi di titolarità sociale], può trattarsi di s*anzioni amministrative,* irrogate direttamente dal Garante e/o anche, ai sensi dell'art. 15 del Codice della Privacy, di risarcimento dei danni a favore delle persone offese.

(*francesco sonnino silvani*)

2024.10.15 - Lo smarrimento del registro stupefacenti

Sono più di 10 gg che abbiamo smarrito in farmacia il registro di carico e scarico o di entrata/uscita degli stupefacenti e nonostante ogni tentativo non siamo riusciti ancora a ritrovarlo.
Abbiamo anzi il sospetto che l'impresa di pulizia l'abbia riunito ad altri documenti destinati allo smaltimento e che quindi sia diventato in pratica definitivamente irreperibile.
Cosa devo o posso fare e soprattutto a quali conseguenze possiamo andare incontro?

Siamo nell'ambito applicativo e di operatività dell'art. 67 del D.P.R. 9 ottobre 1990, n. 309, il quale - in caso per l'appunto di smarrimento, ma anche di perdita o sottrazione da parte di terzi, del registro stupefacenti "*o di loro parti o dei relativi documenti giustificativi*" - prevede l'obbligo, *gravante sul titolare persona fisica* o sul *direttore responsabile* della farmacia di cui sia titolare una società di persone o di capitali, di farne denuncia scritta, entro ventiquattro ore dalla constatazione, "*all'autorità sanitaria locale, nella cui circoscrizione ha sede la farmacia*".

Attenzione, inoltre, perché il successivo art. 68 stabilisce che, salvo che il fatto non costituisca più grave reato, chiunque non ottemperi all'obbligo di denuncia – che, ripetiamo, insorge *indifferentemente* in caso di *smarrimento* del registro, come pure in quello di *perdita* o di *sottrazione* da parte di terzi - è punito con l'arresto sino a due anni [una pena edittale probabilmente sproporzionata…] o con l'ammenda da euro 1.549 a euro 25.822.

Nel caso, infine, in cui le irregolarità riscontrate siano relative a violazioni *formali* della normativa regolamentare sulla tenuta dei registri di carico e scarico [e di lavorazione] delle sostanze stupefacenti, e compresa la sua mancata vidimazione preventiva, la legge prevede l'applicazione della sanzione amministrativa del pagamento di una somma da euro 500 a euro 1.500.

Come vediamo, insomma, il registro e la sua tenuta [ordinata beninteso] sono disciplinati in termini forse rigorosi, ma certamente non equivoci e dunque è necessaria la massima cautela, come del resto i farmacisti ben sanno... da sempre.

(*aldo montini*)

2024.10.15 - Ristrutturazione edilizia dell'abitazione: ai fini della detrazione del costo vale il principio di cassa

Ho effettuato un bonifico parlante per i lavori di ristrutturazione edilizia [presso la mia abitazione] ordinato in data 30 dicembre 2023 – che era un sabato – ed eseguito il 2 gennaio 2024 (ossia il primo giorno non festivo successivo all'ordine); quale data rileva ai fini dell'individuazione dell'anno della spesa?

Per i lavori di ristrutturazione edilizia – ma in generale per tutti i bonus edilizi – il diritto alla detrazione dei costi *matura nel momento in cui vengono sostenuti*.
Vale dunque il *principio di cassa*.
Ai fini dell'imputazione del periodo d'imposta, perciò, si guarda alla *data dell'ordine di bonifico* effettuato dal beneficiario, *indipendentemente dalla data della* "*valuta*".
Pertanto, se la data di esecuzione dell'ordine di bonifico è quella – come Lei riferisce - del 30 dicembre 2023, mentre quella della valuta [che è la data di accredito della somma bonificata sul conto corrente dell'impresa destinataria dell'importo] è il 2 gennaio 2024, *il diritto alla detrazione per il beneficiario del bonus nasce, nel Suo caso, nell'anno d'imposta 2023 e va quindi esercitato nel Mod. Unico 2024–Redditi 2023*.

(*andrea raimondo*)

2024.10.16 – Quesiti/risposte in sintesi del 16.10.2024

✓ *I CREDITI D'IMPOSTA CHE POSSONO INTERESSARE LA GESTIONE DI UNA FARMACIA [ANCHE AI FINI DEL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE]*

Sono un commercialista e in una farmacia di cui il mio studio si sta occupando, ci capita di imbatterci in contributi di varia natura.
In particolar modo quest'anno, in pieno periodo di Concordato Preventivo Biennale, è diventato ancor più importante inquadrare correttamente nel conto economico i singoli contributi. Eventuali errori potrebbero originare proposte da parte dell'Agenzia delle Entrate anche sensibilmente diverse. La base imponibile concordata, come sapete meglio di me, riguarderà soltanto le componenti "caratteristiche", quindi, dovrà escludere eventuali plusvalenze e sopravvenienze. Vi chiedo quindi, in base alla vostra grande esperienza, se tra i contributi a cui possono accedere le farmacie ve ne sono del tipo "in conto capitale" da classificare nel conto economico come sopravvenienza.

Tra i vari crediti d'imposta che possono interessare la gestione di una farmacia [*Credito investimenti nel Mezzogiorno*; *Credito Formazione 4.0*; *Credito commissioni pagamenti elettronici*; *Credito investimenti beni strumentali*; *Credito investimenti beni strumentali 4.0*; *Credito d'imposta per l'adeguamento degli strumenti utilizzati per la memorizzazione e la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri*], il solo *che può aver generato la sopravvenienza attiva* – alla quale Lei si riferisce – dovrebbe essere il c.d. *"bonus Sud"*, cioè il credito investimenti nel Mezzogiorno, che peraltro è stato sostituito dallo ZES, con tutte le particolarità che caratterizzano quest'ultima agevolazione.
Non abbiamo altri elementi di valutazione con cui poter integrare queste brevissime notazioni.

✓ *ENPAF E TRATTAMENTO PENSIONISTICO PER UN SOCIO ACCOMANDANTE CHE NON LAVORA NELLA SOCIETÀ E/O NELLA FARMACIA SOCIALE*

Sono farmacista iscritta all'Ordine dall'08.1994. Sono in regola con gli aggiornamenti ECM. Faccio parte di una sas in cui sono socia accomandante al 50% mentre l'altro 50% è della socia accomandataria che è anche amministratore e direttrice della società.
Non lavoro nella farmacia perché la mia socia non ha bisogno della mia opera e a parte appunto la direttrice non ci sono altri dipendenti. Io verso i contributi all'Enpaf nella misura posta a carico di un titolare e ho riscattato ai fini pensionistici anche gli anni di laurea. Mi daranno la pensione Enpaf? A suo tempo mi era stato detto di sì, ma dal 2004 sono cambiate tante cose e ora personalmente non sono più sicura di nulla.

Francamente non riusciamo a condividere, anzi a comprendere, quali possano essere quelle che sembrano Sue autentiche preoccupazioni.
Non ci pare, infatti, che ostino ragioni alla maturazione da parte Sua del diritto al trattamento pensionistico da parte dell'Enpaf, anche se – come spesso in questi casi - potrà valere la pena richiedere conferma espressa direttamente all'Ente che del resto risponde sempre con puntualità ai propri iscritti.

✓ *SUL C.D. DROPSHIPPING*

Da una ricerca sul vs. quotidiano online PiazzaPitagora.it ho letto l'articolo sul dropshipping e vorrei sapere se gli OTC i SOP ed i medicinali veterinari, non passando per il controllo del farmacista, possano egualmente essere venduti con tale modalità. Il vademecum della Federfarma cita un chiarimento ministeriale dal quale si evince che gli OTC, SOP, devono partire dalla farmacia, cioè devono essere da noi consegnati alla clientela direttamente nell'esercizio.

Come abbiamo visto in varie circostanze [le ns news su questo tema, infatti, sono state abbastanza numerose e ogni volta noi abbiamo tentato di aggiungere qualche elemento di cognizione in più], il *contratto di dropshipping* è un contratto atipico e quindi non disciplinato espressamente dal codice civile.
Pertanto, il *dropshipping* può configurarsi con diverse modalità e il *dropshipper* può occuparsi tanto della detenzione e della spedizione dei prodotti, quanto della loro mera detenzione o della mera spedizione.
In particolare, nell'e-commerce della farmacia è possibile – come d'altronde è noto – vendere gli OTC, i SOP e i farmaci ad uso veterinario, ma se si intende operare con un servizio di *dropshipping*, il *dropshipper* dovrà occuparsi esclusivamente della spedizione, in quanto i prodotti devono essere tratti materialmente, ai fini della consegna al cliente, dal magazzino della farmacia.

Generalmente, infatti, le farmacie si servono del *dropshipping* a pieno regime [detenzione e spedizione] *soprattutto per la vendita on-line di macchinari medici particolarmente ingombranti* che con altre soluzioni andrebbero a occupare inutilmente spazio in magazzino.
Occorre anche precisare, se necessario, che il mercato on-line è una modalità di compravendita relativamente recente e in continua evoluzione e quindi non sarebbe del tutto sorprendente assistere anche in tempi ravvicinati ad autentiche svolte, anche e soprattutto dal punto di vista legislativo, che vadano a modificare le prescrizioni attualmente in vigore.

✓ *IL COMPENSO DEL DIRETTORE RESPONSABILE DELLA FARMACIA SOCIALE È CUMULABILE CON QUELLO SPETTANTE AL SOCIO STESSO QUALE "FARMACISTA AL BANCO"*

Buongiorno, in merito al compenso da direttore responsabile di una farmacia urbana definito tramite una decisione degli amministratori si chiede se questo è cumulabile con il prelievo, da parte della stessa figura, di compensi come prestazioni lavorative da farmacista previsti nello statuto. In sintesi, lo stesso socio può percepire sia il compenso mensile da direttore responsabile (dietro elaborazione di cedolino paga) che il compenso mensile da socio lavoratore (tramite prelievo dalle casse sociali)?

La risposta deve essere affermativa.
Il socio, infatti, può sommare il compenso del direttore responsabile della farmacia sociale con quello spettante al socio stesso quale "farmacista al banco", se e nelle misure previste dallo statuto o da una disposizione dell'amministratore unico o da una deliberazione dell'ipotetico Cda.
Beninteso, la società dovrà aver cura di versare gli importi delle ritenute fiscali sui compensi liquidati [all'uno e/o all'altro titolo] al socio quale "*direttore responsabile della farmacia sociale*" e quale "*farmacista al banco*", escluso in ogni caso il loro assoggettamento a contribuzione INPS, dato che notoriamente il farmacista già versa il contributo all'ENPAF in misura piena [salvo che non sia pensionato dell'Ente e chieda in tale veste la riduzione fino alla metà].
Naturalmente, i compensi deliberati devono essere "congrui" quanto al loro ammontare rispetto alla retribuzione "lorda" prevista per un farmacista che svolgesse entrambi i ruoli [è chiaro che non può trattarsi, ad esempio, di 4.000 euro mensili per il socio direttore e di 5.000 per il socio farmacista al banco…], tenuto conto che il Fisco sta spesso "dietro alla porta" e quindi potrebbe contestare – e non è una semplice… astrattezza - l'eventuale *antieconomicità* di uno e/o l'altro dei due compensi se ovviamente troppo alti, ma a condizione che questo, attenzione, si traduca in un "arbitraggio fiscale", cioè in un risparmio di imposte considerando quelle complessivamente dovute sia dalla società che dai singoli soci.

***

(*gustavo bacigalupo*)

2024.10.17 – La liquidazione della quota sociale al socio receduto o escluso o agli eredi del socio premorto

Nel maggio 2019 sono stato escluso dalla snc titolare di farmacia, ma seri problemi di salute mi hanno consentito di richiedere la liquidazione della quota. Ho chiesto a un professionista il quale mi ha chiarito che ormai non posso fare più nulla perché sono passati cinque anni dall'esclusione. Se è vero, cosa posso fare?

Indipendentemente dalla causa che determina lo scioglimento del rapporto sociale limitatamente a un socio (recesso, esclusione o morte), quest'ultimo o i suoi eredi acquisiscono – non c'è dubbio - il diritto appunto alla liquidazione [in denaro] della quota.
Il contratto sociale può naturalmente prevedere clausole specifiche che contemplino e disciplinino i criteri di valutazione della quota, stabilendo in sostanza anche i parametri per la determinazione del suo valore.
Sotto il profilo soggettivo, e salvo che lo statuto non preveda diversamente, *obbligata a corrispondere la liquidazione è soltanto la società come tale*, quindi non i soci a titolo personale, come del resto ha chiarito la Suprema Corte (n. 4103/1998; n. 5757/1998).
La Cassazione ha anche ribadito che - nonostante la mancanza di personalità giuridica della snc e la sua autonomia patrimoniale c.d. imperfetta - la società è dotata di una sua soggettività [anche processuale], distinta pertanto da quella dei soci, come è vero che è la società come tale ad assumere la titolarità di beni sociali e/o, più in generale, di rapporti giuridici derivanti o meno da vicende contrattuali [nessuno, ad esempio, dubiterebbe circa la piena capacità giuridica di una snc titolare di farmacia ad assumere la veste di parte conduttrice in un contratto di locazione avente ad oggetto l'unità commerciale adibita all'esercizio della farmacia].
Pertanto, la domanda di liquidazione della quota sociale andrà posta nei confronti della società - dunque, in persona degli amministratori - senza che vi sia necessità di chiamare in giudizio anche gli altri soci.
Di conseguenza, il debito di liquidazione della quota del socio escluso o receduto o premorto [al pari evidentemente di ogni altro debito sociale] deve essere soddisfatto dalla società e, solo sussidiariamente, dagli altri soci in solido tra loro.
Il termine previsto dall'art. 2289 del codice per l'adempimento di quest'obbligo da parte della società è stabilito - fatta sempre salva una diversa disposizione statutaria – in "*sei mesi dal giorno in cui si verifica lo scioglimento del rapporto*".
Durante questo periodo, la società ha la possibilità di liquidare la quota in qualsiasi momento, ma il socio uscente (o i suoi eredi) non può/(possono) richiedere il pagamento prima della scadenza dei sei mesi.
Al compimento del sesto mese, qualora la liquidazione non sia stata effettuata [beninteso, per fatto non imputabile al socio receduto o escluso o premorto], la società si trova automaticamente in situazione di mora, quel che comporta l'obbligo di corrispondere anche gli interessi per l'appunto *moratori*.
Inoltre, la società sarà tenuta a risarcire anche l'eventuale danno derivante dalla svalutazione monetaria del valore della quota, qualora la dilazione del pagamento abbia causato una perdita economica per il socio uscente o i suoi eredi.

Quanto al termine di prescrizione del diritto del socio, o dei suoi eredi, di richiedere la liquidazione della quota alla società, è di *cinque anni* e si applica anche a tutti gli altri diritti pure derivanti dal cessato rapporto sociale, come dispone l'art. 2949 del cod. civ., secondo il quale, infatti, "*si prescrivono in cinque anni i diritti che derivano dai rapporti sociali, se la società è iscritta nel registro delle imprese*".

Lo stesso termine – che può essere interrotto secondo le modalità ordinarie previste dal codice civile [come l'invio di una formale costituzione in mora o l'instaurazione di un'azione legale] - si applica altresì alle eventuali azioni di responsabilità del socio o dei suoi eredi nei confronti degli amministratori e anche, nel caso di una snc, degli altri soci che eventualmente non figurino nel contratto sociale come amministratori.

Sulla *decorrenza,* poi, del detto termine prescrizionale, la Cassazione ha chiarito che il *dies a quo* coincide con *il momento in cui la prestazione diventa esigibile, ovvero dalla scadenza dei sei mesi previsti dall'art. 2289, comma 4, cod. civ.* (Cass. 13 gennaio 2022, n. 1200), essendo d'altronde fuori dubbio, per quanto sopra detto, che prima della scadenza il creditore non può avanzare nessuna richiesta di adempimento.

Nel caso in cui il diritto alla liquidazione della quota si estingua per intervenuta prescrizione – ma non è, fortunatamente per Lei, il Suo caso dato che il quinquennio [e i precedenti sei mesi] non è ancora interamente decorso - la quota non liquidata viene automaticamente ripartita tra i soci superstiti, proporzionalmente alle rispettive partecipazioni nella società.

Questo quadro normativo e giurisprudenziale sottolinea una volta di più l'importanza [anche] di una tempestiva gestione della liquidazione della quota e dell'eventuale interruzione dei termini prescrizionali.

(aldo montini)

2024.10.17 - La riscossione da parte degli eredi di un credito Irpef riconosciuto al de cuius

Mia madre è deceduta qualche giorno fa e del suo patrimonio ha disposto per testamento con assoluta equità tra noi figli.

Qualche giorno dopo, però, è pervenuto all'indirizzo di mamma un rimborso Irpef.

Chi può riscuoterlo? Possiamo essere noi eredi?

La risposta è affermativa, dato che gli eredi possono richiedere all'Agenzia delle Entrate il pagamento del rimborso destinato al *de cuius.*

Al riguardo sono percorribili almeno un paio di strade diverse.

Una prima soluzione può consistere nella presentazione all'ufficio territoriale competente dell'AdE di un'apposita istanza avente a oggetto proprio la richiesta di rimborso, oppure richiedendolo nella dichiarazione dei redditi del deceduto.

Alternativamente, gli eredi possono inviare la richiesta - sempre agli uffici competenti dell'Agenzia delle Entrate – trasmettendo: a) la *dichiarazione sostitutiva* o l'*atto di notorietà* in cui viene attestata la loro qualità di eredi; b) l'istanza di voltura dei rimborsi e c) nel caso in cui gli eredi siano più di uno, la delega a favore di un coerede [sottoscritta con firma autenticata – o digitale – del/dei delegante/i] a ricevere dall'AdE l'intero ammontare del rimborso e quindi anche la quota di spettanza di ciascun delegante/coerede*.

* Tutta questa documentazione può essere trasmessa all'Agenzia delle Entrate accedendo nell'apposita area riservata del sito e utilizzando il servizio "*consegna documenti e istanze*".

In definitiva, pertanto, ricorrendo a una di queste modalità, voi eredi dovreste poter richiedere agevolmente l'integrale rimborso destinato a vs madre.

(*matteo lucidi*)

2024.10.18 - Un`ispezione della farmacia macroscopicamente illegittima

Due giorni fa è stata eseguita in appena 45 minuti l'ispezione ordinaria alla nostra farmacia che è intestata a una snc; ma non ha presenziato neppure per un minuto il direttore responsabile e gli ispettori hanno esaurito la loro funzione confrontandosi con un collaboratore, anche se il più anziano tra i farmacisti dipendenti, come è facile rilevare anche dal verbale.

Sbaglio a credere che l'ispezione sia illegittima e quindi sia privo di effetti il verbale?

Non sbaglia affatto.

Ai sensi dell'art. 50 del Regolamento farmaceutico del 1938 [R.D. 30/09/38, n. 1706], infatti, l'ispezione di cui all'art. 127 del TU LL SS del 1934 [quella cioè *ordinaria,* prevista come obbligatoria "*nel corso di ciascun biennio*"], che evidentemente mirava - come mira ancor oggi, perché l'art. 127 è tutt'ora in vigore - a verificare il corretto esercizio della farmacia, deve essere effettuata "*con l'intervento del titolare autorizzato o del direttore responsabile* della farmacia*" che quindi non può sicuramente essere sostituito da nessun *collaboratore*, anziano o meno anziano che sia.

*Inoltre, è chiaro che, se esaminiamo congiuntamente l'art. 50 e l'art. 31 dello stesso Reg., l'intervento alla visita ispettiva del *direttore responsabile* presupponeva – dato che allora la titolarità della farmacia poteva essere assentita solo da un farmacista iscritto all'albo e dunque in forma individuale – che ricorresse una delle cause tassative ["*motivi di famiglia*", "*motivi di salute*", ecc.] legittimanti, secondo il disposto dell'art. 31, la *sostituzione* del titolare individuale della farmacia "*nell'esercizio della medesima*".

La sostituzione, allora circoscritta alla "*conduzione professionale",* fu estesa testualmente anche alla "*conduzione economica*" soltanto dall'art. 11 della l. 475/68 e dall'art. 11 della l. 362/91, che, sempre con riferimento – s'intende - alla titolarità individuale, ne ampliarono anche l'ambito applicativo, e per ciò stesso le ragioni legittimanti la "*sostituzione temporanea*". Naturalmente, però, proprio dalla l. 362/91 – quando la titolarità della farmacia sia assunta da una società [di persone, o anche, dal 2017, di capitali] - l'unico legittimo interlocutore degli ispettori non può essere altri che il *direttore responsabile della farmacia sociale*, socio o non socio.

Di qui, pertanto, l'*indubitabile illegittimità* dell'ispezione e l'*indubitabile nullità* del verbale con cui è stata conclusa, indipendentemente che sia stata o meno firmata dal collaboratore presente.
Diversa, beninteso, è l'ipotesi [infrequente ma non rarissima, e le ragioni possono essere varie…] in cui il titolare o il direttore responsabile si rifiuti manifestamente, pur essendo presente nell'esercizio, di intervenire e/o firmare il verbale redatto, perché in tal caso si può procedere anche in sua assenza, facendone ovviamente menzione nel verbale stesso, in cui si dà conto in forma scritta dei motivi del rifiuto.
Può anche valere la pena ricordare che – quando, proprio per l'assenza del titolare o del direttore, l'ispezione sia stata rinviata di uno o più giorni – l'eventuale reiterata e ingiustificata assenza dell'uno o dell'altro equivale a un *rifiuto formale* e allora in tale evenienza l'ispezione può egualmente essere eseguita ed è, ma solo in tal caso, pienamente legittima.
Per quanto la riguarda, infine, non dovrebbe esserLe difficile provocare da parte dell'Asl l'*annullamento d'ufficio*, in autotutela, del verbale di ispezione, frutto d'altronde di un errore gigantesco [e francamente imperdonabile] della commissione ispettiva da cui dunque l'Asl, verosimilmente, preferirà prendere le… distanze.

(gustavo bacigalupo)

2024.10.18 - La durata dell`usufrutto [anche se ceduto] non puo` eccedere la vita dell`usufruttuario originario

Oltre 10 anni fa ho dato un mio appartamento in usufrutto vitalizio a mio padre senza tuttavia precisare nell'atto di costituzione l'incedibilità. Giusto qualche mese fa, però, mio padre è andato a vivere in un appartamento più piccolo e ha ceduto – a titolo gratuito - l'usufrutto a mio fratello con il quale sono in pessimi rapporti. Qual è la sorte dell'usufrutto? Posso oppormi al subentro di mio fratello?

Intanto, qualora non fosse stato previsto un esplicito divieto di trasferimento dell'usufrutto nel rogito di costituzione, qualsiasi cessione - sia a titolo oneroso che gratuito – può essere posta in essere e dunque quella intervenuta tra Suo padre e Suo fratello parrebbe senz'altro valida ed efficace.
Tuttavia, è opinione ormai ben consolidata della giurisprudenza di legittimità che, anche se ceduto, la durata dell'usufrutto *non può mai eccedere la vita dell'usufruttuario originario*, fermo comunque che la sua cessione – quando non vietata, come nel Suo caso, e proprio per questo da Lei non opponibile - attribuisce al cessionario il solo uso e godimento del bene pur permanendo in capo al cedente [che qui, ripetiamo, è l'*usufruttuario originario*] la titolarità del diritto reale.
Concludendo, la premorienza di Suo padre – prescindendo dall'avvenuto suo trasferimento all'altro figlio – comporterà *ipso iure* la cessazione dell'usufrutto e conseguentemente Lei tornerà [anche] nel pieno possesso del bene.

(cesare pizza)

2024.10.21 - La retribuzione del farmacista durante le ferie

Durante le ferie il collaboratore dipendente della farmacia deve percepire la stessa retribuzione del periodo ordinario? La risposta credo sia senz'altro affermativa ma la vera domanda è: egli durante le ferie deve percepire anche il buono pasto?

Durante il periodo di ferie, il lavoratore ha diritto a una retribuzione comprensiva di tutte le voci spettanti normalmente durante il lavoro attivo [quindi, ad esempio, anche le *indennità perequative*, quelle *compensative* e soprattutto – perché sembra questo il dubbio più ricorrente - il *ticket-mensa*].
Come vediamo, quindi, durante le ferie il lavoratore non matura soltanto la retribuzione base.
Il principio trova un fondamento anche nella normativa comunitaria, in particolare nell'art. 7 della Direttiva 2003/88/CE, che mira a garantire al lavoratore un *periodo di riposo effettivo* senza riduzioni economiche, impedendo che un qualsiasi deterrente possa incidere nell'esercizio del diritto alle ferie.
Insomma, il lavoratore deve poter fruire del periodo di riposo senza preoccupazioni economiche.
Per maggiore chiarezza e anche per completezza della vicenda, cogliamo l'occasione per esaminare le *principali voci integrative della retribuzione base*.
Indennità perequativa: costituisce [ove contemplata dal CCNL] un compenso volto a equiparare la retribuzione del lavoratore a quella prevista in altri ambiti similari o superiori, evitando disparità economiche.
Indennità compensativa: viene riconosciuta al lavoratore come compensazione per condizioni lavorative particolari o prestazioni specifiche: si tratta, con tutta evidenza, di un'indennità collegata alle mansioni svolte.
Ticket-mensa: *se corrisposto con regolarità*, il *ticket-mensa* rientra anch'esso nel "pacchetto" retributivo del lavoratore.
Si tratta di *tre voci retributive tutte rientranti nell'ammontare maturato dal lavoratore anche durante il periodo di ferie*.
Ricordiamo da ultimo che la nostra giurisprudenza ha finito per allinearsi alla normativa europea riconoscendo anch'essa che il lavoratore deve poter godere di un *periodo di riposo effettivo*, senza quindi riduzioni economiche né misure disincentivanti l'esercizio da parte sua del diritto al riposo per ferie.

(giorgio bacigalupo)

2024.10.21 - L'utilizzo [improprio] dei beni sociali

La nostra snc titolare di farmacia, con quattro soci, ha tra i beni sociali un'autovettura che abbiamo acquistato un paio di anni fa. Tuttavia, recentemente abbiamo constatato che uno di noi quattro si serve di questa automobile per fini personali. La cosa ci sta creando parecchio disagio in quanto ci siamo ritrovati più volte a non avere a disposizione la macchina quando dovevamo effettuare delle consegne a domicilio, senza contare che l'utilizzo massiccio di beni della farmacia da parte di un socio ne impedisce l'uso da parte degli altri creando

quindi squilibrio all'interno della società.
Nonostante i richiami avanzati più e più volte nei confronti del nostro socio, questo si ostina a utilizzare a suo piacimento l'automobile imputandoci il fatto che essendo membro della compagine sociale, questo rientri fra i suoi diritti. È vero che un socio può utilizzare un bene della società per fini propri?

È un tema che abbiamo già trattato in alcune Sediva News, ma, soprattutto per la frequenza con cui vengono segnalate queste vicende, è forse utile tornare ancora una volta sull'argomento.
Il socio, e qui non ci sono dubbi, non può utilizzare a suo piacimento un bene della società, se non altro per l'univoco disposto dell'art. 2256 cod. civ., secondo il quale "*il socio non può servirsi senza il consenso degli altri soci, delle cose appartenenti al patrimonio sociale per fini estranei a quelli della società*".
Questa disposizione può dunque essere inquadrata come un riflesso del principio di destinazione specifica impressa ai beni sociali, che pertanto, ribadiamo, ***non possono essere distratti per finalità diverse da quelle espressamente indicate nell'atto costitutivo/statuto della società ovvero convenute separatamente tra i soci.***
Quindi, come chiaramente precisa la norma, l'uso personale delle cose sociali – senza ovviamente il consenso di tutti i soci - costituisce almeno in astratto un'ipotesi di violazione del contratto sociale dal quale scaturisce, se non altro, l'obbligo a carico del socio inadempiente di risarcire gli eventuali danni arrecati con il suo comportamento.
Non solo, perché nei casi più gravi sorge addirittura a favore degli altri soci il diritto di chiedere l'esclusione del socio dalla società [v. art. 2286 cod. civ.].
È chiaro, però, che per giungere a conclusioni così serie è necessario che l'"accaparramento" di un bene sociale da parte del socio si ponga effettivamente come un'infrazione, addirittura, dell'*affectio societatis* che deve notoriamente caratterizzare sia la spinta iniziale dei soci a esercitare in forma collettiva un'impresa commerciale e sia il motore della sua continuità di funzionamento.
Nei casi più lievi, insomma, bisogna tentare di prevenire o perlomeno superare ragioni di contrasto.

(marco righini)

2024.10.22 – Ricavi occulti attenzione al saldo di cassa in Rosso

In tema di *accertamento induttivo* del reddito d'impresa ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, la Corte di Cassazione – nella recentissima pronuncia del 25 settembre u.s. [ord. n.25627/2024] - ha rilevato come la presenza di un *saldo negativo in cassa* non implica esclusivamente un'anomalia contabile sotto il profilo formale, ma *può far presumere la sussistenza di ricavi occulti in misura pari almeno al disavanzo*.
Inoltre, a seguito di verifiche sui conti correnti l'onere probatorio da parte dell'Amministrazione è pienamente soddisfatto – continua la Corte – "*attraverso i dati e gli elementi risultanti dai conti predetti*"; pertanto, dovrà essere il contribuente a dover dimostrare che "*gli elementi desumibili dalla movimentazione bancaria non sono riferibili ad operazioni imponibili, fornendo, a tal fine, una prova non generica, ma analitica*" e quindi, in concreto, con un'indicazione specifica della riferibilità di ogni versamento bancario.
Per una maggiore chiarezza della vicenda, precisiamo che la controversia oggetto della decisione scaturiva dalla notifica, da parte dell'Agenzia delle Entrate, di un avviso di accertamento a una società a responsabilità limitata in cui veniva disposto il recupero a tassazione di maggiori ricavi in modo induttivo, proprio a causa della rilevazione di conti di cassa in negativo.
Del resto, con questa pronuncia la Suprema Corte ha in realtà soltanto ribadito, sia pure arricchendolo di qualche ulteriore notazione, un orientamento ormai consolidato [Cass. n. 25289/17; Cass. n. 11988/11; Cass. n. 24509/09; Cass. n. 27585/08] e anche – perlomeno a nostro avviso – senza forzature logiche, perché la chiusura "in rosso" di un conto di cassa evidenzia fatalmente *voci di spesa di entità superiore rispetto agli introiti registrati* e, di conseguenza, non può non far presumere l'esistenza di ulteriori ricavi non comunicati.

(stefano lucidi)

2024.10.22 - Adeguamento Istat per settembre 2024

Nella G.U. è stato pubblicato l'indice di aggiornamento Istat che vede per il mese di ***SETTEMBRE*** l'indice *mensile* scendere dallo 0,1% al **-0,1%**, mentre quello *annuale* è sceso dal precedente 0,8 allo **0,6%.**
Anche l'indice *biennale* si allinea questa volta al trend degli altri due indici, scendendo infatti anch'esso: esattamente dal 6,1% al **5,7%**.
Per *settembre*, quindi, l'indice di variazione del canone di locazione *annuale* è dello **0,450%** (il 75% di 0,6%), mentre quello *biennale* è pari al **4,275%** (il 75% di 5,7%).

(Studio Bacigalupo-Lucidi)

2024.10.23 - L'area galenici del locale farmacia

Ho intenzione di allestire finalmente in farmacia un laboratorio galenico e vorrei sapere quali sono le caratteristiche specifiche (quindi ad es. dimensioni dell'area, temperatura, luce, apparecchi, ecc.) che deve avere l'area da adibire alle preparazioni magistrali.

Le principali prescrizioni da osservare per l'allestimento, in farmacia, di un'area destinata alla preparazione di galenici sono quelle contenute nel D.M. Salute 18 novembre 2003, recante "*Procedure di allestimento dei preparati magistrali e officinali*" e nelle *Norme di Buona Preparazione* dei medicinali in farmacia.
Nel riportare le disposizioni di maggior rilievo applicabili in materia [e riservandoci naturalmente di approfondire qualche ulteriore aspetto, che potrebbe anche risultare di pari o maggiore interesse, in altre news successive], ricordiamo in primo luogo che - ai sensi dell'art. 4 del citato D.M. - l'area interessata deve essere adeguata ad assicurare le corrette operazioni di preparazione, confezionamento, etichettatura e controllo dei medicinali.
L'area può tuttavia essere *separata* o *non separata* dagli altri locali della farmacia ma in questo secondo caso le preparazioni devono essere effettuate *durante l'orario di chiusura al pubblico dell'esercizio,* anche se – beninteso -

sono sempre fatti salvi i casi di urgenza, nei quali l'attività di preparazione dei medicinali può quindi avvenire anche durante l'apertura della farmacia [pur se in tal caso l'accesso alla zona di lavoro deve essere controllato e soprattutto riservato al personale addetto appunto alla preparazione dei medicinali].
Laddove invece il laboratorio sia allestito in un *locale separato*, le preparazioni possono essere eseguite – è chiaro – anche all'interno dell'orario di lavoro e l'accesso al laboratorio durante la preparazione è, in questa evenienza, vietato al personale non addetto.
L'area da adibire a laboratorio deve inoltre avere pareti e soffitti di materiale non poroso, preferibilmente liscio, resistente e non sgretolabile [così recitano le NBP]; deve altresì essere dotata di condizioni ambientali [luce solare, illuminazione, temperatura, ventilazione, ecc.] tali da non interferire con la preparazione dei medicinali e con il corretto funzionamento delle apparecchiature; deve avere, poi, dimensioni idonee a consentire l'allestimento dei preparati [quindi, per intenderci, deve poter ospitare apparecchiatura, strumenti e scaffalatura necessari]; deve infine essere munita di un piano di strumenti adeguato, di un frigorifero da mantenere pulito, di strumenti di misura e/o di contenitori conformi alla normativa vigente, di un raccoglitore di rifiuti, di un sistema di drenaggio per l'acqua.
Attenzione, infine, alla pulizia dell'ambiente, che deve essere effettuata regolarmente secondo procedure appropriate che garantiscano la massima igiene e, se le circostanze lo richiedono, la *sanitizzazione* [con questo termine, non correntissimo, si intende un trattamento riguardante in linea generale i macchinari e/o gli impianti della farmacia] dell'ambiente, che a propria volta reca in sè anche la *sanificazione*, un aspetto della gestione della farmacia che è stato molto gettonato, come ricorderete, soprattutto ai tempi del Covid.
Queste sono tutte notazioni che non colgono certo impreparati i farmacisti [ancor più se titolari in forma individuale], ma ci pare che soffermarci talvolta su aspetti del genere non possa in linea generale che essere di ausilio perlomeno a qualcuno di voi.

(*stefano civitareale*)

2024.10.24 - Un`ispezione straordinaria forse non illegittima

Ho letto la vostra news del 18 ottobre e vorrei sapere se quello che avete affermato (illegittimità dell'ispezione ordinaria eseguita senza la presenza del direttore della farmacia) vale anche in caso di ispezione straordinaria, dato che è proprio quello che è successo due settimane fa nella mia farmacia.

Come riassunto nella Sediva News che Lei richiama ["*Un'ispezione della farmacia macroscopicamente illegittima*"], l'art, 127 del TU.LL.SS del 1934 fa bensì puntuale riferimento alle *ispezioni ordinarie* – quelle, cioè, che devono essere eseguite obbligatoriamente "*nel corso di ciascun biennio*" presso "*tutte le farmacie"* - ma precisa altresì che il "*medico provinciale… può anche compiere ispezioni straordinarie*", senza però null'altro aggiungere a quest'ultimo riguardo.
Tale seconda tipologia di ispezione della/nella farmacia, quella appunto definita come *straordinaria* [e che infatti è tutt'altro che… frequente], si materializza ogni qual volta l'Autorità competente – dobbiamo pensare che anche qui può trattarsi solo della ASL - lo ritenga necessario, e quindi in primo luogo un sicuro presupposto, *almeno in linea generale*, per un'*ispezione straordinaria* può/deve ravvisarsi in tutti i casi in cui l'ispezione della/nella farmacia si riveli "*contingibile e urgente*" [tanto per usare lo stesso vocabolario che la legge adotta a proposito delle ordinanze sindacali e prefettizie…].
Ma un'altra ipotesi, questa però specifica e abbastanza ricorrente, che può giustificare il ricorso a tale misura, sta nel disposto dell'ultimo comma del citato art. 127 TU, quando cioè si tratti di verificare se il "*titolare autorizzato*" - diffidato [all'esito di una precedente ispezione, ordinaria o straordinaria, che "*non sia stato soddisfacente*"] "*a mettersi in regola entro un termine perentorio*" – abbia fatto decorrere il termine "*infruttuosamente*", oppure si sia invece conformato tempestivamente e pienamente alle indicazioni verbalizzate dall'ASL.
Anzi, forse dobbiamo pensare che l'*ispezione straordinaria* sia volta per lo più, nel concreto, a controllare appunto l'esatto adempimento dei titolari di farmacia ad eventuali prescrizioni – magari altrettanto "straordinarie", come nella fattispecie appena ipotizzata – dell'autorità sanitaria o, diversamente, a ricercare comunque [a seguito di precedenti violazioni o inosservanze e/o quando sia in corso un qualunque tipo di indagine, generale o particolare] elementi specifici e ben individuati.
È ragionevole pertanto credere che almeno in alcune di queste eventualità l'ispezione non sia preceduta da alcun preavviso e che le sue motivazioni possano/debbano quindi essere rese note alla farmacia solo al momento dell'accesso della commissione ispettiva nell'esercizio.
Se allora le cose stanno così, la mancanza di preavviso - per rispondere finalmente alla Sua domanda – può indurre forse a ritenere [ma non possiamo avere certezze, sia per l'assenza di precedenti giurisprudenziali a nostra conoscenza e sia per il riferimento del secondo comma dell'art. 127 alle "*dette ispezioni*", senza cioè distinguere l'ispezione *ordinaria* da quella *straordinaria*] che quest'ultima possa validamente avvenire *anche in assenza del titolare e del direttore della farmacia*, ferma naturalmente – lo ribadiamo – la necessità che nel corso dell'ispezione sia specificato il motivo per cui questa è stata effettuata.
Per quanto la riguarda, in ogni caso, non abbiamo elementi per inquadrare correttamente la vicenda, ancor meno sotto il profilo della sua eventuale illegittimità.

(*gustavo bacigalupo*)

2024.10.25 - Finalmente a regime la rivalutazione delle quote e terreni

Parrebbe proprio di sì.
Nel disegno di legge di Bilancio 2025, presentato dal Governo alle Camere per la sua approvazione è infatti prevista l'introduzione a regime [e quindi esente da rinnovi annuali che sono andati avanti sin dal 2001] la facoltà per il contribuente di rivalutare quote sociali e terreni posseduti al 1° gennaio dell'anno interessato dalla rivalutazione.

Sarà necessaria, come sempre, la redazione da parte di un professionista abilitato di una perizia di valutazione delle quote o dei terreni, da asseverare entro il 30 novembre dell'anno in cui s'intende far decorrere gli effetti della rivalutazione [quindi, ad esempio, entro il 30.11.2025, se le quote – da me possedute al 1° gennaio dello stesso anno, dato questo ovviamente fondamentale e imprescindibile – ho progettato di cederle nel corso sempre del 2025 o di uno degli anni successivi].
Entro la stessa data del 30 novembre dell'anno interessato bisognerà anche versare l'imposta sostitutiva, confermata nella misura del 16%, o la prima di tre rate annuali.
È stata anche confermata, e non è un dato irrilevante, che quanto sia stato eventualmente già versato in relazione a precedenti rivalutazioni potrà essere scomputato dall'imposta sostitutiva dovuta nel caso si proceda a una nuova rivalutazione.
Il Governo sta dando così attuazione a un principio contenuto nella legge delega di riforma fiscale del 2023, che prevede infatti – come abbiamo riferito a tempo opportuno - l'introduzione appunto a regime delle rivalutazioni in argomento.

(*stefano lucidi*)

2024.10.25 - Le Farmacie dei Servizi per il benessere sociale (prima parte)

Il percorso per tracciare le caratteristiche della Farmacia dei Servizi era già iniziato nel 2009 con il Decreto Legislativo 153, il quale aveva cominciato a delinearne i bordi al loro stato semi-embrionale, come abbiamo potuto facilmente constatare dai numerosi interventi successivi del legislatore.
Ma è un fatto che – perlomeno dalla scorsa primavera, come forse ricorderete - la notizia della "trasformazione" [le virgolette sono però d'obbligo…] delle farmacie italiane in Farmacie dei Servizi sta facendo discutere parecchio.
Oltre a un cambiamento, per così dire, estetico - che vede/vedrà l'insegna [o simile] "Farmacia dei Servizi" spesso vicina alla tradizionale croce verde - questo progetto ambizioso prevede che le farmacie, oltre alla cessione di farmaci, parafarmaci, ecc., possano offrire maggiori servizi in un'ottica di medicina di prossimità, espressione quest'ultima che già da sola reca/evoca evidentemente una vasta gamma di servizi sanitari, come le vaccinazioni, i test diagnostici, la c.d. telemedicina, ecc., ferma in ogni caso, si badi bene, la possibilità di scegliere il proprio medico e/o pediatra di fiducia tra quelli convenzionati con il SSN. È chiaro che tutto questo ha in sé la finalità ultima di "suggerire" alle farmacie di vestire i panni – in prima battuta non certo scomodi - di primo presidio sanitario territoriale di medicina non urgente.
Permane, tuttavia, un certo scetticismo nell'accettare un quadro del genere come la panacea di tutti i mali.
Vi sono, non c'è dubbio, alcune preoccupazioni che possiamo ritenere significative, se pensiamo, in primo luogo, che dobbiamo capire se il paziente si fida totalmente dei risultati dei test o esami erogati dalla farmacia [abbiamo letto tutti quali siano state recentemente le reazioni di alcune classi mediche…], e poi se l'esecuzione di esami diagnostici e/o la gestione di pazienti domiciliari non finisca, esattamente all'opposto degli obiettivi perseguiti, per allungare, invece che ridurre, i tempi di attesa, specie laddove la mole di pazienti supera le capacità operative delle farmacie.
Ecco dunque spiegato perché l'inevitabile diatriba che – come appena accennato - su questo argomento ne sta derivando ha potuto indurre i c.d. esperti [non tutti collocati in ruoli perfettamente imparziali…] a considerare i lati positivi della vicenda.
Secondo loro, ma anche secondo il Governo, questa grande novità [pur se dai contorni ancora non pienamente definiti], oltre ad alleggerire effettivamente il carico degli ambulatori e dei medici di base [che, giova ribadirlo, ne costituiva l'obiettivo primario riducendo le liste d'attesa e migliorando l'accessibilità alle cure], è pensata in realtà soltanto, o soprattutto, per agevolare e "supportare" tutti i cittadini, ed in particolar modo quelli impossibilitati a rivolgersi a ospedali o ASL, magari ubicati a distanza notevole dalla propria abitazione.
Molti stanno accogliendo questa rivoluzione, vedendola come un modo per "decentralizzare" e rendere per ciò stesso più efficiente il sistema sanitario e in effetti - con quasi 20.000 farmacie sparse in tutta Italia - la loro trasformazione potrebbe rappresentare un punto di snodo per i cittadini che verrebbero infatti agevolati nell'accesso più rapido a test e diagnosi.
Inoltre, vale la pena ricordare che tutti questi servizi che la Farmacia mette a disposizione si aggiungeranno ad altri già esistenti e dunque si tratta – in ultima analisi e in buona sostanza – di una sorta di un "do ut des".
Le farmacie mettono cioè a disposizione assistenze, prestazioni e consulenze professionali, mentre i cittadini affidano loro non soltanto il proprio benessere ma anche la propria fiducia, e la fiducia costituisce e rappresenta – non c'è dubbio - un bene che notoriamente non demandiamo con grande facilità. La scelta di incanalare la propria "lealtà" [figlia della fiducia] verso una farmacia sta e risiede stabilmente in numerosi fattori e, primo fra tutti, in quello rappresentato dal "vissuto" e dalle "associazioni positive" che risuonano spesso dopo un servizio extra o un'effettiva consulenza farmaceutica.
Ma come si possono gestire i bisogni dei clienti-pazienti?
Ne parleremo prossimamente nella seconda parte di questo lavoro.

(*aldo montini – michela pallonari*)

2024.10.28 – Quesiti/risposte in sintesi del 28.10.2024

- **I tempi di conservazione del "*consenso informato*" dei clienti della farmacia**
- **L'esenzione della farmacia dal *Canone Rai***
- **Quelle con la "posizione di titolare, gestore provvisorio, ecc. di altra farmacia" sono tuttora figure di incompatibilità assoluta**

***

✓ *I TEMPI DI CONSERVAZIONE DEL " CONSENSO INFORMATO" DEI CLIENTI DELLA FARMACIA*

Desidero sapere per quanto tempo si devono conservare i moduli del consenso informato dei tamponi Covid-19 e ancor più di questi tempi dei moduli relativi ai servizi per

la telemedicina (consenso per ECG; Holter cardiaco/pressorio ecc..). Possono essere conservati in forma digitale ed eliminare così il cartaceo?

In base all'art.1, commi 3 e 4, della l. 22.12.2017 n. 219, ogni persona ha il diritto di essere informata riguardo ai benefici e ai rischi degli accertamenti diagnostici.
In relazione ai test *Covid-19* e alla *telemedicina*, il paziente deve quindi esprimere (o meno) il proprio consenso all'esecuzione del test e/o delle prestazioni sanitarie rese [in questo caso] nella/dalla farmacia, indipendentemente che le modalità di erogazione della prestazione possano o meno far rientrare quest'ultima nella c.d. *telemedicina*.
Proprio per la *telemedicina*, in particolare, le linee guida fornite dal Ministero della Salute chiariscono che andrà valutata l'opportunità di esplicitare nel modello – in termini specifici - i rischi che si corrono, come quelli, in particolare, connessi alla mancanza del contatto fisico e/o dello sguardo clinico del medico e/o all'impossibilità oggettiva (?) di una visita completa e di un intervento immediato in caso di urgenza [e sono proprio questi gli aspetti che tuttora possono – e sottolineiamo *possono* - mettere in crisi l'intera architettura della *telemedicina*].
Ad ogni buon conto, non c'è – o non c'è ancora – una disposizione legislativa [e neppure, ci pare, regolamentare o semplicemente provvedimentale] che contempli o addirittura prescriva un qualunque termine di durata per la conservazione della modulistica.
Quest'ultima, peraltro, quantomeno per la migliore tutela della farmacia [nel caso ovviamente insorgano contestazioni o addirittura contenziosi], andrebbe conservata per la durata della prescrizione ordinaria, quindi *almeno per 10 anni*.
Quanto, infine, al "formato" della conservazione, propenderemmo per la *modalità cartacea*, anche – tutto sommato - per una sua più agevole producibilità in giudizio.

- ✓ *L'ESENZIONE DELLA FARMACIA DAL CANONE RAI*

Abbiamo ricevuto in questi giorni una PEC dalla Rai circa il dovuto pagamento del canone in quanto abbiamo un monitor pubblicitario che guarda la strada ed è gestito da terzi (noi ne abbiamo il noleggio); ovviamente il monitor non trasmette e non trasmetterà mai trasmissioni televisive, e quindi non ritengo giusto dover pagare per qualcosa di cui né la farmacia né tantomeno noi usufruiremo.
Come mi devo comportare?

In relazione alla PEC ricevuta dalla RAI, e contenente la richiesta di pagamento del canone per il "monitor pubblicitario" installato presso la farmacia, crediamo necessario fare chiarezza almeno sui seguenti punti.
Intanto, vale la pena ricordarlo, il *canone RAI speciale* è previsto per le attività commerciali che detengono apparecchi atti alla ricezione di trasmissioni televisive.
E però, almeno secondo la normativa vigente, questo è un obbligo che sorge soltanto quando gli apparecchi siano tecnicamente idonei *a ricevere e visualizzare programmi televisivi* [tramite segnale digitale terrestre o satellitare].
Nel Suo caso, il monitor pubblicitario - se utilizzato esclusivamente per la visualizzazione di contenuti pubblicitari e, soprattutto, *non equipaggiato con un sintonizzatore televisivo* - non può evidentemente rientrare nella definizione di "apparecchio televisivo" e pertanto non è soggetto al canone RAI, come d'altronde hanno chiarito e ribadito un paio di note del MISE di questi ultimi anni.
È lecito, insomma, concludere per la non debenza da parte Sua del canone speciale RAI.

- ✓ *QUELLE CON LA "POSIZIONE DI TITOLARE, GESTORE PROVVISORIO, ECC. DI ALTRA FARMACIA" SONO TUTTORA FIGURE DI INCOMPATIBILITÀ ASSOLUTA*

Un socio farmacista che ha il 50% di una srl titolare di farmacia e nella quale non svolga alcun ruolo né di rappresentante né di amministratore né di direttore e che anzi non partecipa ai fatti gestionali della farmacia e della società, può intraprendere attività di farmacista come dipendente o libero professionista presso un'altra farmacia dove non abbia nessuna quota societaria?

Da come è formulato il quesito, abbiamo la forte sensazione che Lei abbia accomunato le figure di incompatibilità sub b) del comma 1 dell'art. 8 della l. 362/91 ["*con la posizione di titolare, gestore provvisorio, direttore o collaboratore di altra farmacia*"] con quelle indicate sub c) della stessa disposizione [le incompatibilità, cioè, "*con qualsiasi rapporto di lavoro pubblico e privato*"].
Senonché, solo per queste ultime la Corte Costituzionale – in una ormai notissima sentenza del 2020 - ha fornito un'interpretazione della disposizione non strettamente aderente al suo dettato letterale, avendo escluso dalla relativa sfera di applicazione i casi in cui un dipendente, pubblico o privato, o anche un lavoratore autonomo [un avvocato, un commercialista, ecc.] partecipi a una società di farmacia senza assumervi alcun ruolo apicale e assumendovi dunque la veste di *socio di mero capitale*.
La pronuncia della Corte, come molti ricorderanno, riguardava una fattispecie relativa ad una srl partecipata da un farmacista professore universitario [vincitore di una sede in un concorso straordinario unitamente a due colleghi], ma in realtà – come lo stesso Consiglio di Stato mostra di ritenere – questa sentenza interpretativa della Consulta può ritenersi estensibile anche al socio accomandante di una sas.
Ora, nonostante siano ravvisabili/configurabili alcuni punti di contatto tra le ipotesi sub c) e quelle sub b), anche se naturalmente non sono tra loro certo sovrapponibili [quantomeno per la diversità della *ratio* che sembra ispirare le incompatibilità sub b) e quelle sub c)], il giudice amministrativo – come appena accennato - tiene ancora ben distinte le due vicende e dunque continua a considerare *assolute* le figure di incompatibilità elencate sub b), che come tali non tollererebbero pertanto interpretazioni diverse da quelle derivanti dalla stretta formulazione della norma.
Può darsi che prima o poi qualcosa in giurisprudenza cambi anche per questa disposizione [d'altronde non si può escludere che l'intero sistema possa essere, almeno in

parte, addirittura riscritto dal legislatore e/o dal CdS…], ma per il momento – e rispondiamo finalmente al quesito – a Lei non può essere consentito svolgere prestazioni professionali [di farmacista, s'intende] in una qualsiasi farmacia diversa da quella di cui è titolare la società partecipata, qualunque sia il rapporto giuridico nell'ambito del quale tali prestazioni siano/fossero svolte.
Il che, beninteso, vale anche quando – come nel Suo caso – il socio farmacista non presti nella società, e/o nella farmacia sociale, alcuna attività, né professionale né altra.

(*gustavo bacigalupo*)

2024.10.29 - I lavori di manutenzione dell'abitazione principale: affrettiamoci a concluderli [ancor più se si tratta di una seconda casa] e a sostenerne i costi entro il 31 dicembre p.v.

Nel 2025 il *bonus ristrutturazione immobili* sarà confermato nel 50% della spesa [con un tetto di € 96.000], *ma soltanto con riferimento all'abitazione principale*, dato che per le *seconde case* le detrazioni saranno pari al 36% della spesa con un tetto massimo di € 48.000, percentuale che si ridurrà ancora negli anni successivi.
Stiamo parlando, come ben sapete, *dei lavori di manutenzione straordinaria*, come il rifacimento del bagno o del nuovo impianto elettrico, gli spostamenti di pareti, ecc.
Per poter beneficiare del credito d'imposta, sarà necessario incaricare un'impresa [che comunicherà l'inizio dei lavori] e *saldare le fatture esclusivamente a mezzo bonifico con moduli particolari che fanno riferimento al credito d'imposta,* e inoltre, come precisa il titolo di queste note, *pagare l'intero ammontare entro la data indifferibile del 31.12.2024* [resta ferma la necessità di comunicare al catasto eventuali mutazioni dell'appartamento].
Questo beneficio fiscale reca naturalmente con sé anche l'"eredità" del *bonus mobili,* che è pari al 50% della spesa e riguarda l'acquisto di arredi ed elettrodomestici ma con un tetto di spesa di € 5.000.
Insomma, parlatene con il tecnico e, se avete il suo "via libera", procedete in fretta, soprattutto – evidentemente - con riguardo ai lavori di manutenzione della "seconda casa", tenuto conto che, come detto all'inizio, il relativo beneficio della detrazione del 50% nel limite di € 96.000 *si applica soltanto fino al 31.12.2024*, ma anche qui con la necessità che il pagamento delle relative fatture emesse dall'impresa sia effettuato entro lo stesso termine.

(franco lucidi)

2024.10.29 - Le Farmacie dei Servizi per il benessere sociale [seconda e ultima parte]

Come si possono gestire i bisogni dei clienti-pazienti?
Questo l'interrogativo con cui si concludeva la *prima parte* di questo lavoro, ma possiamo aggiungerne subito un altro che è il seguente: "*come si possono meglio gestire tutti o alcuni dei numerosi servizi che - presto o tardi – la farmacia dovrà verosimilmente implementare?*".
Ancora una volta, però, crediamo possa essere proprio il *marketing* a fornirci le risposte più adeguate.
E allora bisogna ricordare subito che offrire un *servizio* può rivelarsi - di per sé e in quanto tale - una condizione necessaria ma anche forse sufficiente non soltanto per incrementare i profitti della farmacia ma in realtà anche per differenziarsi convenientemente dalla "concorrenza", come è vero del resto che ormai, piaccia o non piaccia, il mondo del consumo è spietato, e al tempo stesso [fin troppo] variegato per (limitarsi a) rendere "unico" il proprio presidio e "unica" la propria offerta.
In pratica, le farmacie devono quindi analizzare il loro ambiente e il loro pubblico per decidere quali servizi può valere la pena introdurre, guardando attentamente – ed è fondamentale farlo - sia ai costi dei servizi che rendiamo come anche alla domanda della clientela.
È inutile aggiungere, d'altra parte, che i *servizi* - oltre ad essere autosufficienti - devono anche contribuire, in termini il più possibile consistenti, alla redditività della farmacia.
Per implementare questo processo, è importante entrare nell'ottica del "*marketing emozionale*", che infatti insegna un aspetto di grande rilevanza: bisogna creare, cioè, una connessione profonda con i clienti e *unica* rispetto alle altre farmacie limitrofe, perché, utilizzando *emozioni genuine* e *storie coinvolgenti*, le farmacie possono mostrare accoglienza verso il *benessere dei clienti*.
Personalizzando i servizi e creando esperienze sensoriali piacevoli, si favorisce – è chiaro - una relazione più intima e soddisfacente, e anche un livello di fidelizzazione crescente; inoltre, è fondamentale creare *valore* autentico attraverso i servizi e i prodotti esposti, offrendo esperienze che possano far risuonare, come appena detto, *emozioni genuine* e *storie coinvolgenti* nelle persone e creare, al contempo, una reputazione autentica e *affidabile*.
In conclusione, accogliere i cittadini - e soprattutto farli sentire accolti – e anticipare i loro bisogni e le loro esigenze, per di più conoscendo [o anche, semplicemente, mostrando di conoscere gli uni e le altre…], può fungere ulteriormente da garante di *benessere sociale*.
Il solo ostacolo, almeno al momento, parrebbe essere l'assenza di una giusta e specifica regolamentazione che dunque è auspicabile possa essere messa a punto al più presto.
Dunque, cosa si aspettano i pazienti dalla Farmacia dei Servizi?
Imparare a conoscere *preventivamente* le necessità e le abitudini (anche d'acquisto) del territorio in cui si opera è fondamentale, perché - in un futuro anche prossimo - la farmacia potrebbe avere a che fare con anziani bisognosi, ad esempio, di ricorrere frequentemente alla misurazione della pressione o, perché no?, con giovani che invocano consulenze su altre sfere riguardanti la persona e la psiche dell'uomo.
Diventa insomma necessario che i servizi che la farmacia metterà a disposizione della clientela siano affini e tendenzialmente corrispondenti alle esigenze dell'area territoriale in cui la farmacia opera.
Beninteso, l'attuazione e lo sviluppo di questi, come di altri servizi – per conto loro quasi "poliambulatoriali" - premettono un'organizzazione addirittura gradevole e armoniosa degli spazi fisici non solo per alleggerire il lavoro degli specialisti, ma ancor più per creare un ambiente confortevole e accogliente per il paziente, nel quale pertanto egli potrà voler tornare ben presto.

(*aldo montini – michela pallonari*)

2024.10.30 - Le ferie durante una lunga malattia

Un nostro dipendente ha richiesto un periodo di ferie di una settimana pur essendo in malattia da quasi sei mesi. Avvicinandosi il periodo di "comporto" (180 giorni di calendario dell'anno solare, come mi ha confermato anche un collega pure lui titolare di farmacia), posso procedere al licenziamento, ignorando quindi la sua richiesta di ferie?

Anche se sul piano [per così dire] subliminale la risposta potrebbe essere affermativa, in realtà la Corte di Cassazione, con la sentenza n. 14471 del 7/6/2013, ha affermato il principio secondo cui *il lavoratore può sostituire alla malattia le ferie* [ovviamente quelle non godute e maturate] *e dunque interrompere così il decorso del periodo di "comporto"*.

Se allora il Suo collaboratore - in malattia ormai quasi da 6 mesi – Le richiedesse, come sembrerebbe, un periodo di ferie, egli in primo luogo avrebbe diritto in linea generale di vedersele riconoscere e in caso affermativo *interromperebbe così il decorso del periodo di malattia* [non, naturalmente, la malattia di per sé] ai fini del calcolo dei 180 giorni di comporto.

In ultima analisi, quindi, è possibile fruire delle ferie (anche) durante un periodo di malattia, fermo in tal caso che le ferie andranno inevitabilmente a *interrompere l'evento morboso* [ai soli fini giuslavoristici, s'intende, perché, come già sottolineato, la malattia come tale evidentemente perdura…] senza quindi alcun obbligo di rientro, pur se le ferie anche in questi casi devono essere preventivamente autorizzate dal datore di lavoro dovendo anch'esse ragionevolmente essere inquadrate nelle esigenze di servizio.

Se pertanto l'azienda negasse – per ragioni oggettive, motivate e inerenti strettamente all'attività, beninteso – il periodo di ferie richiesto da quel collaboratore [in malattia], questi sarebbe costretto, perdurando appunto il suo stato morboso, a continuare l'assenza per infermità e dunque *potrebbe rischiare di superare i 180 giorni di comporto in uno stesso anno solare che è il limite previsto, ad esempio, nel CCNL farmacie*.

Per scendere, allora, nel caso concreto che Lei pone, il Suo collaboratore può davvero incappare nel superamento del periodo di comporto laddove Lei rifiutasse, *motivatamente*, la concessione del periodo di ferie richiesto.

Quindi, sempreché [è il caso di ribadirlo ancora una volta] fossero adeguatamente da Lei motivati ostacoli *oggettivamente insuperabili,* sempre nell'ambito delle esigenze aziendali, *alla concessione delle ferie*, Lei potrebbe anche tentare, al superamento dei 180 giorni, perfino la strada del licenziamento, senza potersi però nascondere che – come spesso accade – un ipotetico provvedimento del genere sarebbe verosimilmente impugnato dal lavoratore che avrebbe pur sempre, anche in tale evenienza, possibilità di successo.

(*giorgio bacigalupo*)

2024.10.30 - Piani di rateizzazione multicartella estinzione anticipata parziale

L'anno scorso ho rateizzato due cartelle di pagamento per un importo complessivo pari a 15.000 euro, in quanto non potevo saldare il debito con l'Agenzia in un'unica soluzione. Mi restano da pagare soltanto 12 rate, ma ho la possibilità di estinguere anticipatamente almeno una delle due cartelle. Posso farlo? Oppure averle riunite in un unico piano me lo impedisce?

Le confermiamo che è possibile estinguere anticipatamente il debito oggetto di un piano di rateizzazione recandosi agli sportelli dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione. Quest'ultima, naturalmente, calcolerà l'importo dovuto senza tener conto degli interessi delle rate seguenti a quella in scadenza entro il mese successivo a quello in cui viene presentata richiesta di estinzione anticipata.

Qualora il piano attivo comprenda, come nel Suo caso, una pluralità di cartelle di pagamento non sussistono impedimenti.

In questa evenienza, infatti, si potrà richiedere l'estinzione esclusivamente per la singola cartella e, contestualmente, l'Agenzia provvederà a emettere un nuovo piano di rateizzazione per il debito residuo.

Precisiamo che per prenotare un appuntamento allo sportello dell'Agenzia Entrate–Riscossione è necessario entrare nel sito https://www.agenziaentrateriscossione.gov.it/it/ e accedere alla propria area riservata tramite SPID, CNS, CIE o con le proprie credenziali AdE.

(cesare pizza)

2024.10.31 - Anche quando la società sia estinta i soci devono far fronte alle sanzioni tributarie…

[…oltre che ai tributi]

Quello enunciato nel titolo è un principio nuovo in materia tributaria e si rinviene nell'ordinanza della Cassazione n. 23341 del 29 agosto u.s..

Dunque, per gli Ermellini – che si discostano pertanto dalla loro precedente giurisprudenza - i soci sono obbligati a rispondere delle *sanzioni tributarie* della società *anche dopo la sua estinzione* ed eventuale sua *cancellazione* dal registro delle imprese [la quale a sua volta postula, almeno in linea generale, proprio l'estinzione della società].

Nella pronuncia si evidenzia infatti che la cancellazione dal registro delle imprese configura "*un fenomeno successorio connotato da caratteristiche sui generis connesse al regime di responsabilità dei soci per i debiti sociali*", quel che comporta fatalmente – questa la conclusione della Cassazione - che i soci debbano rispondere *anche per le sanzioni tributarie*, oltre che per i tributi, anche se, attenzione, *solo nei limiti di quanto [eventualmente] riscosso in sede di liquidazione.*

Se quindi la società viene cannibalizzata da soci senza scrupoli – e non è certo un fenomeno propriamente infrequente -cosicché non c'è un benché minimo residuo attivo da ripartire, i soci non saranno chiamati a rispondere di nessuna obbligazione sociale, e *neppure pertanto dei tributi e delle relative sanzioni*.

Certo, può darsi che questo sia un arresto della Cassazione da ritenersi definitivo, ma indubbiamente non possiamo escludere che la Suprema Corte possa in prosieguo pronunciarsi diversamente, come pure è lecito credere che la dottrina possa pensarla anch'essa in termini differenti.

Il che potrebbe magari apparire tanto più vero ove si te

nesse conto che gli eredi – come del resto è noto – non rispondono delle sanzioni per i debiti tributari del *de cuius*, e allora forse qui stiamo discutendo di una vicenda, quella riguardante i rapporti tra la società estinta/cancellata e i suoi soci, non molto dissimile dal rapporto *de cuius*/eredi. Staremo comunque a vedere.

(*matteo lucidi*)

2024.10.31 - Distributore automatico la trasmissione dei corrispettivi mediante una app…

[…non comporta la perdita dei benefici fiscali come quelli, ad esempio, inerenti alla c.d. *industria 4.0*]

Seguo con molto interesse i vostri lavori quotidiani.
Vorrei chiedere se, avendo un distributore automatico dotato di porta di trasmissione, è obbligatorio trasmettere i dati all'Agenzia delle Entrate tramite il distributore stesso o se i dati possono essere inviati compilando manualmente una app indipendente dal distributore.
Porgo questa domanda perché gli abbonamenti per effettuare la trasmissione tramite il distributore sono almeno tre volte più costosi di quelli forniti da Promofarma.
Il suddetto distributore beneficia dei vantaggi della industria 4.0 in quanto il suo sistema è interconnesso con il sistema informatico della farmacia: se la trasmissione avvenisse con una app "indipendente", si perderebbero i benefici fiscali?

La risposta è negativa perché la farmacia – nella vicenda che Lei descrive - non perderebbe il beneficio fiscale.
Ricordiamo infatti che il credito d'imposta 4.0 spetta in relazione agli investimenti in *beni materiali e immateriali strumentali nuovi tecnologicamente avanzati* ricompresi negli allegati A e B della Legge di Bilancio 2017, *effettuati fino al 31 dicembre 2025*, o anche *entro il 30 giugno 2026* ma *a condizione che entro il 31 dicembre 2025* sia stato accettato il relativo ordine da parte del venditore ed effettuato il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.
Con riferimento ai beni materiali 4.0 di cui all'All. A della legge di Bilancio 2017, i beni agevolabili si dividono in queste tre categorie:

a) *beni strumentali* il cui funzionamento sia controllato da sistemi computerizzati o gestito tramite opportuni sensori e azionamenti: in tale categoria rientrano, ad esempio, macchine utensili destinate ad una serie di operazioni (asportazione, assemblaggio, giunzione e saldatura, ecc.); robot e sistemi robotizzati; magazzini automatizzati e interconnessi; ecc.;
b) *sistemi per l'assicurazione della qualità e della sostenibilità*: vi rientrano, ad esempio, sistemi di misura (a coordinate e non) per la verifica dei requisiti geometrici di prodotto; sistemi per l'ispezione e la caratterizzazione dei materiali (come macchine di prova materiali); sistemi intelligenti per la gestione, l'utilizzo efficiente e il monitoraggio dei consumi energetici; strumenti e dispositivi per l'etichettatura, l'identificazione o la marcatura automatica dei prodotti, con collegamento con il codice e la matricola del prodotto stesso,
c) in modo da consentire il monitoraggio delle prestazioni dei prodotti nel tempo;
d) *dispositivi per l'interazione uomo macchina e per il miglioramento dell'ergonomia e della sicurezza del posto di lavoro in logica 4.0*: in tale categoria rientrano, tra l'altro, postazioni di lavoro adattabili in maniera automatizzata alle caratteristiche fisiche degli operatori; sistemi per il sollevamento/traslazione di carichi o oggetti esposti ad alte temperature; dispositivi wearable e di realtà aumentata nonché apparecchiature di comunicazione tra operatore e sistema produttivo; interfacce uomo-macchina (Human Machine Interface, HMI) intelligenti.

Dunque, per quanto La riguarda, *la trasmissione del corrispettivo all'Agenzia delle Entrate tramite la app* [che Le sia stata data dal fornitore o da Promofarma, non fa differenza] *non comporta la decadenza dal credito d'imposta 4.0 purché venga garantita l'interconnessione*, la quale – come del resto abbiamo avuto occasione di chiarire parecchie volte in questa nostra Rubrica - rappresenta per l'appunto *condizione necessaria* per ottenere il beneficio fiscale in argomento.

(andrea raimondo)

2024.11.04 - La Cassazione sull`indeducibilita` dell'importo liquidato al socio receduto di una srl

[…ma non se si tratta del recesso di un socio di una società di persone]

Il codice civile contempla all'art. 2473 i casi in cui il socio ha diritto di *recedere* da una srl, ma l'atto costitutivo può naturalmente prevedere [come sapete le disposizioni di legge, comprese quelle del codice, se non vengono dichiarate imperative o risultano tali per la loro particolare importanza, sono in principio sempre *derogabili* dall'autonomia privata] fattispecie ulteriori che legittimino il recesso e anzi, proprio per questo, sarebbe salutare che anche negli atti costitutivi/statuti delle società di capitali, come ovviamente per quelle di persone, i soci facessero valere le esigenze personali [confrontate, è chiaro, con quelle delle altre parti] nella disciplina dei vari momenti della costituzione e della vita della società e questo di cui ci stiamo oggi occupando è sicuramente uno di quelli e tra i più importanti.
Nella stessa disposizione è comunque altresì previsto - ma anche questo è noto - che il socio receduto ha diritto di ottenere il "*rimborso della propria partecipazione in proporzione del patrimonio sociale*", che a propria volta deve essere "*determinato tenendo conto del suo valore di mercato*", o "*da un esperto nominato dal tribunale*" in caso di disaccordo [evidentemente tra la società come tale e il socio receduto].
Il rimborso deve essere eseguito entro 180 giorni dalla comunicazione di recesso e può avvenire anche mediante acquisto da parte degli altri soci proporzionalmente alle loro partecipazioni, oppure anche da parte di un terzo indicato dai soci stessi.
Senonché, precisa il quarto comma dello stesso art. 2473, "*Qualora ciò non avvenga* [se cioè non sono i soci, o un terzo da loro indicato, ad acquistare la quota del socio receduto, procedendo quindi a rimborsare in tal modo la sua partecipazione] "*il rimborso è effettuato utilizzando*

riserve disponibili o, in mancanza, corrispondentemente riducendo il capitale sociale", e dunque è la società come tale che nella detta eventualità si fa carico del rimborso della quota al socio receduto.
Quanto alla tassazione della somma liquidata a quest'ultimo, la Cassazione ha recentemente chiarito che la "*differenza da recesso*" - pari alla differenza tra l'ammontare ricevuto e la quota di competenza del patrimonio netto contabile del socio - è imponibile in capo a questi, ma, attenzione, *non è deducibile dalla srl*.
Detta somma, per la Suprema Corte, deve infatti qualificarsi come una *remunerazione rientrante tra i redditi di capitali* [ai sensi degli artt. 44 e 47 settimo comma del TUIR]: di qui, pertanto, la sua *indeducibilità* ex art. 109, comma 9, lett. a), dello stesso TUIR*.

* Così infatti, testualmente, il comma 9:
"Non è deducibile ogni tipo di remunerazione dovuta:
a) su titoli, strumenti finanziari comunque denominati, di cui all'art. 44, per la quota di essa che direttamente o indirettamente comporti la partecipazione ai risultati economici della società emittente, o di altre società appartenenti allo stesso gruppo o dell'affare in relazione al quale gli strumenti finanziari sono stati emessi".

Diverso è invece il caso del *recesso da società di persone* [snc o sas], disciplinato dall'art. 20 bis del TUIR.
Qui, la "*differenza da recesso*" [quella accennata poco fa] - liquidata dalla società al socio receduta - è qualificata *reddito di partecipazione*, ed è per ciò stesso *imponibile in capo al socio receduto* [anche se questi può beneficiare, in presenza di particolari condizioni, della c.d. tassazione separata, che consente di applicare sulla stessa somma l'*aliquota media* IRPEF dichiarata per il biennio precedente], *ma è anche deducibile da parte della società che la corrisponde*.
Quest'ultimo assunto ha avuto peraltro conferma espressa da parte dell'Agenzia delle Entrate nella risoluzione n. 64/2008, secondo cui "*Considerato che l'importo liquidato al socio per la parte che eccede il costo fiscale della partecipazione (costituito ordinariamente dai conferimenti e dalle riserve di utili tassati per trasparenza, e che, in linea di principio, coincide con la differenza da recesso) costituisce in capo allo stesso reddito imponibile, al fine di evitare una doppia tassazione sullo stesso reddito, una prima volta in capo al socio recedente e successivamente in capo ai soci restanti, si ritiene che la "differenza da recesso" – come sopra definita- sia deducibile in capo alla società nell'esercizio in cui sorge il diritto alla liquidazione della quota*."
Una parola pertanto chiarificatrice della Cassazione, che dovrebbe dunque porre fine a qualunque ulteriore discussione o perplessità, tenendo tuttavia sempre ben presente che la "famosa" *autonomia privata* può anche qui disporre diversamente perché neppure per questo aspetto specifico – di grande importanza anche pratica, lo ribadiamo - si rinvengono norme imperative.

(*stefano lucidi*)

2024.11.05 – Quesiti/risposte in sintesi 05 novembre 2024

- **Irriducibilità della quota contributiva Enpaf**
- **Il cumulo/doppio finanziamento negli *investimenti 4.0***
- **Ormai incedibili i *bonus edilizi***
- **Il rapporto di lavoro con un'industria chimica e l'acquisizione di una farmacia in forma associata**

***

✓ *IRRIDUCIBILITÀ DELLA QUOTA CONTRIBUTIVA ENPAF*

Ho letto alcune vostre Sediva News e ho trovato qualche analogia tra la mia situazione e quanto da voi più volte descritto:
- sono stata farmacista collaboratrice per 16 anni;
- ho vinto poi un concorso per titolare di farmacia;
- nel 2022 ho avanzato domanda di pensione in cumulo riuscendo ad unificare i contributi versati all'INPS con quelli versati all'ENPAF;
- la pensione che percepisco mi viene liquidata dall'INPS ed è formata da una quota INPS e una ENPAF;
- nel 2023 ho modificato la natura della mia farmacia da ditta individuale a SAS, di cui sono socia accomandataria, nonché direttore della farmacia.
Al momento continuo a pagare la contribuzione ENPAF in misura piena.
Vorrei sapere se, tenuto conto delle particolarità della mia situazione, posso anch'io chiedere una riduzione della quota contributiva.

Possono accedere alla riduzione prevista dall'art. 21bis del Regolamento di previdenza *solo i titolari di pensione diretta Enpaf*, e dunque non possono beneficiare di questa misura né i *pensionati in cumulo* né quelli *in totalizzazione*, il cui trattamento viene erogato – come noto - dall'Inps.
Pertanto, finché Lei continuerà a ricoprire la posizione di *socio di farmacia* [sempreché ovviamente permanga la Sua iscrizione all'albo e che dunque Lei resti un *socio farmacista…*] sarà tenuta al versamento della contribuzione Enpaf in misura intera.

✓ *IL CUMULO/DOPPIO FINANZIAMENTO NEGLI INVESTIMENTI 4.0*

Sono ancora in piedi i dubbi che a suo tempo intendeva risolvere la Ragioneria dello Stato sugli Investimenti 4.0 e sul concetto di cumulo/doppio finanziamento?
Per la verità la circolare n. 33 del 31/12/2021 della Ragioneria Generale dello Stato, cui Lei verosimilmente si riferisce, non ha eliminato tutti i dubbi espressi [con qualche fondamento, attenzione] da parte della stampa specializzata, lasciando infatti "*aperta, per costi diversi all'interno di un medesimo progetto o diverse quote parti del costo di uno stesso bene, la possibilità di cumulare il sostegno di diverse fonti finanziarie*".
E così, ad esempio, "*se una misura del PNRR finanzia il 40% del valore di un bene/progetto, la quota rimanente del 60% può essere finanziata attraverso altre fonti, purché si rispettino le disposizioni di cumulo di volta in volta applicabili e, complessivamente, non si superi il 100% del relativo costo*".
Quello che quindi risulta vietato è il "*doppio finanzia*

mento" [in base al quale il medesimo costo di un intervento non può essere rimborsato due volte, a valere cioè su fonti di finanziamento pubbliche differenti anche per natura], mentre *è consentito il cumulo di misure agevolative diverse*.
Una precisazione, quella della Ragioneria Generale dello Stato, che – nonostante l'autorevolezza della fonte - in realtà, come accennato all'inizio, non ha tranquillizzato proprio tutti gli operatori.

✓ *ORMAI INCEDIBILI I BONUS EDILIZI*

Ho una domanda da sottoporvi: se faccio dei lavori di ristrutturazione, adeguamento energetico o interventi di Superbonus nella mia casa, posso cedere il credito alla farmacia di cui sono socia o questo non è più consentito?

In effetti, qualche tempo fa la risposta sarebbe stata affermativa ma ormai da più di un anno i crediti cui Lei fa riferimento non possono essere ceduti a chicchessia, e dunque neppure alla farmacia/azienda/impresa.
Infatti, è vero che - a norma dell'art. 121 del dl n. 34/2020 - era prevista la possibilità di esercitare l'opzione per la cessione o per lo sconto in fattura in luogo delle detrazioni fiscali, sia per i crediti d'imposta derivanti dagli interventi che davano diritto al c.d. Superbonus, sia per quelli indicati nel comma 2 dello stesso articolo [tra i quali, gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, quelli di efficienza energetica, ecc. e dunque quelli riguardanti il quesito].
Senonché, *dal 17 febbraio dello scorso anno* – per effetto del c.d. "*Decreto blocca cessioni*" [dl. 11/2023] - *è venuta meno, in principio, qualunque possibilità di cessione*.
Sono fatti salvi soltanto i crediti derivanti da interventi *perfezionati* alla data del 16.2.2023, ma sottolineiamo a chiare note [per alcuni equivoci che tuttora sorgono al riguardo] che per "*perfezionati*" devono intendersi non soltanto quelli riferiti a lavori che a tale data risultavano conclusi ma anche quelli per cui era stato documentato il titolo legittimante il credito [come, ad esempio, quelli derivanti da lavori per i quali al 16.2.2023 risultava presentata al Comune la prescritta CILA].

✓ *IL RAPPORTO DI LAVORO CON UN'INDUSTRIA CHIMICA E L'ACQUISIZIONE DI UNA FARMACIA IN FORMA ASSOCIATA*

Sono dipendente dirigente di una industria chimica e mi è stata assegnata una sede farmaceutica in forma associata con un collega farmacista. Se accetto la sede devo informare il mio datore lavoro? Posso accettare la sede e poi eventualmente rinunciare o commetto un illecito? La mia attività come dipendente di industria chimica è incompatibile con la contitolarità della farmacia?

Rispondendo ai quesiti nello stesso ordine da Lei posto, precisiamo che non vi è alcun obbligo normativo o regolamentare che obbliga a informare il datore di lavoro dell'avvenuta assegnazione della sede farmaceutica.
Naturalmente, ove Lei intenda proseguire nell'"avventura" dell'apertura della farmacia, dovrà eventualmente rassegnare le proprie dimissioni con il preavviso previsto dal CCNL di categoria.
In ogni caso, può senz'altro accettare la sede e poi eventualmente rinunciare, o non aprire la farmacia nel termine di sei mesi senza comunicare nulla a nessuno, dato che questi comportamenti non sono in alcun modo sanzionati non rappresentando alcun illecito.
Quanto, infine, al profilo dell'incompatibilità, va chiarito se l'industria chimica di cui Lei è dipendente produce farmaci o meno: nel primo caso, infatti, l'incompatibilità è senz'altro *assoluta*, come più volte da noi sottolineato [riferendo di una pronuncia in tal senso dell'Adunanza Plenaria del Consiglio di Stato] e perciò dovrà rassegnare le dimissioni come sopra precisato, mentre nel secondo la soluzione non può prescindere da un esame particolareggiato anche dei rapporti con il Suo "socio".

(*Studio Bacigalupo-Lucidi*)

2024.11.06 - Note sulla cedolare secca

In un contratto di locazione, è il caso di ricordarlo ancora una volta perché in realtà non tutti qui sembrano aver le idee chiare, la cedolare secca è un *regime fiscale basato sul pagamento da parte del proprietario/locatore di imposte sostitutive, in luogo di quelle normalmente dovute.*
L'opzione – che, giova sottolinearlo, *è prevista contrattualmente* - può essere esercitata per gli immobili appartenenti alle categorie universali *dall'A/1 alla A/11* [con eccezione della A/10 cioè gli uffici o gli studi] e comporta per il locatore che la esercita il vantaggio, non proprio indifferente, di pagare l'IRPEF sul canone di locazione nella misura fissa del 21%, invece che in quella derivante dalla progressività delle aliquote di imposta, anche se il locatore non può giovarsi di oneri deducibili e/o detraibili relativi all'immobile.
Inoltre, non è dovuta l'imposta di registro al momento – è chiaro - della registrazione del contratto [che va effettuata *telematicamente*], e questo certo interessa anche il conduttore ed ecco perché, come si è visto, l'opzione esercitata dal locatore per la *cedolare secca* deve risultare dal contratto di locazione.
Aggiungiamo anche che nei centri a più alta densità abitativa è possibile stipulare *un contratto di tre anni anziché quattro* e a un canone di locazione determinato sulla base di tabelle approvate dalle organizzazioni sindacali dei proprietari e degli inquilini [che devono peraltro apporre il loro timbro/benestare sul testo contrattuale] *e per di più,* attenzione*, la cedolare secca in tal caso si applica in ragione del 10% in luogo del 21%.*
E allora, per concludere, dato che siamo vicini alla scadenza dell'anno, è bene che valutiate l'opportunità di optare, se lo ritenete, per la *cedola secca* con riguardo ai contratti in vigore che, come sottolineato, reca benefici sia per i locatori che per i conduttori.

(franco lucidi)

2024.11.06 - La ragione sociale come protezione nei confronti dei terzi

Sono intenzionato a costituire una società con mio figlio e tra i tanti dubbi che abbiamo siamo perfino indecisi su

come chiamarla. Ci sono limiti al nome che può avere una società, sia essa di persone o di capitali?

Nella costituzione di una società sono molteplici gli aspetti su cui bisogna soffermarsi e tra questi merita qualche notazione anche quello della *ragione sociale*, che poi altro non è che la *denominazione* con cui la Società decide di farsi identificare nei rapporti con i terzi.
Non avendo ulteriori indicazioni sulla forma societaria che avete prescelto, ci pare di dover almeno rilevare in questa circostanza che la questione della *ragione sociale* [o denominazione sociale] è diversamente disciplinata secondo che si tratti di *società di persone* o di *società di capitali*.
Quanto alla *società di persone*, nelle società in accomandita semplice, ai sensi dell'art 2314 cod. civ. è necessario il nome dell'unico accomandatario [o di almeno uno dei soci accomandatari]*, mentre, per l'art. 2292, la società in nome collettivo deve necessariamente includere nella *ragione sociale* il nome di almeno uno dei soci, cioè di uno qualunque di loro dato che, come sapete, *tutti* i soci di una snc sono illimitatamente, solidalmente e sussidiariamente responsabili.

*Sempre per l'art. 2314, comma 2, l'accomandante, che consente che il suo nome sia compreso nella ragione sociale, risponde anch'egli di fronte ai terzi *illimitatamente*, cioè anche con l'intero patrimonio personale, *solidalmente* [con i soci accomandatari] e *sussidiariamente*, cioè limitatamente alle obbligazioni sociali rimaste inadempiute all'esito dell'escussione della società da parte del creditore, ed è questo il c.d. *beneficium excussionis*.

La *ratio* di tale prescrizione sta evidentemente [soprattutto] nell'esigenza di protezione dei terzi, che infatti devono essere in grado di conoscere i dati identificativi del/o di *un socio illimitatamente responsabile*.
Ben diversamente, la srl presenta almeno su questo versante maggiore flessibilità, dato che l'art. 2463, comma 2, n.2, richiede solo che la denominazione sociale contenga la dicitura "*Società a responsabilità limitata*" o la sua abbreviazione "*Srl*": si tratta in sostanza degli aspetti che abbiamo avuto occasione di illustrare in altre News e anche nel Webinar del 12.10.2023 ["La forma societaria: società di persone o società di capitali?"], dedicato a questo specifico tema, e che ad ogni buon fine rendiamo ancora una volta cliccabile.

(mario astrologo)

2024.11.07 - Anche la cessione della quota dell'accomandatario necessita del preventivo consenso degli altri soci

Sono socio accomandatario al 99% di una sas titolare di farmacia e intenderei donare tutte le quote a mio figlio. Premettendo che lo statuto non prevede nulla al riguardo, vorrei sapere se sia necessario in questo caso il consenso del socio accomandante, tenuto anche conto che detiene solo l'1% del capitale sociale e che la veste dei soci accomandanti è spesso puramente formale.
Il Vs parere mi interessa particolarmente perché questa stessa situazione appena descritta io l'ho in quattro farmacie di cui sono titolari quattro sas e in tutte possiedo il 99%, anche se in due situazioni ho la sensazione che gli accomandanti potrebbero crearmi qualche opposizione.

Per la verità non è raro imbattersi in vicende come questa che, tutto sommato, non sembra abbia mai suscitato nel concreto effettive perplessità in chicchessia, quindi neppure in qualche pubblica amministrazione.
Indubbiamente, qui abbiamo un farmacista che partecipa a più società titolari di farmacia e quindi si tratterebbe di un autentico *farmacista imprenditore*, se vogliamo conformarci [ma non è facile…] al sorprendente vocabolario introdotto di recente dal Consiglio di Stato per definire il farmacista *pluripartecipante* e distinguerlo così dal farmacista *monopartecipante* che il Supremo consesso definisce invece, con una buona dose di suggestione, *farmacista professionista.*
Certo, non è agevole escludere del tutto che quel farmacista *pluripartecipante* - nei termini [non nuovi, ripetiamo] con cui Lei in realtà descrive perfettamente la Sua situazione - possa per qualche via, neppure troppo misteriosa, essere considerato un *titolare individuale di più farmacie*: è vero che qui c'è lo schermo, peraltro relativo, della *soggettività autonoma* certamente ascrivibile (anche) a una società di persone, sas o snc che sia, ma ci pare che ormai la l. 124/17 suggerisca situazioni forse più tranquille sotto parecchi aspetti, e non soltanto giuridici e fiscali [tant'è che, anche per questo, in generale il fenomeno che Lei descrive mostra via via di attenuarsi sempre più…].
E, venendo ora strettamente al quesito, forse si ricorderà – avendone parlato in varie occasioni – che *la quota del socio accomandante è trasmissibile per causa di morte* [art. 2322, primo comma, cod.civ.], sia pure fatta sempre salva una diversa disposizione statutaria, mentre la sua cessione per atto tra vivi è consentita soltanto, anche qui con salvezza di una diversa previsione dell'atto costitutivo/statuto, "*con il consenso dei soci che rappresentano la maggioranza del capitale*" [art. 2322 cit., secondo comma].
Diversamente, in caso di premorienza del socio accomandatario, la di lui quota [*rectius*, come osservato altre volte, il relativo valore monetario] *è in principio* – sempre con salvezza ecc. - *intrasmissibile* [art. 2284], esattamente come è intrasmissibile la quota del socio premorto di una snc: questa identità di disciplina si spiega evidentemente con la responsabilità illimitata sia del socio accomandatario che di tutti i soci di una snc.
E, allo stesso modo e per le stesse ragioni, anche la quota del socio accomandatario – proprio come quella del socio della snc – *può essere ceduta per atto tra vivi solo con il consenso di tutti gli altri soci* [art. 2252], conformemente, del resto, al principio generale sancito nell'art. 2252* con riguardo a qualsiasi *modifica* del "*contratto sociale*", come è vero infatti che si risolve in una *modifica* statutaria (anche) la mera cessione di una quota tanto all'interno della compagine sociale come nei confronti di qualsiasi terzo, e sia a titolo oneroso che gratuito.

*Art. 2252: "Il contratto sociale può essere modificato soltanto con il consenso di tutti i soci, se non è convenuto diversamente"

Ecco allora spiegato, per rispondere alla domanda centrale della Sua email, perché il codice contempli, anche se non

direttamente, il *consenso dell'accomandante* - pur quando la sua partecipazione agli utili e alle perdite della sas sia soltanto dell'1% - *anche alla cessione della quota dell'accomandatario perfino quando questi vi partecipi,* come nel Suo caso, *in ragione del 99%*, pur naturalmente ritenendo forse comprensibili le Sue perplessità al riguardo.
Però così è, e dunque non Le resta che acquisire il consenso dell'accomandante, ma questo nei fatti non sembra rivelarsi un ostacolo insormontabile, anche se tutto sarebbe ovviamente più semplice se la Sua "preveggenza" Le avesse suggerito a tempo debito, ad esempio, un'espressa previsione statutaria "liberalizzatrice" della cedibilità della Sua quota [come peraltro spesso è dato vedere…].
Per concludere, non sembri comunque irragionevole il precetto legislativo che pretende [con la solita salvezza di una diversa disposizione statutaria…] il consenso dell'accomandante – indipendentemente che egli partecipi agli utili e alle perdite della sas per l'1% o addirittura… per il 99% – alla cessione della quota dell'accomandatario, qualunque quota di partecipazione possieda anche quest'ultimo, dato che i suoi poteri in via esclusiva di amministrazione e firma sociale, oltreché di rappresentanza anche in giudizio della società, possono spiegare perché il codice abbia voluto *in principio* proteggere la quota di partecipazione alla sas anche dell'accomandante, e poco importa che egli risponda delle obbligazioni sociali solo limitatamente al valore del suo apporto.

(*gustavo bacigalupo*)

2024.11.08 – Concordato preventivo biennale, il trattamento delle perdite fiscali pregresse

Sono socio di una farmacia costituita sotto forma di snc. D'accordo con l'altro socio, abbiamo aderito come società al concordato preventivo biennale ma la vicinanza della scadenza del 31 ottobre non ci ha fatto riflettere su un particolare molto importante non preso in considerazione neppure dal ns commercialista.
Non si è tenuto conto, cioè, che la società aveva una perdita pregressa del 2022 ancora da utilizzare.
E allora vi chiedo: possiamo continuare a beneficiare nel 2024 e/o nel 2025, cioè nel biennio del concordato, di tale perdita oppure il Concordato ha ormai bloccato il reddito d'impresa?

Secondo quanto stabilito dall'art. 16 del D.Lgs. n. 13/2024, a seguito e per effetto appunto dell'adesione al concordato preventivo biennale [CPB], *il reddito predefinito può essere decurtato dalle eventuali perdite fiscali conseguite*, secondo quanto previsto dall'art. 8 del D.P.R. 917/1986.
In sostanza, le perdite pregresse - *per l'intero loro ammontare* - sono computabili in diminuzione dal reddito d'impresa dei periodi successivi a quello in cui si sono realizzate e però con il "tetto" rappresentato dall'importo pari all'80% del reddito stesso [l'eventuale ammontare non scomputato, perché eccedente il "tetto", potrà essere "recuperato" negli esercizi successivi].
Alla luce di quanto precede, dunque, una perdita fiscale subita dal contribuente – come nella vicenda che Lei descrive - nell'anno d'imposta 2022 potrà essere computata in diminuzione del *reddito concordato* per il periodo d'imposta 2024.
È doveroso tuttavia precisare che in ogni caso il reddito assoggettato a imposizione [oggetto di CPB] non può essere inferiore a 2.000 euro, per cui laddove il *reddito concordato* - per effetto dello scomputo della perdita - risultasse inferiore a 2.000 euro *il contribuente sarà chiamato a tassare comunque un importo minimo non inferiore a tale soglia.*
Insomma, il reddito su cui vengono calcolate le imposte, in caso di adesione al CPB, non può mai essere inferiore a 2.000 euro.

(*andrea raimondo*)

2024.11.08 - La ripartizione delle spese per i familiari fiscalmente a carico...

Per la dichiarazione dei redditi di quest'anno, cioè relativa al 2023 e naturalmente già presentata, abbiamo questo dubbio: le spese sostenute per i nostri figli a carico e dichiarate in detrazione in parti uguali tra me e mia moglie, possono essere ora interamente ascritte a me in una dichiarazione integrativa, dato che sono stato proprio io a sostenerle per intero?
Evidentemente questa soluzione sarebbe per la famiglia più conveniente perché io ho un'aliquota fiscale più alta.

Con riferimento ai familiari fiscalmente a carico, e quindi a coloro che sono riportati nel quadro "*familiari a carico*" della dichiarazione dei redditi, l'Agenzia delle Entrate ha ribadito in più occasioni che la *detrazione compete al contribuente a cui è intestato il documento comprovante la spesa da lui effettivamente sostenuta.*
Quindi, la soluzione da Lei auspicata è praticabile proprio con la presentazione di una *dichiarazione integrativa*, e però tenga conto che anche Sua moglie dovrà presentare una *dichiarazione integrativa* in cui nel quadro "familiari a carico" dovrà essere indicato *zero per cento*.

(francesco sonnino silvani)

2024.11.11 – Oneri detraibili e deducibili dal 2025

Gli *oneri detraibili*, come noto, sono quelle spese che in dichiarazione dei redditi si *detraggono* <u>*dalle imposte*</u> *dovute*, mentre quelli *deducibili* si detraggono <u>*dall'imponibile*</u>, riducendone pertanto l'ammontare.
Quindi, poniamo, tra gli *oneri detraibili* rientrano le spese mediche, le spese sostenute per i soggetti fragili e quelle funebri, quelle di istruzione e tante altre.
Invece sono *deducibili* gli assegni al coniuge, i contributi previdenziali e assistenziali, le rendite vitalizie, ecc.
Con la legge finanziaria 2025, le *spese detraibili* – da quel che parrebbe sulla base del testo conosciuto - *vengono corrette in funzione del reddito dichiarato* [naturalmente a scapito del contribuente…] e perciò occorre prestare la massima attenzione al riguardo, specie per quel che concerne il periodo di sostenimento.
Così, ad esempio, posso avere interesse a *detrarre* una spesa, magari rilevante, in questo stesso anno 2024 [temendo che nel prossimo anno essa diventi tutta o in parte indetraibile] e allora eviterò di rinviarne il pagamento al 2025, se naturalmente possibile/consentito.

Invece, per gli oneri *deducibili* non dovrebbero sorgere problemi almeno in questa direzione perché sembrerebbe che in proposito non intervengano modifiche normative.

(franco lucidi)

2024.11.11 - L'irrilevanza dei debiti verso l'erario dei soci…

[*…ai fini del concordato preventivo biennale della società*]

Siamo due soci di una snc che ha aderito al Concordato preventivo biennale.
Ora, io personalmente ho cartelle esattoriali per debiti erariali e contributivi notificate prima del 31/12/2023 di importo superiore ai fatidici € 5.000.
Questa mia situazione preclude la validità del concordato a cui ha aderito la società?

La risposta, è bene dirlo subito, è negativa e quindi la Sua situazione personale non pregiudica l'adesione al concordato da parte della vs snc.
Infatti, come ha chiarito la Circolare dell'AdE n. 18/E 2024 [più volte da noi evocata in alcune news precedenti], è la situazione debitoria della società come tale – per la sua *soggettività autonoma rispetto a quella dei soci,* e non importa se società di persone o di capitali – ad aver rilievo ai fini dell'efficacia dell'adesione al concordato preventivo.
La società, dunque, resta impermeabile – sotto questo profilo, s'intende – alle vicende fiscali dei componenti la compagine sociale.

(*marco righini*)

2024.11.12 - Una "dimenticanza" nella spedizione della ricetta

Ho assunto da poco un nuovo collaboratore, che è alle prime armi e ha dimenticato di apporre su varie ricette spedite dalla farmacia la data di spedizione. Vorrei sapere se corro qualche rischio in qualità di titolare della farmacia o se esiste un modo per riparare all'errore fatto.

Non c'è motivo di preoccuparsi e comunque qui si tratta del classico "errore umano", tanto più che in questo caso tra i farmacisti al banco qualcuno - come Lei riferisce – è "alle prime armi".
Qui viene in ogni caso in vs. soccorso l'art. 4, comma 6, del D.P.R. 8 luglio 1998, n. 371, che è il "*Regolamento recante norme concernenti l'accordo collettivo nazionale per la disciplina dei rapporti con le farmacie pubbliche e private*", cioè, molto in breve, la "Convenzione", che è in eterna *prorogatio* perché scaduta – come tutti sanno - nel 2001. Infatti la citata disposizione prevede, in particolare, che nel caso in cui la ricetta risulti mancante del numero della tessera sanitaria o del codice fiscale nonché [che qui per la verità sta per "oppure"…] "*della data di spedizione e del timbro della farmacia, del timbro e/o firma del medico*" - e quindi di uno o più di tali requisiti - la ricetta verrà riconsegnata alla farmacia che provvederà a regolarizzarla e a restituirla entro il termine di trenta giorni dalla data di ricezione. Come vede, proprio questo è il Suo caso e dunque non Le resta che seguire tali prescrizioni e "sanare" le mancanze.

(*stefano civitareale*)

2024.11.12 - Trasformazione da snc a srl e aumento del capitale sociale

Io e i miei due soci abbiamo trasformato la nostra snc in una srl aumentando il capitale sociale per permetterci di acquistare un locale in cui intendiamo spostare una seconda farmacia che stiamo acquistando. Uno degli altri due soci non ha però ancora versato la sua parte pur essendo ormai scaduto da tre mesi il termine previsto nel rogito.
Cosa possiamo fare?

Premettendo che sarebbero state percorribili anche altre strade – egualmente o forse ancor più adeguate allo scopo - per consentire alla srl di disporre della liquidità occorrente [senza quindi dover necessariamente procedere all'aumento del capitale sociale], sta di fatto che nel concreto proprio questa è stata la vs. scelta e come tale è con essa che dovete ineludibilmente ora confrontarvi.
E tuttavia, la soluzione della "crisi" tra voi la fornisce in questo caso specifico - almeno sulla carta - direttamente l'art. 2466 cod. civ.
Ai sensi infatti delle disposizioni che vi sono contenute, la *società come tale* potrà/dovrà ora diffidare il socio inadempiente a eseguire il conferimento convenuto entro trenta giorni dalla diffida, e poi – perdurando il suo inadempimento –procedere secondo le soluzioni indicate dalla norma stessa e cioè:

- quella della *vendita agli altri due soci della quota corrispondente al capitale non versato dal socio moroso*;
- oppure della *vendita all'incanto* [ma solo se previsto nell'atto costitutivo/statuto] *della quota stessa*, anche se per la verità questa è un'alternativa alla quale, perlomeno in vicende come questa, è difficile ricorrere sia per la peculiarità [non si dimentichi mai questa precisazione…] dell'*esercizio in comune di una farmacia* e sia per la modestia – come sembrerebbe - dell'importo del mancato versamento.

Però "*se la vendita non può aver luogo per mancanza di compratori* [così testualmente aggiunge il terzo comma dell'art. 2466] *gli amministratori escludono il socio, trattenendo le somme riscosse. Il capitale deve essere ridotto in misura corrispondente.*".
Il quadro, dunque, sembra a questo punto abbastanza eloquente.

(stefano olivieri)

2024.11.13 - Cessione di quote sociali profili di responsabilità precontrattuale….

[…in questo caso a carico di un Fondo di investimento troppo… disinvolto]

Io il mio socio siamo in trattative per cedere a un Fondo speculativo le intere nostre quote della farmacia. Le trattative con il Fondo sono arrivate, sinceramente, a ridosso della sottoscrizione del contratto preliminare di vendita, perché dopo la nostra firma della Loi il Fondo ha effettuato la due diligence da cui non risulta siano emersi problemi di alcun genere per la società e rischi nascosti per il Fondo.
Stavamo però trattando proprio su alcune particolarità insignificanti del contratto preliminare avendo definito la

quasi totalità anche dei dettagli arrivando anche a fissare il luogo e la data per la sottoscrizione. Ma inaspettatamente il Fondo ha deciso di ritirarsi dalla trattativa e io ho quasi la certezza che l'abbia fatto per orientare l'acquisto verso una farmacia ubicata nella stessa mia zona.
Ho possibilità di chiedere un risarcimento del danno anche perché, ed è la verità documentabile, ho rifiutato altre proposte che nel frattempo mi erano arrivate.

Le trattative per l'acquisizione delle quote societarie di una farmacia - ancor più dell'acquisizione della farmacia nella sua interezza e dunque sia come diritto d'esercizio/titolarità che di azienda commerciale sottostante [un'opzione quest'ultima che, per la verità, si rivela sempre meno frequente per ragioni fiscali ma non solo] - sono abbastanza frequentemente elaborate e per ciò stesso complesse.
Qui stiamo dunque in tema di *Sale and Purchase Agreement*, come viene talora definito, mutuando il vocabolario dal diritto anglosassone, il contratto [preliminare o definitivo] di cessione di partecipazioni societarie per lo più rappresentative nel loro complesso dei poteri di controllo di una società per azioni.
La laboriosità e complessità delle trattative che in alcune circostanze possono caratterizzare anche l'acquisizione, o tentata acquisizione, di quote di una società [di persone o di capitali] titolare di una o più farmacie si rivelano, come è agevole comprendere, proporzionate alla struttura e alla rilevanza economica della società alla quale le partecipazioni oggetto delle trattative afferiscono.
Non è però un fatto straordinario che – spesso anche all'esito di una lunga attività negoziale [che per di più la presenza tra le due parti in campo di un Fondo di investimento rischia talvolta, di per sé, di appesantire oltre ogni ragionevolezza perfino alcune banali schermaglie che sono tipiche di vicende come queste…] – una delle due possa ritirarsi, magari improvvisamente e *prima facie* senza ragioni percettibili, dalle trattative rinunciando pertanto a concludere e dunque a perfezionare il contratto preliminare di vendita [come sarebbe nel caso di cui ci stiamo occupando] al quale erano evidentemente finalizzate.
Ecco pertanto sorgere il delicato problema – naturalmente al centro di questa breve analisi a quattro mani - della *responsabilità precontrattuale* della parte recedente, regolato (si fa per dire) dallo stringatissimo ma eloquentissimo art. 1337 del cod.civ., secondo cui "*le parti, nello svolgimento delle trattative e nella formazione del contratto, devono comportarsi secondo buona fede*".
Quindi, eccoci al punto, la violazione di questo precetto – come forse sarà chiaro - postula indefettibilmente che una delle parti non si sia comportata *secondo buona fede*, cioè con correttezza e lealtà verso l'altra, per ciò stesso diventando imputabile di "*culpa in contrahendo*", che, come vedremo meglio, indica la responsabilità di una parte che si sia resa inadempiente agli obblighi che le fanno carico [anche] durate le trattative dirette al perfezionamento di un contratto.
Quanto, in particolare, alla *buona fede* – il perno dell'intera vicenda, come avrete certamente colto – la giurisprudenza ha individuato specifici obblighi e comportamenti che devono essere osservati, come ad esempio:

- evitare condotte che *consapevolmente* o *intenzionalmente* arrechino *danno* all'altra parte; e/o
- *agire con serietà e buona fede*, dimostrando una reale intenzione di giungere alla conclusione del contratto.

E inoltre, è sempre il *principio di buona fede* a imporre a ciascuna parte - durante le trattative negoziali - di informare adeguatamente l'altra su tutte le circostanze rilevanti per l'affare e dunque anche per la sua conclusione.
Certo, la violazione di tale dovere informativo può anche configurare un comportamento [soltanto] reticente, con conseguenze sul piano giuridico anche di grande rilevanza; e però non crediamo possa riguardare, ad esempio, la *mera convenienza economica* del contratto, differentemente da qualsiasi circostanza che possa invece incidere sul reale ed effettivo valore dell'affare, e a maggior ragione naturalmente sulla validità/efficacia del negozio che si intende perfezionare, o più in generale sulla volontà di concludere il contratto.
E allora, ad esempio, è difficile escludere che faccia carico alla parte *comunicare* all'altra eventuali:

- cause di invalidità;
- cause di inefficacia;
- situazioni che rendano/possano rendere il contratto privo di utilità [anche se qui sembra più complicato invocare violazioni di doveri informativi, a meno che non si tratti evidentemente di aspetti di utilità oggettiva o simile].

Scendendo ora da questo quadro generale alla fattispecie concreta delineata nel quesito, e volendo trascurare l'aspetto problematico [già da noi esaminato] che presenta di per sé una Loi e una sua acritica sottoscrizione da parte del destinatario, ci pare di dover dire che - superata l'attività di *due diligence* e le rituali reciproche lettere di intenti, nonché sottoscritti, come del resto spesso è dato vedere, accordi di riservatezza o esclusiva, e raggiunta comunque la fase immediatamente precedente la firma del contratto preliminare con scambi ripetuti di testi ormai per lo più condivisi [al punto da lasciare aperti e ancora irrisolti solo dettagli puramente secondari, e in ogni caso oggettivamente non incidenti sulla fine sostanza della volontà contrattuale, e addirittura di "*fissare il luogo e la data per la sottoscrizione*", così in definitiva pervenendo nelle trattative a uno stadio tale da far sorgere nelle parti una ferma e ragionevolissima convinzione circa una positiva conclusione dell'accordo] – non può non considerarsi in violazione dell'obbligo di *buona fede*, tale quindi da configurare la famosa "*responsabilità precontrattuale*" con tutte le conseguenze sul piano risarcitorio, il comportamento della parte che si sottragga in extremis alla sottoscrizione senza, per dirla brevemente, "giustificato motivo".
Ben diversamente, non sembra possa invece configurarsi una piena responsabilità precontrattuale ai sensi dell'art. 1337 c.c. a carico della parte che abbia interrotto le trattative in una fase caratterizzata da negoziazioni (ancora) non vincolanti, quando dunque il contenuto dell'accordo sia

(ancora) largamente *in fieri* e comunque suscettibile pressoché di ogni cambiamento e dove perciò non sia (ancora) configurabile un'autentica violazione dell'obbligo di buona fede.
In conclusione, come si è visto, per valutare la sussistenza di responsabilità precontrattuali [e naturalmente anche il loro grado] diventa necessario – caso per caso - esaminare nel concreto, con la massima cura ed esaustività, il livello di avanzamento delle trattative nella singola fattispecie.
Per sintetizzare, la protezione delle parti sul piano giuridico durante negoziazioni lunghe e complesse [come in alcune circostanze si sono rivelate nel settore proprio quelle tra farmacie "indipendenti" e investitori, indipendentemente che si trattasse di fondi speculativi e di investimento oppure di [famiglie di] imprenditori di estrazione e provenienza diversa], diventa un'esigenza primaria quando, particolarmente, l'avvicinamento tra loro abbia reso l'esito dell'affare ragionevolmente certo, generando dunque nell'una come nell'altra un legittimo affidamento circa la conclusione definitiva del contratto.
Qui, pertanto, si può cogliere anche la risposta ai Suoi interrogativi, anche se parrebbe del tutto irrilevante – ai fini, s'intende, della configurabilità di una sua responsabilità precontrattuale - che il Vs interlocutore abbia nei fatti rivolto le sue attenzioni su un'altra farmacia della zona.

(gustavo bacigalupo - aldo montini)

2024.11.14 – Nullo l'accordo che esclude il socio da ogni partecipazione agli utili o alle perdite

Sono titolare di farmacia e volendone acquistare una seconda ho pensato di costituire una società con mio fratello perché, se non ricordo male, non è possibile per il singolo farmacista essere titolare di più farmacie. Visto che lui non farà nulla se non possedere l'1% delle quote possiamo accordarci per fare in modo che non partecipi né agli utili né alle perdite?

Lei ricorda bene perché - ai sensi dell'art. 112 del Tuls - è vietato il cumulo di due o più autorizzazioni in capo a una sola persona che – almeno fino a quando qualche riforma legislativa non sarà intervenuta anche qui per disporre diversamente – può essere soltanto, è chiaro, un *farmacista idoneo*.
Quindi, la costituzione di una società diventa nel Suo caso un passaggio obbligato.
Inoltre Lei si propone – quantomeno in via preferenziale - di dar vita a una sas dove naturalmente assumerebbe il ruolo di socio accomandatario, e Suo fratello quello di socio accomandante.
È in questo scenario, infatti, che Lei assumerebbe la veste – ormai dovrebbe essere… arcinoto – di *socio illimitatamente responsabile*, mentre Suo fratello risponderebbe solo nei limiti del suo apporto, salvo il caso in cui egli si sia/sia stato immesso nella gestione della società o abbia comunque consentito l'inclusione del proprio nome all'interno della ragione sociale [un aspetto cui abbiamo fatto cenno anche qualche giorno fa].
Tuttavia, un accordo che Lo escludesse in *toto* dalla partecipazione agli utili e/o alle perdite sarebbe *nullo* perché configurerebbe il c.d. *patto leonino*, vietato dal nostro ordinamento ai sensi dell'art. 2265 cod. civ., che con tutta evidenza è una norma imperativa e dunque impermeabile a deroghe o modifiche negoziali.
E allora, ove proprio Lei non intenda attribuire a Suo fratello una benché minima partecipazione alla società, tanto varrebbe – anche se non è una soluzione liscia e piana come l'altra - costituire una *srl unipersonale* [cioè a unico socio], che, al pari della *pluripersonale*, è anch'essa una società di capitali*, come è vero d'altronde che nel codice civile è differenziata dalle sue "sorelle" solo per alcune particolarità sul piano delle garanzie.

* Ricordando, se pure è ancora necessario, che - secondo l'astratta previsione del comma 1 dell'art. 7 della l. 362/91 - nel testo integrato dal fondamentale *comma 157* della l. 124/2017, "*sono titolari dell'esercizio della farmacia privata le persone fisiche, in conformità delle disposizioni vigenti, le società di persone, le società di capitali e le società cooperative a responsabilità limitata*".

Questo è un tema che abbiamo comunque affrontato più o meno approfonditamente in altre circostanze e perciò qui possiamo probabilmente limitarci a sottolineare che – appunto perché *società di capitali* – anche le *srl unipersonali,* stando proprio alla disposizione appena riportata in nota, dovrebbero [usiamo il condizionale per alcune incertezze che sotto vari profili, come abbiamo già avuto occasione di rimarcare, parrebbero tutt'ora plausibili quando l'unico socio sia un farmacista…] ritenersi legittimate ad assumere la titolarità/gestione di farmacie, fermo naturalmente anche per esse il tetto numerico [piuttosto alto…] del 20% degli esercizi "*esistenti nel territorio della medesima regione*", introdotto dal comma 158 della stessa "*Legge annuale per il mercato e la concorrenza*".

(cesare pizza)

2024.11.14 - Riaprono i termini per il concordato preventivo biennale

Sarà presto pubblicato in GU il Decreto Legge con il quale vengono *riaperti i termini per aderire al concordato preventivo biennale* per gli anni 2024 e 2025.
La scadenza del *31 ottobre 2024* dovrà dunque intendersi automaticamente sostituita con quella del **12 dicembre p.v.**
Per accedere al CPB **dovrà essere presentata un'apposita dichiarazione dei redditi INTEGRATIVA**, ma per intuibili motivi, attenzione, *potranno farlo soltanto coloro che hanno regolarmente presentato la dichiarazione dei redditi entro la scadenza ordinaria del 31 ottobre 2024*, e – stando almeno alle prime anticipazioni - parrebbe che nell'*integrativa* non debbano emergere né un minor imponibile, né un minor debito d'imposta e/o un maggior credito rispetto a quelli riportati nella dichiarazione "originaria" presentata tempestivamente, cioé per l'appunto entro il 31 ottobre u.s..
Inoltre, sembra che questa volta siano esclusi dalla possibilità di aderire al concordato i contribuenti *forfettari*, stando anche a quanto riportato in un comunicato stampa di Palazzo Chigi, in quanto la *riapertura dovrebbe essere limitata ai soli soggetti ISA* [che, come noto, non vengono presentati dai *forfettari*].
E' chiaro, inoltre, che l'adesione al CPB comporta la modifica degli acconti – **quando versati entro novembre -**

in funzione evidentemente del reddito proposto per l'anno 2024: l'IRPEF [o l'IRES], infatti, va in tal caso maggiorata, almeno nella più parte dei casi, di un importo pari al 10% [3% invece per l'IRAP] della differenza – *se ovviamente positiva* - tra il reddito concordato e quello di impresa o di lavoro autonomo dichiarato per l'anno d'imposta 2023.
Nell'ipotesi, invece, in cui il versamento venga effettuato dopo il 30 novembre, e dunque ***nel periodo 1°-12 dicembre 2024***, l'acconto dovrà essere liquidato con le modalità previste per il c.d. "ravvedimento operoso" e perciò, in pratica, aumentando l'importo di una sanzione ridotta pari a un decimo delle imposte dovute.
Peraltro [e qui per alcuni la convenienza appare indiscussa] *anche per chi aderisce al concordato soltanto in questa nuova finestra* ***sembra garantito il ravvedimento speciale per gli anni 2018-2022***.
Per concludere, e rinviando ulteriori notazioni alla ufficialità del testo del provvedimento [che potrebbe del resto riservare anche qualche sorpresa, in un senso o nell'altro], chi ha lasciato scadere il precedente termine del 31 ottobre senza aderire al CPB verrebbe messo ora nelle condizioni di operare più ampie e accorte riflessioni con il professionista di riferimento, all'esito delle quali valutare l'opportunità di una diversa scelta.

(*Studio Bacigalupo Lucidi*)

2024.11.15 – Non si possono cedere quote sociali al figlio farmacista in corrispettivo dei finanziamenti da lui effettuati

Io e mia moglie siamo soci al 50% di una snc titolare di farmacia. Abbiamo due figli ma solo uno è farmacista e lavora con noi da 10 anni ed esattamente come associato in partecipazione finché è stato possibile perché poi abbiamo dovuto metterlo a partita iva.
Abbiamo letto parecchie vs. Sediva News sul tema del passaggio generazionale perché stiamo ormai da qualche tempo considerando seriamente l'idea di dar seguito al subentro dei nostri figli nella compagine sociale gradualmente piuttosto che in un'unica soluzione. Infatti, i rapporti tra loro non sono ancora maturi e in questo momento, perciò, pur considerando quello che avete scritto spesso tendiamo ad escludere il "patto di famiglia", perché vorremmo optare per semplicità, almeno in prima battuta per una cessione di quote al figlio farmacista.
La nostra richiesta è questa: è possibile cedere da parte mia e di mio marito quote della società corrispondenti all'importo del credito che questo nostro figlio farmacista vanta nei confronti della Farmacia, come potete vedere dai bilanci degli ultimi 3 anni, per finanziamenti da lui effettuati utilizzando una liquidità che gli era derivata proprio dalla partecipazione alla farmacia.
Crediamo, che in questo modo – ma forse abbiamo torto - la Farmacia azzererebbe il debito verso di lui che nel contempo diventerebbe proprietario di un certo numero di quote della Farmacia ma soprattutto entrerebbe nella SNC senza intaccare le spettanze degli altri figli.
Può avere un fondamento quest'idea?

A onor del vero la risposta al quesito – perlomeno secondo i termini in cui voi lo avete posto - non può essere che negativa.
La soluzione, cioè, di cedere in pratica quote sociali al figlio farmacista in corrispettivo dei finanziamenti da lui effettuati in anni pregressi [immaginiamo che si tratti dei crediti derivanti da un'associazione in partecipazione tra la snc e lui e non liquidati – comprensibilmente - per sottrarli alla tassazione a suo carico che infatti in questi casi va, come si suol dire, *per cassa*] non è minimamente praticabile.
Infatti, a dover cedere le quote sarebbero naturalmente madre e padre, quindi *persone fisiche*, mentre vs. figlio vanta il suo credito nei confronti della *società come tale*.
Essendo quindi diversi i soggetti, la compensazione che voi ipotizzate non è configurabile.
Si potrebbe invece pensare a un aumento di capitale della snc sottoscritto [parzialmente o interamente] da vs. figlio e da lui *liberato* mediante proprio il conferimento del suo credito da "finanziamento", attribuendogli perciò una partecipazione corrispondente a una percentuale pari al rapporto tra l'ammontare del "finanziamento" stesso e il valore complessivo della farmacia.
È chiaro, però, che in ogni caso l'operazione va meglio illustrata e calata nel concreto della vs. specifica vicenda.

(*stefano lucidi*)

2024.11.15 - Imposta di registro non dovuta se per il contratto di locazione si è optato per la cedolare secca […e così è anche in caso di risoluzione del contratto]

Due anni fa ho stipulato e registrato un contratto di locazione abitativa optando per il regime di cedolare secca. Tuttavia, l'inquilino dell'appartamento locato, a causa di esigenze lavorative, è costretto a risolvere anticipatamente il contratto. Devo pagare l'imposta di registro per la risoluzione contrattuale?

Come la stessa Agenzia delle Entrate ha avuto modo di chiarire più volte nel corso degli anni [si veda in tal senso il provvedimento del 7 aprile 2011], qualora si opti per la *cedolare secca*, l'imposta di registro non è dovuta neppure in caso di risoluzione del contratto.

N.B.: Ad ogni buon conto, ricordiamo che la cedolare secca è un regime tributario sostitutivo dell'Irpef e delle relative addizionali, oltre alle imposte di registro e di bollo sul contratto di locazione, e la relativa aliquota ammonta al 21% per le locazioni a regime ordinario e al 10% per quelle a canone concordato.

Pertanto, visto che ha optato per questo regime, per la risoluzione del contratto l'imposta di registro non dovrà essere versata.

(*valerio salimbeni*)

2024.11.18 – Il coinvolgimento dei figli nella farmacia impresa familiare o lavoro dipendente

Mio figlio si è da poco iscritto all'albo dei farmacisti e vorrei farlo lavorare con me, ma ritengo sia troppo presto per costituire una società, anche perché ho altri due figli uno dei quali – pur senza diventare farmacista - potrebbe avere l'ambizione di gestire la farmacia di famiglia insieme al fratello.

Quindi, per il momento, mi accontento di veder lavorare in farmacia il figlio neo farmacista: sono però indeciso se assumerlo come dipendente o se costituire un'impresa familiare. Cosa mi consigliate?

Nonostante ambedue le soluzioni proposte siano egualmente percorribili, in un caso come questo – essendo per di più Suo figlio un farmacista, anche se iscritto all'Albo solo di recente – la formazione di un'impresa familiare sembra lasciarsi preferire per la maggiore elasticità dell'istituto sul versante strettamente operativo, ma anche per la sua migliore "predisposizione" a favorire la probabile costituzione nei prossimi anni di una società tra voi due.

D'altronde, è vero che ormai non è più richiesto lo *status* di farmacista, men che meno *idoneo*, per partecipare a una società titolare di farmacia, ma è uno *status* che non può evidentemente che giovare sul piano generale alla stessa vita della società, perché – se escludiamo vicende particolari [laddove di un nucleo familiare sia parte, ad esempio, un giovane "nato imprenditore"] - per gestire una farmacia, tanto più se *di famiglia*, e/o assumerne la titolarità in forma sociale, è preferibile che il *paterfamilias* possa far conto su due figli farmacisti piuttosto che su uno soltanto.

Comunque, tornando al punto, oltre a evitare "dispersioni" di contributi all'Inps [anche se per la verità sarebbero qui consentite altre tipologie lavorative parimenti poco o nulla onerose da questo punto di vista], e "concentrando" pertanto sull'ENPAF la costituzione del (molto) futuro trattamento pensionistico, il ricorso all'impresa familiare Le permetterebbe di attribuire a Suo figlio/collaboratore familiare una *quota* di utili d'impresa.

Certo, dovrebbe trattarsi di una *quota proporzionale*, come noto, "*alla quantità e qualità del lavoro prestato*" (art. 230 bis c.c.), che è quel che postulano/pretendono l'art. 230bis e l'art. 5 del TUIR [anche se nei fatti è per lo più determinata unilateralmente dal titolare dell'impresa al termine di ogni esercizio annuale e, quando possibile, seguendo le linee più vantaggiose sotto il profilo fiscale], ma si tenga sempre presente - perché può rivelarsi talora molto importante - che *civilisticamente*, cioè per l'art. 230bis, l'i.f. ha regole diverse da quelle previste *fiscalmente* dall'art. 5*.

***N.B.:** Si ricordi, per fare un esempio, che ai fini tributari gli effetti che derivano dalla costituzione di un'impresa familiare decorrono dal 1° gennaio dell'anno successivo a quello di formazione del relativo atto notarile [atto pubblico o scrittura privata autenticata], mentre sul piano civilistico l'i.f. opera sin dalla partecipazione lavorativa di un familiare all'impresa di un altro familiare, come è vero del resto che anche un rapporto di lavoro subordinato ha effetti immediati; inoltre, *civilisticamente* non c'è quel limite del 49% che sicuramente conoscete.

Senonché, proprio *fiscalmente* questa determinazione *ex post* del criterio di riparto degli utili d'impresa è ormai una vicenda – come abbiamo già osservato – sulla quale l'amministrazione finanziaria ha da qualche tempo iniziato a vederci chiaro [almeno tendenzialmente] verificando non più episodicamente la migliore corrispondenza tra la percentuale attribuita e l'effettiva "*quantità e qualità del lavoro prestato*", e quindi è il caso di dedicare a questo aspetto qualche attenzione in più.

Ma, per concludere, ci pare di dover ribadire che – almeno nel Suo caso - l'impresa familiare parrebbe tuttora, come accennato all'inizio, la strada più proficua da intraprendere.

(gustavo bacigalupo)

2024.11.18 - Due parole sul tax-gap

L'Italia ha preso l'impegno con l'Unione Europea di ridurre il *tax-gap*, che – per quei pochi o tanti che ne ignorassero il significato – è il divario tra l'ammontare delle imposte e altri tributi che lo Stato *dovrebbe riscuotere* dai contribuenti [ma incluse anche quelle derivanti da attività sommerse o ritenute tali] e quello *riscosso effettivamente* agli stessi titoli.

L'importo dichiarato e non corrisposto nel 2021 - per la cronaca ["nera"…] - è di circa 84 miliardi, e però il mancato pagamento dei tributi sta salendo a grandi falcate nel e per gli anni successivi, fino agli attuali 125 miliardi circa, ricordando del resto che il c.d. "magazzino" di cartelle non pagate è sostanzialmente pari alla metà del debito pubblico!

Lo Stato, come sappiamo bene, ha [sempre] bisogno di [maggiori] entrate, perché il *deficit* – quindi la differenza tra entrate ed uscite - è notoriamente rilevante, tant'è che, ad esempio, sono stati proposti emendamenti al *decreto collegato alla legge di bilancio 2025* diretti proprio alla regolarizzazione dei mancati versamenti, tuttavia *con sanzioni ridotte* e *modesti tassi di interesse* in caso di accesso del contribuente moroso ai versamenti rateali del debito *proposti* [!?] dall'amministrazione finanziaria, [non desti meraviglia o stupore questa larghezza di maniche del nostro Erario, ancor meno se ricordiamo di aver dovuto prendere atto recentemente che lo Stato era/è giunto a pubblicare su radio e TV [!] ripetute inserzioni pubblicitarie contenenti l'invito ad aderire alla proposta di concordato preventivo biennale…].

Sembrerebbe allora forse il caso – anche se non si possono avere certezze in nessuna direzione – di "prender tempo" quando, ad esempio, siano stati notificati inviti a pagamenti o cartelle da parte del Fisco per periodi d'imposta precedenti, nell'attesa [e auspicio] se non altro che possano per l'appunto magari concretizzarsi alcune possibili iniziative parlamentari che potrebbero infatti [una volta evidentemente "trasformate" in provvedimenti legislativi] vedere la luce entro il 31 dicembre di quest'anno, che ovviamente è il termine ultimo per misure del genere.

(franco lucidi)

2024.11.19 – La riduzione della compagine sociale potrebbe ora rivelarsi compatibile con l'accesso al concordato preventivo biennale

È di poche ora fa una notizia il cui contenuto comporterebbe dei cambi di scenario importanti per coloro che intendessero aderire nei prossimi giorni al *concordato preventivo biennale*.

N.B. - Ricordiamo che sono stati riaperti i termini per aderire al CPB e per i dettagli rimandiamo alla News del 14 novembre u.s.

Sembrerebbe, infatti, che in sede di conversione del DL 155/2024 siano stati proposti emendamenti (anche) in merito alle conseguenze legate alle variazioni delle compagini sociali qualora evidentemente vi sia [o anche

"vi sia stata"?] l'adesione al concordato preventivo biennale.
In particolare, ***la riduzione del numero dei soci in una società di persone*** [o in quelle di capitali che però abbiano adottato il regime di trasparenza fiscale] ***NON determinerebbe l'esclusione dal CPB***.
Per di più, sempre stando a quel che si legge sui giornali, questa è una soluzione che parrebbe applicabile anche quando – pur con variazioni nella compagine sociale – il numero dei suoi componenti non abbia subito/non subisca modifiche.
Poniamo dunque il caso di una snc o di una sas partecipata da tre soci: qualora escano dalla compagine uno o più soci, o qualcuno di loro esca per essere sostituito da altri ma mantenendo inalterato il numero dei componenti la compagine sociale, non si dovrebbe incappare in una causa di esclusione dal CPB [mentre, come forse ricorderete, il semplice spostamento di "pesi" al suo interno non impediva l'accesso al CPB neppure nella precedente disciplina legislativa dell'istituto].
Sono [meglio: *sarebbero*] novità di grande o addirittura grandissima importanza perché potrebbero in qualche caso – quel che d'altronde ha riscontro anche nella nostra esperienza di questi giorni - indurre più di qualcuno a porre in essere delle iniziative a livello societario finora tenute in *stand-by* proprio perché non compatibili con l'adesione al concordato preventivo.
Ma, è chiaro, solo la pubblicazione del testo finale della legge ci dirà infine l'ultima parola.

(*matteo lucidi*)

2024.11.19 - omaggi natalizi ai dipendenti esentasse …ma nei limiti del fringe benefit…

Anche quest'anno, avvicinandosi le festività, riteniamo utile dedicare qualche riga al *trattamento degli omaggi natalizi* nei confronti dei dipendenti.
Il classico omaggio per il personale è naturalmente il consueto mix *panettone*, bottiglia di prosecco o simile con tanto di torroni, oppure l'altrettanto classico cesto natalizio.
Ora, questi sono tutti beni – seppure, in generale, di modico valore - che devono (o dovrebbero) concorrere alla formazione del reddito del dipendente, ma così non è se il loro valore complessivo è inferiore ai famosi Euro 258,23, come del resto per lo più è dato vedere.
Questa franchigia, però, è stata elevata *per l'anno 2024* ad Euro *1.000* e, per i soli dipendenti con figli a carico, ad Euro *2.000*.
Ne discende quindi che gli omaggi [eventualmente] ricevuti dal dipendente nel corso del 2024, ivi inclusi quelli natalizi, non saranno imponibili se il loro valore complessivo non supererà l'importo limite di 1.000 o di 2.000 Euro.
Qualora però anche un solo panettone comportasse il superamento delle soglie, verrà sottoposto a tassazione in capo al dipendente l'*intero ammontare* degli omaggi a lui elargiti dalla farmacia
Dal lato di quest'ultima, il costo da essa sostenuto per l'acquisto di tutti i beni elargiti al singolo lavoratore nel corso dell'anno è, in linea generale, *deducibile* dal reddito d'impresa realizzato nell'anno stesso.
In conclusione, come vedete, c'è ampia libertà di omaggiare i dipendenti con il cesto natalizio & C., avendo cura soltanto di non superare i due "tetti" di 1.000 e 2.000 Euro almeno nel corrente anno, tenendo presente che quelli che saranno i limiti introdotti dalla legge per il 2025 e anni successivi potremo ricavarli ben presto dalla Legge di Bilancio 2025 che del resto è in arrivo.

(mario astrologo)

2024.11.20 – La gestione degli stupefacenti in caso di vendita della farmacia

Leggo sempre con grande interesse i vs. articoli e gradirei sapere in caso di cessione di farmacia quali sono gli adempimenti necessari riguardo: ai farmaci stupefacenti (in corso di validità e scaduti), ai buoni acquisto e al registro stupefacenti.

Seguendo il Suo stesso ordine di indicazione delle questioni che Le interessano, possiamo osservare quanto segue, senza nessuna pretesa di esaustività di un tema ancor oggi dibattuto

Farmaci stupefacenti

In caso di cessione della farmacia, i farmaci stupefacenti *in corso di validità* possono essere trasferiti alla farmacia subentrante in modo regolare, seguendo ovviamente le misure mirate a garantire la tracciabilità e la sicurezza dei farmaci.
Per quelli *scaduti* non utilizzabili occorre, invece, operare la distinzione che segue.
Gli stupefacenti non soggetti ad obbligo di registrazione (sezioni D e E della Tabella dei medicinali di cui al DPR n. 309/90) possono essere avviati dalla farmacia a termodistruzione, trattati come rifiuti sanitari, senza ulteriori formalità.
Gli stupefacenti soggetti ad obbligo di registrazione (sezioni A, B e C), invece, anche dopo la loro scadenza devono essere mantenuti in carico sul registro di entrata e uscita stupefacenti, conservati (quelli della sezione A in armadio chiuso a chiave) separatamente dagli altri stupefacenti vendibili, evidenziati come *medicinali invendibili*.
In tal caso la ASL, previa ricezione di apposita comunicazione, deve:

1) redigere, con il farmacista, il verbale di constatazione;
2) sigillare in un contenitore, con contrassegni d'ufficio, i prodotti da distruggere;
3) affidare il contenitore sigillato al farmacista, il quale potrà, concordandolo con la ASL, scegliere se la termodistruzione sarà effettuata dalla ASL stessa ovvero da un'azienda autorizzata.

All'atto del ritiro dei medicinali il farmacista deve ricevere (dalla ASL o dall'azienda autorizzata) un documento di *presa in carico* con il quale può scaricare detti medicinali dal registro. Il documento di presa in carico può essere costituito dal formulario di identificazione dei medicinali con allegato il verbale di affidamento e custodia rilasciato dalla ASL.

La ASL, o l'azienda autorizzata, dovrà concordare con le Forze di Polizia la data delle operazioni di termodistruzione che saranno verbalizzate dalle Forze di Polizia stesse.
Il farmacista, infine, annota gli estremi del verbale sul registro stupefacenti quale giustificativo finale dell'uscita e invia una copia del verbale alla ASL, quel che tuttavia non è naturalmente necessario nel caso in cui la distruzione sia stata effettuata dall'ASL medesima.

Buoni acquisto

In caso di vendita o trasferimento ad altro titolo della titolarità della farmacia, sarà necessario – è chiaro - procedere al *rinnovo della documentazione* e quindi il bollettario buoni-acquisto utilizzato dalla farmacia alienata deve [anche se non tutti i dirigenti delle Asl la pensano allo stesso modo] essere consegnato alla ASL competente,

Registro di entrata/uscita

Quanto al *Registro stupefacenti* [che - come noto - deve riportare la movimentazione degli stupefacenti compresi nella tabella dei medicinali, sezioni A, B e C1, da annotare entro quarantotto ore dalla dispensazione], in caso di trasferimento - per vendita o ad altro titolo - della titolarità di una farmacia, è anche qui ineludibile cambiare il registro.
Pertanto, il registro di entrata e uscita utilizzato dal precedente titolare della farmacia *va consegnato anche in questo caso alla ASL* [che a sua volta deve obbligatoriamente effettuare un controllo sulla regolare tenuta della documentazione prima del trasferimento della titolarità stessa], mentre il nuovo titolare dovrà ovviamente aprire un registro aggiornato, in cui continuerà a registrare tutte le operazioni relative ai farmaci stupefacenti.
Queste, in sostanza, dovrebbero essere le prescrizioni di maggior rilievo da osservare in caso di cessione della farmacia, sia a titolo oneroso che gratuito, come anche nell'ipotesi di successione mortis causa o in quella di conferimento dell'esercizio in società, in tutte le ipotesi di subentro nella titolarità di un soggetto diverso dal precedente, indifferentemente che sia persona fisica o una società di persone o di capitali.

(stefano civitareale)

2024.11.20 - Emapi Ente di mutua assistenza per i professionisti italiani

L'Emapi, all'esito di una gara europea durata quasi un anno per le difficoltà presenti nel mercato assicurativo, ha concluso l'assegnazione del nuovo contratto di assistenza sanitaria a *Poste Assicura Spa* che autorizzerà come network delle strutture sanitarie convenzionate compresi i medical, cioè gli studi sanitari.
La procedura di gara ha determinato una serie di variazioni e aggiornamenti delle prestazioni offerte.
Pertanto l'Enpaf ha stipulato con l'Emapi una nuova convenzione in favore dei propri iscritti, dei titolari di pensione diretta Enpaf per la copertura di spese sanitarie.
Tutti i professionisti iscritti agli albi, come avvocati, commercialisti, medici ecc… automaticamente sono iscritti all'Emapi senza bisogno di presentare domanda.
L'Emapi vive con un contributo che gli Enti come l'Enpaf versano per garantire l'assistenza sanitaria.
Gli iscritti agli Albi hanno diritto all'assistenza, come detto, senza presentare domanda purché ci sia [parlando ovviamente dei farmacisti] la regolarità contributiva Enpaf del richiedente.
Tutti gli iscritti hanno diritto alla garanzia classificata nella lettera A, che tratta dei ricoveri ospedalieri, interventi chirurgici o gravi eventi morbosi come le operazioni extraospedaliere o di altra diagnostica.
Esistono poi due forme alternative B Smart e B Plus che coprono con un contributo da parte dell'iscritto altre sofferenze sanitarie.
L'Enpaf ha attivato la *copertura globale* con data primo gennaio 2021 in favore di tutti gli iscritti e pensionati che all'inizio della copertura assicurativa non avevano compiuto i 75 anni.
E' previsto un contributo in caso di morte dell'iscritto a prescindere dall'età anagrafica del deceduto, mentre i beneficiari sono naturalmente gli eredi, legittimi o testamentari.
Nei casi di decessi avvenuti nel periodo compreso tra il 1° febbraio 2023 al 31 gennaio 2026, l'importo riconosciuto agli eredi è di € 7.050,00.
Contattare l'Emapi è possibile, naturalmente sul loro sito internet: https://www.emapi.it/

(franco lucidi)

2024.11.21 – La validità del consenso prestato via WhatsApp

Sono socio di una snc titolare di farmacia e – da statuto – per l'assunzione di un nuovo collaboratore è necessario il consenso di tutti i soci. Ora abbiamo la necessità di assumere un collaboratore farmacista e questa dovrebbe essere una decisione assunta unanimemente perché considerata nello statuto atto di straordinaria amministrazione.
Ne abbiamo parlato a lungo e alla fine con uno scambio di messaggi su WhatsApp ci siamo trovati d'accordo nel procedere con l'assunzione.
Ma uno degli altri soci ha autonomamente assunto questo nuovo collaboratore senza avere il mio consenso scritto e forse neppure quello di un altro socio. Posso contestare almeno io tale decisione?

Come dovrebbe essere ormai noto alla generalità, la *messaggistica istantanea* è entrata nella nostra quotidianità e la rapida evoluzione tecnologica degli ultimi anni ha cambiato quasi radicalmente anche le nostre modalità di comunicazione.
Ne costituiscono un chiaro esempio, come a suo tempo qui rimarcato, anche le *chat* di WhatsApp, e delle applicazioni di messaggistica istantanea in generale, che infatti la giurisprudenza ha ritenuto di dover ricondurre nell'ambito dell'art. 2712 cod. civ. che regola le *riproduzioni meccaniche e informatiche*.
E questo, si badi bene, può valere addirittura anche per le famose *emoticon* [le faccine e i simboli che inviamo nei nostri messaggi *chat*], che infatti sono state anch'esse riconosciute in giudizio – e, recentemente, dal Tribunale di Urbino - come *fonte di prova* perché utili a una migliore, e spesso più esaustiva, interpretazione di una *chat*.

Esattamente, secondo la giurisprudenza, proprio l'art. 2712 cod. civ. prevede che [anche] le riproduzioni che siano semplicemente *screenshot* (fotografia istantanea dell'intero schermo dello smartphone o di una parte di esso) o *video* ecc. "*formano piena prova dei fatti e delle cose rappresentate se colui contro il quale sono prodotte non ne disconosca la conformità ai fatti e le cose medesime*".
Se poi una delle parti in causa *contestasse* eventualmente [in giudizio] la *rispondenza* dei fatti alle dette riproduzioni in *screenshot* o in *video*, dovrebbe sostenere l'assunto, e perciò il loro *disconoscimento* [che dovrà comunque essere "*chiaro, circostanziato ed esplicito*"], con elementi attestanti per l'appunto la "non rispondenza" tra la realtà fattuale e la realtà prodotta, sobbarcandosi quindi una onerosa e complicata prova contraria.
Questo, beninteso, è un discorso che vale allo stesso modo sia per due dei tre [o più] amministratori che mirino [come nel vs. caso] all'unanimità dei consensi per il compimento di un atto di straordinaria amministrazione in una snc, come anche per due o più soci non amministratori che, ricevuto dall'amministratore il *rendiconto* annuale [che nelle società di persone equivale al *bilancio*], lo approvino appunto mediante WhatsApp.
E allora, come forse sarà ormai chiaro, per Lei si rivelerebbe tutt'altro che agevole contestare giudizialmente – se questa fosse davvero la Sua intenzione - l'avvenuta assunzione del dipendente, perché il Suo WhatsApp parrebbe in tal senso per Lei vincolante.

Grande attenzione, insomma, nell'utilizzo anche dei WhatsApp, scritti o vocali che siano.

(*aldo montini*)

2024.11.21 - Uno studente di farmacia "fuori sede" può detrarre le spese per i canoni di locazione se…

Sono uno studente di farmacia della Sapienza residente a Formia. Attualmente vivo a Roma e sono conduttore di un contratto di locazione transitorio e vorrei quindi sapere se è veramente consentito recuperare in detrazione i canoni dell'affitto, come ho fatto io nella mia dichiarazione di quest'anno.

La risposta è affermativa e quindi Lei ha redatto e presentato una dichiarazione dei redditi che, almeno per questo aspetto, è corretto.
L'art. 15 comma 1, lettera i-sexies del Tuir prevede infatti la possibilità per gli studenti fuori sede di portare in detrazione il 19% dei canoni di locazione pagati da calcolare sull'importo massimo di 2.633 euro. L'agevolazione, precisiamo, spetta per i contratti di locazione stipulati o rinnovati secondo le disposizioni contenute nella legge n. 431/1998 registrati ad uso abitativo e pertanto *sono detraibili anche i canoni di locazioni transitorie* [come nel Suo caso] *e/o parziali*. Inoltre, per poter accedere al beneficio lo studente "fuori sede" dovrà essere iscritto presso un'università in una provincia diversa da quella cui appartiene il Comune di residenza e che dista almeno 100 km da quest'ultimo.
Naturalmente, come ormai dovrebbe essere noto, la detrazione potrà essere riconosciuta *solo sulle spese il cui pagamento è stato effettuato con metodi tracciabili* e quindi le spese sostenute a mezzo contante non potranno essere conteggiate.

(*cesare pizza*)

2024.11.22 – Il farmacista dipendente che costituisce una società con il suo datore di lavoro

Sono un farmacista dipendente da quasi 30 anni e il titolare della farmacia dove lavoro è abbastanza anziano e non avendo eredi sarebbe d'accordo a costituire una società con me. Il problema è che non ho una grande disponibilità economica e poi vorrei sapere se, nel caso in cui costituissimo la società, avrei la possibilità di restare dipendente dato che a breve raggiungo gli anni per la pensione Inps anche se non avrei diritto a una riduzione del contributo Enpaf che, come socio, dovrei infatti versare in misura piena.

Una strada percorribile per "riparare" alle Sue ridotte disponibilità economiche potrebbe essere quella – a cui probabilmente avete già pensato - di costituire una società in cui il Suo attuale datore di lavoro conferisca ovviamente la farmacia e Lei i crediti maturati come lavoratore dipendente, anche se forse il loro ammontare potrebbe giustificare una partecipazione a una società, di persone o di capitali, non certo particolarmente elevata. Quanto alla forma sociale, anche per conservare il suo *status* di dipendente, sembra preferibile che voi optiate per una sas con i ruoli fin d'ora già chiari, almeno in prima battuta: il Suo attuale datore di lavoro sarebbe l'accomandatario e Lei l'accomandante, e però niente esclude, e anzi tutto sembra suggerire, che nel tempo possa essere Lei a gestire la farmacia e la società assumendo dunque la veste di accomandatario, ma naturalmente non quella di dipendente di una sas. Questa soluzione, del resto praticabile con grande facilità, Le permetterebbe, versando i contributi all'Inps [come è attualmente, ci pare], di raggiungere l'età pensionabile, versando però nel frattempo – questo è chiaro - anche il contributo all'Enpaf *in misura piena*. Infatti, il farmacista che sia socio, anche all'1%, di una società titolare di farmacia non può beneficiare di nessuna riduzione contributiva, perché lo esclude l'art. 21 del regolamento Enpaf, secondo il quale: *"salvo quanto previsto dall'art. 21-bis* [cioè la facoltà di riduzione contributiva per gli esercenti attività professionale titolari di pensione di anzianità o di vecchiaia erogata dallo stesso Enpaf – n.d.r.], *non sono ammessi, in ogni altro caso, al beneficio della riduzione i titolari di farmacia, i soci farmacisti delle società di cui all'art.7 della legge 8 novembre 1991 n. 362 e successive modificazioni, ovvero gli iscritti comunque associati agli utili della farmacia*" anche se assoggettati ad altra forma di previdenza obbligatoria.
E questo, come certo avrà rilevato, sarebbe proprio il Suo caso, per la continuazione del lavoro subordinato anche se non più con il Suo attuale datore di lavoro, ma con la società stessa.

(*giorgio bacigalupo*)

2024.11.22 - La spedizione delle ricette a carico del SSN […un quadro di sintesi]

Ho letto la vostra news del 12 novembre e, dato che ho aperto da poco una farmacia, vi scrivo per chiedervi un

riepilogo anche brevissimo di quelle che sono le regole da osservare nella spedizione delle ricette e naturalmente per il successivo loro rimborso.
Capisco che forse è una richiesta banale, ma abbiamo ritenuto di rivolgervela perché stranamente non abbiamo visto grandi identità di vedute tra colleghi titolari di farmacia di lungo corso.

Se non abbiamo frainteso il senso della Sua mail, sembra francamente anche a noi poco spiegabile che ci siano difformità di vedute tra farmacisti – ancor più se titolari di farmacia, per giunta da "lungo corso" - circa il quadro normativo generale che Lei ci chiede.
La norma di riferimento è comunque proprio quella richiamata nella Sediva News del 12 novembre 2024 ["*Una "dimenticanza" nella spedizione della ricetta*"] e dunque l'art. 4 del D.P.R. 8 luglio 1998, n. 371, che per tutti voi è, per antonomasia, la "*Convenzione*", e che può essere utile richiamare anche in questa circostanza.
Occorre intanto ricordare che, in caso di vendita di medicinali, l'ente erogatore corrisponde alla farmacia il *prezzo del prodotto erogato al netto* delle eventuali quote di partecipazione alla spesa a carico dell'assistito e delle trattenute convenzionali e di legge, e che – posto che sia necessario sottolinearlo - la validità della ricetta è di 30 giorni, escluso quello di emissione e fatte salve diverse disposizioni di legge.
Ai fini della liquidazione della somma da parte del SSN, la farmacia è tenuta alla presentazione delle ricette corredate – ognuna di esse - dalla documentazione [bollino, fustellato, ecc.] comprovante l'avvenuta consegna all'assistito e da altra documentazione prevista da norme regionali legislative e/o amministrative.
Inoltre, pur non potendo certo ignorare che stiamo rammentando – come accennato poco fa - prescrizioni generalmente ben conosciute da tutti voi, affinchè la ricetta medica sia legittimamente *spedibile* dalla farmacia occorre che in essa risultino:

a) i dati anagrafici dell'assistito [cognome e nome];
b) il numero della sua tessera sanitaria o il codice fiscale;
c) la prescrizione (*)
d) la data di prescrizione;
e) la firma e il timbro del medico;
f) la sigla della provincia dell'azienda di iscrizione dell'assistito per prescrizione di farmaci, o di residenza per prescrizione di altri prodotti.

La disposizione convenzionale richiamata più sopra stabilisce inoltre che - per la validità della ricetta sempre ai fini del rimborso - occorre che essa pervenga al SSN entro il termine massimo di un anno dalla data di spedizione e che indichi la data di spedizione e il timbro della farmacia, oltre agli elementi di cui alle precedenti lett. a), b), c), d) ed e) [e, ovviamente, della documentazione comprovante l'avvenuta consegna all'assistito].
Infine, con riguardo alla spedizione delle ricette effettuata durante il servizio notturno a battenti chiusi, è previsto il rimborso dell'importo previsto dalla vigente *Tariffa nazionale per la vendita al pubblico dei medicinali*, purché però sulla ricetta - ma anche questo è ben noto - risulti indicato, da parte del medico, il *carattere di urgenza della prescrizione* e, da parte della farmacia, l'*ora di presentazione della ricetta* [ma per le ricette rilasciate dai medici addetti ai servizi di guardia medica, fermo l'obbligo per la farmacia di precisare l'ora di presentazione della ricetta, non occorre l'indicazione del *carattere di urgenza* della prescrizione].
In tutti gli altri casi non saranno riconosciuti, a carico del SSN, i diritti previsti per la somministrazione dei medicinali in orario di chiusura notturna e diurna, salve anche qui specifiche intese nell'ambito di accordi regionali.
Nei limiti indicati anche nel quesito, quindi, ci pare che questa breve disamina possa essere sufficiente.

(*cesare pizza*)

2024.11.25 - La dispensazione di farmaci non soggetti a prescrizione medica

La vendita al pubblico di SOP è regolata diversamente da quella degli OTC? Ed è diversa anche la disciplina della pubblicità?

Gli aspetti, per la verità solo apparentemente banali, che il quesito introduce sulla vasta categoria dei farmaci non soggetti a prescrizione medica sono stati da noi già trattati e anche in termini abbastanza esaustivi, e pertanto può essere sufficiente richiamare, quasi pedissequamente, quanto osservato tempo fa al riguardo.
Dunque, qui siamo nell'ambito applicativo dell'art. 96 del D.Lgs. n. 219 del 24/04/2006 [il c.d. *Codice comunitario dei farmaci per uso umano*, entrato in vigore il 6 luglio 2006], attuativo della Direttiva 2001/83/CE e successive direttive di modifica, e che - per la migliore comprensione delle notazioni che seguono - merita di essere riportato integralmente, quindi nel testo modificato dal D.Lgs. n. 274/2007 e in vigore dal 29 febbraio 2008, una data quest'ultima che ci tornerà utile tra poco.
Perciò, l'art. 96 [intitolato proprio "*Medicinali non soggetti a prescrizione*"] così dispone:
"1. I medicinali non soggetti a prescrizione sono quelli che non rispondono ai
*criteri di cui agli articoli da 88 a 94.**

*NB: - Proprio quest'ultimo elemento, intendendo sempre mantenere questa disamina su un livello evidentemente elementare, è l'unico – tra i requisiti previsti - la cui mancanza comporta, *da solo*, l'addebito diretto alla farmacia dell'importo del farmaco.
Le altre circostanze che possono condurre all'addebito diretto sono, ad esempio, quelle che vedono la: ricetta mancante *contemporaneamente* degli elementi indicati sub a) e b); ma la stessa sorte spetta anche alle ricette contenenti medicinali *non a carico del S.S.N.*, come pure a quelle contenenti *un numero di pezzi superiore* al consentito o al prescritto.
Quando, invece, sia incompleta degli elementi di cui alla lett. a) e alla successiva lett. d), oppure sia spedita in difformità delle norme che disciplinano il servizio farmaceutico, la ricetta sarà sottoposta – come abbiamo avuto occasione di rilevare in altre circostanze - ad apposita Commissione istituita presso la ASL per gli accertamenti e le decisioni del caso, così come è previsto anche per le ricette contenenti una diversa specialità medicinale o dosaggio/forma farmaceutica diversi da quelli prescritti senza annotazione del farmacista.

*Gli artt. dal n. 88 al 94 sono così intitolati:
Art. 88. Medicinali soggetti a prescrizione medica

Art. 89. Medicinali soggetti a prescrizione medica da rinnovare volta per volta
Art. 90. Medicinali soggetti a prescrizione medica speciale
Art. 91. Medicinali soggetti a prescrizione medica limitativa
Art. 92. Medicinali utilizzabili esclusivamente in ambiente ospedaliero o in strutture ad esso assimilabili
Art. 93. Medicinali vendibili al pubblico su prescrizione di centri ospedalieri o di specialisti
Art. 94. Medicinali utilizzabili esclusivamente dallo specialista
N.B. Quindi, quella prevista nell'art. 96 – cui appartengono evidentemente gli OTC e i SOP - è una categoria di medicinali residuale.

2. Il farmacista può dare consigli al cliente sui medicinali di cui al comma 1. Gli stessi medicinali possono essere oggetto di pubblicità presso il pubblico se hanno i requisiti stabiliti dalle norme vigenti in materia e purché siano rispettati i limiti e le condizioni previsti dalle stesse norme.
3. Se il medicinale è classificato nella classe c-bis ["farmaci non soggetti a ricetta medica con accesso alla pubblicita' al pubblico (OTC)"] di cui all'articolo 8, comma 10, della legge 24 dicembre 1993, n. 537 in etichetta deve essere riportata la dicitura «medicinale di automedicazione». Nei rimanenti casi deve essere riportata la dicitura «medicinale non soggetto a prescrizione medica» (SOP). I medicinali di automedicazione di cui al primo periodo possono essere oggetto di accesso diretto da parte dei clienti in farmacia e nei punti vendita previsti dall'articolo 5 del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248.
4. L'imballaggio esterno dei medicinali previsti dal presente articolo, reca un bollino di riconoscimento che ne permette la chiara individuazione da parte del consumatore, conforme al decreto del Ministro della salute in data 1° febbraio 2002, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana n. 33 dell'8 febbraio 2002".

In quest'ampia categoria di farmaci, come d'altronde nessun farmacista può ragionevolmente ignorare, rientrano quindi sia quelli *da automedicazione* o *OTC* ["Over The Counter", "sopra il banco"], liberamente accessibili nelle farmacie e parafarmacie da parte della clientela [*self-service*], e sia quelli, cioè i SOP, che possono invece essere venduti *soltanto* dietro richiesta/consiglio/dispensazione del farmacista.

Il libero prelevamento dagli espositori – con la conclusione della vendita, se del caso, direttamente alla cassa *e comunque senza l'obbligatorio intervento del farmacista – è pertanto consentito esclusivamente per gli OTC*, perché, come abbiamo letto, il comma 3 dell'art. 96 circoscrive l'*accesso diretto da parte dei clienti* ai soli *medicinali di automedicazione*.

Il che, però, vale - ormai da tempo - perfettamente allo stesso modo sia per le *farmacie* come per le *parafarmacie*, dato che il precetto dell'art. 5 del c.d. Decreto Bersani ["*la vendita* (ndr: di farmaci da banco o di automedicazione) *deve essere effettuata alla presenza e con l'assistenza personale e diretta al cliente di uno o più farmacisti abilitati all'esercizio della professione ecc.*"] deve ritenersi *abrogato in parte qua*, cioè limitatamente alla vendita in parafarmacia degli OTC; e questo proprio *per effetto del successivo* – perché entrato in vigore quasi due anni dopo il "Bersani", cioè nella già ricordata data del 29.02.2008 – *Intervento del legislatore sul testo dei commi 2 e 3 dell'art. 96*.

Per quel che ci è dato vedere, insomma, *per la dispensazione di OTC la presenza e/o l'assistenza e/o il consiglio di un farmacista ci pare non siano prescritti come obbligatori né in farmacia, né in parafarmacia*.

Senonché, è vero che i medicinali di automedicazione possono essere prelevati dal cliente in qualsiasi punto dello spazio accessibile al pubblico che la farmacia o parafarmacia destina all'esposizione dei prodotti, anche perciò, per così dire, a distanza sia dal… banco come dal… farmacista.

Ma è vero anche che il cliente, generalmente, deve avere agevole accesso all'intervento di un *farmacista*, qualora ravvisasse la necessità/opportunità della sua assistenza prima di concludere [anche] l'acquisto di un OTC, categoria del resto in cui, come noto, rientrano farmaci tutt'altro che di secondo piano come Voltaren emulgel, Okitask, ecc., ma non per questo deve necessariamente essere deputato all'incasso un farmacista, neppure perciò quando il cliente abbia prelevato l'OTC direttamente dagli scaffali.

Per il SOP [Tachipirina 500, Daflon 500, ecc.], invece, il discorso è diverso perché il *SOP come tale* - pur in assenza naturalmente dell'obbligo di prescrizione – *può essere dispensato soltanto dal farmacista* [anche sotto questo profilo, quindi, farmacia e parafarmacia sono in sostanza equiparate…] e quindi la clientela deve necessariamente rivolgersi a lui per ottenere il farmaco e passare alla cassa.

Due parole, infine, sulla pubblicità di SOP e OTC. Per il comma 3 dell'art. 96 del D.Lgs. n. 219/2006, come si è visto, nella classe "*c-bis*" vengono inquadrati espressamente - come "*farmaci non soggetti a ricetta medica con accesso alla pubblicità al pubblico*" - i soli OTC, tacendo quindi sui SOP. Il Consiglio di Stato, però, per una volta meritoriamente, ha ricostruito [sent. n. 2217 del 12 maggio 2017] questo aspetto della legislazione di settore, rilevando come il precedente comma 2 dello stesso articolo [anch'esso sopra trascritto integralmente] non faccia distinzioni tra SOP e OTC quando sancisce semplicemente che i "*medicinali di cui al comma 1*", che sono appunto *tutti* quelli non soggetti a prescrizione, "*possono essere oggetto di pubblicità presso il pubblico*". E, accomunando i SOP agli OTC anche per l'"*accesso alla pubblicità al pubblico*", il CdS richiama in particolare l'art. 88 della Direttiva 2001/83/CE, secondo la quale i Paesi membri devono vietare la pubblicità dei farmaci "*che possono essere forniti soltanto dietro presentazione di ricetta medica*" e di quelli "*contenenti sostanze definite come psicotrope o stupefacenti*".

Allora, conclude il Consiglio di Stato [ricorrendo, come sempre più spesso è dato vedere, all'argomento "comunitario"…], "*Non può che desumersene, a contrario, che la pubblicità deve intendersi sempre consentita per le restanti categorie di farmaci: pertanto, una legislazione che introducesse in via generale, in assenza di specifiche necessità, divieti ulteriori, travalicando i limiti tracciati dal citato art. 88, si esporrebbe al serio rischio di incompatibilità comunitaria*". Tra SOP e OTC, da ultimo, non c'è differenza sul versante della pubblicità neppure quanto all'*iter* da osservare e ai provvedimenti prescritti, essendo

indefettibile – sia per gli uni che per gli altri – la preventiva autorizzazione del Ministero della Salute.

(gustavo bacigalupo)

2024.11.26 - In pillole la Giurisprudenza di rilievo di Ottobre 2024

Le decisioni dei giudici amministrativi di qualche interesse sono state in questo periodo in numero non particolarmente elevato, ma ne diamo egualmente conto qui di seguito.

* * *

➢ ***La "difformità" tra la delibera che propone la revisione della p.o. e quella che la approva…***

Consiglio di Stato – sent. – 18/10/2024, n. 8345

Il giudizio ha per oggetto la richiesta di annullamento del provvedimento regionale che inserisce - tra le sedi disponibili per il quarto interpello dei candidati utilmente classificatisi nella graduatoria del concorso straordinario bandito dalla Regione - la terza sede farmaceutica istituita nel comune.

Più nel dettaglio, il ricorrente [evidenziando di non aver partecipato al concorso straordinario e di avere, pertanto, interesse a che la sede venga inserita nel futuro concorso ordinario] assume esistere una discrasia tra la proposta di revisione della p.o. redatta e formulata dagli uffici comunali competenti e la successiva deliberazione della Giunta di approvazione del provvedimento finale.

Secondo il ricorrente, nella proposta si sarebbe prevista la *soppressione della quarta sede* – rilevatasi soprannumeraria per il decremento demografico registrato nel comune - e, al tempo stesso, la *rimodulazione territoriale della terza*, mentre nel provvedimento finale questo risultato sarebbe stato raggiunto con, dapprima, la soppressione della terza e della quarta sede farmaceutica e, subito dopo [ma contestualmente e quindi all'interno della stessa deliberazione], la re-istituzione della terza.

Il CdS respinge l'appello, e conferma quindi la sentenza del TAR, richiamando il consolidato principio per il quale i provvedimenti amministrativi devono essere interpretati non basandosi formalisticamente sul mero *nomen iuris* o sul solo tenore letterale, bensì *in maniera sostanzialistica* - facendo riferimento all'effettiva volontà dell'Amministrazione - al potere concretamente esercitato e agli interessi e finalità perseguiti con lo specifico atto e privilegiando tra diverse interpretazioni possibili quella *secundum legem*.

➢ ***Principi nuovi [ma non troppo…] nella revisione della p.o. e nella localizzazione e/o nel decentramento delle farmacie***

Consiglio di Stato – sent. – 18/10/2024, n. 8346

Qui la controversia riguarda l'impugnazione, da parte di una delle farmacie presenti sul territorio, contro il provvedimento di revisione della p.o., e il CdS respinge il ricorso osservando che - dal combinato disposto degli artt. 1 della l. n. 475/1968 e 5 della l. n. 362 del 1991 - si evince che il parametro dell'intervenuto mutamento nella distribuzione della popolazione *non è prescritto come presupposto tassativo ed esclusivo* per la localizzazione e/o la modifica delle porzioni territoriali assegnate ad una o più sedi farmaceutiche, né per l'individuazione di zone di decentramento.

Come si ricava dalla giurisprudenza di legittimità formatasi in materia, dunque, deve in questo caso applicarsi il principio per cui "gli incrementi demografici o gli spostamenti di popolazione non costituiscono gli unici presupposti sulla base dei quali può essere disposta la modifica di sedi farmaceutiche all'interno della p.o. o il loro decentramento ai sensi dell'art. 5 della legge n. 362 del 1991", dato che quest'ultima disposizione legislativa opera *"in presenza di qualsiasi situazione che appaia oggettivamente riconducibile al tipo di interesse pubblico sotteso alla norma attributiva del potere, che trova pertanto applicazione ogni qualvolta la pianta organica non consenta più di mantenere i livelli del servizio pubblico già assicurati alla popolazione, con il rischio di pregiudicare gli standard dell'assistenza farmaceutica"*.

In effetti, da qualche tempo i giudici amministrativi si sono mossi proprio in questa direzione, assegnando cioè all'art. 5 della l. 362/91 una sfera di applicazione non più ancorata alla sussistenza di fenomeni migratori all'interno del territorio comunale [né all'insorgere di nuovi centri abitati], ma *assumendo la disposizione come espressione/affermazione di un principio generale cui la p.a. può quindi far ricorso legittimamente in qualsiasi situazione ritenuta "critica" sotto il profilo dell'assistenza farmaceutica* e allora, come tale, bisognosa di provvedimenti *nell'ambito di uno spettro operativo più ampio di quello configurato letteralmente nell'art. 5*.

Ed è forte l'impressione – anche guardando ad altre improvvise "virate" interpretative del CdS in questa materia – che quell'orientamento, piaccia o non piaccia, sia destinato a consolidarsi.

➢ ***Illegittimo il silenzio della p.a. su una richiesta di accesso agli atti***

Tar Campania – sent. – 25/10/2024, n. 5694

Nel giudizio, avente ad oggetto la richiesta di annullamento del silenzio formatosi sull'istanza di *accesso agli atti* presentata dalla farmacia ricorrente e avente ad oggetto la richiesta di acquisizione della delibera del Consiglio comunale istitutiva di una sede farmaceutica [N.B. - *Ma come ha potuto qui un Consiglio comunale esercitare il potere della Giunta istituendo una sede?*], il Tar accoglie il ricorso, ritenendo sussistente in capo alla ricorrente il necessario *interesse diretto, attuale e concreto* alla conoscenza della documentazione [alla quale era stato richiesto l'accesso] perché inerente a un procedimento in cui avrebbe potuto configurarsi una situazione tutelata della farmacia richiedente per la possibile violazione del limite legale di distanza da parte dell'esercizio neo-istituito, quindi una situazione di interesse c.d. pretensivo. In sostanza, i giudici napoletani – come vediamo – assumono, peraltro condivisibilmente, che l'accesso alla documentazione acquisita nel procedimento [riguardante l'apertura contestata della farmacia concorrente] possa permettere al richiedente di verificare l'eventuale mancato rispetto dei 200 metri. Anche questa è una decisione con cui si può essere d'accordo, e del resto – da quel che per lo più si sta rilevando- l'accesso agli atti difficilmente viene negato.

➢ ***Il potere di ordinanza nei confronti di una farmacia 'abusiva'***

Tar Lazio – sent. – 16/10/2024, n. 17899

Il TAR è chiamato in questo caso a decidere un ricorso contro l'ordinanza [*contingibile* e *urgente*] del Sindaco – con l'esercizio dei poteri conferitigli dagli artt. 50 e 54 del TU Enti Locali ma, diremmo, come "*rappresentante della comunità locale*" ex art. 50 piuttosto che "*quale ufficiale del Governo*" ex art. 54 – emessa per fronteggiare l'obiettiva *situazione di pericolo per la salute pubblica* che deriva [almeno in astratto] dall'illegittima erogazione di farmaci da parte di soggetti privi della necessaria autorizzazione.

Nella specie, era accaduto che fosse scaduta la concessione originariamente affidata alla società ricorrente e che il Comune, per sopperire ai disagi derivanti dalla carenza di una farmacia [quella, naturalmente, di cui era ed è sempre stato titolare il Comune per aver a suo tempo esercitato su di essa il diritto di prelazione], aveva indetto una nuova gara e assegnato in concessione la farmacia ad altro soggetto privato, così provocando, tra l'altro, il tentativo del primo concessionario di vedersi riconoscere giudizialmente il diritto a ricevere dal Comune l'indennità di avviamento ex art. 110 TU.San.

Senonché, il primo concessionario aveva continuato ad esercitare l'attività di *farmacia*, nonostante l'apertura dell'esercizio da parte del secondo concessionario, e questo aveva "costretto" il Sindaco – aprendo gli occhi per cogliere la violazione del precetto di cui all'art. 3 della l. 362/91 [*"Chiunque apre una farmacia o ne assume l'esercizio senza la prescritta autorizzazione è punito con l'arresto fino a un mese e con l'ammenda ecc.."*] – aveva ritenuto sussistere i presupposti dell'ordinanza di chiusura.

Il TAR respinge il ricorso assumendo che, a fronte di tali previsioni normative, l'apertura abusiva di una farmacia [perché era corretto definirla tale in un caso come questo] possa costituire "*di certo*" un "*valido presupposto per l'esercizio da parte del Sindaco del predetto potere di ordinanza, attesa l'obiettiva situazione di pericolo per la salute pubblica che deriva dall'illegittima erogazione di farmaci da parte di soggetti privi della necessaria autorizzazione".*

D'altronde, conclude il TAR, non si può permettere che una farmacia - come quella gestita dalla società ricorrente - priva di regolare contratto di concessione, continui a vendere farmaci alla collettività, tanto più quando, come nella specie, aveva "*ormai preso regolarmente servizio il nuovo soggetto aggiudicatario*".

Un caso sicuramente singolare quanto infrequente ma sulle considerazioni dei giudici romani ci pare di dover senz'altro concordare.

(gustavo bacigalupo)

2024.11.27 – Uso improprio del badge nella farmacia le possibili conseguenze per il dipendente

Mi risulta, ma ne ho le prove, che un dipendente in almeno tre circostanze si è fatto timbrare il badge da un suo collega per coprire i ritardi. Questo comportamento può giustificare di per sé provvedimenti disciplinari anche estremi? Come un licenziamento per giusta causa?

La *fiducia*, come del resto abbiamo ricordato parecchie volte, è un elemento centrale nel rapporto di lavoro e ne costituisce l'*in sé*, dunque può essere fondamentale addirittura per la sopravvivenza del rapporto stesso.

Lo attesta anche un caso, esaminato qualche anno fa dalla Cassazione, riguardante una *lavoratrice licenziata per giusta causa* dopo essere stata accusata, guarda caso, di una condotta proprio come quella descritta nella Sua mail.

Questo comportamento, secondo l'azienda, aveva irrimediabilmente compromesso appunto il *rapporto fiduciario*, rendendo legittimo il provvedimento, "estremo" come Lei lo definisce, del licenziamento per giusta causa.

La lavoratrice ha contestato la sanzione sostenendo che fosse sproporzionata rispetto alla condotta, oltre a non essere state rispettate in quel caso le forme previste per i procedimenti disciplinari.

La Suprema Corte ha rigettato questi assunti, affermando – come accennato - che la *fiducia* è un principio essenziale e portante nel rapporto di lavoro, cosicché una condotta fraudolenta può costituire una violazione così grave da giustificare perfino il licenziamento.

E, quanto alle irregolarità formali denunciate dalla lavoratrice circa la procedura adottata dall'azienda per l'irrogazione della sanzione, esse per la Cassazione non costituiscono motivo di annullamento del provvedimento aziendale quando, come in quel caso, il lavoratore fosse stato messo nelle condizioni di comprendere pienamente le accuse a suo carico.

Ecco dunque ribadita anche in giurisprudenza l'importanza, in linea generale, del rispetto delle regole che caratterizzano i rapporti di lavoro e, nel caso di specie, la regola che impone l'uso corretto dei badge aziendali e il rispetto degli orari di lavoro.

Insomma, una semplice e banalissima timbratura irregolare, se percepita come un atto fraudolento [e nella vicenda che Lei descrive sembra che la Sua "percezione" sia stata proprio questa…], può avere conseguenze molto serie, fino alla risoluzione definitiva del rapporto di lavoro.

(aldo montini)

2024.11.27 – Ho preso una bufala...
[…due chiacchiere sugli interessi bancari]

Qualche battuta, ma non solo, per stemperare la delicatezza del momento che stiamo vivendo.

Dunque, la bufala non è un bovino, ma una razza a parte.

Non vive in un gregge, ma libera.

Con il latte di bufala si fa la mozzarella.

I macellai comprano la carne di bufala, che è pessima, e la vendono come se fosse manzo.

Per questo motivo si dice: "ho preso una bufala…".

L'Europa, con le nuove votazioni, ha detto che presto i tassi sui prestiti e i mutui saranno ridotti al 50%.

Contemporaneamente, gli interessi che vengono concessi sui depositi di conto corrente verranno ridotti o eliminati e anche i titoli di Stato - come i BOT al 4% - vedranno diminuire il loro rendimento perché al momento dell'emissione, guarda caso, venivano fatte appunto salve [nell'indicazione del tasso al 4%] eventuali variazioni.

Fatalmente, quindi, anche gli "interessi attivi" sul conto corrente - che attualmente "resistono" in alcuni istituti

nella misura del 3% - diminuiranno fino ad azzerarsi o giù di lì.
Ogni mese di gennaio riceviamo l'estratto conto dell'anno precedente, in cui sono indicate le condizioni che verranno applicate nell'anno corrente.
Quindi questo estratto conto diventa importante per capire cosa si deve fare, in particolare per quel che riguarda i mutui che dovrebbero infatti subire anch'essi una diminuzione del tasso, quel che vale anche per i mutui stipulati con la c.d. surroga, che è il classico passaggio da una banca all'altra del contratto.
Attendiamo quindi i provvedimenti dell'Europa che inevitabilmente comporteranno un'incidenza – ovviamente in negativo – su quel che fece Draghi nella sua veste "storica" di Presidente della BCE.
Anche in questo caso, quindi, rischiamo seriamente – almeno in parecchie circostanze – di aver preso nei nostri investimenti autentiche… bufale.

(*franco lucidi*)

2024.11.27 - DDL di bilancio 2025: il collegamento tra pos e registratore telematico

È il momento di qualche sguardo alle prime indicazioni che ci arrivano circa le novità che dovrebbero essere introdotte dalla Legge di Bilancio 2025.
Tra queste, indubbiamente, ci pare possano balzare subito all'occhio – guardando evidentemente sempre alle vicende di maggiore interesse per la farmacia nella sua "vita di tutti i giorni" – le *novità in materia di Pos e scontrini.*
Sembrerebbe, infatti, che a partire dal 1° gennaio 2026 diventi obbligatorio predisporre *la connessione tra i registratori telematici e i Pos*; la *ratio* di tale misura deve probabilmente rinvenirsi nell'esigenza dell'Erario di avere un quadro sempre più aggiornato e cristallino sulle operazioni poste in essere dai commercianti e quindi anche dalle farmacie.
Tra l'altro, l'eventuale inadempimento comporterebbe l'irrogazione di sanzioni di una certa rilevanza, dato che - oltre a una *sanzione pecuniaria principale* [il cui ammontare, peraltro, non è ancora di "pubblico dominio"] - è prevista, come *sanzione accessoria*, la sospensione della licenza o dell'autorizzazione all'esercizio dell'attività.
Per l'ufficialità di questa novità – che non sarebbe certo banale, anche perché afferisce proprio alla vostra "vita di tutti i giorni" – dobbiamo naturalmente attendere la pubblicazione del testo definitivo del provvedimento.

(andrea raimondo)

2024.11.28 – Disability card e iva agevolata

Ultimamente alcuni clienti in possesso della disability card ci chiedono di pagare l'Iva al 4% su alcuni farmaci e ausili. Tra i possessori della disability card ci sono anche disabili che usufruiscono della legge 104 che hanno diritto all'iva agevolata ma anche altre categorie con invalidità minori che invece non possono usufruire della 104.
Data la confusione in materia vi chiedo di fare chiarezza spiegandoci chi effettivamente ha diritto in farmacia all'Iva agevolata, su quali prodotti si può applicare e quale documentazione va presentata al farmacista per poter ottenere la fatturazione al 4%.
Infine, se il farmacista deve conservare oltre alla fattura ulteriore documentazione in merito.

Per meglio inquadrare la questione è opportuno ricordare brevemente che la *disability card* è un documento in formato tessera che consente alle persone con disabilità di poter accedere - gratuitamente o a tariffe agevolate - a beni e servizi pubblici e/o privati.
Le agevolazioni da far valere presso strutture pubbliche (quali musei e/o a luoghi di cultura, nonché uffici comunali) *sono riconosciute direttamente*; invece, quelle *presso strutture private* (come le farmacie) *sono condizionate alla stipula di apposite convenzioni.*
La *card* - che riporta la foto ed i dati anagrafici del disabile, il numero seriale, la data di scadenza, un QR code - sostituisce a tutti gli effetti i certificati cartacei e i verbali attestanti la disabilità e può essere richiesta, a titolo puramente esemplificativo, da:

- *invalidi civili maggiorenni con invalidità certificata maggiore del 67%;*
- *invalidi civili minorenni;*
- *cittadini con indennità di accompagnamento e con certificazione ex L.104/1992;*
- *non vedenti e non udenti;*
- *invalidi sul lavoro con invalidità certificata superiore al 35%.*

Tuttavia, non è possibile affermare che per le cessioni di beni/prestazioni di servizi nei confronti dei titolari della *disability card* sia *sempre* applicabile l'aliquota agevolata al 4%; detto altrimenti, il possesso del documento ***non costituisce*** condizione *necessaria* e al tempo stesso *sufficiente* per l'applicazione dell'agevolazione in commento.
Stessa conclusione, a ben guardare, può trarsi per i soggetti *ex lege* 104/1992, possessori o meno di *disability card*.
Volgendo ora lo sguardo ai principali prodotti di questo tipo più frequentemente venduti in farmacia troviamo [ma l'elenco non pretende ovviamente di essere esaustivo]:

- *protesi e ausili per menomazioni di tipo funzionale permanenti;*
- *apparecchi di ortopedia e oculistica;*
- *ausili tecnici per l'incontinenza, diretti ad anziani ricoverati presso case di cura;*
- *gas dispositivi medici (Azoto liquido, Carbonio diossido, ecc.)**;** gas medicinali (ossigeno, protossido di azoto, aria medicinale)**;** gas a uso terapeutico**;***
- *pannolini e pannoloni destinati a soggetti minori affetti da menomazioni funzionali permanenti e ad incontinenti cronici**.***

E a questo punto non possiamo non osservare che ci troviamo di fronte ad una casistica estremamente variegata di prodotti destinati a persone con disabilità di diverso ordine e grado, che richiederebbe un approfondimento distinto per ciascun bene, non certo possibile in queste brevi note.
Tuttavia, regole generali - da tenere presente per la vostra pratica lavorativa quotidiana - possono senz'altro ricavarsi, *affermando in definitiva che l'aliquota agevolata si applica ragionevolmente nel caso in cui la menomazione*

funzionale:

- *sia certificata dall'azienda sanitaria locale competente o dalla commissione medica integrata;*
- *e che tale certificazione attesti il collegamento funzionale tra la protesi/ausilio e la menomazione.* [diversamente, tale collegamento funzionale deve essere certificato dal medico curante: in altri termini il medico curante deve certificare che, per il tipo di menomazione cui è affetto l'acquirente della protesi/ausilio, vi è necessità di quello specifico prodotto].

L'agevolazione è, quindi, *personale* spettando esclusivamente per gli acquisti effettuati direttamente dal disabile e/o dalle persone cui è fiscalmente a carico, ma non sono poste limitazioni al numero di prodotti da acquistare.
La documentazione da conservare da parte della farmacia è quindi, a rigore, copia delle suddette certificazioni, ricordando sempre, infatti, che *è la farmacia cedente* (soggetto Iva) *responsabile della corretta applicazione dell'aliquota Iva* (ordinaria o ridotta) alle cessioni in argomento.

(stefano civitareale)

2024.11.28 - Decadenza per inadempimento del piano di rateizzazione

Sono un titolare individuale di farmacia e nel 2023 ho ricevuto una cartella da parte dell'Agenzia Entrate Riscossione, per la quale ho scelto di effettuare una rateazione del debito data l'entità dell'importo. Purtroppo, per due volte non ho adempiuto per tempo al pagamento di una rata e non vorrei che questo comportasse la decadenza dal piano di rateazione. Avrei bisogno quindi di conoscere quali sono le condizioni che causano la decadenza e comunque quali sono le conseguenze del mancato pagamento delle rate.

La decadenza dai benefici della rateizzazione concessa dall'Agenzia delle Entrate-Riscossione si verifica in caso di mancato pagamento di alcune rate, anche non consecutive.
Per le istanze di rateizzazione *presentate a partire dal 16 luglio 2022,* come perciò nel Suo caso, la decadenza interviene se il contribuente non provvede al pagamento di un numero pari ad almeno *otto rate*, anche se non consecutive.
E' bene, tuttavia, sottolineare che nel caso in cui tra le rate non pagate sia compresa **l'ultima rata del piano**, la decadenza scatta anche laddove il numero complessivo di rate insolute sia inferiore a otto.
Quanto alla seconda parte del quesito, *in caso di decadenza il debito residuo diventa immediatamente e interamente esigibile* e per di più *in un'unica soluzione*, e inoltre l'Agenzia delle Entrate-Riscossione può riattivare le procedure di recupero, come pignoramenti, fermi amministrativi, ecc.
Nella Sua vicenda specifica, e quindi siamo sempre nel caso di *istanze di rateizzazione presentate a partire dal 16 luglio 2022, il carico oggetto del provvedimento di dilazione decaduto* – attenzione - *non può più essere rateizzato.*

La decadenza dal beneficio della rateizzazione di uno o più carichi non preclude comunque la possibilità di richiedere una *nuova dilazione* – sia pure naturalmente - *per carichi diversi* da quelli per i quali è scattata a suo tempo la decadenza.
Infine, questi meccanismi consentono ai contribuenti – come forse avrete intuito - di *gestire eventuali nuove situazioni debitorie, pur avendo perduto il beneficio di rateizzazione oggetto della decadenza.*

(francesco sonnino silvani)

2024.11.29 - Quesiti-risposte in sintesi del 29 novembre

✓ *LA NOTIFICA DELLE CARTELLE DI PAGAMENTO: CON PEC O SENZA PEC?*

Il comune ha inviato con mail pec due cartelle di pagamento riguardanti la nostra snc e vi chiedo: può un comune utilizzare l'indirizzo pec di una farmacia, come è accaduto nel nostro caso? Mi sembra infatti di aver letto qualcosa sulla nullità di queste notifiche.

Trattandosi nel Vs caso di *inoltrare una mail pec a una snc come tale*, al comune faceva carico – come obbligo giuridico e non come mera facoltà – proprio quello di utilizzare esattamente la Vs pec, che del resto, come noto, è il nuovo "domicilio digitale".
Lei probabilmente ha letto qualche Sediva News relativa per l'appunto a tali modalità di notifica, nelle quali abbiamo segnalato un indirizzo giurisprudenziale in cui il mittente - in questo caso il Comune - deve trasmettere la pec, *per i privati da un indirizzo risultante dal registro denominato INIPEC*, e invece, *per la pubblica amministrazione, ricorrendo a PEC-IPA*.
È allora quest'ultima, con tutta evidenza, la verifica che nella specie potrebbe valere la pena effettuare, anche se qui francamente parrebbe che tutto, notifica compresa, sia avvenuto con il rispetto delle regole.

✓ *L'ASSEGNAZIONE DELLA CASA CONIUGALE*

Sono invalido al 100% e sono separato legalmente da poco tempo ma ho scoperto di essere ancora fiscalmente a carico della mia ex moglie. Dal 2018 il giudice ha stabilito tramite prima udienza che la casa di mia esclusiva proprietà (il mutuo è a carico mio) fosse assegnata al secondo genitore e tale assegnazione è stata confermata in udienza finale perché mio figlio anche se maggiorenne studia ancora. Non è stato stabilito alcun assegno in mio favore né alcuna contribuzione da parte della mia ex, né del figlio maggiore che lavora come la madre. Vivo in alloggio di fortuna e recentemente ho visto decurtarmi dall'INPS il mio assegno mensile di circa 300€ e come se non bastasse lo stesso Istituto di previdenza sociale mi ha chiesto indietro 10.000€.
E tutto questo perché risultante a carico fiscalmente della mia ex che non ha provveduto a scaricarmi nonostante io viva in altro appartamento e non mi diano alcun tipo di assistenza né economica né morale. Cosa mi consigliate di fare?

Intanto, non possiamo non apprezzare la semplicità e la franchezza -tant'è che la Sua email è stata riportata

pressoché fedelmente – con cui ci racconta una vicenda personalissima oltreché evidentemente per Lei molto amara.
Tuttavia, nella narrazione mancano alcuni particolari anche rilevanti e questo impedisce una disamina adeguatamente approfondita, che del resto sarebbe incompatibile con lo spazio che realisticamente può essere riservato a vicende non propriamente "comuni" come questa.
Dunque, in primo luogo possiamo affermare con la massima tranquillità che nell'assegnazione della casa coniugale *è sempre prioritario l'interesse dei figli affidati a continuare a risiedervi*, a nulla o a poco rilevando lo stato economico dell'altro coniuge.
La revoca dell'assegnazione - che dovrà esser stabilita dal giudice - scatterà verosimilmente, ricorrendone tutti i presupposti, quando Suo figlio diventerà economicamente autonomo o riterrà *sua sponte* di andar via dalla casa coniugale.
Lei potrà ad ogni buon conto rivolgersi alle strutture pubbliche preposte [Inps, enti comunali ecc.] e richiedere un sostegno economico in dipendenza – ovviamente – proprio delle Sue condizioni finanziarie e di salute.

✓ *L'APERTURA DI UNA FARMACIA IN UN CENTRO COMMERCIALE*

Siamo vincitori del concorso straordinario e abbiamo trovato una sede interessante in un centro commerciale. All'interno degli uffici, sia del Comune che della ASL, ci pare vi siano pareri discordanti riguardo la possibilità o meno di poter aprire la farmacia all'interno del centro commerciale, nel dubbio che in una struttura come questa possono essere aperte, come negli aeroporti e nelle stazioni, solo farmacie soprannumerarie. Cosa ne pensate?

Non esiste nessuna prescrizione normativa che vieti l'istituzione e l'apertura di farmacie "numerarie" all'interno di un centro commerciale [né di un porto o un aeroporto o una stazione ferroviaria o marittima o un'area di servizio autostradale], come certificano le numerose sedi/zone farmaceutiche delineate e configurate così da ricomprendere nelle relative porzioni territoriali [anche] centri commerciali e [anche] con tutte le caratteristiche previste dall'art. 1 bis della l. 475/68.
E anzi, alcune farmacie – anche istituite a seguito delle revisioni straordinarie del 2012 e quindi assegnate all'esito di concorsi straordinari - sono state aperte all'interno di porti, stazioni, ecc. ma anche [tutt'altro che di rado] in centri commerciali, naturalmente con il rispetto del solo limite di distanza dalle altre farmacie di 200 metri, in luogo dei 1.500 prescritti nel citato art. 1-bis.
Non sussiste dunque una "riserva" di istituzione/attivazione nei centri commerciali [né nelle altre aree e siti previsti per queste farmacie c.d. *aggiuntive*] a favore delle sole farmacie soprannumerarie di cui all'art. 11, comma 1, lett. b) del Decreto Crescitalia, che, introducendo l'art. 1-bis alla l. n. 475/1968, ha previsto che "*In aggiunta alle sedi farmaceutiche spettanti in base al criterio di cui all'articolo 1 ed entro il limite del 5 per cento delle sedi, comprese le nuove, le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano, sentita l'azienda sanitaria locale competente per territorio, possono istituire una farmacia: (...) b) nei centri commerciali e nelle grandi strutture con superficie di vendita superiore a 10.000 metri quadrati, purché non sia già aperta una farmacia a una distanza inferiore a 1.500 metri*".
Proprio in questo senso si è peraltro espressa anche la sentenza n. 44/2017 del TAR Valle d'Aosta [anche se la questione qui riguardava lo spostamento, e non l'istituzione, di una farmacia], che - rigettando il ricorso proposto contro l'autorizzazione al trasferimento di una sede - ha affermato che "*nella specie non si è minimamente in presenza di una farmacia aggiuntiva attivata presso un centro commerciale",* versandosi semplicemente in un'ipotesi di spostamento [in un centro commerciale, ovviamente: ndr] di "*un già esistente esercizio farmaceutico"* e non potendo pertanto trovare applicazione la disciplina di cui al citato art. 1-bis, a meno che – precisa ancora la sentenza – non si voglia "*operare una forzatura della legge non consentita dal suo dato testuale".*
Ne deriva perciò che qui – conclude il TAR - la distanza che la farmacia autorizzata allo spostamento deve osservare rispetto alle altre farmacie è, come accennato poco fa, quella ordinaria dei 200 metri "*nella fattispecie pienamente rispettata".*

✓ *LA SCISSIONE DI UNA SOCIETÀ "BITITOLARE"*

Una Snc è titolare di 2 farmacie da più di tre anni e si scinde in due società e ognuna delle due avrà una farmacia.
La domanda è: entrambe le società sono libere di cedere la propria farmacia come azienda senza aspettare i tre anni?
Oppure solo una (forse quella che mantiene la vecchia partita iva?) gode di questa libertà?

Per la verità, qui sarebbero in ballo – stando al quesito - alcune problematiche civilistiche e amministrative cui non è realistico pensare di poter rispondere adeguatamente in questa circostanza, e d'altra parte quello della *scissione* è un tema che abbiamo già avuto occasione di affrontare in due o tre News precedenti alle quali possiamo quindi richiamarci.
Possiamo in ogni caso rimarcare anche qui – che poi è forse proprio il punto che più Le interessa - che con la *scissione* la titolarità e il diritto di esercizio di una delle due farmacie oggi possedute da un'unica società viene assegnata, unitamente all'azienda ad essa riferibile, a una società di nuova costituzione [società c.d. *scissionaria*] o a una società preesistente, e dunque è configurabile un autentico trasferimento, di titolarità e azienda sottostante, a un nuovo soggetto che deve di conseguenza *essere riconosciuto* dalla competente amministrazione la quale, in un unico contesto provvedimentale, dichiarerà la società attuale [che diventa la società c.d. *scissa*] decaduta dalla titolarità della farmacia in questione assentendola a quella assegnataria.
Non essendo infatti applicabile alla *scissione* l'art. 2504 bis del cod. civ. - secondo cui "*la società che risulta dalla fusione o quella incorporante assumono i diritti e gli*

obblighi delle società partecipanti alla fusione, proseguendo tutti i loro rapporti, anche processuali, anteriori alla fusione" [anche questo è un tema su cui ci siamo già intrattenuti ma sul quale torneremo in prosieguo più volte] - la società, la *scissionaria,* che acquisisce la titolarità di una delle due farmacie oggi "in pancia" a quella "*bititolare*" [e ora *scissa*], non può non ritenersi assoggettata al rispetto del termine legale di tre anni perché possa a sua volta trasferirla a terzi.

Il termine, s'intende, non è invece applicabile – per quel che concerne l'altra farmacia – alla società *scissa*, ma non perché "*mantiene la vecchia partita iva*" e invece, ben diversamente, perché la titolarità dell'altra farmacia le è rimasta intangibilmente ascritta, senza dunque mutazione alcuna, anche all'esito della *scissione.*

Infine, se è necessario aggiungerlo, il limite temporale non può invece minimamente riguardare l'eventuale cessione di quote, né della società *scissa* [quella già "*bititolare*"] e neppure di quella *scissionaria,* non essendo la modifica della compagine sociale, parziale o integrale che sia, soggetta - come d'altronde non lo è, né può esserlo, qualsiasi altra modifica statutaria – a un qualunque vincolo temporale, fatti salvi naturalmente quelli in ipotesi contemplati nell'atto costitutivo e/o nello statuto sociale.

(gustavo bacigalupo)

2024.12.02 – Concordato preventivo biennale [cpb] cosa succede alle detrazioni e alle deduzioni personali

Ho accettato la proposta del concordato preventivo biennale. Ora il calcolo della tassazione ordinaria sul reddito concordato (quindi, senza considerare il reddito in aumento rispetto al 2023, per il quale si potrà optare per l'imposta sostitutiva) verrà ridotto delle deduzioni e/o detrazioni personali oppure le andrò a perdere?

Ad altri quesiti, più o meno della stessa importanza, verrà data risposta nel corso del Webinar programmato per *Giovedì 5 dicembre*, *ore 14.30*, di cui diamo maggiori dettagli in un'altra Sediva News odierna.

Oggi abbiamo ritenuto di anticipare il riscontro a questa email perché il tema è stato proposto da parecchi di voi.

Dunque, nel caso di accettazione della *proposta* dell'Amministrazione finanziaria, il *reddito concordato biennale* [ovviamente al netto dell'aumento soggetto a imposta sostitutiva che, come ben noto, *varia in base al punteggio ISA** del singolo soggetto] *sarà assoggettato alle* ***ordinarie deduzioni*** *e/o* ***detrazioni*** *previste dalla normativa fiscale vigente*.

*La *flat tax* [calcolata sulla differenza tra il reddito proposto e il reddito dichiarato per l'anno precedente e quindi, in questo caso, per il 2023] è pari al: 10% quando il voto ISA *sia stato pari a 8*; il 12% quando il voto ISA sia stato superiore *a 6 e inferiore a 8*; o, infine, *in ragione del 15%,* quando il voto ISA, sempre per l'anno precedente, sia stato *inferiore a 6*.

Ricordiamo inoltre che, secondo l'art. 35, comma 2, del D.Lgs. 13/2024: "(…) *per il riconoscimento della spettanza o per la determinazione di deduzioni, detrazioni o benefici di qualsiasi titolo, anche di natura non tributaria, al possesso di requisiti reddituali, si tiene comunque conto del reddito effettivo e non di quello concordato (…)".*

Pertanto, se il *reddito effettivo* [nel calcolo del quale non si tiene conto né del reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale, né di quello ascritto alle relative pertinenze] *supera nel 2024 i 50.000 euro fino a 120.000 euro*, e anche se quello proposto dal CPB nello stesso anno è più basso, *la detrazione dall'Irpef spettante andrà diminuita di 260 euro* se riferita:

- agli oneri la cui detraibilità è stabilita nella misura del 19% dal TUIR o da altre disposizioni fiscali [vi rientrano, ad esempio, gli interessi pagati su mutui ipotecari per l'acquisto o la costruzione dell'abitazione principale, le spese per l'istruzione universitaria e la frequenza scolastica, nonché le spese funebri], fatta eccezione per le spese sanitarie di cui all'art. 15 comma 1 lett. c) del TUIR;
- alle erogazioni liberali in denaro effettuate dalle persone fisiche in favore dei partiti politici, per le quali è prevista la detrazione del 26% [per importi compresi tra 30 e 30.000 euro];
- ai premi di assicurazione per rischio eventi calamitosi [per cui è prevista la detrazione del 90%].

Per concludere, è bene rimarcare ancora una volta che - se il reddito complessivo è superiore a 120.000 euro e inferiore a 240.000 euro - è necessario parametrare ulteriormente le detrazioni previste dall'art. 15 del TUIR ai sensi del comma 3-bis dello stesso articolo [v. Sediva News del 20.01.2020: "*L'analisi della Legge di Bilancio 2020 e del decreto collegato"*].

(andrea raimondo)

2024.12.03 – Controllo dell'evasione [anche con i POS]

È emersa, alla luce in particolare dei controlli della Guardia di Finanza, una robusta evasione per le *cessioni di beni pagati con i POS.*

Quando il cliente paga il conto appunto con un POS, l'esercente rilascia in primo luogo un documento che elenca i beni acquistati/venduti e l'importo complessivo.

Successivamente, il cliente digita il pin della propria carta sulla tastiera del POS, ma non riceve un ulteriore documento perché sul monitor del POS appare la dizione "transazione eseguita".

Si è potuto accertare, proprio a questo riguardo, che alcuni – o più di alcuni - imprenditori accreditano l'importo nei paesi in cui il cittadino italiano non paga tasse e del resto abbiamo tutti constatato che parecchie figure "pubbliche", soprattutto tra gli sportivi, risiedono a Montecarlo.

Ma nella legge di bilancio 2025 il Governo ha inserito/sta inserendo l'obbligo del *collegamento diretto* tra il POS e il registratore di cassa, in modo che il Fisco possa venire a conoscenza degli importi effettivamente percepiti, a prescindere dalla sede fiscale dell'imprenditore.

Perché il Fisco ha fatto queste ricerche?

Quando si compila la dichiarazione dei redditi, nel quadro ISA [*Indici Sintetici di Affidabilità*] vengono messi in evidenza i rapporti delle spese con l'ammontare delle vendite. Ad esempio, per la farmacia la voce "personale dipendente" ammonta a circa il 12% dei ricavi, mentre in altre attività gli ISA evidenziavano a questo titolo costi pari fino al 70% delle vendite, così da convincerci che

l'imprenditore in tutti quei casi spendeva ma guadagnava poco o nulla.
Di qui, dunque, l'obbligo – come detto - di collegare il POS con il registratore di cassa.
Cosa ne deriverà? Forse un aumento non semplicemente sporadico dei prezzi al pubblico.

(*franco lucidi*)

2024.12.03 - Cessione di opere d'arte "franche" da imposta per il privato collezionista

Ho ereditato molti anni fa da mio padre una collezione di quadri alcuni dei quali, stando alle certificazioni che ho ricevuto fin da allora, dovrebbero essere di un certo pregio.
Oggi, dopo più di 20 anni mi sono quasi convinto a venderli perché, pur essendo naturalmente molto legato a quei quadri, specie ad alcuni di essi, ho interesse a disporre di una certa liquidità.
Ho letto qualcosa sui giornali anche su quest'argomento ma le idee sono più confuse di prima e allora vorrei conoscere da voi cosa comporterebbe fiscalmente per me procedere a questa operazione, perché penso che anche la risposta a questa domanda possa aiutarmi a decidere.

Circoscriveremo naturalmente la risposta nell'ambito dell'imposizione diretta che è certo il tema più rilevante.
Ebbene, il TUIR non prevede disposizioni specifiche per coloro che in qualità di "privati" cedano *opere d'arte e/o oggetti da collezione* e questo ha lasciato spazio, come è agevole comprendere, a parecchi dubbi e incertezze interpretative, che tuttavia potrebbero essere stati definitivamente dissipati da una pronuncia chiarificatrice della Suprema Corte del 2023 che ha infatti fornito un quadro sistematico – particolarmente proprio sul piano interpretativo – abbastanza chiaro e al tempo stesso sufficientemente condivisibile circa i presupposti indefettibili per l'imponibilità di queste cessioni.
Parrebbe insomma che questa materia oggi possa godere di molte certezze in più.
Ora, affermano sostanzialmente gli Ermellini, se si esclude il caso in cui tale attività – quella, evidentemente, di vendita di opere d'arte a titolo oneroso - sia svolta in modo *abituale e professionale* [e che quindi, per il ricorrere di questi requisiti, costituisca a tutti gli effetti, e non ultimi quelli fiscali, *attività d'impresa* cosicché saremmo in presenza dei c.d. "mercanti d'arte"], la cessione invece *occasionale* di opere d'arte/collezioni in genere non dovrebbe ritenersi imponibile quando in essa *non sia rintracciabile alcun vero intento speculativo*.
Un intento siffatto, per portare un esempio concreto, non dovrebbe allora essere configurabile quando il cedente sia proprio quello stesso soggetto che abbia acquistato a suo tempo i beni oggetto oggi della (successiva) vendita *non perciò in vista di quest'ultima, e quindi dell'utile sperato ritraibile dall'operazione*, ma per ragioni del tutto diverse e cioè, esemplificando, per scopi culturali, per il piacere di possedere l'opera, per passione artistica o anche – ma, diremmo, soprattutto - per averla semplicemente… ereditata, che poi è in pratica esattamente la vicenda che la riguarda.
È insomma proprio l'*assenza dell'intento speculativo* a permettere in via generale di *sottrarre operazioni, come quella che Lei sta progettando, dalla previsione di cui all'art. 67*, comma 1, lett. i) del TUIR: è vero, infatti, che questa disposizione annovera tra i "*redditi diversi" anche quelli derivanti da attività commerciali non esercitate abitualmente*, perché altrimenti gli esercenti realizzerebbero *"redditi di impresa"* e *non "redditi diversi"* [pur essendo tassabili sia gli uni che gli altri], e però – eccoci al punto – operazioni come la Sua non possono integrare neppure "*redditi diversi*" per l'assenza del requisito imprescindibile dell'*intento speculativo*.
In altre parole, se io ricevo da mio padre opere d'arte oppure le acquisisco per puro spirito di collezionista, il ricavato della successiva loro (ri)vendita non sarà soggetto a imposizione diretta perché, da un lato, non è certamente un atto di commercio per l'assenza di qualsiasi abitualità/professionalità ma, dall'altro, non è neppure un *reddito diverso* proprio per l'assenza di un chiaro intento speculativo.
Tornando in conclusione al Suo caso, la circostanza quindi che i beni siano stati da Lei acquisiti per successione, e anche il notevole lasso di tempo intercorso tra l'acquisizione e questa ventilata successiva loro cessione, ci pare valgano verosimilmente a *escludere qualsiasi intento speculativo*, e dunque la tassabilità dell'operazione.

(*stefano civitareale*)

2024.12.04 – Se l'accomandante presta garanzie a favore della sas

Sono socio accomandante di una sas titolare di farmacia.
L'accomandatario mi ha però prospettato la possibilità di acquistare a nome della sas un immobile da adibire a locale distaccato per i nuovi servizi, come previsto nella nostra regione.
Tuttavia, per poter procedere all'acquisto sarebbe necessario che sia il mio socio che io facessimo da garanti: io sarei anche d'accordo, ma temo che questa operazione possa in qualche modo configurarsi come un atto di gestione, un aspetto che voi avete trattato più volte mostrando una visione molto rigorosa circa le relative conseguenze.

Nonostante la nostra "*visione molto rigorosa*", qui l'accomandante – prestando garanzie, sia pure unitamente e/o congiuntamente all'accomandatario - non diventa invece, almeno sol per questo, un accomandatario e dunque non viene ad assumere la responsabilità illimitata, solidale e sussidiaria [nel senso chiarito in numerose circostanze] rispetto ai debiti e alle obbligazioni della sas che in tale evenienza resta/resterebbe dunque a carico esclusivo del Suo collega.
Infatti, la prestazione di garanzie non dovrebbe configurare – perlomeno in astratto [perché concretamente possono subentrare altri comportamenti in grado di volgere la vicenda verso soluzioni diverse] - una violazione del disposto di cui all'art. 2320 cod. civ. secondo cui, come sapete, "*i soci accomandanti non possono compiere atti di amministrazione, né trattare o concludere affari in nome della società, se non in forza di procura speciale per*

singoli affari. Il socio accomandante che contravviene a tale divieto assume responsabilità illimitata e solidale verso i terzi per tutte le obbligazioni sociali".

La giurisprudenza, del resto, parrebbe tendere in più circostanze a qualificare come atti "di gestione" – tali, se posti in essere dall'accomandante, da integrare un'ipotesi di violazione del divieto sancito nel citato art. 2320 cod. civ. – solo *quelli di natura strettamente decisionale e autonoma*, escludendo quindi tutti gli atti meramente esecutivi, tra i quali andrebbe per l'appunto inquadrata anche [soprattutto quando segua a una precisa richiesta dell'accomandatario] la prestazione di garanzia in favore della società o il finanziamento di specifiche attività sociali.

Beninteso, questa è la classica vicenda che va comunque valutata caso per caso.

(cesare pizza)

2024.12.04 - IMU e residenza

Ho appena acquistato una farmacia in una regione diversa dalla mia. Avrei intenzione di prendere in locazione un appartamento, lasciando però la famiglia nella "nostra" casa originaria. Posso godere dell'esenzione IMU per l'immobile di mia proprietà?

La legge di Bilancio 2020 ha definito in tema di IMU, quale *abitazione principale,* l'immobile nel quale il soggetto passivo dell'imposta *dimori abitualmente e abbia la residenza.*

Qui ci sembra di capire che invece nell'immobile dove la Sua famiglia risiede Lei *non abbia la residenza* e *né vi dimori abitualmente*, a differenza – come leggiamo nel quesito - della Sua famiglia.

Pertanto, mancando entrambi i presupposti [cioè appunto quello della *residenza* e quello della *dimora abituale*], l'imposta è dovuta.

(*mario astrologo*)

2024.12.05 – Omaggi natalizi ai clienti aspetti reddituali, iva e irap

Anche quest'anno, come è ormai da tempo tradizione, dopo aver affrontato le questioni riguardanti gli "*Omaggi natalizi ai dipendenti esentasse*" [v. Sediva News del 19.11.2024], è il momento di dare uno sguardo anche agli aspetti fiscali – segnatamente, quindi, sul versante delle *imposte sul reddito di esercizio*, dell'*iva* e dell'*irap* - degli "*omaggi natalizi ai clienti*".

Naturalmente non è una vicenda che riguarda solo le *farmacie,* ma ne sono coinvolti in gran parte anche altri titolari d'impresa ed è perciò in ogni caso un tema sempre attualissimo, tanto più con l'approssimarsi delle festività natalizie e di fine anno.

D'altronde è proprio questo il periodo inevitabilmente più gettonato, soprattutto dagli imprenditori, per "omaggiare" i propri clienti e/o i fornitori [oltre al personale dipendente della farmacia, di cui però appunto ci siamo già occupati].

L'analisi concerne ora, dunque, la disciplina degli "*omaggi" erogati ai clienti e/o ai fornitori*, cioè ai soggetti "terzi" rispetto alla farmacia, e, come accennato, la valutazione va operata sia sotto il profilo delle imposte dirette *(Irpef, Ires, Irap)* che di quelle indirette *(Iva).*

Irpef o Ires

In linea generale, il costo sostenuto per "*omaggi*" distribuiti ai clienti rientra tra le *spese di rappresentanza* (art. 108, comma 2, D.P.R. 917/1986), a prescindere dal valore unitario del bene, e dunque il loro *costo diventa deducibile*:

a) *integralmente*, laddove l'importo unitario sia *pari o inferiore a 50 euro**;

b) *in misura percentuale* [da commisurare comunque al totale dei ricavi dell'anno (1,5% dei ricavi fino a 10 mln di fatturato)] *qualora il costo unitario del "bene-omaggio" sia superiore ai fatidici 50 euro***.

** Nel caso in cui l'"omaggio" sia auto-prodotto* [come, ad esempio, un preparato magistrale] *occorre distinguere: se il costo di produzione effettivamente sostenuto dalla farmacia non supera i detti 50 euro, il suo importo è interamente deducibile; se invece supera anche di un solo euro il limite, l'importo è interamente ascrivibile a "spese di rappresentanza" e come tale deducibile in misura percentuale, rispetto ai ricavi, come precisato nel testo sub b).*

*** Come abbiamo chiarito nelle altre occasioni in cui abbiamo affrontato questo tema, nel caso di "omaggi" a loro volta costituiti da più beni occorre far riferimento - sempre ai fini del rispetto dei limiti di € 50 e dunque del discrimine tra deducibilità integrale e percentuale, come viene precisato sub a) e b) - al valore complessivo di tutti i beni che compongono l'"omaggio", e non al valore di ciascuno di essi: così, ad esempio, il classico cesto natalizio composto da una bottiglia di vino del valore di 20 euro, da un panettone del costo di 10 euro e da formaggi per 30 euro, deve essere considerato di valore pari a complessivi 60 euro, un importo che, come detto, comporta la deducibilità solo in misura percentuale.*

Irap

Sempre in linea generale, per i *soggetti IRES e soggetti IRPEF* che hanno optato per la determinazione dell'IRAP secondo le regole delle società di capitali [in pratica, più o meno la totalità delle farmacie], le *spese di rappresentanza* sono *interamente deducibili*, qualunque ne sia l'importo; per i *soggetti IRPEF*, che determinano l'IRAP ai sensi dall'art. 5-bis, del d.lgs n. 447/1997 [si tratta delle società di persone e delle ditte individuali], le *spese di rappresentanza* sono invece *indeducibili*.

Iva

Ben diversamente, la detraibilità dell'IVA sugli acquisti di "*omaggi"* a clienti e fornitori è collegata, oltre che al costo dei singoli beni, anche allo *status* del bene e/o servizio oggetto di "*omaggio*" e quindi:

Beni oggetto dell'attività propria dell'impresa: l'IVA a monte è detraibile e la farmacia potrà decidere se riaddebitare l'IVA al cliente [riaddebito peraltro non obbligatorio] o certificare l'operazione mediante l'emissione di una *autofattura* cumulativa con la dicitura *"autofattura per omaggi" (codice TD27)* o, infine, annotare su un apposito "registro degli omaggi" l'ammontare dei prezzi di acquisto dei beni ceduti gratuitamente**;**

** Nel caso in cui l'omaggio sia di modico valore o con la confezione recante la sovrascritta "omaggio", la cessione gratuita è esclusa dal campo di applicazione dell'Iva.*

Beni NON oggetto dell'attività propria dell'impresa: per i beni di costo unitario pari o inferiore a € 50, l'IVA è *interamente detraibile*; se invece è superiore, l'IVA è *indetraibile.*

* * *

Questo, in conclusione, è il quadro generale degli aspetti fiscali relativi agli *omaggi* offerti dalla farmacia ai clienti e fornitori, che replica sostanzialmente quello in atto in questi ultimi anni.

(*mario astrologo*)

2024.12.06 – Due parole sulla ristrutturazione della farmacia

Spesso ci viene richiesto quale sia l'*ammontare limite di investimento* per la ristrutturazione della farmacia.

Per rispondere tuttavia in termini adeguati alla domanda, occorrerebbe in particolare distinguere *l'arredamento, le stigliature e i macchinari,* dalle *opere edili*.

Per quel che riguarda la prima serie di spese [l'arredamento, le stigliature e i macchinari] potrà essere utile questo esempio:

Ricavi vendite annue	€ 2.351.952
meno	
SSN	€ 1.598.133
meno	
Ticket	€ 60.253
meno	
Fatture emesse/di vendita	€ 1.721
uguale	
Vendite contanti	€ 691.845

Ora, ipotizzando/immaginando che – proprio in conseguenza del nuovo investimento, come detto all'inizio, per arredamenti e/o stigliature e/o macchinari – le *vendite contanti*, cioè gli *incassi*, lievitino del 15% e quindi, sempre nell'esempio, di € 103.777, ne risulterà [tenuto conto che all'interno di tale importo è lecito presupporre un *maggior reddito* per la farmacia del 30%] un incremento di quest'ultimo pari a € 31.133.

***

A questo punto diventa però necessario chiarire anche se tali migliorie debbano/possano essere sostenute mediante *acquisti diretti* o il *finanziamento di terzi (leasing)* oppure l'*auto-finanziamento*, e allora vediamo distintamente le tre ipotesi.

1) IPOTESI DI ACQUISTO

Dato che l'investimento di cui stiamo parlando deve/dovrebbe "rientrare" nell'arco di *quattro anni*, la somma massima spendibile è pari al maggior reddito [nell'esempio *€ 31.133*] moltiplicato appunto per gli anni di rientro - nell'esempio *quattro* - e quindi per un importo complessivo pari ad *€ 124.532*.

2) IPOTESI DI FINANZIAMENTO DI TERZI

Ricorrendo invece alla forma del *leasing* della durata anche qui di *quattro anni*, il costo, comprensivo di interessi, non dovrebbe superare quei fatidici € 31.133 annui.

3) IPOTESI DI AUTO-FINANZIAMENTO

Utilizzando, infine, mezzi propri, rappresentati da *utili pregressi non distribuiti e contenuti nel patrimonio netto*, il costo complessivo annuo - per non gravare troppo sulle disponibilità bancarie - non dovrà verosimilmente eccedere l'importo limite di € 31.133.

In definitiva, ogni farmacia potrà scegliere le modalità dell'investimento e anche il tetto di spesa, che può essere calcolato, come abbiamo appena visto, anche *a costo zero* perché interamente "pagato" dall'utile contenuto nell'incremento delle vendite. Infine, è chiaro che qualsiasi ristrutturazione – anche per importi relativamente contenuti – non può non tener conto delle esigenze che potrebbe esprimere la farmacia ove intendesse assumere anche il ruolo di "*farmacia dei servizi*", pure se, almeno per il momento, le criticità che presentano questi nuovi percorsi potrebbero rivelarsi non facilmente superabili.

(*franco lucidi*)

2024.12.06 - Le perizie medico-legali rientrano tra le spese sanitarie "specialistiche"…

[…e quindi sono detraibili]

A seguito di un incidente sono entrato in causa con la mia assicurazione che non voleva risarcirmi i danni e sono stato costretto a rivolgermi a un medico legale per una perizia. Vorrei sapere se le spese sostenute – appunto per la perizia - sono detraibili.

La circolare del Ministero delle Finanze n. 95/2000, ha confermato – sub 1.1.4 della stessa - la *detraibilità delle spese sostenute per le perizie medico-legali* perché configurabili come spese sanitarie "specialistiche".

Pertanto, si applicano gli stessi criteri della detrazione delle spese sanitarie e allora Lei potrà senz'altro portare in detrazione dall'Irpef il 19% delle spese sostenute sia pure – come certo Lei ben sa - per la sola parte eccedente l'importo limite di 129,11 euro.

Precisiamo anche che a nulla rileva – sempre ai fini della detrazione –che la prestazione del medico sia stata eventualmente assoggettata dal professionista a IVA.

Naturalmente, tanto per ribadirlo una volta di più, il beneficio potrà essere riconosciuto *solo sulle spese il cui pagamento sia stato effettuato con metodi tracciabili* [bonifico, bancomat, carte di credito, ecc...] e quindi, ad esempio, le spese sostenute per contanti non saranno detraibili.

(cesare pizza)

2024.12.09 - 14 Domande-Risposte sul Concordato Preventivo Biennale [CPB]

In chiusura del Webinar di giovedì scorso su "*C.P.B.: riapertura dei termini, una [possibile] nuova opportunità*", abbiamo anticipato che avremmo trasferito sinteticamente - su una *Sediva News dedicata* - sia le risposte fornite "in diretta" dai nostri Collaboratori presenti e intervenuti in tale circostanza e sia quelle elaborate da altri Collaboratori risolvendo problematiche derivanti direttamente dalla pratica professionale.

Essendo ormai vicino alla scadenza il nuovo termine del *12 dicembre p.v.* per aderire al CPB [anche in vista della possibilità, in caso di adesione, di ricorrere entro il prossimo mese di marzo al *ravvedimento speciale*, cui abbiamo già accennato anche nell'ultimo Webinar e in alcune Sediva News], riteniamo di pubblicare in un unico contesto le *14 Domande/Risposte* che abbiamo ritenuto di maggiore interesse, e nelle quali molti di voi potrebbero perciò trovare la soluzione di eventuali incertezze, perplessità, ecc.

Quindi, ne risulterà una Sediva News particolarmente lunga e articolata che avrete dunque la pazienza – ove naturalmente interessati – di consultare attentamente.

Preliminarmente ricordiamo che il tema generale è stato affrontato in parecchie Sediva News e anche in altri

precedenti *Webinar*, mentre della riapertura dei termini per l'adesione al CPB abbiamo dato conto particolarmente nella News del 14.11.2024: come sapete, tutte le news sono consultabili prelevandole dal quotidiano online www.piazzapitagora.it, mentre oggi rendiamo visibili anche i due *Webinar* che si sono occupati di questa sofferta vicenda del CPB, compreso l'ultimo del 5.12.2024 cui dà appunto seguito questa Sediva News.
Quanto agli aspetti oggetto della disamina odierna, sono regolati dagli *artt. 7bis* e *7quinquies* del *dl. 155/24* [ormai nei fatti convertito in legge dalle due Camere con un provvedimento in via di pubblicazione]: esattamente, l'*art. 7bis* dispone il definitivo spostamento al 12 dicembre della scadenza del termine per l'adesione al Concordato Preventivo Biennale, mentre l'*art. 7quinquies* introduce importanti modifiche sui presupposti per l'adesione, sulle cause di esclusione e su quelle di decadenza.
Eccoci dunque ora alle *14 Domande/Risposte* che vengono precedute da un *indice* che le richiama.

INDICE:

1) *Possiamo aderire al CPB nonostante l'uscita dalla compagine sociale, nel corso di quest'anno, di uno dei soci?*
2) *Riporto delle perdite pregresse in caso di adesione al CPB*
3) *Conferimento della ditta individuale in società programmato per il 2025: è possibile aderire al CPB ma…*
4) *Detrazioni: reddito concordato biennale o reddito effettivo?*
5) *Estensione degli effetti del CPB anche al collaboratore dell'impresa familiare*
6) *Adesione al CPB e successiva modifica – in aumento o in diminuzione o con passaggi interni - della compagine sociale*
7) *Reddito concordato, reddito effettivo e contributi previdenziali*
8) *Decado dal Concordato se costituisco entro il 31 dicembre un'impresa familiare?*
9) *Le "trasformazioni" della società e gli effetti sul CPB*
10) *Adesione al concordato preventivo successiva al 2 dicembre: le sanzioni previste*
11) *L'adesione al CPB non produce effetti ai fini Iva*
12) *Adesione al CPB, Ravvedimento speciale 2024 e contenzioso in corso per il 2018*
13) *I vantaggi del Ravvedimento speciale*
14) *In caso di società di persone, chi paga il CPB e chi il ravvedimento speciale?*

***

1 - Possiamo aderire al CPB nonostante l'uscita dalla compagine sociale, nel corso di quest'anno, di uno dei soci?

Siamo tre soci farmacisti di una snc e un socio quest'anno è uscito dalla compagine sociale. Vorremmo però, insieme al socio restante, aderire alla nuova scadenza del 12 dicembre al CPB. Ci è possibile?

La risposta è affermativa.
Infatti, ricordando che qui sono interessate solo le società di persone e perciò sas e snc, con la riapertura dei termini per l'adesione al concordato preventivo biennale [CPB] è stata anche variata la causa di esclusione/cessazione relativa ai casi di modifica della compagine sociale.
Ora, prima di quest'ulteriore intervento legislativo, la modifica della compagine sociale:

- avrebbe impedito l'accesso al CPB nel caso in cui si fosse verificata nel primo anno di adesione [*causa di esclusione*];
- avrebbe invece causato la cessazione del CPB ove la modifica ci fosse stata nel 2025, cioè nel secondo anno di vigenza del concordato [*causa di cessazione*].

Senonché, l'intervento dell'art. 7quinquies del citato dl. 155/24 restringe/restringerà l'ambito applicativo della causa di esclusione/cessazione *ai soli casi di aumento del numero dei soci*, rendendo a tal fine irrilevanti le modifiche della compagine sociale che determinino/abbiano determinato una diminuzione del numero dei soci [come nel caso posto dal quesito] o che ne lascino invariato il numero; fa eccezione a questa regola, il subentro di due o più eredi in seguito al decesso di un socio, che quindi non porta all'esclusione/decadenza dal CPB, pur configurando - di fatto [ma non sul piano giuridico perché gli eredi in realtà non diventano soci al decesso del loro dante causa ma soltanto a seguito di un preciso rogito di continuazione] - una modifica in aumento della compagine sociale.

(*andrea raimondo*)

2 - Riporto delle perdite pregresse in caso di adesione al CPB

Avendo aderito al CPB per il 2024-2025 vi chiedo se posso utilizzare perdite fiscali di anni precedenti per ridurre l'imponibile da assoggettare a tassazione e, in caso affermativo, come poterlo fare qualora optassi per l'imposta sostitutiva (che con il mio voto ISA 2023 "peserebbe" per il 10%).

Come prescritto dall'art. 16, comma 3, del D.lgs. 13/2024, le perdite fiscali conseguite nei periodi di imposta precedenti riducono il reddito concordato secondo le regole previste in materia (art. 8 e 84 TUIR) e quindi essenzialmente nella misura massima dell'80% del reddito imponibile di ciascuno dei periodi di imposta di riporto, e per l'intero ammontare di esse che trova capienza in questo *range*.
Detto questo, *in caso di opzione per l'imposta sostitutiva* – come ha chiarito l'Agenzia delle Entrate in una delle FAQ sull'argomento (*n. 5 dell'08/10/2024*) - le perdite possono essere compensate esclusivamente sulla differenza tra il reddito concordato 2024 e la "parte eccedente" dello stesso rispetto al reddito imponibile del 2023 preso a base per il calcolo della proposta, assoggettata da imposta sostitutiva.
Un esempio, come al solito, potrà chiarire il tutto molto meglio.
Poniamo che il reddito imponibile 2023 sia pari a 100; il reddito concordato
2024 a 120 e le perdite riportabili a nuovo ammontino complessivamente a 100.

In caso di opzione per l'imposta sostitutiva la "parte eccedente" da assoggettare a tassazione al 10% è pari a 20, con un'imposta liquidata di 2.
La restante parte, pari a 100, può essere ridotta per effetto del riporto delle perdite pregresse fino all'80% della stessa (80) e *per tale intero importo* - se trova capienza, come in realtà trova, essendo le perdite pregresse pari a 100 – *in queste ultime*. La parte restante del reddito non abbattuto dalle perdite (20) sarà assoggettata a tassazione ordinaria.
In assenza di opzione per l'imposta sostitutiva, e riprendendo i numeri del nostro esempio, le perdite potrebbero invece essere utilizzate sull'intero reddito concordato 2024 (sempre nel limite massimo dell'80% di esso e cioè 96) e troverebbero comunque capienza per tale intero ammontare essendo pari a 100; sulla differenza di reddito non compensata (120-96=) 24 si applicherebbe la tassazione ordinaria.
È chiaro, quindi, che in presenza di perdite fiscali pregresse, si impone un'attenta valutazione sulla convenienza a optare o meno per la tassazione sostitutiva.
Nell'esempio proposto, ipotizzando per semplicità che si parli di una Srl che sconta un'Ires del 24%, si può agevolmente ricavare che il carico fiscale complessivo, in caso di opzione per l'imposta sostitutiva, sia pari a [2+(20*24%)=]6,80 ed in caso di assenza dell'opzione a (24*24%=) 5,76; si deve pertanto concludere che almeno per questo caso l'applicazione della sostitutiva non conviene; ma vi possono essere situazioni in cui per l'ammontare delle perdite e per la consistenza della "parte eccedente" da assoggettare a tassazione sostitutiva questa conclusione si ribalti a favore della scelta di applicare la sostitutiva.
Di qui, in conclusione, la raccomandazione di esaminare e valutare attentamente ogni fattispecie.

(*stefano civitareale*)

3 - Conferimento della ditta individuale in società programmato per il 2025: è possibile aderire al CPB ma…

Sono titolare individuale di farmacia e ho aderito al concordato preventivo biennale. Avevo intenzione di conferire la mia ditta individuale in una sas con i miei figli nel 2025; rischio di decadere dal concordato e dal ravvedimento speciale?

Il conferimento effettuato nel 2025, a fronte dell'adesione al concordato preventivo per il biennio 2024/2025, cagiona la cessazione degli effetti del concordato, ma – attenzione – *per il solo anno 2025*!
Pertanto, gli effetti della cessazione riguarderanno esclusivamente l'annualità in cui verrà posto in essere il conferimento in sas, nel Suo caso il 2025, *preservando gli effetti del concordato per il 2024*.
Anche il ravvedimento speciale non viene pregiudicato dal compimento di questa operazione nel 2025; dunque, Lei potrà procedere considerando comunque il fatto che – per un solo anno – godrà degli effetti del CPB.

(*matteo lucidi*)

4 - Detrazioni: reddito concordato biennale o reddito effettivo?

Per le detrazioni relative agli interessi sui mutui per l'acquisto dell'abitazione principale per l'anno 2024 devo considerare il reddito concordato [circa 45.000 Euro] o quello effettivo [superiore a 50.000]?

Il secondo comma dell'art. 35 del D.Lgs. 13/2024 così dispone: "(…) *per il riconoscimento della spettanza o per la determinazione di deduzioni, detrazioni o benefici di qualsiasi titolo, anche di natura non tributaria, al possesso di requisiti reddituali, si tiene comunque conto del reddito effettivo e non di quello concordato(…)".*
Precisiamo che per le detrazioni spettanti per gli interessi pagati su mutui ipotecari per l'acquisto o la costruzione dell'abitazione principale è prevista una detrazione IRPEF stabilita nella misura del 19%, diminuita dell'importo di 260 Euro qualora – come nel Suo caso - il reddito effettivo [nel calcolo del quale non si tiene conto né del reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale, né di quello ascritto alle relative pertinenze] sia compreso tra i 50.000 e i 120.000 Euro.

(*cesare pizza*)

5 - Estensione degli effetti del CPB anche al collaboratore dell'impresa familiare

Buongiorno, gestisco la mia farmacia sotto forma di ditta individuale dove partecipa mia figlia in impresa familiare. Ho deciso di aderire al concordato preventivo biennale sfruttando la riapertura dei termini e vorrei sapere se anche mia figlia, che però ha dovuto inevitabilmente già versare il secondo acconto [esattamente il 2 dicembre], dovrà pagare, ravvedendola, l'imposta sostitutiva prevista.

La risposta non può che essere affermativa: la circolare 18/E del 17 settembre 2024, infatti, chiarisce che - come per i soci di società di persone - l'*imposta sostitutiva è dovuta anche dai collaboratori familiari* in misura proporzionale alla loro partecipazione agli utili dell'azienda.
Vale la pena ricordare che anche l'importo minimo di reddito da dichiarare ai fini del concordato, pari ad € 2.000, deve essere ripartito con le suddette modalità.

(*valerio pulieri*)

6 - Adesione al CPB e successiva modifica – in aumento o in diminuzione o con passaggi interni - della compagine sociale

Sono socia accomandataria della mia farmacia e i miei due figli sono soci accomandanti.
Ho aderito al Concordato preventivo biennale lo scorso 31 ottobre ma per sopravvenuti problemi di salute ho intenzione di alienare la mia quota donandola ai miei figli.
Questa ipotesi rientra tra le cause di decadenza dal concordato preventivo biennale?
Altra domanda: laddove volessi disporre della mia quota non in parti uguali, donando il 65% ad un figlio e il restante 35% all'altro, incapperei in una causa ostativa?

Riguardo al primo quesito la risposta è *negativa* e quindi *la società in questa ipotesi può continuare a permanere nel concordato preventivo biennale*.

In particolare, circa le modifiche alla compagine sociale, l'art. 7quinquies del dl. 155/2024 – introdotto sul testo originario del dl. proprio in sede di conversione, il cui *iter,* mentre scriviamo, è stato appena perfezionato, come sottolineato nelle premesse - circoscrive l'operatività della causa di esclusione/cessazione del/dal Cpb [ricordando che, *per la causa di esclusione*, il riscontro va effettuato sul primo anno di applicazione al *Cpb*, mentre, *per la causa di cessazione*, la situazione va verificata in costanza di durata del concordato e pertanto con opzione già esercitata] *alla sola ipotesi in cui la società sia interessata da modifiche della compagine sociale e che si tratti di modifiche, si badi bene, che comportino un aumento del numero dei soci*.
Venendo al caso da Lei proposto, allora, dato che il numero dei soci si riduce [da 3 a 2] all'esito della donazione, la Sua uscita dalla compagine societaria non è da annoverare tra le clausole di esclusione/cessazione non comportando di fatto un aumento del numero dei soci ma addirittura una sua riduzione; la conclusione sarebbe la stessa anche nel caso in cui Lei donasse solo parte della Sua quota ai figli perché il numero dei soci resterebbe in tal caso pari a tre, quindi uguale a quello odierno.
Per quanto riguarda il secondo quesito, anche questo non rientra ovviamente tra le cause di cessazione/decadenza perché anche in tal caso il numero dei soci si ridurrebbe [sempre da 3 a 2] e pertanto può disporre liberamente della Sua quota e decidere di donarla in parti differenti ai due figli.

(*marco righini*)

7 – Reddito concordato, reddito effettivo e contributi previdenziali

I contributi previdenziali dovuti dal collaboratore dell'impresa familiare non farmacista sono calcolati sul reddito concordato?

La contribuzione dovuta da coloro che sono iscritti, come nel Suo caso, alla *gestione artigiani e commercianti*, o per gli *iscritti alla gestione separata* (professionisti senza cassa), è calcolata sul reddito concordato.
Quindi il concordato produce effetti anche nella sfera previdenziale, e il reddito oggetto di accordo rappresenta il riferimento a cui rapportare gli obblighi contributivi, ferma restando la possibilità di versare i contributi sul reddito effettivo, ovviamente solo se superiore a quello oggetto di concordato. Senonché, l'ADEPP (Associazione degli Enti Previdenziali Privati), a tutela dell'autonomia delle Casse Previdenziali Private, sembra pensarla ben diversamente, perché afferma [per i propri iscritti] il principio secondo cui i contributi *dovranno continuare ad essere calcolati sul reddito effettivo*, diversamente da quanto previsto appunto per i contributi obbligatori INPS, anche se ogni Ente del settore può generalmente assumere una propria e autonoma decisione al riguardo.

(valerio salimbeni)

8 - Decado dal Concordato se costituisco entro il 31 dicembre un'impresa familiare?

Gestisco la mia farmacia sotto forma di ditta individuale e ho aderito al Concordato Preventivo Biennale. Mio figlio, che lavora in farmacia con me, si è iscritto ora all'Ordine dei farmacisti e vorrei con lui creare un'impresa familiare entro la fine dell'anno perché mi hanno detto, e vorrei la conferma, che così potrò frazionare il reddito con lui dall'inizio del 2025. Decado però dal CPB?

Le confermiamo, innanzi tutto, che gli effetti fiscali della scrittura privata
autenticata con la quale viene dichiarata l'impresa familiare decorrono dall'inizio dell'esercizio successivo e pertanto un atto degli ultimi giorni del 2024 permetterà di assegnare una quota del reddito d'impresa del 2025 a Suo figlio, naturalmente nella misura della qualità e quantità del lavoro da lui prestato e comunque entro e non oltre il 49% del reddito totale.
Quanto al CPB, la "trasformazione" di un'impresa individuale in impresa familiare [ma le virgolette sono d'obbligo perché non si tratta di un'autentica trasformazione…] non può essere mai considerata come modifica della compagine societaria proprio perché l'impresa resta individuale, e pertanto non può costituire un impedimento all'ingresso nel concordato e neppure una causa di cessazione o decadenza.
La risposta dunque è negativa e quindi via libera all'appuntamento con il notaio per la necessaria formalizzazione.

(*roberto santori*)

9 – Le "trasformazioni" della società e gli effetti sul CPB

Parliamo del "passaggio" da una società di persone a una società di capitali [*trasformazione omogenea progressiva*] e da una società di capitali a una società di persone [*trasformazione omogenea regressiva*], trascurando in questa circostanza le trasformazioni *eterogenee*, cioè quelle che coinvolgono forme non societarie e societarie, come quando un'associazione si trasforma in società [*trasformazione eterogenea progressiva*] o una società in un'associazione [*trasformazione eterogenea regressiva*].
Ora, le trasformazioni avvenute nel corso del 2023 *precludono* l'accesso al CPB per la presenza di una *causa di esclusione* dall'applicazione degli ISA nei dichiarativi 2024 riferiti al 2023 dei soggetti, quello *trasformando* e quello *trasformato*.
Come chiarito dall'AdE, quelle invece avvenute nel 2024 - *tra* società di persone (*da snc a sas* o viceversa) o *tra* società di capitali (*da srl a spa* o viceversa) - *non rilevano ai fini di esclusione o cessazione del CPB*.
Senonché, il silenzio assoluto sulle trasformazioni progressive induce incertezza tra gli addetti ai lavori e tra i contribuenti e quindi, in attesa di un auspicabile chiarimento da parte dell'AdE, in via prudenziale sembrerebbe opportuno non porre in essere alcun tipo di trasformazione progressiva, proprio per *non precludere la permanenza nel CPB.*

(mario astrologo)

10 - Adesione al concordato preventivo successiva al 2 dicembre: le sanzioni previste

La scadenza per la nuova adesione al CPB è il 12 dicembre 2024. Se aderisco devo effettuare il

ravvedimento sulla differenza di reddito fra 2023 e 2024? Se sì, quali sanzioni verrebbero applicate?

Il contribuente che opta per l'adesione al concordato preventivo biennale [CPB] nella nuova finestra temporale prevista, dal 3 al 12 dicembre 2024, sarà tenuto ad effettuare il versamento (tardivo) degli importi basati su una maggiorazione pari al 10% della differenza, *se positiva*, tra il reddito concordato ed il reddito dichiarato nel periodo precedente, ossia nel periodo di imposta 2023.
A questo proposito, il Dlgs. 14 giugno 2024, n. 87, in vigore dal 1° settembre, ha provveduto alla revisione complessiva del sistema sanzionatorio tributario e pertanto la disciplina del ravvedimento operoso, ex. art 13 Dlgs. 471/97, ha subito delle variazioni e le nuove sanzioni in tema di omessi/tardivi versamenti vengono qui di seguito brevemente riepilogate:
- per i versamenti omessi, in tutto o in parte, alle prescritte scadenze, le sanzioni amministrative sono pari al 25% in luogo del 30% precedentemente previsto;
- entro i 90 giorni di ritardo le sanzioni sono invece ridotte al 12,50%;
- entro i 15 giorni, la sanzione del 12,50% viene ulteriormente ridotta ad 1/15esimo per ogni giorno di ritardo;

All'importo del versamento maggiorato delle sanzioni dovranno essere aggiunti gli interessi legali [pari al 2,5% per il 2024] da rapportare ovviamente pro quota.

(francesco sonnino silvani)

11 - L'adesione al CPB non produce effetti ai fini Iva

Ho deciso di aderire al concordato preventivo biennale con la mia sas, anche se nel mio caso la proposta ha generato un aumento del reddito imponibile pari a euro 30.000 circa.
Tale maggior valore, oltre che comportare una maggior imposta sostitutiva ai fini Irpef e Irap, ha ripercussioni anche ai fini Iva sulla quale sarà applicata un'ulteriore maggiorazione anche qui?

La risposta alla sua domanda è negativa, dal momento che il *Cpb* non esplica alcun effetto ai fini Iva, tenuto conto delle regole ordinarie di applicazione dell'imposta.
Pertanto, sul maggior importo di euro 30.000 non si applicherà alcuna imposta sostitutiva [a differenza invece di quanto accade appunto per l'Irpef/Ires e l'Irap].
Inoltre, per completezza, preme sottolineare che tale esclusione opera anche nel caso di adesione al *Ravvedimento speciale* per le annualità 2018-2022.
Infatti, come chiarito anche nella FAQ dell'Agenzia delle Entrate n. 15 del 25 ottobre, la normativa fa riferimento alle sole imposte sui redditi [e alle relative addizionali] oltre che all'Irap, cosicché è da escludere che la base imponibile sia rilevante anche ai fini Iva.

(*mauro giovannini*)

12 - Adesione al CPB, Ravvedimento speciale 2024 e contenzioso in corso per il 2018

Sono un titolare individuale di farmacia e ho in commissione tributaria un ricorso avverso un accertamento fiscale relativo all'anno di imposta 2018. Potrò comunque aderire al ravvedimento speciale per tutte le annualità oppure solo per quelle successive al 2018?
L'art. *2-quater* del d.l. n. 113 del 9 agosto 2024 disciplina l'accesso al regime di *ravvedimento speciale* per i contribuenti che soddisfano specifici requisiti, tra cui l'applicazione degli *Indici Sintetici di Affidabilità* Fiscale (ISA) e l'adesione al *Concordato Preventivo Biennale* (CPB).
Tuttavia, l'*accesso a questo istituto è precluso per le annualità in cui siano già stati notificati atti impositivi*; di conseguenza, non Le sarà possibile avvalersi del *Ravvedimento speciale* per l'anno d'imposta 2018, ma Le sarà consentito utilizzarlo per le annualità successive, sempreché per queste non siano stati notificati atti impositivi né siano pendenti i relativi contenziosi tributari.

(aldo montini)

13 -I vantaggi del Ravvedimento speciale

Si tratta di una "sanatoria" che coinvolge gli anni dal 2018 al 2022, che impedisce all'Amministrazione Finanziaria di rettificare il reddito di impresa dichiarato in quegli anni.
Peraltro, per i contribuenti che nel 2018 hanno ottenuto un voto ISA compreso tra 8 e 10, per la stessa annualità è ormai intervenuta la decadenza del potere di accertamento da parte del Fisco, dato che per questi contribuenti più "virtuosi" *scatta l'agevolazione della riduzione di un anno dei termini di accertamento, per cui il 2018 è scaduto il 31.12.2023.*
Aderendo al ravvedimento speciale è inibito all'Agenzia delle Entrate l'*accertamento analitico*, l'*analitico induttivo* e l'*induttivo*.
Nel concreto, pertanto, non potranno più essere recuperati a tassazione, ad esempio, costi indeducibili, come interessi passivi non inerenti, spese personali e/o non afferenti all'attività di impresa ecc. [questo l'*analitico*], come non sarà possibile rideterminare le percentuali di utile lordo dichiarate, passando, sempre ad esempio, dal 29% al 32% sulla base dell'esame delle fatture di acquisto e del costo del venduto [questo l'*analitico induttivo*], e anche rideterminare il reddito di impresa sulla base di presunzioni prive della gravità, precisione e concordanza nei casi di mancata tenuta della contabilità [questo l'*induttivo*].
L'Agenzia delle Entrate non potrà altresì rettificare le dichiarazioni IVA sulla base di presunzioni gravi precise e concordanti [aumentando il volume d'affari e quindi l'IVA dovuta], mentre restano consentite le attività istruttorie e ogni attività di verifica attinenti, ad esempio, alla corretta liquidazione dell'IVA, all'emissione degli scontrini fiscali, agli accertamenti di crediti d'imposta.
Naturalmente, gli altri redditi diversi da quelli di impresa potranno essere oggetto di rettifica, come ad esempio nel caso in cui il contribuente non abbia dichiarato locazioni, o redditi di lavoro dipendente o assimilati ecc.
Insomma, *per un versamento che nella gran parte dei casi si rivela non eccessivamente oneroso, i vantaggi sembrano ben superiori*.

(stefano lucidi)

14 - In caso di società di persone chi paga il CPB e chi il Ravvedimento speciale?

Abbiamo collocato nel finale questo interrogativo unitamente alla risposta, perché in realtà si tratta di un aspetto

di grande importanza, se non altro per il coinvolgimento di una grande parte di farmacie attualmente condotte in società di persone.
Tenuto allora conto dell'ormai ben noto *principio di trasparenza* - applicato per l'appunto alla tassazione delle società di persone, come peraltro è noto - l'*IRAP sul reddito proposto per gli anni 2024-2025* a seguito dell'adesione al concordato preventivo biennale *continua a dover essere pagata DALLA SOCIETÀ COME TALE* (snc o sas), mentre *ai fini IRPEF anche il reddito proposto dal Fisco VIENE IMPUTATO AI SOCI IN PROPORZIONE ALLA MISURA DI PARTECIPAZIONE AGLI UTILI*.
Quindi, ecco il punto, l'*IMPOSTA SOSTITUTIVA VERRÀ VERSATA DAI SOCI*.
Quanto al *Ravvedimento speciale*, invece, è consentito versare anche la relativa imposta sostituiva [oltre all'IRAP, è chiaro] *direttamente dalla società come tale* in luogo dei singoli soci, come discende in termini non equivoci da un altro specifico emendamento all'originario dl. 155/24, introdotto anch'esso in sede di conversione in legge.
Torneremo in ogni caso approfonditamente sulla vicenda quando affronteremo più da vicino il tema generale – anch'esso ovviamente molto delicato – del *Ravvedimento speciale*.

(Studio Bacigalupo-Lucidi)

2024.12.10 – La gestione del team della farmacia

Questa volta Michela Pallonari scrive "a quattro mani" perché il tema ci è parso particolarmente intrigante e suggestivo ma allo stesso tempo tutt'altro che avulso dalla vita concreta di tutti i giorni delle vs. farmacie e dunque abbiamo voluto aggiungere anche il nostro contributo.
(Gb)

* * *

Quando l'uomo della strada [ma non solo lui…] pensa al *farmacista*, e ancor più quando pensa al *titolare della farmacia*, la prima cosa che probabilmente gli viene in mente è l'immagine di un professionista che opera all'interno di un *presidio sanitario* [sia pure] *di medicina non urgente* e che in ogni caso assiste il paziente/cliente, gli fornisce consigli e consulenze professionali e personalizzate e, in ultima analisi, è *promotore della sua salute e del suo benessere*.
E però, l'uomo della strada [ma ancora una volta non solo lui…] ignora forse che in realtà il titolare di una farmacia, oltre a garantire questi servizi ai suoi clienti/pazienti, deve anche gestire un'*impresa* - anche se [generalmente] una *piccola impresa* – cosicché, eccoci a un primo punto da rimarcare, egli deve garantire la sostenibilità e la salute [anche] della sua azienda e di chi opera all'interno di essa, *e tuttavia [anche] la sua redditività e fruttuosità*.
Ecco, quindi, che per una buona/sana gestione [anche e soprattutto] organizzativa, diventa fondamentale poter contare fermamente su un *team* solido fin dalla base.
Il primo step sta quindi nell'*individuare le attitudini di ogni collaboratore*, di modo che l'assegnazione dei compiti interni sia più facile ed efficace; ma subito dopo è necessario potenziare con continuità lo spirito di squadra mediante adeguato aggiornamento, adeguata formazione e adeguata motivazione.
Beninteso, non si tratta – né del resto potrebbe trattarsi - di un processo immediato, perché il percorso può essere solo *progressivo* e perciò non può andare avanti se non corroborato fortemente con politiche [*aziendali*, evidentemente] chiare ma con il supporto di ruoli stabiliti senza equivoci, senza sovrapposizioni di compiti, senza dissidi all'interno della farmacia, e così via.
D'altronde, quanto più l'ambiente di lavoro e le relazioni al suo interno saranno sereni, rispettosi e collaborativi, tanto più il lavoro sembrerà, ma forse nei fatti risulterà, meno faticoso.
Ecco perché, allora, diventa imprescindibile seguire un *iter* di crescita ben delineato per poter contare su un *team* serio e professionale, ma allo stesso tempo anche capace di offrire sia consigli [anche in senso lato] sanitari come pure attenzioni empatiche, mettendo comunque sempre al centro il paziente/cliente, così garantendo – quantomeno in "ultima istanza" - il successo della farmacia.
Tutto questo non è però ovviamente possibile se non c'è [anche] la volontà – imprenditoriale in senso stretto, s'intende - di investire nella farmacia in una veste sicura di manager e questo comporta fatalmente l'assunzione non solo di un *ruolo istituzionale*, ma anche di *responsabilità* [verso il *team*, verso l'azienda come tale, verso gli stessi clienti/pazienti e, in poche parole, *verso il microcosmo della farmacia*].
Essere un "buon titolare" indurrà – quasi *naturalmente* - i collaboratori a una maggiore consapevolezza delle proprie competenze ma, attenzione, anche [e non è affatto scontato] a invocare, se non a pretendere, che con la massima chiarezza possibile siano impartite loro le disposizioni funzionali a tutte queste finalità e, prima ancora, a chi costoro debbano effettivamente riferirsi.
Attualmente, come sapete, una delle complicazioni più comuni nel settore – e si tratta di una vera criticità che nella sostanza non è stata ancora spiegata in termini pienamente convincenti - è costituita dalla carenza proprio di collaboratori ma anche [diciamolo senza girarci troppo intorno!] dalla insufficienza di preparazione e professionalità di chi è o sembra essere disponibile nel mondo del lavoro riferito alla farmacia.
Ed è chiaro che – quando si sia rinvenuto sul "mercato" qualche collaboratore idoneo [anche se soltanto potenzialmente idoneo] - l'implicazione successiva diventa inevitabilmente quella di assicurargli una formazione continua così da irrobustire in definitiva l'intero *team*.
L'esperienza tuttavia ha fatto e fa affiorare *indicatori* importanti – meritevoli di sviluppo – in grado di determinare o contribuire a determinare una condizione "salutare" della farmacia e, conseguentemente, il suo successo o, malauguratamente, il suo insuccesso, laddove questo processo sia stato condotto con eccessiva disinvoltura e anche, perché no ?, supponenza.
Nello specifico, si tratta di *indicatori* che rappresentano o possono rappresentare:

- il *valore per il cliente*: un aspetto fondamentale, dato che la percezione della farmacia porta il cliente/paziente ad attribuirle maggiore o minore qualità;
- il *valore per i collaboratori*: se i farmacisti sono felici e soddisfatti di lavorare in una farmacia, trasmetteranno verosimilmente tale *benessere* anche all'esterno, oltre a "contagiarsi" tra loro;
- il *valore per la farmacia come tale*: numero di clienti, fedeltà dei clienti, fatturato, margini.

La corretta *gestione* dei collaboratori assume/può assumere perciò le sembianze di un *fattore critico* generatore di successo o di insuccesso per la singola farmacia ma, più in generale, per la qualificazione dell'intero canale [specializzazione e assistenza dei clienti] rispetto ad altri format.
Inoltre, una *gestione* veramente corretta dei collaboratori contribuisce/può contribuire in misura importante a generare:
• *valore per il cliente* (qualità reale e percepita dei servizi ricevuti rispetto ai costi sostenuti);
• *valore per i collaboratori stessi* (non soltanto in termini di remunerazione/salario);
• *valore per la farmacia come tale* (numero di clienti, fedeltà dei clienti, fatturato, margini).
Bisogna pertanto, in primo luogo, creare un'*immagine aziendale positiva*, quel che è possibile, ad esempio, realizzando strategie che promuovano il benessere e la motivazione del *team*, e tali quindi da favorire la creazione di un ambiente stimolante, la valorizzazione del contributo individuale attraverso nuovi ruoli e responsabilità e anche l'introduzione di benefit come buoni pasto o assicurazioni sanitarie.
L'utilizzo di piattaforme social e professionali come LinkedIn può comunque contribuire a migliorare la reputazione aziendale e attrarre nuovi talenti: in sintesi, coinvolgere attivamente i dipendenti con feedback e riconoscimenti favorisce un maggiore senso di appartenenza e partecipazione.
I titolari devono essere anche pronti e predisposti a condividere obiettivi aziendali e a valorizzare le competenze del *team*; approcci affiliativi e di coaching possono aiutare a rafforzare le connessioni tra i membri del gruppo, prevenendo e risolvendo conflitti e garantendo un clima di lavoro armonioso.
Infine, è essenziale comprendere - e anche, quando necessario, sviluppare adeguatamente - il *legame tra il lavoratore e l'organizzazione*, che può manifestarsi in forme diverse: *affettiva* (emozionale), *di continuità* (investimento personale) e "*normativa*" (senso di obbligo), perciò non solo fondato sulla necessità di un profitto monetario.
Con iniziative e/o strategie, ma anche semplici accorgimenti di innovazione, le farmacie possono diventare in definitiva luoghi più attrattivi e competitivi, garantendo soddisfazione e crescita sia per i dipendenti che per l'intera organizzazione aziendale.
È insomma indispensabile, ma forse a questo punto sarà chiaro, che il titolare assuma un *duplice ruolo*, come, in pratica, una bilancia che mantiene un giusto equilibrio tra la gestione di un ambiente lavorativo sano, da una parte, e la custodia del benessere psico-fisico dei suoi pazienti/clienti, dall'altra, due aspetti che tra loro possono spesso rivelarsi sinergici e meritevoli per ciò solo [ovviamente quando possibile] di essere entrambi perseguiti con linee guida precise e mirate.

(*michela pallonari – gustavo bacigalupo*)

2024.12.10 - Ancora 2 DomandeRisposte sul CPB

Sono risposte a due quesiti pervenuti ieri mattina che impongono evidentemente, per l'imminenza della scadenza del 12 dicembre, una risposta altrettanto immediata.

Irrevocabilità dell'adesione al CPB

Ho aderito al concordato preventivo biennale ma vorrei sapere se, considerata la proroga al 12 dicembre e tenuto conto che forse mi comporterebbe oneri superiori alle mie attese, posso revocare la mia scelta.

La risposta temiamo debba essere negativa.
Infatti, la riapertura dei termini al 12 dicembre p.v. non permette, almeno in quanto tale, ripensamenti avendo evidentemente – nella mente del legislatore – tutt'altre finalità, come del resto abbiamo illustrato ampiamente in varie circostanze.
In ogni caso, il D.Lgs 13/2024 non contempla, né sembra presupporre, "uscite anticipate" dal CPB, ma si può pensare di adottare comportamenti in questi ultimi giorni dell'anno o nel 2025 che provochino la cessazione o la decadenza dal concordato.
Immaginiamo, ad esempio, che della compagine sociale entri a far parte un ulteriore socio per effetto della cessione di una frazione, magari infinitesimale, di una quota societaria: ebbene, una misura del genere determinerebbe di diritto, come sapete, la decadenza dal CPB e quindi si rivelerebbe nei fatti una "strategia", banale finché vogliamo, utile per uscire anticipatamente dalle strettoie del concordato.

(*giuditta procaccini*)

Il Ravvedimento speciale e la preclusione per il Fisco di procedere a rettifiche di redditi d'impresa o di lavoro… […perfino con controlli già in atto]

Considerato che, come anche voi avete sottolineato, il ravvedimento speciale consentirà a chi opterà, pagando l'imposta sostitutiva prevista, di bloccare i termini dell'accertamento, è possibile per me optare fin d'ora per il ravvedimento pagando subito l'imposta e ottenere quindi subito questo risultato?

Intanto non è forse corretto parlare di "*bloccare i termini dell'accertamento*" nel c.d. "regime di ravvedimento", perché in realtà, come peraltro abbiamo già sottolineato nella Sediva News di ieri, si tratta della possibilità - mediante appunto il versamento dell'imposta sostitutiva - di *non essere soggetti* [salve determinate ipotesi] *alle rettifiche di redditi di impresa o di lavoro autonomo* previste dall'art. 39 del D.P.R. 600/1973, cioè ai c.d. *accertamenti analitici*, *analitici-induttivi* e *induttivi puri.*
Venendo quindi al caso che Lei propone, anticipando il versamento dell'imposta sostituiva il contribuente

otterrebbe il risultato [tutt'altro che insignificante…] di precludere l'esecuzione delle dette rettifiche *anche con un controllo già in atto*, purché però, attenzione, nel momento in cui si procede al versamento dell'imposta sostitutiva *non siano stati già notificati processi verbali di constatazione o schemi di atto di accertamento o atti di recupero di crediti inesistenti*.

(stefano olivieri)

2024.12.11 – Importante la detrazione iva delle fatture di fine 2024

Anche quest'anno non possiamo esimerci dal tornare su un tema affrontato ogni fine d'anno e di cui verosimilmente dovremo riparlare anche negli anni a venire.

La regola generale, come sapete, prevede dunque che l'iva sugli acquisti possa essere detratta *nel mese* o *nel trimestre* [ovviamente per i contribuenti con liquidazione iva trimestrale] al cui interno ricade la data della fattura, ***a condizione che il documento elettronico sia ricevuto dallo SdI*** [Sistema di Interscambio dell'Agenzia delle Entrate] ***entro il 15 del mese successivo***.

Perciò, ad esempio, una fattura datata *ottobre*, ove pervenga entro il 15 novembre, può essere legittimamente contabilizzata [con la conseguente detrazione dell'iva] nel mese di *ottobre* e naturalmente anche nel quarto trimestre.

Le cose però cambiano incisivamente, e dobbiamo allora ribadirlo ancora una volta, per le fatture "a cavallo" 2024-2025, cioè per quelle **datate 2024 che siano consegnate allo SdI** ["pervenendo" quindi, per ciò stesso, alla farmacia] **dal 1° gennaio 2025 in poi**.

Il "combinato disposto" degli artt. 25 del D.P.R. 633/1972 e 1 del D.P.R. 100/1998 determina infatti - ***solo per tali fatture*** - un trattamento diverso rispetto alla regola generale ricordata all'inizio.

Si possono verificare, in particolare, due situazioni:

- ***fatture datate dicembre 2024, ricevute dallo SdI e registrate in contabilità nello stesso mese di dicembre***: la detrazione potrà essere operata nella liquidazione IVA di dicembre o del IV trimestre 2024, ed è il caso a esempio della fattura datata 30 dicembre 2024, *ricevuta da parte dello SdI il 31 dicembre 2024* e annotata nel registro IVA acquisti lo stesso giorno;
- ***fatture datate dicembre 2024 ma ricevute dallo SdI a gennaio 2025:*** devono essere ***registrate*** nel mese di gennaio o nel I trimestre 2025, per confluire quindi nella liquidazione IVA relativa al detto mese o al detto trimestre [e pertanto non in quella relativa al mese di dicembre o al IV trimestre 2024], ed è il caso a esempio della fattura datata 30 dicembre 2024, *ricevuta dallo SdI* – differentemente dall'ipotesi di poco fa - *il 3 gennaio 2025* e annotata nel registro IVA lo stesso giorno.

Alle farmacie quindi non ci resta che suggerire anche quest'anno di accogliere di buon grado l'eventuale *indicazione di qualche fornitore particolarmente attento che vi proponga l'anticipo di uno o più giorni della fatturazione ordinariamente prevista alla fine del mese di dicembre* e magari anche di **sensibilizzare gli altri fornitori ad adeguarsi a tale anticipo** *in modo che tutte le fatture di dicembre pervengano allo SdI entro il 31 di questo stesso mese e possano così partecipare* [essendo evidentemente registrate in contabilità nel mese di dicembre] *alla liquidazione IVA di dicembre 2024 o del IV trimestre 2024* [o, meglio, dell'IVA annuale per i contribuenti trimestrali, essendo per questi ultimi il IV trimestre inglobato proprio nella liquidazione IVA annuale].

Per qualsiasi dubbio o perplessità, comunque potete naturalmente contattare lo Studio.

(*roberto santori*)

2024.12.11 – I chiarimenti dell'AdE del 9 dicembre sull'adesione tardiva…

Integrando alcune ns considerazioni espresse al riguardo nel corso del Webinar del 5 dicembre e nelle successive Sediva News sull'argomento, segnaliamo che l'Agenzia delle Entrate, con la FAQ n. 4 pubblicata il 9 dicembre 2024, ha chiarito che - dai contribuenti ISA *che aderiscono al Concordato Preventivo Biennale entro il 12 dicembre 2024 e ai quali non si applica il differimento al 16 gennaio 2025 della seconda rata di acconto delle imposte dirette* - non sono dovute sanzioni sulla maggiorazione del secondo acconto se il versamento è avvenuto precedentemente o avviene contestualmente alla manifestazione di adesione al CPB.

Infatti, considerato che la maggiorazione dell'acconto prevista dalla legge richiede l'adesione al *CPB,* laddove alla data del 2 dicembre l'adesione non fosse stata ancora manifestata, non è configurabile – questo il parere dell'AdE - alcuna violazione.

Pertanto, il contribuente potrà incorrere nella violazione riferita al versamento della maggiorazione dell'acconto soltanto nell'ipotesi in cui il versamento stesso avvenga *oltre il giorno in cui viene manifestata l'adesione al CPB.*

Resta inteso che il pagamento della seconda rata dell'acconto, da calcolare in base alle modalità ordinarie, deve essere avvenuto entro il 2 dicembre.

Viceversa, l'*omesso o tardivo pagamento sia della seconda rata d'acconto che della maggiorazione prevista* può essere regolarizzato mediante il pagamento delle relative sanzioni e interessi, sempre avvalendosi naturalmente del ravvedimento operoso.

(francesco sonnino silvani)

2024.12.11 - F24 a zero

Ho ricevuto dal commercialista la comunicazione circa il saldo IMU da me dovuto alla vicina scadenza del 16 dicembre, ma il modulo che mi è pervenuto presenta un saldo a zero per la compensazione con il credito IRPEF 2023, come d'altronde era a zero anche il secondo acconto IRPEF di novembre che scadeva il 2 dicembre u.s. e che non ho presentato.

Se questa omissione è illegittima, come posso rimediare? E se è così, dovrei dedurne che almeno il modulo dell'IMU, anch'esso a zero, devo presentarlo.

Che ne pensate?

Effettivamente, la mancata presentazione da parte Sua – entro il 2 dicembre scorso - del mod. *F24 a zero,* riguardante le imposte [acconto di novembre 2024], *è sanzionabile* ma, come vedremo, il rimedio c'è, mentre almeno il

mod. IMU, *anch'esso a zero*, potrà presentarlo tempestivamente, cioè appunto entro il 16 dicembre ed evitare così qualsiasi conseguenza.
In principio, quindi, *il mod. F24 a zero deve essere obbligatoriamente sempre presentato come un qualsiasi altro F24* [a debito].
Senonché, dal primo luglio di quest'anno – in applicazione della Legge di Bilancio - tutti i modelli F24 che riportino un importo in compensazione che azzeri o che "assorba" parzialmente altri tributi, devono essere presentati **esclusivamente tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate**: *Fisconline* (mediante accesso al cassetto fiscale personale) oppure con il sistema *Entratel* proprio degli intermediari autorizzati, come il nostro Studio.
L'omessa presentazione del modello a zero comporta una sanzione di € 100, ridotta a € 50 se il ritardo non supera i cinque giorni lavorativi, ma regolarizzando la violazione con il *ravvedimento operoso*, la sanzione si riduce a:

- € 5,56 se la regolarizzazione avviene entro il quinto giorno dall'omissione;
- € 11,11 entro i novanta giorni;
- € 12,50 entro l'anno;
- € 14,29 entro i due anni;
- € 16,67 oltre i due anni;
- € 20,00 se il ravvedimento avviene dopo che la violazione è stata constatata con un processo verbale.

Dunque, per rispondere conclusivamente al quesito, Lei dovrà provvedere alla presentazione del mod. *F24 a zero* per l'IMU [tramite "cassetto fiscale" o con il canale ENTRATEL se vi provvede un intermediario autorizzato] e *regolarizzare la mancata presentazione del mod. F24 relativo alle imposte scadute il 2 dicembre u.s. predisponendo un nuovo mod. F24 contenente la sanzione dovuta di € 11,11 con il codice tributo 8911*.
Vale infine la pena ricordare che tale sanzione può essere anch'essa assorbita dall'ulteriore credito residuo.

(*valerio pulieri*)

2024.12.12 – Ancora un milleproroghe due novità di rilievo per le farmacie

Lo scorso 9 dicembre il Consiglio dei ministri ha licenziato l'ennesimo *decreto Milleproroghe*.
In attesa di conoscere il testo definitivo del provvedimento con la pubblicazione in GU, anticipiamo le due novità che al momento sembrano di maggiore interesse per le farmacie.

- ***PROROGA POLIZZE CATASTROFALI OBBLIGATORIE***

Le imprese aventi sede in Italia e tenute all'iscrizione nel Registro delle Imprese [e quindi *tutte le farmacie*, sia in forma individuale che societaria, di capitali o di persone] erano tenute a stipulare *entro il 31 dicembre 2024* contratti assicurativi a copertura dei danni derivanti da eventi catastrofali [*sismi, alluvioni, frane, inondazioni e esondazioni*].
Ebbene, la scadenza, secondo la bozza del Milleproroghe, slitterebbe ***al 31 marzo 2025***.
Ricordiamo che l'eventuale inadempimento a questa prescrizione *incide sull'assegnazione di contributi, sovvenzioni o agevolazioni di carattere finanziario a valere su risorse pubbliche, anche con riferimento a quelle previste in occasione di eventi calamitosi e catastrofali*.

- ***PROROGA DEL DIVIETO DI EMISSIONE DELLA FATTURA ELETTRONICA PER LE PRESTAZIONI SANITARIE RESE A PERSONE FISICHE***

Il divieto, infatti, è stato prorogato ***fino al 31 marzo 2025***.
Come ampiamente è noto da tempo, i soggetti tenuti all'invio dei dati al STS [comprese naturalmente le farmacie] *devono emettere fatture in formato cartaceo per le prestazioni sanitarie rese a persone fisiche* e trasmettere i dati al solo STS - salvo il caso di opposizione del cliente - e non allo SDI.
Come vediamo, il divieto - già prorogato ad opera dello scorso Milleproroghe fino al 31 dicembre di quest'anno - viene ora ulteriormente prorogato fino al 31 marzo 2025.
*

*** Ricordiamo ancora una volta che si tratta di *divieto* e non di esenzione dall'obbligo di fatturazione elettronica; pertanto, fino al 31 marzo 2025 (salve ulteriori proroghe, niente affatto improbabili) per questo genere di operazioni non potranno essere emesse fatture elettroniche ma solo documenti in formato cartaceo.**

La proroga per una sola parte del 2025 lascia peraltro intendere che siano in corso di risoluzione da parte dell'Agenzia delle Entrate – *con probabili interventi sulla struttura dello SDI o sul tracciato di fatturazione elettronica* - i problemi di *privacy* che evidentemente costituiscono la ragione del divieto di emissione dell'*e*-fattura**.

**** E' chiaro però, s'intende, che continuano invece a essere emesse in formato elettronico, e quindi inviate tramite SDI, le fatture che hanno a oggetto prestazioni sanitarie rese non a persone fisiche [immaginiamo, ad esempio, una fornitura di farmaci a una comunità], sempreché tuttavia, attenzione, la fattura trasmessa allo SDI non contenga dati personali sensibili di pazienti.**

* * *

Per il momento queste due anticipazioni possono essere sufficienti ma, come al solito, non mancheremo di aggiornarvi prontamente su queste e altre eventuali novità [sempre per il nostro settore] che dovessero emergere dal testo definitivo del provvedimento.

(*stefano civitareale*)

2024.12.12 - La pubblicità [con l'indicazione anche dei…centesimi] dei prodotti in vendita

Basta leggere un giornale, guardare la TV o un cartellone pubblicitario, per vedere che in realtà i prezzi di vendita degli articoli e dei prodotti in genere vengono pubblicizzati con l'indicazione anche dei centesimi.
Ad esempio, non viene riportato il prezzo di 20 euro, ma quello di 19,99.
Si tratta con tutta evidenza di una tecnica di marketing chiamata correntemente "*left digit effect*" [letteralmente: "*effetto della cifra di sinistra"*] o "*charme price*" ["*prezzo che incanta*"].

Senonché gli acquirenti possono essere classificati, sotto l'aspetto che qui ci interessa, in "analitici" e in "olistici".
I primi sono quei consumatori che prendono in considerazione solo l'ultima cifra a sinistra non tenendo conto quindi delle cifre che vengono… dopo la virgola.
Gli *olistici*, invece, considerano il prezzo di vendita guardando anche – se non soprattutto – ai centesimi.
Generalmente, lo sappiamo bene, il consumatore ha fretta, magari perché ha parcheggiato la propria auto in seconda fila, e quindi guarda soltanto le prime due cifre, quelle a sinistra della virgola.
Inoltre, non c'è più il conio delle monete da 1 e 2 centesimi e perciò il pagamento viene operato con un arrotondamento alla cifra intera globale.
Il prezzo dei 99 centesimi procura un effetto c.d. *soglia* perché in realtà è soltanto nella mente del consumatore che quel prezzo *appare*, dunque *sembra*, molto più basso.

(*franco lucidi*)

2024.12.13 – La CGUE risolve una lite tra farmacie tedesche sulla vendita di farmaci on-line

Come sappiamo, in Italia è consentita - previa autorizzazione regionale - la vendita *on-line* soltanto di OTC e SOP ed esclusivamente da parte di farmacie e parafarmacie, con l'obbligo tuttavia di applicare lo stesso prezzo di vendita praticato "al banco" in farmacia e però, attenzione, con il divieto di cessione *on-line* mediante il c.d. *dropshipping* [di cui abbiamo parlato più volte], cioè attraverso piattaforme di logistica o distributori autonomi.
Ben diversamente, in Germania – e ci pare anche in Olanda - è vendibile *on-line* anche il *farmaco con ricetta*, un problema che qualche anno fa generò una controversia dinanzi al giudice europeo che, se non ricordiamo male, concluse per il divieto per le farmacie operanti nel commercio elettronico di cedere farmaci soggetti all'obbligo di prescrizione medica al di fuori del territorio nazionale, quindi al di là dei confini tedeschi [e di quelli olandesi].
Invece, nella vicenda qui in esame [su cui v. anche Sediva News del 16.05.2024: "*Vendita online di farmaci e privacy: il parere dell'avvocato generale della CGUE*"] una farmacia tedesca ha iniziato una causa nei confronti di altra farmacia (connazionale), eccependo che la vendita *on-line* di farmaci da parte di quest'ultima avveniva *senza il consenso preventivo dei dati sensibili* in violazione perciò del GDPR relativo alla *privacy*, costituendo questa condotta una *pratica sleale*.
La Corte di Giustizia Europea, cui evidentemente il giudice tedesco si è rivolto in via pregiudiziale, ha sancito il principio per il quale *i dati personali necessari all'acquisto di un farmaco* [con ricetta o senza ricetta] *sono sensibili*, perché riguardano la salute dell'individuo e pertanto ricadono sotto la normativa del GDPR: di qui, in caso di mancanza del consenso al trattamento dei dati, il configurarsi di una *pratica commerciale sleale*.
Questa pronuncia si inserisce – per ora, tuttavia, abbastanza trasversalmente - nel dibattito, in corso da tempo anche in Italia, circa *l'opportunità di estendere la vendita on-line del farmaco con ricetta*, e quindi si può pensare [o temere?] che il decisore politico non possa non tenerne conto, anche se, s'intende, salvaguardando tutte le cautele che si rendono necessarie per una corretta somministrazione dei farmaci.

(*stefano lucidi*)

2024.12.13 - Documenti digitali con valore legale

È il momento di affrontare, anche se sommariamente, il tema riassunto nel titolo perché parecchi di noi, "propensi" magari a dimenticare da qualche parte [se non a cestinare per distrazione] i documenti in formato cartaceo, verosimilmente potrebbero trarre da questa novità grandi benefici pratici potendo in qualsiasi momento – avendo sempre in mano il telefonino e potendone quindi continuamente scrutarne la "schermata home" – accedere ai propri documenti digitali.
Chi scrive, ad esempio, ha rinnovato qualche tempo fa la patente automobilistica ma ancora non ha il "cartaceo" in mano e quindi, avendo già il MIT caricato il relativo *documento digitale* sull'applicazione "*IO*", può nei fatti circolare egualmente con tranquillità al volante della propria vettura perché può esibire agli agenti della strada, in caso di controllo, la patente in formato appunto digitale.
Il tema, comunque, merita qualche riga di commento perché non tutti lo hanno colto ancora esattamente.
Dunque, l'applicazione "IO" - presente sia su piattaforma IPHONE che ANDROID e oggi punto di accesso unico ai servizi pubblici italiani - ha recentemente introdotto alcune *funzionalità* rivoluzionarie che migliorano ulteriormente l'interazione tra cittadini e Pubblica Amministrazione, tra le quali spicca la possibilità di *caricare documenti digitali* – è qui la vera grande novità di pochi giorni fa – *aventi valore legale*: ecco quindi presente sul telefonino, come accennato, la *patente di guida digitale*, il *codice fiscale*, la *carta europea della disabilità* e quello che via via arriverà.
Dal 4 dicembre 2024, in particolare, gli utenti possono infatti – scendendo ora nel concreto - *aggiungere la versione digitale dei propri documenti personali al portafoglio dell'app "IO",* una funzionalità quest'ultima che consente, dicevamo, di avere in sostanza *sempre con sé documenti* come quelli appena accennati, caricandoli [dopo aver aggiornato l'app "IO" accedendo al proprio "store" *digitale*] sul proprio smartphone e seguendo le istruzioni per l'autenticazione con SPID o CIE, con la facoltà da quel momento di utilizzarli pienamente.
Per attivare questa *funzionalità* – eccoci al punto - *è necessario autenticarsi con SPID o CIE*, e *questo garantisce la sicurezza e l'autenticità dei documenti*.
Siamo insomma in presenza di un autentico *portafoglio digitale* con i numerosi vantaggi che esso offre, tra i quali particolarmente la *possibilità di accedere con rapidità e immediatezza ai servizi pubblici* senza dover portare con sé documenti fisici.
Per concludere, le nuove funzionalità dell'app "IO" rappresentano certamente un passo avanti molto significativo verso la *digitalizzazione dei servizi pubblici* in Italia e tutti noi, chi prima chi poi, avrà interesse ad accedervi, se non altro per ridurre al minimo il rischio di smarrimento o di furti di documenti fisici.

(*carlo villata*)

2024.12.16 - Le comunicazioni della farmacia all'Asl [e

all'Ordine] circa le assunzioni e le cessazioni dei rapporti di lavoro...

Vorrei assumere un collaboratore in farmacia e vi scrivo per sapere, considerate le notizie contrastanti che rileviamo dalle varie Asl, se e quali comunicazioni è necessario inviare alla Asl in caso di nuove assunzioni.

Come Lei rileva correttamente, si tratta di un tema che presenta tuttora (seri) profili di incertezza, ma non tanto dal punto di vista strettamente interpretativo [perché in realtà, come vedremo tra poco, il testo dell'art. 12 del D.P.R. n. 1275/1971, cioè del Regolamento alla l. 2/4/68 n. 475, non parrebbe autorizzare – almeno di per sé - forti perplessità sul piano letterale], quanto e piuttosto per la grande diversità tra le scelte delle varie Asl nell'ambito puramente applicativo, come del resto il quesito ben sottolinea.

Vale la pena intanto rammentare che, sostituendo integralmente l'art. 32 dello "storico" Regolamento farmaceutico del 1938, il citato art. 12 così dispone: "L'art. 32 ecc.: "*Il titolare di un esercizio farmaceutico deve comunicare al medico provinciale il nome e cognome e la data di assunzione degli addetti all'esercizio stesso* ["ed esibire tanti certificati medici ecc.": *soppresso*] "*Ugualmente deve comunicare la data di cessazione degli stessi dal servizio.* ["La suddetta comunicazione ecc.": *soppresso*]".

Senonché, trascurando la scomparsa del "medico provinciale", del suo "ufficio", dell'"apposito registro" in cui erano destinate ad essere trascritte tali comunicazioni e infine anche dei "certificati medici", e dovendo effettivamente circoscrivere al solo personale laureato la riferibilità di quegli "*addetti*" [soprattutto per il successivo non equivoco richiamo della disposizione all'"*esercizio professionale della farmacia*" quale area di pertinenza delle loro prestazioni], la domanda a cui non tutte le Asl stanno rispondendo allo stesso modo è dunque la seguente: *l'obbligo previsto nel (nuovo) art. 32 di comunicare alla Asl di competenza, oltre alle generalità, anche la data di assunzione e quella di cessazione degli "addetti" può/deve davvero essere oggi ritenuto sostanzialmente caducato perché* – come ha affermato Federfarma Roma in una nota indirizzata a Federfarma Nazionale - "*molto datato e soprattutto superato dalle interconnessioni attive tra i vari uffici pubblici*"?

Intanto, ricordiamo anche che, ai sensi dell'art. 358, comma 2 del TT.UU.LL.SS., il titolare di farmacia è punito – in caso di violazione delle prescrizioni dell'art. 32 – con la sanzione amministrativa [essendo stata la disposizione depenalizzata per effetto della l. 689/81, e pertanto in caso di titolarità sociale della farmacia a risponderne dovrebbe essere la società come tale] che oggi sembrerebbe variare tra il minimo di Euro 1.549,37 e il massimo di Euro 9.296,22.

Questi ultimi sono importi aggiornati a seguito di vari provvedimenti [compreso un D.Lgs. di attuazione di direttiva CEE] ma che potrebbero anche essere ritenuti abrogati da altri recenti provvedimenti e perciò restituiti alle modeste misure originarie, anche se questo è un aspetto – certamente molto importante per l'entità delle sanzioni pecuniarie attualmente applicate, che sono proprio quelle appena indicate – su cui non c'è stata ancora chiarezza neppure nella giurisprudenza di merito.

Queste ultime notazioni ci restituiscono al tema centrale, quello cioè della sopravvivenza o meno delle prescrizioni dell'art. 32 a una loro interpretazione storico-evolutiva e quindi anche all'interrogativo di poco fa: può darsi che la risposta possa anche essere negativa, come afferma [forse condivisibilmente, specie dal punto di vista sindacale] Federfarma Roma, ma ci pare che non di rado i fatti, cioè la prassi delle Asl, si muovano tuttora a favore di un'interpretazione meramente letterale.

Del resto, nei verbali di ispezione delle farmacie viene affrontato quasi costantemente anche questo profilo della gestione dell'esercizio e spesso ne consegue l'irrogazione di sanzioni che talora sono pari al doppio del minimo, perché fatalmente in questi casi le infrazioni verbalizzate - quando gli "*addetti*" non sono più in organico - possono diventare due, per la mancata comunicazione sia della data di assunzione che di quella di cessazione del rapporto di lavoro.

In definitiva, e per concludere, la diversità di comportamento tra le Asl o, se si preferisce, queste "*interconnessioni attive tra i vari uffici pubblici*", non sembra possano *tout court* legittimare – perlomeno al momento - l'inosservanza da parte delle farmacie degli obblighi in argomento, e d'altronde bisogna anche tener sempre presente che queste comunicazioni all'Asl, oltre che all'Ordine, consentono altresì di poter ricostruire [pur non essendo questo, evidentemente, l'unica modalità di ricostruzione, né la più gettonata] l'anzianità professionale del dipendente laureato, direttore o collaboratore che sia, ai fini della maturazione del famoso biennio di pratica professionale ma anche, e soprattutto, dei titoli relativi all'esercizio professionale valutabili nei concorsi ordinari per sedi farmaceutiche.

Insomma, la prudenza [ma non solo] sembra suggerire la migliore osservanza da parte delle farmacie del (nuovo) art. 32 del TU.San., anche se – in caso di contestazioni ed irrogazioni di sanzioni – si può tentare di far valere la possibile abrogazione, come detto poco fa, degli importi applicati in questo momento con la conseguente reviviscenza dell'importo originario di poco più di 200 Euro [mentre abbiamo sotto agli occhi l'ordinanza recentissima, cui pertanto sarà necessario proporre tempestiva opposizione, di un'ATS lombarda che sanziona una farmacia, per l'inosservanza degli obblighi in questione, addirittura per Euro 5.471,80…].

(*gustavo bacigalupo*)

2024.12.17 – Cessione di monete in metalli preziosi, (qui) le imposte sono dovute e anzi…

[… dal 1° gennaio 2024 il loro importo è aumentato]

Seguo la vostra rubrica con molto interesse e la vostra recente news sul trattamento fiscale delle cessioni di opere d'arte da parte di privati mi tocca particolarmente. Anch'io ho ricevuto, infatti, anni fa in eredità da mio padre non quadri ma una collezione di antiche monete d'oro, molte di esse anche piuttosto rare.

Vale anche per me la conclusione riportata nella vs news che in caso di cessione – naturalmente da "privato" dato che non svolgo certamente per professione quest'attività -

non debba niente al Fisco?

Purtroppo, la risposta deve essere negativa.
Le plusvalenze generate dalla cessione di monete in metalli preziosi, infatti, costituiscono una ben precisa fattispecie impositiva di *redditi diversi* (art. 67, comma 1, lett. c-*ter)* TUIR) e sono assoggettate a un'*imposta sostitutiva del 26%.*
E però, è necessario che l'attività sia in questi casi svolta davvero *occasionalmente*, cioè "da privato" [come del resto precisato nel quesito], quindi in assenza per l'appunto di quei connotati di *abitualità* e *professionalità* che, se presenti, ricondurrebbero inevitabilmente l'attività stessa nell'ambito del *reddito d'impresa*, come d'altra parte abbiamo avuto occasione di chiarire nella *news* da Lei citata.
Ora, e siamo al punto, la base imponibile è costituita dalla *plusvalenza* eventualmente generata dall'operazione che è pari alla *differenza* tra il *corrispettivo* riscosso dalla cessione e il costo sostenuto per l'acquisizione dei beni, il quale in caso di *acquisto per successione* altro non è che il valore definito [in caso di accertamento, ovviamente] o, in mancanza, il valore *dichiarato ai fini dell'imposta di successione*, aumentato dell'imposta stessa.
Ma dal 1° gennaio 2024, come accennato nel sottotitolo, questo genere di operazioni ha conosciuto un aggravio non indifferente del relativo carico fiscale perché, se il costo di acquisto non è *documentabile*, la plusvalenza viene determinata in misura pari al corrispettivo riscosso; prima di tale modifica, introdotta dalla legge di bilancio 2024, la plusvalenza [sempre in difetto di documentazione del costo d'acquisto] era forfettizzata in misura del 25% del corrispettivo stesso.
E considerato, quel che d'altronde è intuibile, che – ove acquistati/pervenuti per successione - questi beni vengono raramente inseriti nella dichiarazione di successione, le relative successive cessioni, sempre a partire dal 1° gennaio 2024, vedono "lievitare" la tassazione dal (26%x25%=) 6,50% del corrispettivo al 26%(!) dello stesso.
In pratica, se è l'acquisto per successione o donazione la casistica in cui più frequentemente "latita", anche qui per ragioni intuibili, una valida documentazione del relativo costo/valore del bene, il "giro di vite" della legge di bilancio 2024 altro obiettivo non aveva - ci pare - che recuperare in qualche modo l'imposta (di donazione o successione) a suo tempo "evitata".

(*stefano civitareale*)

2024.12.17 - I pranzi natalizi con i dipendenti

La norma fiscale stabilisce che le spese per cene/pranzi natalizi con i dipendenti [e lori familiari?] sono deducibili per un ammontare complessivo non superiore al cinque per mille del costo delle prestazioni di lavoro dipendente risultante dal bilancio finale.
Se i servizi sono resi da un ristorante, le spese sono deducibili nella misura del 75%.
Naturalmente è necessaria una fattura del fornitore e/o del ristoratore intestata alla farmacia con l'indicazione: "cena/pranzo con i dipendenti".
In questi casi, comunque, è opportuno tentare di concordare i prezzi con il ristoratore.

(*franco lucidi*)

2024.12.18 – La c.d. verificazione periodica degli strumenti utilizzati in farmacia

Nel corso di un'ispezione mi è stata contestata la mancata effettuazione della verifica periodica sulle bilance detenute in farmacia. Pur avendo aperto la farmacia da qualche anno non sono in realtà informatissimo sull'argomento e vorrei sapere, anche per il futuro, qual è la procedura da osservare per questo tipo di strumenti e quali sono le regole relative alla verificazione.

Per la verità, altre volte – anche nel corso degli anni – ci sono stati posti quesiti del genere e forse vale la pena per una volta provare a dare una risposta in forma scritta.
Dunque, la *verificazione periodica* - disciplinata dall'art. 2, comma 1, lett. c) del D.M. dello Sviluppo economico 21 aprile 2017, n. 93 - consiste nel "*controllo metrologico legale periodico effettuato sugli strumenti di misura dopo la loro messa in servizio* [come appunto le bilance, che rientrano notoriamente tra gli apparecchi e utensili obbligatori in farmacia, ai sensi della Tabella 6 della FUI XII]*, secondo la periodicità definita in funzione delle caratteristiche metrologiche, o a seguito di riparazione per qualsiasi motivo comportante la rimozione di sigilli di protezione, anche di tipo elettronico*".
La *verificazione periodica* degli strumenti di misura è eseguita, ai sensi del successivo art. 4, da appositi organismi [in possesso dei requisiti dell'Allegato I] ed ha lo scopo di accertare che tali strumenti riportino i bolli di verificazione - o di quelli CEE/CE, o della marcatura CE e della marcatura metrologica supplementare M - e che essi conservino gli errori massimi tollerati per tale tipologia di controllo.
Gli *strumenti di misura* sono sottoposti a tale *verificazione periodica* con le periodicità previste nell'Allegato IV al D.M. medesimo, che decorrono dalla data della loro messa in servizio e, comunque, da non oltre due anni dall'anno di esecuzione della prima verificazione; successivamente, la verificazione è effettuata secondo la periodicità fissata nello stesso Allegato [che, sempre per restare al caso specifico indicato nel quesito, per gli "*strumenti per pesare a funzionamento non automatico*", come appunto le bilance, prevede una periodicità *triennale* della verificazione] e decorre dalla data dell'ultima verificazione.
Il titolare dello strumento di misura è tenuto infine a richiedere, ai sensi del comma 8, una nuova *verificazione periodica* almeno *cinque giorni lavorativi prima della scadenza* della precedente o entro *dieci giorni lavorativi dall'avvenuta riparazione* dei propri strumenti se quest'ultima ha comportato la rimozione di etichette o di ogni altro sigillo anche di tipo elettronico.
La verificazione potrà avere naturalmente esito *positivo* [attestato mediante contrassegno di cui all'art. 2, comma 1, lett. m) del decreto citato, secondo quanto riportato nell'Allegato VI] o *negativo*, anch'esso indicato nel citato Allegato.
Laddove però, come qui, nel corso di un'ispezione della farmacia il funzionario della ASL rilevi la mancata revisione periodica di un apparecchio, egli non avrà il potere

di contestare direttamente la violazione, essendo al più tenuto a inviare un rapporto alla Camera di commercio, che tuttavia potrà a sua volta avviare/provocare un'ulteriore ispezione che – presumibilmente – darà luogo alla *contestazione vera e propria*.
Per evitare peraltro di incappare in una qualunque tipologia di sanzione, i titolari degli strumenti di misura soggetti agli obblighi di *verificazione periodica* sin qui descritti sono allora tenuti, ai sensi dell'art. 8 del citato D.M., a:
a) comunicare, entro 30 giorni alla Camera di commercio della circoscrizione in cui lo strumento è in servizio, la data di inizio del suo utilizzo e quella di fine utilizzo nonché gli altri elementi riportati all'art. 9, comma 2;
b) mantenere l'integrità del contrassegno apposto in sede di *verificazione periodica*, e altresì di ogni altro marchio, sigillo [anche di tipo elettronico] o elemento di protezione;
c) curare l'integrità dei sigilli provvisori applicati dal riparatore;
d) conservare il libretto metrologico e l'eventuale ulteriore documentazione prescritta;
e) curare, infine, il corretto funzionamento degli strumenti, senza utilizzarli qualora essi siano palesemente difettosi o inaffidabili dal punto di vista metrologico.
Ricordiamo da ultimo che gli obblighi sin qui descritti [salvo quello indicato sub a)] sono esclusi soltanto a fronte di eventi non prevedibili o rispetto ai quali non si abbia un effettivo controllo secondo i normali criteri di diligenza.
Queste, in definitiva, crediamo siano – sinteticamente - le principali prescrizioni da osservare quando si parla di *verificazione periodica* circa gli strumenti detenuti in farmacia, anche se nel concreto le ASL non sempre si comportano allo stesso modo perché non di rado è dato vedere esiti diversi in vicende anche se perfettamente sovrapponibili tra loro.
Ma, come sapete, non è solo questa la sfera di operatività dove i comportamenti dei funzionari divergono…

(*cesare pizza*)

2024.12.18 - Prorogata al 31.12.2025 la possibilità di stipulare contratti a termine con durata superiore ai 12 mesi

Con l'approvazione definitiva del *Milleproroghe*, la possibilità per i datori di lavoro di *stipulare contratti a termine superiori ai 12 mesi* - già prevista dal d.l. 48/2023 - *è stata estesa fino al 31 dicembre 2025*.
In questo quadro, i datori di lavoro potranno quindi continuare a concordare con i dipendenti le *causali specifiche* che possono giustificare la stipula di *contratti a termine superiori ai 12 mesi*, tenendo presente - per una corretta applicazione della norma – che il d.l. 48/2023 consente la formalizzazione di questi contratti esclusivamente in presenza di almeno di una delle seguenti causali:

1. *sostituzione di altri lavoratori*;
2. *causali previste dai Contratti Collettivi Nazionali di Lavoro (CCNL)*;
3. *esigenze di natura tecnica, organizzativa o produttiva*.

L'accordo tra datore di lavoro e lavoratore è naturalmente essenziale per individuare tali esigenze e giustificare così il superamento del limite temporale.
È chiaro, però, che anche qui dovremo inevitabilmente attendere la pubblicazione in GU del *Milleproroghe* e dunque acquisire piena certezza sui dettagli applicativi come pure sulle modalità relative alla concreta operatività della proroga.

(giorgio bacigalupo)

2024.12.18 - Adeguamento Istat per NOVEMBRE 2024

Nella G.U. è stato pubblicato l'indice di aggiornamento Istat che vede per il mese di ***NOVEMBRE*** l'indice *mensile* diminuire dallo **0,1%** allo **0,0%**, mentre quello *annuale* risalire dallo **0,8%** all'**1,2%.**
Continua la discesa per l'indice *biennale* che si stabilizza all'**1,9% rispetto** al precedente **2,5%**.
Per *novembre*, quindi, l'indice di variazione del canone di locazione *annuale* è dello **0,900%** (il 75% di 1,2%), mentre quello *biennale* è pari al **1,425%** (il 75% di 1,9%).

(*Studio Bacigalupo – Lucidi*)

2024.12.19 – Nel Lazio anche i vincitori di una farmacia in forma associata …

[…possono ora nominare direttore responsabile un farmacista idoneo non socio anche nei primi tre anni]

"*Le disposizioni di cui all'articolo 7, comma 3, della l. 362/1991, come modificate dall'articolo 1, comma 157, lettera c), della legge 4 agosto 2017, n. 124 (Legge annuale per il mercato e la concorrenza), si applicano anche alle sedi farmaceutiche assegnate ai vincitori del concorso pubblico straordinario bandito ai sensi dell'articolo 11, comma 3, del decreto legge 24 gennaio 2012, n. 1 (Disposizioni urgenti per la concorrenza, lo sviluppo delle infrastrutture e la competitività) convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 135 e, qualora i titolari optino per una gestione di tipo societario, è possibile procedere alla nomina di un direttore generale esterno alla compagine sociale.****"***

Questo appena riportato integralmente è il testo dell'art. 10bis [intitolato "*Applicazione dell'articolo 7, comma 3, della legge 8 novembre 1991, n. 362 "Norme di riordino del settore farmaceutico*"] della L.R. n. 26 del 30 luglio 2002 [sulla "*Disciplina dell'orario, dei turni e delle ferie delle farmacie aperte al pubblico*"] che è stato aggiunto dall'art. 43 della *L.R. Lazio n. 20 del 10 dicembre 2024 pubblicata nel BURL n. 100 del 12/12/2024* [il classico provvedimento "*Omnibus*"].
Come forse si potrà cogliere, sia pure un po' faticosamente, questa nuova disposizione regionale introduce nel Lazio una novità molto importante e tutt'ora con un buon ambito applicativo perché nel Lazio non sono state ancora tutte aperte le farmacie inserite [e assegnate] nel concorso straordinario e parecchie di esse, per ragioni e peripezie varie, stanno ancora "vivendo" nel primo triennio dal rilascio della titolarità a nome e favore dei vincitori in forma associata, i quali perciò – se guardiamo bene - diventano i soli effettivi destinatari della novella legislativa.
Si è infatti dubitato da più parti se nei primi tre anni di vita le farmacie assegnate in forma associata - una volta costituita la società di persone o di capitali tra i co-vincitori [anche se, come noto, ai soli fini di gestione della farmacia] –

potessero investire del ruolo di direttore responsabile un farmacista idoneo anche non compreso tra i titolari pro-quota, quindi anche un *non socio,* quel che la l. 124/2017 aveva consentito nelle società titolari di farmacia di diritto comune.
All'interrogativo era stata data dai Comuni e dalle Asl del Lazio [ma anche della gran parte delle altre regioni] risposta negativa e ancor più di contrasto era stata la posizione delle amministrazioni pubbliche dinanzi alla richiesta dei co-vincitori di incaricare un *non socio,* perciò un soggetto comunque estraneo alla compagine sociale, dell'amministrazione della società.
Dunque, questo intervento del legislatore laziale, estendendo espressamente il disposto del comma 3 dell'art. 7 della l. 362/91 [come modificato dal comma 157 dell'art. 1 della l. 124/17, che ha soppresso appunto l'inciso "*ad uno dei soci*"] anche "*alle sedi farmaceutiche assegnate ai vincitori del concorso pubblico straordinario bandito ecc.*", ha risolto positivamente il primo dei due interrogativi conferendo di conseguenza anche alle società di gestione formate tra vincitori in forma associata la facoltà di investire della direzione responsabile della farmacia sociale anche un farmacista idoneo *non socio.*
Sul secondo corno del dilemma, invece, le cose non sono andate allo stesso modo: forse chi aveva aggiunto - verosimilmente al testo originario dell'art. 10bis - anche quella coda un po' oscura che leggiamo ["*e, qualora i titolari optino per una gestione di tipo societario, è possibile procedere alla nomina di un direttore generale esterno alla compagine sociale.*"] intendeva dare risposta positiva anche all'altro interrogativo, ma fatto sta che qui si evoca una figura, quella di *direttore generale*, che male e poco sembra possa spiegarsi per/in una società, anche se di capitali, che gestisca una sola farmacia, dato che per i fatidici primi tre anni queste società non possono gestire più di una farmacia. Né ci pare che al "*direttore generale*" possa tranquillamente sostituirsi o aggiungersi un "amministratore" e però, almeno per il momento, gli interessati crediamo possano ritenersi soddisfatti anche così.

(*gustavo bacigalupo*)

2024.12.19 - Dal 1° gennaio 2025 l'interesse legale scende al 2%...

Con decreto del MEF del 10/12/2024 (in G.U. del 16/12/2024, n. 294), a decorrere dal 1° gennaio p.v. il tasso dell'interesse legale ***scende*** **dall'attuale 2,5% al 2% su base annua** [quindi, con un ritocco al ribasso non modestissimo perché è pari al 20%].
Anche in questa occasione, come negli altri anni, riportiamo comunque qui di seguito la *tabella dei tassi dal 1942 ad oggi*.

Giorno	Mese	Anno	Tasso	Giorno	Mese	Anno	Tasso
21	Aprile	1942	5,0%	1	Gennaio	2015	0,5%
16	Dicembre	1990	10,0%	1	Gennaio	2016	0,20%
1	Gennaio	1997	5,0%	1	Gennaio	2017	0,10%
1	Gennaio	1999	2,5%	1	Gennaio	2018	0,30%
1	Gennaio	2001	3,5%	1	Gennaio	2019	0,80%
1	Gennaio	2002	3,0%	1	Gennaio	2020	0,05%
1	Gennaio	2004	2,5%	1	Gennaio	2021	0,01%
1	Gennaio	2008	3,0%	1	Gennaio	2022	1,25%
1	Gennaio	2010	1,0%	1	Gennaio	2023	5,00%
1	Gennaio	2011	1,5%	1	Gennaio	2024	2,5%
1	Gennaio	2012	2,5%	1	Gennaio	2025	2%
1	Gennaio	2014	1,0%				

Scendendo nel concreto, questa riduzione comporta anche un *minor onere nei rapporti con il Fisco*, dato che, ad esempio, nel caso piuttosto frequente di "*ravvedimento operoso*" si applicherà evidentemente - per il versamento dei tributi dovuti - la detta [e minore] nuova misura del saggio legale.
Vale tuttavia la pena ricordare anche che il tasso da applicare è sempre quello in vigore nei singoli periodi e dunque – quando sia opportuno o necessario, ad esempio, ricorrere appunto al "*ravvedimento operoso*" - il tasso va applicato secondo il criterio c.d. *pro-rata temporis*, ed è pari perciò al 2,5% fino al 31 dicembre 2024 e al 2% dal 1° gennaio p.v. fino al giorno del versamento compreso.
Si ridurranno, inoltre, anche gli *interessi relativi al versamento rateale delle somme dovute per effetto di adesione ad accertamenti o di verbali notificati dall'Agenzia delle Entrate* [e anche questa non è una vicenda infrequente…].
Ma si può anche portare un esempio di segno negativo, perché – tanto per citare quello più diffuso - *aumenteranno ai fini fiscali i coefficienti di capitalizzazione delle rendite vitalizie* e quindi il valore imponibile, anche se per quest'aspetto è necessario attendere la pubblicazione di un apposito DM. [sempre del MEF] che non dovrebbe comunque tardare.

(*Studio Bacigalupo-Lucidi*)

2024.12.20 - Bonus ristrutturazione edilizia, anche una scrittura privata può conservare il beneficio

Ho venduto a novembre un immobile dove avevo eseguito due anni fa dei lavori di ristrutturazione edilizia senza specificare però nel rogito che io, come venditore, avrei mantenuto il diritto a fruire delle detrazioni residue.
Che io avessi questo diritto mi era chiaro già da quello che avete scritto voi tempo fa sull'argomento

e ora vi chiedo di chiarirmi cortesemente come ora posso rimediare e fare quindi in modo che il beneficio rimanga a me.
Aggiungo anche, ma non credo sia importante, che l'acquirente non ha alcun interesse a godere della detrazione.

Secondo quanto disposto dall'art. 16-bis, comma 8, del
D.p.r. 917/1986, in caso di vendita dell'unità immobiliare sulla quale sono stati realizzati gli interventi, *la detrazione non utilizzata in tutto o in parte è trasferita automaticamente all'acquirente per i rimanenti periodi di imposta*, salvo un diverso accordo tra le parti.
Peraltro, come chiarito dalla Circolare 17/E/2023 dell'Agenzia delle Entrate, *"in mancanza di tale specifico accordo nell'atto di trasferimento dell'immobile, la conservazione in capo al venditore delle detrazioni non utilizzate può desumersi anche da una scrittura privata, autenticata dal notaio o da altro pubblico ufficiale a ciò autorizzato, sottoscritta da entrambe le parti contraenti, nella quale si dia atto che l'accordo in tal senso esisteva sin dalla data del rogito. Il comportamento dei contribuenti in sede di dichiarazione dei redditi deve essere coerente con quanto indicato nell'accordo successivamente formalizzato"*.
E allora, nel Suo caso, per conservare il diritto alla detrazione - e non avendo appunto Lei indicato questo nel rogito notarile di vendita dell'immobile - dovrete sottoscrivere, Lei e l'acquirente, una scrittura privata [autenticata dal notaio o da un altro pubblico ufficiale a ciò autorizzato] *nella quale si dia atto che l'accordo per la conservazione della detrazione in capo al venditore esisteva fin dalla data del rogito*.

(*andrea raimondo*)

2024.12.20 - Si può saldare la cartella di pagamento a mezzo bonifico bancario…
[…ma solo se residenti all'estero]

Mi sono trasferito e risiedo all'estero ormai da qualche anno e mi è stata notificata una cartella di pagamento. Volevo pagarla con pago-pa ma ho perduto il bollettino allegato alla cartella. Come posso fare per pagarla?

In caso di smarrimento del bollettino *pago-pa* si può generare un nuovo modulo tramite il sito dell'AdER [https://www.agenziaentrateriscossione.gov.it/servizi/pagaonline/] indicando il proprio codice fiscale e il numero della cartella.
È anche possibile – ma, attenzione, per i soli cittadini residenti all'estero - procedere al pagamento a mezzo bonifico bancario specificando anche in questo caso il proprio codice fiscale e il numero della cartella di pagamento.
Qualora Lei optasse per tale soluzione, sempre sul sito dell'AdER ma a un diverso indirizzo [https://www.agenziaentrateriscossione.gov.it /it/cittadini/Pagamenti/PagamentiDallEstero/], è disponibile la lista degli Iban per i pagamenti dall'estero divisi per regione e provincia di competenza.

(cesare pizza)

2024.12.20 - Quando il fornitore contesta il pagamento- quali strumenti ha la farmacia

Sono il titolare di una farmacia e ho ricevuto una richiesta di saldo da un mio fornitore, un'industria farmaceutica. Ho controllato e ho appurato di aver effettuato il pagamento tramite bonifico - o, meglio, sono in grado di documentare la richiesta alla banca di procedere al pagamento, ma non l'avvenuto pagamento – e però il fornitore contesta affermando di non aver ricevuto l'importo.
Come posso dimostrare di aver effettivamente pagato o comunque di far valere i miei diritti?

La gestione del pagamento nelle transazioni, soprattutto in ambito contrattuale, rappresenta un elemento cruciale per garantire la sicurezza giuridica delle parti coinvolte e alcuni arresti giurisprudenziali analizzano con precisione, in particolare, proprio il concetto di "*pagamento*" e i relativi obblighi delle parti, evidenziando però qualche criticità nella prova dell'avvenuto adempimento.
Secondo l'interpretazione largamente prevalente anche in Cassazione, e comunque del tutto condivisibile, il pagamento non si considera perfezionato con il semplice inoltro di un ordine di bonifico da parte del debitore [come sarebbe avvenuto nel Suo caso], anche nell'ipotesi – che qui però non ricorre – in cui la banca confermi di avervi dato corso.
Il trasferimento della somma, infatti, *si realizza solo nel momento in cui essa entra effettivamente nella disponibilità del creditore*.
In altre parole, il pagamento richiede un'effettiva *traditio*, anche se non materiale, del denaro, che sposti quindi quest'ultimo dalla sfera patrimoniale del debitore a quella del creditore.
Nel caso esaminato recentemente dalla Suprema Corte viene sottolineata in termini non equivoci l'importanza di *documentare adeguatamente i pagamenti*, perché – proprio nella vicenda decisa in quella circostanza – il debitore, seppur contestando al proprio fornitore l'inadempimento da parte sua di alcuni obblighi contrattuali a lui facenti carico in qualche fornitura, non è riuscito a dimostrare "al di là di ogni ragionevole dubbio" né i pagamenti effettivamente operati né l'esatta loro destinazione, presentando documentazione non sufficientemente dettagliata e prove di pagamento prive di conferme definitive.
Il pagamento, infatti, non può insomma considerarsi perfezionato con il semplice ordine di bonifico, neppure in presenza di una dichiarazione della banca che attesti l'esecuzione dell'ordine, che poi – se guardiamo bene – sembra per l'appunto il Suo caso.
Perché, infatti, un pagamento sia ritenuto valido è necessario – giova ribadirlo - che la somma entri concretamente nella disponibilità del creditore, quel che di per sé si risolve nella dimostrazione [a sua volta non contestabile] dell'avvenuto trasferimento del denaro nella sfera patrimoniale del fornitore.
È fondamentale, in definitiva, conservare tutta la documentazione relativa ai pagamenti, comprese le conferme bancarie che attestino – come abbiamo visto - il trasferimento delle somme.

Una gestione attenta dei pagamenti, d'altra parte, consente di prevenire eventuali contenziosi e per ciò stesso costituisce una garanzia per la farmacia di poter far valere i propri diritti in modo efficace; la trasparenza e la precisione nelle transazioni commerciali sono del resto elementi imprescindibili per mantenere, tra l'altro, relazioni professionali solide e per ciò stesso proteggere gli interessi economici della farmacia.

(aldo montini)

2024.12.23 – Quesiti/Risposte in sintesi del 23.12.2024

- **Il diritto di fruire dei riposi per allattamento da parte della lavoratrice madre**
- **La pubblicità in farmacia**
- **Ancora sull'incompatibilità del rapporto di lavoro pubblico e privato**
- **I corsi per i servizi di telemedicina sono obbligatori?**

***

✓ *IL DIRITTO DI FRUIRE DEI RIPOSI PER ALLATTAMENTO DA PARTE DELLA LAVORATRICE MADRE*

Abbiamo una dottoressa al rientro dalla maternità che ci chiede se l'allattamento post parto ("allattamento - indennità per riposo") è obbligatoria o facoltativa, poiché la collega al momento non necessiterebbe di periodo di riposo, essendosi organizzata con nonni e marito. Vorrebbe quindi rientrare al lavoro e magari usufruirne più avanti, sempre entro l'anno del bambino.
È possibile?

È senz'altro legittimo il differimento da parte della lavoratrice madre dell'esercizio del diritto di fruire dei riposi per allattamento in altro periodo lavorativo, cioè non coincidente con la ripresa dell'attività *post-partum*.
Il diritto di fruire dei riposi per allattamento da parte della lavoratrice madre ha infatti natura di *diritto potestativo*, inteso quest'ultimo quale situazione giuridica soggettiva consistente *nell'attribuzione di un potere alla lavoratrice madre* cui corrisponde, dal lato del datore di lavoro, una *posizione giuridica passiva* di *soggezione*.
Il datore di lavoro pertanto è obbligato a consentire alla madre la fruizione dei permessi, *qualora però* – si badi bene – *la stessa presenti esplicita richiesta* e quindi, in pratica, egli non può costringere la lavoratrice a utilizzare i *relativi riposi*.
Insomma, massima libertà per la neomamma.

✓ *LA PUBBLICITÀ IN FARMACIA*

*Ho intenzione di mettere alcuni cartelli dentro la farmacia: *il prezzo più basso di…* [nel mio caso Napoli, ma credo sarebbe lo stesso se fosse Roma, Milano, ecc.] accanto ai sop e otc esposti e che noi scontiamo in misura importante anche se mai sottocosto.*
Violerei qualche legge, del tipo pubblicità comparativa o sulla concorrenza, o sarebbe magari una tecnica di accaparramento sleale della clientela?

L'art. 115 del D.lgs. 119/2006 dispone testualmente che *"(i)n pubblicazioni a stampa, trasmissioni radio-televisive e in messaggi non a carattere pubblicitario comunque diffusi al pubblico, è vietato mostrare in immagini un medicinale o la sua denominazione in un contesto che può favorire il consumo del prodotto"*.
Il vs. Codice deontologico (art. 20), dal canto suo, prevede che *"(l)a pubblicità della professione di farmacista e l'informazione sanitaria sono consentite nel rispetto dei principi di correttezza, veridicità e non ingannevolezza"* e che *"(l)a pubblicità della farmacia è consentita e libera nel rispetto dei principi di correttezza, veridicità e non ingannevolezza a tutela e nell'interesse dei cittadini"*, essendo infatti *"[…]conforme alle norme deontologiche rendere noti al pubblico elementi conoscitivi, veritieri e corretti relativi ai servizi prestati, ai reparti presenti nella farmacia, nonché ai prezzi praticati"*.
In sostanza, le disposizioni specifiche in materia di farmaci ad uso umano, come anche le norme deontologiche, convergono – lo abbiamo appena visto – *sul divieto di effettuare comunicazioni pubblicitarie in farmacia e per i prodotti* della farmacia* aventi come *scopo essenziale* – questa è la realtà dei fatti sulla quale verosimilmente Lei potrà convenire - *l'induzione al consumo* e quindi *l'incremento delle vendite* con metodologie comunicative di tipo commerciale, "da supermercato" per intenderci (*absit…*).

*N.B.: e diremmo *per tutti i prodotti* e non solo per i farmaci, dato che i principi deontologici attengono all'esercizio della professione nel suo complesso e dunque nella sua dimensione soggettiva e comunque non segnatamente alla dispensazione di questo o quel prodotto/servizio, tant'è – eccoci al punto – che si parla sempre più di "negozio etico".

Se quindi si condividono queste considerazioni, non sembrerebbe difficile concludere che il messaggio proposto in realtà non è/non sarebbe proprio in linea con i principi richiamati.

✓ *ANCORA SULL'INCOMPATIBILITÀ DEL RAPPORTO DI LAVORO PUBBLICO E PRIVATO*

Con la presente sono a richiedere se è compatibile con la titolarità di farmacia (in forma societaria) una prestazione professionale universitaria di insegnamento (Professore a contratto), di 36 ore annue.

Il problema relativo all'incompatibilità della posizione di socio di società titolare di farmacia con "*qualsiasi rapporto di lavoro pubblico o privato*", previsto dall'art. 8, primo comma, lett. c), della l. 362/91, è stato approfondito dalla Corte Costituzionale che con la ben nota sentenza n. 11 del 5/2/2020 ha precisato che, nel caso in cui il socio non rivesta ruoli apicali all'interno della società, non possono ravvisarsi profili di incompatibilità e che pertanto le condizioni previste nella citata lett. c) [impiego pubblico o privato] possono essere considerate incompatibili sol quando esse si risolvano nell'assunzione nella società di incarichi a un livello appunto apicale.
In altri termini, se il dipendente anche pubblico (come nel Suo caso) assume nella società la semplice veste di socio di capitali, non si viola il disposto della norma sopra citata: in questo senso è l'interpretazione della Corte, che però non può essere estesa [almeno al

momento] a vicende diverse dai rapporti di lavoro pubblici o privati.
Dunque, è certo che il socio di una srl titolare di farmacia può esercitare qualunque altra attività di lavoro pubblico o privato (e questo è il caso esaminato dalla Corte costituzionale), come anche, noi crediamo, il socio accomandante di una società in accomandita semplice, che "per definizione" è un socio di capitali, non potendo amministrare la società.

✓ *I CORSI PER I SERVIZI DI TELEMEDICINA SONO OBBLIGATORI?*

Per i Collaboratori Farmacisti è obbligatorio fare i Corsi per i Servizi di telemedicina? Possono rifiutarsi?

Per le unità lavorative coinvolte nell'utilizzo delle tecnologie impiegate per la telemedicina, la formazione è nei fatti obbligatoria.
Il CCNL delle farmacie private, in particolare, prevede al riguardo che il farmacista collaboratore debba essere inquadrato al livello Q2 quando abbia maturato un elevato grado di specializzazione, abbia conseguito e possieda specifiche competenze tecnico-professionali [attestate anche mediante la proficua partecipazione a corsi di formazione] e gestisca uno specifico settore in piena autonomia, come può essere per l'appunto quello della *telemedicina*.
Non è quindi prescritto da nessuna parte che tutti i dipendenti debbano seguire corsi di formazione, né il datore di lavoro può imporli, e tuttavia il lavoratore [specie quando sia il datore di lavoro a invitarlo/spingerlo in questa direzione] dovrebbe ragionevolmente essere fortemente interessato a *formarsi*, quantomeno per acquisire nuove specializzazio-ni/professionalità/competenze.

(Studio Bacigalupo-Lucidi)

2024.12.24 – Se l`istanza di spostamento della farmacia nella sede confligge con il [successivo] avvio della revisione periodica della p.o.

Le notazioni che seguono – da noi pienamente condivise, s'intende - sono della bravissima Collega Romina Raponi che ha assistito con successo dinanzi al Tar Lazio una farmacia che aveva presentato richiesta di trasferimento dell'esercizio all'interno della sede di riferimento, vedendosi però rigettare l'istanza per la *sopravvenuta* revisione della pianta organica.

(*g.b.*)

Come si può cogliere agevolmente anche dal titolo di queste note, qui dobbiamo commentare brevemente una decisione dei giudici romani [sentenza n. 11824 del 10.12.2024] abbastanza singolare per la particolarità della fattispecie cui si riferisce.
Il titolare di una farmacia, questo il caso deciso, aveva richiesto lo spostamento dell'esercizio in una piazza interamente ricompresa all'interno della sede di pertinenza e la relativa istanza era stata protocollata dal competente ufficio comunale il giorno *antecedente* all'approvazione della delibera della Giunta di revisione [periodica] della p.o., che sottraeva alla circoscrizione della sede del ricorrente proprio la porzione territoriale inclusiva della piazza in cui lo spostamento era stato richiesto.
Quindi, ed è facile rilevarlo anche per chi sia poco esperto di cose giuridiche, il Tar avrebbe probabilmente dovuto affrontare, centralmente o in ogni caso prioritariamente, gli effetti di quella istanza di trasferimento per comprendere se, da sola e di per sé, essa fosse sufficiente [una volta verificato il rispetto dell'inerenza del nuovo locale alla sede di riferimento e dell'osservanza della distanza legale dalle altre farmacie] perché il Comune autorizzasse/dovesse autorizzare senz'altro – ferme le prerogative della Asl con riguardo all'idoneità dei locali e agli altri controlli che vi sono connessi – il richiesto trasferimento.
Insomma, sarebbe stato utile – e del resto l'occasione era ghiotta per risolvere una questione finora affrontata in giurisprudenza solo molto lateralmente – un approfondimento adeguato della vicenda specifica, tenuto conto che non vi sono forme di preavviso che il farmacista possa dare al Comune prima del trasferimento, come è vero d'altronde che [a parte l'inerenza del nuovo locale alla sede di appartenenza e il rispetto della distanza legale, come si è già accennato] non ci sono altri presupposti di fatto o di diritto che la farmacia che intende trasferirsi deve osservare.
È vero anche, d'altra parte, che né il Comune, né qualsiasi altra amministrazione, deve preavvertire i titolari delle farmacie in esercizio sul territorio comunale [e quindi relative alle sedi farmaceutiche incluse nella pianta organica soggetta alla revisione] circa la volontà di modificare la p.o. e infatti non è contemplato nessun obbligo di comunicazione in tal senso.
È chiaro allora che – anche se non frequentemente - un cortocircuito può insorgere come in effetti è insorto nella fattispecie decisa dal Tar Lazio, che ha infatti risolto la controversia e deciso il ricorso [accogliendolo, evidentemente] in via prioritaria valorizzando altri aspetti di questa vicenda, pur se anch'essi di interesse generale, e nello specifico, tanto per riassumere gli aspetti salienti della decisione:

- ha ribadito un principio già affermato dal Supremo Consesso [v. CdS n. 8024 del 1/12/2021] per il quale "*l'istituzione di un nuovo esercizio farmaceutico possa - se non debba - costituire l'occasione per una generale rivisitazione dell'assetto farmaceutico preesistente*";
- ha chiarito che, laddove si voglia modificare, per effetto di una neo istituita sede, tutta la pianta organica, diventa rilevante l'istruttoria propedeutica all'assunzione del provvedimento e la "*consapevole acquisizione di tutti gli elementi conoscitivi rilevanti"* [in questo caso non solo la domanda di trasferimento inviata *prima* della delibera modificativa della pianta organica, ma anche la CILA relativa ai lavori, pure antecedente];
- ha sottolineato che l'istruttoria diventa ancor più fondamentale, e dunque anche la conseguente motivazione, laddove "*non è ravvisabile alcun collegamento immediato*" tra la nuova sede e una sede ubicata in zona diversa e non adiacente.

In definitiva, il TAR, come abbiamo visto, sembra anche voler mettere un freno a una possibile forma di *sviamento di potere*, comunque configurabile [per restare nel

settore] ogni qualvolta sia utilizzata strumentalmente l'istituzione di una nuova sede per modificare tutta la p.o..

(*romina raponi*)

2024.12.24 - Detraibilità dispositivi medici [e-o farmaci] acquistati a mezzo contante

Un cliente abituale acquista spesso nella nostra farmacia lenti a contatto e mi ha chiesto se sono spese sempre per lui detraibili, anche se devo aggiungere che generalmente egli paga in contanti.

Le lenti a contatto rientrano, come noto, tra i *dispositivi medici* e quindi il vostro cliente ha diritto a detrarre dall'Irpef la spesa nell'ammontare corrispondente al 19% dell'importo complessivo, *indipendentemente che i pagamenti siano effettuati con mezzi tracciabili o per contante*, ma – per quel che riguarda quelli effettuati "per contante" – la detraibilità di spese per farmaci e dispositivi medici è subordinata a certe condizioni, come vedremo subito.

Intanto, è pur vero - come abbiamo avuto modo di evidenziare in più occasioni - che presupposto necessario per beneficiare della detrazione delle spese sanitarie è proprio l'utilizzo di sistemi di pagamento "tracciabili", e tuttavia, ecco il punto, l'art. 1 comma 680 della l. n. 160/2019 stabilisce che l'obbligo di adottare tali sistemi "***non si applica*** *alle detrazioni spettanti in relazione alle spese sostenute per l'acquisto di medicinali e di dispositivi medici, nonché alle detrazioni per prestazioni sanitarie rese dalle strutture pubbliche o da strutture private accreditate al Servizio sanitario nazionale*".

Naturalmente - per poter accedere alla *detraibilità* [delle spese, giova ribadirlo, sia per farmaci che per dispositivi medici] - è e resta comunque necessario che nello scontrino/fattura sia ben indicata **la descrizione del prodotto acquistato** [non essendo quindi sufficiente la mera dicitura "medicinale" o "dispositivo medico"] oltre **al nominativo della persona che sostiene la spesa**.

(cesare pizza)

2024.12.27 – Abuso del diritto il conferimento di azienda seguito da una cessione

[…non costituisce un'operazione elusiva]

Una recente pronuncia della Corte di Cassazione [la n. 31595 del 9 dicembre u.s.] ha ulteriormente arricchito il panorama giurisprudenziale sull'istituto – delicato quanto tuttora controverso - dell'**abuso del diritto***.

*Ricordiamo che l'art. 1 del D.lgs. n. 128 del 5 agosto 2015 considera come espressione di *abuso del diritto* quelle operazioni "*prive di sostanza economica che, pur nel rispetto formale delle norme fiscali, realizzano essenzialmente vantaggi fiscali indebiti. Tali operazioni non sono opponibili all'amministrazione finanziaria, che ne disconosce i vantaggi determinando i tributi sulla base delle norme e dei principi elusi e tenuto conto di quanto versato dal contribuente per effetto di dette operazioni*"

Gli Ermellini [ribadendo tra l'altro un loro precedente orientamento] hanno sancito che la concatenazione di operazioni costituita dal *conferimento di azienda* [o di un ramo di essa], *seguito da una cessione da parte del conferente delle quote della società conferitaria ascrittegli a seguito e per effetto del conferimento,* non rappresenta un'attività elusiva – in questo caso, dell'imposta di registro – in quanto le *operazioni così strutturate* [conferimento d'azienda e cessione delle partecipazioni] "*non possono essere riqualificate in una cessione di azienda*" e pertanto non possono cagionare "[…] *un indebito vantaggio fiscale*".

Esattamente, **per la Cassazione** - ai fini, giova ribadirlo, della tassazione di registro - **rileva la qualifica dell'atto che viene appunto sottoposto a registrazione.**

Si tratta di un principio, con tutta evidenza dirimente, introdotto dal legislatore nel 2018 nel testo dell'art. 20 del Dpr. n. 131/1986 [a sua volta posto al vaglio della Corte Costituzionale] secondo cui "*l'imposta è applicata secondo la intrinseca natura e gli effetti giuridici, dell'atto presentato alla registrazione, anche se non vi corrisponda il titolo o la forma apparente, sulla base degli elementi desumibili dall'atto medesimo, prescindendo da quelli extratestuali e dagli atti ad esso collegati* […]".

Dunque, questa *sequenza di operazioni* [anche a voi generalmente ben nota considerata il rilievo centrale che assume anche nei "passaggi generazionali" di una farmacia] è e resta al di fuori dal *genus* di condotte riconducili all'abuso del diritto.

(*matteo lucidi*)

2024.12.27 – Panoramica sulla CIE

La *Carta d'Identità Elettronica* (CIE) sta rivestendo sempre più un ruolo fondamentale nei rapporti con la Pubblica Amministrazione.

Come è noto, la CIE viene emessa dal Ministero dell'Interno e - oltre ad attestare l'identità del titolare - funge anche da strumento di accesso e autenticazione a numerosi servizi digitali e di firma elettronica avanzata (FEA).

La CIE è realizzata con materiale plastico e dotata di un microchip contenente i dati personali dell'utente, garantendo elevati standard di sicurezza contro la contraffazione [tra i dati inclusi nel chip vi sono, vale la pena ricordarlo, le *impronte digitali*, la *fotografia* del titolare e il *codice fiscale*].

Per utilizzarla come strumento di autenticazione è necessario avere le *otto cifre del PIN* [la prima parte viene consegnata già alla semplice richiesta della carta, la seconda alla consegna del documento] e in caso di smarrimento è necessario seguire una procedura di recupero utilizzando l'app CieID.

L'autenticazione può essere fatta:

- in modalità *desktop*, accedendo attraverso un computer su cui bisogna avere installato il "*Software CIE*" collegato a un lettore di smart card *contactless* abilitato alla lettura [con funzionalità NFC];
- in modalità *mobile*, utilizzando uno smartphone con funzionalità NFC con l'app "*CieID*" installata;
- in modalità, infine, combinata *desktop* e *smartphone* dove l'accesso al servizio avviene da computer, utilizzando uno smartphone con funzionalità NFC per la lettura della CIE, e l'app "*CieID*".

Ci riserviamo, è chiaro, di pubblicare prossimamente qualche articolo esplicativo in cui illustreremo – più nel dettaglio - gli utilizzi pratici della CIE, soprattutto

come *modalità di accesso ai siti della P.A.* e/o come *strumento di firma elettronica avanzata di documenti digitali*.

(carlo villata)

2024.12.30 – Comprendere appieno in farmacia le esigenze del paziente

La psicologia umana, per quanto imprevedibile, può essere una fonte molto interessante per comprendere e anticipare meglio i bisogni dei clienti.

I bisogni sono una forza motrice da non sottovalutare, in qualunque ambito, e meno che mai in quello degli acquisiti/consumi.

Prima, però, bisogna partire dalle basi: perché le persone sono guidate da alcuni bisogni intrinseci? Cosa le spinge a cercare un contatto con l'interlocutore?

Certo, non bisogna dimenticare che ogni individuo vive e percepisce *soggettivamente* le cose e pertanto non tutti agli stessi stimoli reagiscono allo stesso modo.

Tuttavia, vi sono dei principi che possono valere per la maggior parte del pubblico; sostanzialmente, essi si fondano sulla relazione di fiducia che si viene a creare alla base di un rapporto d'acquisto volto alla soddisfazione di bisogni inconsci - oltre che di esigenze pratiche - acquistando un bene, oppure usufruendo di un servizio percepito come tale.

Per prima cosa, i bisogni che possono spingere un individuo all'acquisto sono vari: generalmente i più comuni sono costituiti da prodotti che garantiscono sicurezza personale o finanziaria e che quindi soddisfino i bisogni primari [come, ad esempio "fare la spesa", acquistare un occhiale da vista, ma ovviamente anche comprare farmaci].

Inoltre, vi sono i c.d. *bisogni di appartenenza*, vale a dire quelli che spingono ad acquistare marchi che promuovono valori di comunità, inclusione e/o appartenenza sociale [si pensi, ad esempio alla maglia della squadra del cuore, al gadget di un cantante o band…].

Infine, vi sono i *bisogni di stima*, che sono forse i più rilevanti in quanto spingono i consumatori a "*possedere*" articoli che migliorano l'autostima o il riconoscimento sociale [comprare "*item*" di una marca in voga, avere l'ultimo modello di cellulare, investire su una crema viso che promette una pelle levigata, ecc…].

Una volta compreso su quale bisogno fare leva, è necessario adottare una modalità di ascolto attivo ed empatico, il quale farà sentire il cliente accolto e ascoltato.

Un approccio empatico è sicuramente un punto di partenza fondamentale per fornire supporto e vicinanza.

È anche importante trattare i clienti come individui, instaurando un rapporto umano, con una comunicazione professionale, ma allo stesso tempo informale.

L'obiettivo, per concludere, non è semplicemente vendere, ma far percepire il contatto come un'occasione per migliorare il benessere psico-fisico, in un ambiente rilassato e consulenziale.

Come messaggi di fine d'anno, queste considerazioni forse possono essere utili.

(michela pallonari – valeria landi)

2024.12.30 - Legittima l'agevolazione prima casa anche per l'immobile pervenuto a titolo successorio

Da 3 anni sono proprietario di un immobile che ho acquistato usufruendo delle agevolazioni prima casa. Poco tempo fa, dopo il decesso di mia madre, ho scoperto che mi ha lasciato in eredità un appartamento più grande che, soprattutto per esigenze familiari, vorrei utilizzare come casa principale. Posso usufruire delle agevolazioni fiscali prima casa sul nuovo appartamento? La mia idea sarebbe infatti quella di affittare la casa dove mi trovo attualmente e trasferirmi con la famiglia nell'immobile ricevuto in eredità.

Purtroppo, in base al vigente quadro normativo, il Suo progetto non può essere realizzato *in toto*.

Come l'Agenzia delle Entrate ha avuto modo di precisare nella circolare n. 12/2016, è possibile infatti usufruire delle agevolazioni "prima casa" anche per l'immobile pervenuto a titolo successorio; tuttavia [e qui arriviamo al *punctum dolens* delle Sue intenzioni] *la possibilità di richiedere l'agevolazione sul nuovo immobile è condizionata dalla vendita entro un anno dal nuovo acquisto immobiliare* [si veda in tal senso l'art. 1, comma 55, della L. n. 208/2015].

Pertanto, qualora Lei intendesse beneficiare del regime agevolativo sull'appartamento ricevuto mortis causa, è necessario che "*nella dichiarazione di successione con cui si acquista il nuovo immobile in regime agevolato, dovrà risultare l'impegno a vendere entro l'anno l'immobile preposseduto*" [art. 2.3 circolare n. 12/2016 dell'AdE] e quindi non potrà locare l'immobile attualmente di Sua proprietà.

(*matteo lucidi*)

2024.12.31 – In Pillole la Giurisprudenza di rilievo di novembre-dicembre 2024

Anche in questi due ultimi mesi dell'anno è ridotto il numero delle decisioni di Tar e CdS che possono riguardare, anche indirettamente, le farmacie e comunque almeno di alcune di esse riteniamo di dover dar conto, cogliendo l'occasione per rammentare che nel n. 714 di *Piazza Pitagora* [l'edizione cartacea, naturalmente], in corso di invio oggi stesso a tutti gli iscritti, verrà riportato l'intero "pillolario" dell'anno intitolato, come di consueto, "*NORMATIVA, GIURISPRUDENZA & PRASSI (in pillole)*".

* * *

➢ ***L'individuazione del Comune "proprietario" di una strada***

➢ *Tar Campania – sent. – 08/11/2024, n. 5991*

La controversia qui riguarda la legittimità/illegittimità del provvedimento di una Provincia delimitativo dei confini tra due Comuni limitrofi ubicati nel territorio provinciale.

Uno dei due Comuni, infatti, insorgendo avverso tale provvedimento, deduce in sostanza che l'Ente, così operando, avrebbe erroneamente incluso nel territorio del Comune controinteressato due strade asseritamente rientranti, invece, nel proprio ambito territoriale.

La proprietà di una delle due strade in capo al Comune ricorrente sarebbe, in particolare, documentalmente comprovata, sempre a detta del ricorrente, dall'intervenuta "*consegna*" del relativo tratto di strada da parte della Provincia stessa, effettuato a norma dell'art. 7 della l. n. 126 del 12 febbraio 1958 [secondo cui i tratti di strade

provinciali all'interno degli abitati di Comuni con popolazione superiore a 20.000 abitanti - come era/è il caso del Comune
ricorrente - sono da considerarsi *comunali*].
Nel respingere il ricorso, i giudici ritengono pienamente legittima l'impugnata determinazione dei confini tra i due Comuni, come chiarito nella relazione istruttoria che ne costituisce il sostrato motivazionale.
Diversamente da quanto ritenuto dal ricorrente, invero, alla richiamata "*consegna*" deve riconoscersi
valore meramente *ricognitivo-dichiarativo* [dunque *non costitutivo della proprietà*], essendo l'individuazione dell'ente proprietario della strada inclusa nel centro abitato di un Comune *ancorata unicamente alla ricorrenza dei presupposti di legge* [stabiliti dall'art. 7, L. n. 126 del 1958 e, successivamente, dall'art. 2 del d.lgs. n. 285 del 1992, cd. "*Codice della strada*"], la quale - con formulazione inequivoca - dispone che "*sono comunali le strade* (…) *all'interno degli abitati, eccettuati i tratti interni di strade statali o provinciali che attraversano abitati con popolazione non superiore a ventimila abitanti*" [valore ribassato a diecimila dal cit. art. 2 del d.lgs. n. 285 del 1992], senza che rilevino, invece, l'atto di declassamento della strada in questione o l'atto di "*consegna*" dallo Stato o dalla Provincia al Comune.

- ***L'effettuazione di screening oncologici in locali separati dalla farmacia***

Tar Campania – sent. – 14/11/2024, nn. 6225 e 6226

La ricorrente Federazione Nazionale degli Ordini regionali dei
Biologi (FNOB), subentrata un paio di anni fa all'Ordine Nazionale dei Biologi [e, in tale qualità, legittimata a difendere in sede giurisdizionale gli interessi della categoria rappresentata], impugna il decreto dirigenziale con cui la Regione ha approvato e ratificato gli accordi con le Associazioni di categoria per le attività concernenti la c.d. "Farmacia di Servizi", relativamente alla parte di essi riguardanti la *somministrazione di test per l'emoglobina glicata e il quadro lipidico* e l'*effettuazione di screening oncologici*.
La FNOB censura, *inter alia*, uno degli Accordi in questione [ritenendolo, è chiaro, lesivo delle prerogative della categoria rappresentata] nella parte in cui esso prevede, all'art. 2, l'effettuazione di screening oncologici in *locali separati* dalla sede della farmacia, assumendo che tale previsione si risolva in un'indebita estensione di quanto previsto dall'art. l, co. 2, lett. e-quater) del d.lgs. n. 153/2009, *riguardante infatti servizi ben diversi* – cioè, la somministrazione di vaccini per il Covid e antinfluenzali [come abbiamo avuto occasione di ricordare in un paio di recenti Sediva News] - e *vigendo quindi per ogni altra prestazione* [compresi pertanto i ricordati *test* e *screening*] *quanto stabilito dal D.M. 16/12/2010*
Nel ricorso viene evidenziato, in particolare, che l'art. 2 del citato Accordo prevede, per l'effettuazione di screening oncologici (tumore del colon retto, attraverso l'esame del sangue occulto nelle feci), che: "Ai fini dell'offerta di servizi sanitari da parte delle farmacie di cui all'art. 1, comma 2, lettera e) quater del decreto legislativo 3 ottobre 2009, n. 153, i soggetti titolari di farmacia possono utilizzare aree, locali o strutture separate dai locali ove è ubicata la farmacia", specificando che: "In caso di ampliamento dei locali per le attività previste dal presente protocollo la farmacia è tenuta, entro il termine di 60 giorni dalla comunicazione di cui all'Allegato l, a presentare domanda di autorizzazione all'autorità competente. Nelle more del rilascio dell'autorizzazione l'attività può essere svolta in ragione della comunicazione di cui all'Allegato 1".
Il Collegio osserva sul punto che la censurata previsione debba essere intesa
nel senso di consentire l'utilizzo di aree esterne alla farmacia, per gli screening oncologici che formano oggetto dell'Allegato.
Ciò, però, ancorché sia pacifico – aggiungono i giudici napoletani - che la richiamata lett. e-quater) del d.lgs. n. 153/2009 non vi attenga.
Infatti, osserva il Tar, detta lettera concerne la somministrazione presso le farmacie, "di vaccini anti SARS-CoV-2 e di vaccini antinfluenzali […], nonché l'effettuazione di test diagnostici che prevedono il prelevamento del campione biologico a livello nasale, salivare o orofaringeo, da effettuare in aree, locali o strutture, anche esterne, dotate di apprestamenti idonei sotto il profilo igienico-sanitario e atti a garantire la tutela della riservatezza".
Senonché, continua il Tar, per le altre prestazioni il D.M. 16/12/2010 stabilisce che: "Le farmacie pubbliche e private, per l'effettuazione delle prestazioni e l'assistenza ai pazienti che in autocontrollo fruiscono delle prestazioni di cui agli articoli 2 e 3, utilizzano *spazi dedicati e separati dagli altri ambienti*, che consentano l'uso, la manutenzione e la conservazione delle apparecchiature dedicate in condizioni di sicurezza nonché l'osservanza della normativa in materia di protezione dei dati personali di cui al decreto legislativo 30 giugno 2003, n. 196, in base a linee guida fissate dalla Regione" (art. 4).
Nelle prestazioni di cui ai richiamati artt. 2 e 3 è incluso il "test colon-retto per la rilevazione di sangue occulto nelle feci" (art. 2, co. 1).
Ciò posto, l'*indicazione secondo cui vadano utilizzati "spazi dedicati e separati dagli altri ambienti" (art. 4, cit.) non può essere altrimenti riferita che a locali interni alla farmacia, non autorizzando l'applicazione di quanto diversamente previsto dall'art. 1, co. 2, lett. e-quater), del d.lgs. n. 153/2009*.
Soltanto in tali casi, dunque, è consentita l'effettuazione delle prestazioni "in aree, locali o strutture, anche esterne, dotate di apprestamenti idonei sotto il profilo igienico-sanitario e atti a garantire la tutela della riservatezza". In questi termini, la censurata possibilità di utilizzare spazi esterni alla farmacia, per la somministrazione del test colon-retto per la rilevazione di sangue occulto nelle feci, viene ritenuta dai giudici, allo stato, **priva di copertura legislativa e insuscettibile di essere introdotta con un atto amministrativo.**
Il TAR, pertanto, accoglie parzialmente il ricorso e, per l'effetto, annulla il decreto impugnato nella parte concernente l'utilizzo di aree, locali o strutture esterne alla farmacia per l'effettuazione di screening oncologici.

Non sappiamo se la sentenza è stata o sarà appellata, ma certo è che il parere del Consiglio di Stato sarebbe qui di grande utilità, nonostante siano possibili *medio tempore* altri interventi legislativi, magari nella stessa direzione intrapresa dal decreto dirigenziale campano ora annullato dal TAR, crediamo [allo stato, beninteso] condivisibilmente.

- ***La mancata acquisizione del parere "obbligatorio" di Ordine dei Farmacisti e ASL in sede di revisione della p.o.***

Tar Puglia – sent. – 13/11/2024, n. 1242

Nel respingere il ricorso, avente ad oggetto la richiesta di annullamento di una delibera di revisione della p.o. delle farmacie presenti nel territorio comunale per la ritenuta violazione, tra l'altro, dell'art. 2, commi 1 e 2, della l. n. 475 del 1968 il quale prescrive l'acquisizione dei pareri obbligatori dell'Ordine dei Farmacisti e delle Aziende competenti, il Collegio evidenzia *che la citata disposizione impone di "sentire" i due organismi, senza tuttavia renderli titolari di un potere di concertazione o codecisione*, ma limitandosi ad attribuire loro la facoltà di rappresentare esigenze e formulare eventuali proposte, sul presupposto che essi dispongano di conoscenze, esperienze e sensibilità che li mettono in grado di dare un utile contributo alle decisioni di competenza del Comune.

Pertanto, *correttamente il Comune resistente ha interpretato, nel caso di specie, la "presa d'atto" dell'Ordine dei Farmacisti e il mancato riscontro della ASL competente come un'implicita ammissione del fatto che non vi fossero obiezioni sostanziali o controproposte da formulare* che, in caso contrario i due organismi non avrebbero certo mancato di rilevare espressamente.

Più o meno in questi stessi termini si sono espresse numerose altre decisioni sia di Tar che del Consiglio di Stato.

- ***Decentramento di una sede e ridefinizione delle sedi farmaceutiche del Comune…***

Tar Sicilia – sent. – 09/12/2024, n. 3379

Il giudizio ha ad oggetto l'impugnazione (con ricorso introduttivo) della delibera avente ad oggetto il decentramento ex art. 5, co. 2, L. n. 362 del 1991, della sede farmaceutica controinteressata, con cui il Comune aveva accolto l'*istanza di decentramento e trasferimento* presentata dal titolare della sede suddetta, nonché (con motivi aggiunti) della successiva deliberazione del Consiglio comunale [N.B.: in Sicilia l'organo competente in materia non è infatti la Giunta ma appunto il Consiglio] avente ad oggetto la ridefinizione delle circoscrizioni territoriali delle sedi farmaceutiche presenti nel Comune in questione.

Il ricorrente contesta, *inter alia*, l'assunto a base del provvedimento di trasferimento di sede impugnato a mezzo del ricorso introduttivo, per cui il decentramento della farmacia controinteressata garantirebbe una maggiore accessibilità al servizio farmaceutico e una sua equa distribuzione territoriale e demografica e permetterebbe di assicurare il servizio in un'area del Comune caratterizzata da una intensa densità abitativa e priva di adeguata copertura farmaceutica.

A conferma di tale conclusione il ricorrente richiama il contenuto del *parere negativo rilasciato dalla ASL* competente, con cui quest'ultima aveva segnalato l'opportunità che il Comune, prima di autorizzare ulteriori trasferimenti, provvedesse a *rimodulare la pianta organica delle farmacie* e che, nelle more della revisione, non vi fosse una effettiva emergenza di copertura del servizio farmaceutico, *dato che la farmacia controinteressata aveva chiesto di trasferire la propria sede nel medesimo asse viario in cui si trova la ricorrente* [una questione per certi versi assimilabile a questa era stata decisa anche da Tar Lazio n. 11824 del 10/12/2024, su cui v. Sediva News del 24.12.2024].

Ora, nel respingere il ricorso, il Tar afferma – come potete rilevare, le considerazioni sono le stesse riferite poco fa del Tar Puglia n. 1242/2024 - che l'art. 5, comma 2, della L. n. 362 del 1991 [come anche l'art. 1 della L. n. 475 del 1968, modificata dal D.L. n. 1 del 2012 per quanto attiene all'esercizio del potere pianificatorio] non prevede l'acquisizione di un parere vincolante da parte dell'Ordine dei Farmacisti e della ASL, ma si limita a richiedere che tali soggetti siano "sentiti" ai fini dell'autorizzazione al trasferimento di una farmacia in una zona di nuovo insediamento abitativo.

Tanto precisato, proseguono i giudici, nel caso di specie il Comune resistente, nel disattendere motivatamente i rilievi della ASL, ha esposto compiutamente le ragioni di opportunità alla base del disposto decentramento della farmacia controinteressata, con particolare riferimento al decongestionamento del centro storico [già servito dalla farmacia ricorrente], alla prospettiva di ulteriore riduzione demografica del centro stesso e alla migliore capillarità della rete farmaceutica conseguente al detto trasferimento.

Parimenti, osservano i giudici, non può essere accolta la tesi, sostenuta nel citato parere e condivisa dal ricorrente, per cui, una volta avviato il procedimento di revisione dello strumento di pianificazione, non possano essere rilasciate autorizzazioni al trasferimento fuori sede fino a che il procedimento di revisione non sia concluso.

A smentire tale assunto è, invero, il pacifico approdo della giurisprudenza amministrativa secondo cui "*la revisione dello strumento di pianificazione generale non deve necessariamente precedere l'autorizzazione al decentramento, in quanto la ridefinizione della distribuzione nel territorio delle farmacie può conseguire anche a eventuali trasferimenti disposti su domanda dell'interessato*".

L'autorizzazione al decentramento e la revisione della pianta organica mediante la rideterminazione delle circoscrizioni sono, infatti, provvedimenti autonomi e distinti tra loro, e non sovrapponibili: il primo attiene a un procedimento speciale e ha natura individuale, mentre il secondo è *atto di pianificazione localizzativa generale*.

Ne discende, dunque, che *il decentramento/trasferimento ex art. 5 comma 2 L. n. 362 del 1991, è autorizzabile anche in assenza di un preventivo atto generale di pianificazione localizzativa delle farmacie*.

L'autonomia e la differente natura dei procedimenti in questione impediscono, altresì, di ricostruire la relazione tra gli stessi in termini di pregiudizialità-dipendenza; deve quindi escludersi che, in pendenza del procedimento di revisione della pianta organica, sia inibito al Comune il

rilascio, agli operatori professionali che ne facciano richiesta, dell'autorizzazione al decentramento prevista dall'art. 5, comma 2, L. n. 362 del 1991. *(GU.BA.)*

Ma ora, attenzione:

Siamo tutti sicuri
di farci i migliori auguri?
C'è infatti qualcosa che non va
perché un anno aumenta l'età
ma c'è un modo sorprendente
di toglierci questo dente dato che
basta ricorrere all'Euro per dire la metà.
Così, chi ha 80 anni
può dire che ne ha solo 40 senza affanni,
e però, attenzione, c'è pericolo di un'evasione
perché se guardiamo bene è forse giusto che costui
dica di averne 32 più IVA pur trattandosi forse di
una soluzione un po'…lasciva

(FR.LU.)

3 - NORMATIVA, GIURISPRUDENZA & PRASSI (IN PILLOLE)

➢ ***La Legge di Bilancio 2025 è ormai… legge***

Come negli anni scorsi, anche nel prossimo mese di gennaio commenteremo – con una o più Sediva News dedicate e naturalmente soffermandoci sulle novità di maggior rilievo – il testo del provvedimento [che, ricordandolo a quei pochi che non lo rammentassero, non è altro che l'ex Finanziaria].

➢ ***Fatture elettroniche per l'Italia: una nuova proroga fino al 31 dicembre 2027***

Consiglio dell'Unione Europea - Decisione di Esecuzione 10/12/2024, n. 2024/3150 (in GU UE del 10/12/2024)

L'Italia ha ottenuto il rinnovo dell'autorizzazione all'uso obbligatorio della fatturazione elettronica in ambito B2B e B2C per ulteriori 3 anni. Il Consiglio dell'UE ha esteso infatti la misura fino al 31 dicembre 2027 [salva l'eventuale introduzione anticipata di un sistema generale di fatturazione elettronica a livello europeo].

➢ ***Dispositivi medici e medico-diagnostici in vitro: dall'Europa le nuove norme***

Parlamento Europeo - Regolamento UE 09/07/2024, n. 1860/2024 (in GU UE del 09/07/2024)

E' stato pubblicato nella G.U. dell'UE il *Regolamento*, che modifica le precedenti disposizioni riguardanti i dispositivi medici e i dispositivi medico-diagnostici in vitro, introducendo importanti cambiamenti riguardanti l'uso della banca dati Eudamed e imponendo nuovi obblighi ai fabbricanti in caso di interruzione della fornitura di dispositivi.

➢ ***Intelligenza Artificiale: l'Europa approva l'AI Act***

Parlamento Europeo - Regolamento UE 13/06/2024, n. 1689/2024 (in GU UE del 12/07/2024)

Il Parlamento Europeo ha approvato l'*AI Act*: la prima normativa organica al mondo sull'intelligenza artificiale, con l'obiettivo di promuovere l'innovazione e la leadership dell'UE nel settore, garantendo i diritti fondamentali, la democrazia, lo Stato di diritto e la sostenibilità ambientale.

➢ ***La legge annuale sulla concorrenza***

Legge 16/12/2024, n. 193 [in G.U. 17/12/2024, n. 295]

È entrata in vigore la "nuova" legge sulla concorrenza che – nulla dicendo, almeno questa volta, sulla pianificazione territoriale del servizio farmaceutico e men che meno ritoccando ulteriormente verso il basso il rapporto limite farmacie-abitanti, "fermo" [si fa per dire] al rapporto 1:3300 introdotto nella prima legge annuale sulla Concorrenza del 2017 - introduce comunque qualche rilevante modifica in ambito sanitario, prevedendo nello specifico, ad esempio, la sospensione [fino agli esiti delle attività del *Tavolo di lavoro per lo sviluppo e l'applicazione del sistema di accreditamento nazionale*, e, comunque, non oltre il 31 dicembre 2026] delle disposizioni relative all'accreditamento istituzionale e agli accordi contrattuali con il SSN [*ex* artt. 8-*quater*, comma 7, e 8-*quinquies*, comma 1-bis, del D.Lgs. 502/1992, nonché' del DM Salute 19/12/2022].

➢ ***Revisione del regime impositivo IRPEF-IRES***

D.Lgs. 13/12/2024, n. 192 (in GU 16/12/2024, n. 212)

E' stato pubblicato in *Gazzetta Ufficiale* il *decreto* recante la "Revisione del regime impositivo dei redditi (IRPEF-IRES)" con importanti novità in materia di IRPEF e IRES, in attuazione della Legge Delega n. 111/2023 per la *riforma fiscale*.

➢ ***Collegato Fiscale - La conversione in legge***

Legge 09/12/2024, n. 189 (in GU 12/12/2024, n. 291)

È entrata in vigore la *legge* di conversione del DL n. 155/2024 [cd. "Collegato fiscale" o "decreto Anticipi"], la quale ha confermato le disposizioni originarie e inserito alcune novità, tra cui la trasposizione delle disposizioni del DL 167/2024 [non più convertito in legge] relative al *Concordato Preventivo Biennale* ed al "Bonus Natale" a favore dei lavoratori dipendenti.

➢ ***Italia-Cina: Ratificato l'Accordo per Eliminare le Doppie Imposizioni sul Reddito***

Legge 04/12/2024, n. 182 (in GU 03/12/2024, n. 283)

È stata approvata la disposizione normativa che ratifica e rende esecutivo l'Accordo bilaterale tra l'Italia

e la Cina per l'eliminazione delle doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito.

➢ ***Riaperti (per poco tempo) i termini per aderire al Concordato Preventivo Biennale***

Decreto-Legge 14/11/2024, n. 167 (in GU 14/11/2024, n. 267)

Si veda *infra* la Sediva News del 14/11/2024

➢ ***Il Decreto Omnibus è legge***

Legge 07/10/2024, n. 143 (in GU 08/10/2024, n. 236)

Si veda *infra* la Sediva News del 12/09/2024

➢ ***Recepimento della direttiva Corporate Sustainability Reporting Directive***

D.Lgs. 06/09/2024, n. 125 (in GU 10/09/2024, n. 212)

È stato recepito dal ns. ordinamento la Direttiva (UE) 2022/2464 [c.d. *Corporate Sustainability Reporting Directive*– CSRD)] che modifica i precedenti *Regolamenti* e *Direttive*, per quanto concerne la rendicontazione societaria di sostenibilità, con lo scopo di promuovere la trasparenza e la divulgazione di informazioni da parte delle imprese riguardo agli impatti ESG [*Environmental, Social, Governance*] e delle loro attività attraverso un rafforzamento degli obblighi di *reporting*.

➢ ***Il Regolamento* MiCA**

D.Lgs. 05/09/2024,- 129 (in GU 13/09/2024, ,n. 215)

Con una recente disposizione è stato adeguato alla normativa nazionale il Regolamento (UE) 2023/1114 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 31/12/2023, relativo ai mercati delle cripto-attività

➢ ***Il Decreto correttivo della riforma fiscale***

D.Lgs. 05/08/2024, n. 108 (in GU 05/08/2024, n. 182)

Si veda *infra* la Sediva News del 24/09/2024

➢ ***Il Decreto Riscossione***

D.Lgs. 29/07/2024, n. 110 (in GU 07/08/2024, n. 184)

Si veda *infra* la Sediva News del 15/07/2024

➢ ***Il Decreto Sanzioni***

D.Lgs. 14/06/2024, n. 87 (in GU 28/06/2024, n. 150)

Si veda *infra* la Sediva News del 13/09/2024

➢ ***Il Decreto "Salva Casa"***

D.Lgs. 29/05/2024, n. 69 (in GU 29/05/2024, n. 124)

È stato pubblicato sulla G.U. il *decreto* recante disposizioni urgenti in materia di semplificazione edilizia e urbanistica.

➢ ***Il decreto "Agevolazioni fiscali" è legge***

Legge 23/05/2024, n. 67 (in GU 28/05/2024, n. 123)

Dopo un travagliato *iter* parlamentare è stato finalmente convertito in legge il c.d. *Decreto Agevolazioni fiscali*, il quale reca nuove disposizioni in materia di *bonus* fiscali edilizi, e in particolare di cessione del credito.

➢ ***Il "Piano transizione 5.0" è legge***

D.Lgs. 29/04/2024 n. 56 (in GU 30/04/2024, n. 100)

Si veda *infra* la Sediva News del 28/02/2024

➢ ***Il Concordato Preventivo Biennale***

D.Lgs. 12/02/2024, n. 13 (in GU 21/02/2024, n. 43)

Si vedano *infra* i numerosissimi interventi all'interno della ns. *Rubrica*

➢ ***Dispositivi medici: Il Payback dei dispositivi medici 2015-2018 è costituzionalmente legittimo***

Corte Costituzionale – sent. 19/06/2024, n. 139 (in GU 24/07/2024, n. 30)

Corte Costituzionale – sent. 19/06/2024, n. 140 (in GU 24/07/2024, n. 30)

La Consulta, con due pronunce emanate in rapida successione, si è espressa sulla legittimità del p*ay back* sui dispositivi medici, dichiarando, da un lato, l'incostituzionalità dell'art. 8 del DL 34/2023 e, dall'altro, giudicando - nel complesso - ragionevole la scelta di far concorrere le imprese al ripiano dell'eccedenza di spesa, equiparando il *pay back* ad un "contributo solidaristico" per garantire la fornitura di dispositivi medici in un contesto economico difficile.

➢ ***La "difformità" tra la delibera che propone la revisione della p.o. e quella che la approva…***

Consiglio di Stato – sent. – 18/10/2024, n. 8345

Il giudizio ha per oggetto la richiesta di annullamento del provvedimento regionale che inserisce – tra le sedi disponibili per il quarto interpello dei candidati utilmente classificatisi nella graduatoria del concorso straordinario bandito dalla Regione – la terza sede farmaceutica istituita nel comune.

Più nel dettaglio, il ricorrente [evidenziando di non aver partecipato al concorso straordinario e di avere, pertanto, interesse a che la sede venga inserita nel futuro concorso ordinario] assume esistere una discrasia tra la proposta di revisione della p.o. redatta e formulata dagli uffici comunali competenti e la successiva deliberazione della Giunta di approvazione del provvedimento finale.

Secondo il ricorrente, nella proposta si sarebbe prevista la soppressione della quarta sede – rilevatasi soprannumeraria per il decremento demografico registrato nel comune – e, al tempo stesso, la rimodulazione territoriale della terza, mentre nel provvedimento finale questo risultato sarebbe stato raggiunto con, dapprima, la soppressione della terza e della quarta sede farmaceutica e, subito dopo [ma contestualmente e quindi all'interno della stessa deliberazione], la re-istituzione della terza.

Il CdS respinge l'appello, e conferma quindi la sentenza del TAR, richiamando il consolidato principio per il quale i provvedimenti amministrativi devono essere interpretati non basandosi formalisticamente sul mero nomen iuris o sul solo tenore letterale, bensì in maniera sostanzialistica – facendo riferimento all'effettiva volontà dell'Amministrazione – al potere concretamente esercitato e agli interessi e finalità perseguiti con lo specifico atto e privilegiando tra diverse interpretazioni possibili quella secundum legem.

- ***Principi nuovi [ma non troppo…] nella revisione della p.o. e nella localizzazione e/o nel decentramento delle farmacie***

Consiglio di Stato – sent. – 18/10/2024, n. 8346

Qui la controversia riguarda l'impugnazione, da parte di una delle farmacie presenti sul territorio, contro il provvedimento di revisione della p.o., e il CdS respinge il ricorso osservando che – dal combinato disposto degli artt. 1 della l. n. 475/1968 e 5 della l. n. 362 del 1991 – si evince che il parametro dell'intervenuto mutamento nella distribuzione della popolazione non è prescritto come presupposto tassativo ed esclusivo per la localizzazione e/o la modifica delle porzioni territoriali assegnate ad una o più sedi farmaceutiche, né per l'individuazione di zone di decentramento.

Come si ricava dalla giurisprudenza di legittimità formatasi in materia, dunque, deve in questo caso applicarsi il principio per cui "gli incrementi demografici o gli spostamenti di popolazione non costituiscono gli unici presupposti sulla base dei quali può essere disposta la modifica di sedi farmaceutiche all'interno della p.o. o il loro decentramento ai sensi dell'art. 5 della legge n. 362 del 1991", dato che quest'ultima disposizione legislativa opera "in presenza di qualsiasi situazione che appaia oggettivamente riconducibile al tipo di interesse pubblico sotteso alla norma attributiva del potere, che trova pertanto applicazione ogni qualvolta la pianta organica non consenta più di mantenere i livelli del servizio pubblico già assicurati alla popolazione, con il rischio di pregiudicare gli standard dell'assistenza farmaceutica".

In effetti, da qualche tempo i giudici amministrativi si sono mossi proprio in questa direzione, assegnando cioè all'art. 5 della l. 362/91 una sfera di applicazione non più ancorata alla sussistenza di fenomeni migratori all'interno del territorio comunale [né all'insorgere di nuovi centri abitati], ma assumendo la disposizione come espressione/affermazione di un principio generale cui la p.a. può quindi far ricorso legittimamente in qualsiasi situazione ritenuta "critica" sotto il profilo dell'assistenza farmaceutica e allora, come tale, bisognosa di provvedimenti nell'ambito di uno spettro operativo più ampio di quello configurato letteralmente nell'art. 5.

Ed è forte l'impressione – anche guardando ad altre improvvise "virate" interpretative del CdS in questa materia – che quell'orientamento, piaccia o non piaccia, sia destinato a consolidarsi.

- ***Legittima la modifica della sede per favorire l'apertura di una farmacia neo-istituita***

Consiglio di Stato - sent. - 19/07/2024, n. 6495

Il Consiglio di Stato annulla la sentenza del Tar Lazio n. 1141 del 22/01/2024.

In sintesi, l'assegnatario di una sede romana, costretto a proporre ricorso contro il rifiuto del Comune a modificare la sede nonostante l'inesistenza di locali nella relativa porzione del territorio [documentata con perizia asseverata], si vede accogliere il gravame dai giudici romani, e all'esito di questo giudizio il Comune modifica la sede consentendo all'assegnatario di aprire l'esercizio nel segmento territoriale aggiunto.

Contro tale provvedimento propone a sua volta ricorso il titolare di un'altra sede della zona, nonostante che questa non fosse stata minimamente incisa dalla delibera di Giunta, assumendo che il Comune non aveva tenuto conto di un'altra perizia che avrebbe asseritamente documentato [in contrasto con la perizia prodotta dall'assegnatario della sede] l'esistenza di locali disponibili nel territorio originariamente pertinente alla sede stessa.

Il Tar accoglie anche questo ricorso annullando il provvedimento modificativo.

Contro questa sentenza propone appello il titolare della sede modificata ottenendo in via cautelare la sospensione della pronuncia del Tar [e quindi il diritto di mantenere in esercizio la farmacia nel locale in cui è stata aperta] e successivamente il CdS, con la decisione riportata all'inizio, accoglie l'appello anche nel merito, rilevando, "Quanto al pregiudizio che la dottoressa -OMISSIS- allega di avere subito in ragione della contestata delibera che avrebbe ridotto il proprio bacino di utenza", che è sufficiente osservare che "l'appellata non ha documentato tale danno, dovendosi, dunque, dare continuità all'indirizzo giurisprudenziale, qui condiviso, a mente del quale…" è posto a carico del ricorrente [qui parte appellata] "l'onere della prova in ordine a circostanze che rientrano nella sua disponibilità, quindi l'onere di provare attraverso la produzioni di bilanci e documentazione contabile, perché solo attraverso questi può fornire (in quanto ordinariamente ne dispone) atti, documenti o altri elementi probatori che siano in grado di comprovare che dalla modifica del perimetro ne sia derivato un effettivo danno".

E' una sentenza condivisibile, per la verità, per il suo dispositivo, ma un po' meno per aver omesso di considerare che un titolare di farmacia non può essere riconosciuto portatore di un interesse protetto, quindi pretensivo, tale da legittimarlo alla proposizione di impugnative giudiziarie, quando il provvedimento de quo non sia minimamente intervenuto sulla sede di propria pertinenza.

Ci pare quindi che questa sia stata un'occasione perduta per fare chiarezza su una vicenda promossa con un ricorso oggettivamente inammissibile.

➢ ***La discordanza tra planimetria ed indicazione descrittiva e nominale della sede…***

Consiglio di Stato – sent. – 07/06/2024, n. 5106

Oggetto dell'appello è la sentenza con cui il Tar Campania aveva respinto il ricorso promosso dall'appellante per l'annullamento di una nota comunale avente ad oggetto il rigetto della s.c.i.a., presentata dall'appellante assegnataria, e con la quale si comunicava a quest'ultima che il locale individuato risultava collocato in una sede diversa da quella dell'appellante e già assegnata ad altra ditta.

giudici di legittimità accolgono l'appello osservando come, nel caso di specie, la peculiare conformazione caratterizzante il civico in questione (e la discordanza esistente tra planimetrie ed indicazione descrittiva e nominale della sede) non potesse smentire l'indicazione contenuta negli atti programmatori, ai quali risultava unicamente imputabile, a detta del Collegio, la mancata considerazione che la dizione utilizzata per la delimitazione dei confini della sede assegnata alla ricorrente, avendo riguardo a tutti gli immobili compresi nella via in questione, comprendesse evidentemente anche il civico individuato dall'assegnataria, avente peculiare collocazione ancorché incluso nella formale indicazione di cui sopra.

Di conseguenza, conclude il CdS, l'autovincolo discendente dalla predeterminazione contenuta nell'attività di programmazione impedisce al Comune di porre una diversa valutazione in sede di rilascio del titolo abilitativo edilizio, così rendendo il provvedimento di rigetto adottato nel caso di specie illegittimo per eccesso di potere e violazione del principio di affidamento.

➢ ***Sul risarcimento dei danni derivanti dal provvedimento con cui il Comune si "rifiuta" di riesaminare la delibera che ha individuato l'area – priva di locali – in cui collocare la farmacia***

Consiglio di Stato – sent. – 28/05/2024, n. 4781

Come si rileva dal titolo, qui il CdS ha deciso su una richiesta di risarcimento dei danni derivanti dalla ritenuta carenza dell'istruttoria comunale nell'ambito del procedimento finalizzato al riesame della determinazione con cui l'Amministrazione aveva individuato l'area ove collocare la sede farmaceutica assegnata alla ricorrente.

Il procedimento de quo, conclusosi con un rigetto dell'istanza di riesame presentata dall'assegnataria, ritenuta illegittima, in primo grado, dal Tar Lombardia, era stato caratterizzato da un'assoluta carenza di istruttoria che, a detta della ricorrente, avrebbe determinato una situazione di oggettiva impossibilità rispetto all'apertura della farmacia, data l'inesistenza, nell'area medesima, di immobili adeguati ad ospitare la farmacia.

Il Collegio ritiene non condivisibili le conclusioni cui era giunto il giudice di primo grado, il quale aveva escluso la sussistenza del nesso di causalità tra illegittimità provvedimentale e pregiudizio causato, affermando che l'istanza avrebbe dovuto, nel caso di specie, essere formulata dall'assegnataria non già in termini di modifica dell'originaria delimitazione dell'area, ma nel senso più specifico dell'indicazione di un particolare immobile situato all'esterno dell'area medesima, e ravvisa la sussistenza di tutti i presupposti previsti dall'art. 2043 c.c.

I giudici di legittimità evidenziano, in particolare, che un onere di simile intensità (quale quello prefigurato dalla sentenza gravata) non può essere imputato alla parte danneggiata sulla base della disciplina dettata dall'art. 1227 cod. civ., che nel porre come condizione per il risarcimento dei danni l'inevitabilità degli stessi da parte del creditore (nel caso di specie, la farmacia appellante), impone a quest'ultimo un dovere di cooperazione che deve estrinsecarsi in un comportamento certamente operoso e improntato all'ordinaria diligenza, che non può però comprendere, per sua stessa definizione, attività tali da comportare sacrifici, esborsi, o assunzione di rischi.

➢ ***L'incidenza sul bacino di utenza delle farmacie preesistenti quale inevitabile conseguenza di sedi neoistituite anche quando siano state definite sommariamente***

Consiglio di Stato – sent. – 23/02/2024, n. 1779

Facciamo qualche cenno a questa sentenza non certo per le novità che contiene [perché, anzi, ribadisce principi già espressi da qualche anno] ma solo per ricordare qual è la posizione del CdS in caso di mancato rispetto dei confini topografici della sede di pertinenza.

Non è questa infatti una circostanza – precisano i giudici di Palazzo Spada – che può rendere illegittima, *ex se*, l'ubicazione della farmacia, dovendo ritenersi superato [lo abbiamo letto ormai molto spesso, anche se poi nei fatti le pubbliche amministrazioni non sempre ne tengono conto…] il rigido concetto di "pianta organica", intesa come "*zona di pertinenza in funzione di una riserva di redditività*", e dovendo l'ubicazione delle nuove sedi rispondere in primo luogo alle esigenze di un'equa distribuzione sul territorio degli esercizi e [prima ancora] della maggiore accessibilità della popolazione al servizio farmaceutico sul territorio.

Non è allora più richiesta – ribadisce il CdS ancora una volta – una perimetrazione del territorio ove collocare la sede farmaceutica di nuova istituzione con la precisa indicazione dei suoi confini, *essendo sufficiente anche la sola indicazione della località/zona in*

cui la farmacia può/potrebbe essere legittimamente ubicata.
In questo quadro, la programmazione territoriale del servizio farmaceutico *non assegna a ciascuna farmacia una precisa ubicazione*, da intendersi come una zona esclusiva, bensì una porzione di territorio (sede farmaceutica), più o meno ampia, *definita sommariamente attraverso le indicazioni che richiamano a località, frazioni, quartieri et similia*, in cui l'elemento prevalente (fermo il limite della distanza legale minima) è essenzialmente l'*idoneità della sede prescelta a soddisfare le esigenze della popolazione residente*.
Inoltre, concludono i giudici, l'istituzione di una nuova *sede* impatta necessariamente con la posizione delle altre *sedi* e perciò deve ritenersi fisiologica – quel che del resto dovrebbe essere di facile intuizione per tutti – l'eventualità che le nuove zone incidano sul bacino di utenza delle sedi preesistenti.

➢ ***Ancora sullo spostamento della farmacia all'interno della circoscrizione***

Consiglio di Stato – sent. – 15/01/2024, n. 463

In un giudizio sulla legittimità del provvedimento di autorizzazione al trasferimento di una farmacia nella sede di pertinenza, il CdS afferma che i titolari di farmacia [se non altro in quanto imprenditori, e prescindendo che si tratti di titolarità individuale o sociale] sono sostanzialmente liberi – anche nel rispetto del dettato costituzionale sulla libertà d'iniziativa economica di un titolare d'impresa – di spostare l'esercizio dell'attività in nuovi locali.
Tale libertà, proseguono i giudici, non è però illimitata, dovendo essere rispettate talune specifiche prescrizioni e in particolare – come è noto – quelle che impongono che il nuovo locale sia ubicato all'interno della circoscrizione di riferimento e posto a una distanza non inferiore a 200 m. dalle altre farmacie.
E però, ricorda ancora il Collegio, a tali due prescrizioni deve aggiungersi anche un'ulteriore condizione generale che a propria volta implica una valutazione discrezionale della P.A., la quale pertanto può certo concedere ma anche negare l'autorizzazione al trasferimento quando ritenga che il nuovo locale, e quindi lo spostamento della farmacia – pur all'interno della sede e con il rispetto della distanza legale – non soddisfi le famose "esigenze degli abitanti della zona".
Nell'organizzazione della dislocazione territoriale del servizio farmaceutico, dunque, il Comune gode sempre di un margine di discrezionalità più o meno ridotto: un margine più ridotto, quando si tratti, poniamo, dello spostamento dell'esercizio nello stretto ambito di un quartiere cittadino dove evidentemente è in sostanza indifferente – sempre guardando alle "esigenze degli abitanti della zona" – che l'esercizio sia ubicato in un locale invece che in un altro; e invece un margine meno ridotto, perciò più ampio, quando la sede sia articolata su una più estesa porzione territoriale, quindi verosimilmente con più frazioni e/o centri abitati, laddove di conseguenza un'ubicazione della farmacia rispetto a un'altra [cioè a quella attuale] possa rivelarsi ben più vantaggiosa per il suo titolare, ma molto meno per gli "abitanti della zona".
Ed è chiaro che nel primo caso – margine di discrezionalità più ridotto – saranno generalmente coinvolte le farmacie urbane e nel secondo quelle rurali.
Sia nell'uno come nell'altro caso, tuttavia, la scelta conclusiva dell'amministrazione – come forse sarà chiaro da quanto appena detto – discende pur sempre da un bilanciamento di interessi diversi, quindi privati e pubblici: e allora saranno quelli privati a prevalere quando quelli pubblici non abbiano a subire pregiudizi, mentre il provvedimento di autorizzazione potrà essere anche negato laddove in quel bilanciamento sia invece l'interesse pubblico, per la sua più o meno manifesta prevalenza, a rendere recessivo l'interesse privato.
Sono comunque principi forse facili in astratto a delineare, molto meno nel concreto ad applicare.

➢ ***L' affidamento in gestione del dispensario stagionale***

Consiglio di Stato – sent. – 17/01/2024, n. 558

Le assegnazioni in gestione dei dispensari stagionali, chiarisce il CdS, hanno natura intrinsecamente interinale e *ad tempus* e pertanto i provvedimenti di autorizzazione che ne scandiscono l'affidamento annuale concretano *sempre* – quindi anno per anno – nuovi momenti di esercizio del potere che a loro volta presuppongono altrettante istruttorie da svolgersi *autonomamente* [questo il punto saliente] rispetto a quelle degli anni precedenti e pur sempre riferiti ai flussi turistici, peraltro destinati, quasi per definizione, a variare rendendo dunque ineludibile una verifica per l'appunto "stagionale".

➢ ***Alcuni principi in materia di localizzazione della sede farmaceutica***

C.G.A.R.S. – sent. – 16/01/2024, n. 23

Il Collegio, sulla scorta degli autorevoli orientamenti espressi sul tema dalla Corte Costituzionale [n. 295/2009 e n. 87/2006] e dalla Corte di giustizia UE [con la decisione del 1° giugno 2010: C-570/07 e 571/07], richiama importanti principi segnati dai giudici amministrativi, ribadendo ancora una volta che:

- il rapporto limite farmacie-abitanti di 1:3.300 è stabilito dalla legge solo ai fini della determinazione del numero complessivo di esercizi "spettanti al comune" e non anche per dimensionare con precisione le aree assegnate alle singole sedi farmaceutiche;

- spetta in via esclusiva al Comune istituire una o più nuove sedi farmaceutiche, e spetta sempre al Comune identificare le "zone" nelle quali collocare le nuove farmacie;
- quindi, nelle intenzioni del legislatore, assumono rilevanza decisiva i criteri cui il Comune deve ispirarsi in tale identificazione, cui va ascritta la duplice finalità di "assicurare un'equa distribuzione sul territorio" e di "garantire l'accessibilità del servizio farmaceutico anche a quei cittadini residenti in aree scarsamente abitate";
- alla realizzazione dell'obiettivo dell'"equa distribuzione" territoriale del servizio farmaceutico contribuiscono una pluralità di elementi, quali le reali e maggiori esigenze di fruizione del servizio stesso in una determinata zona, le difficoltà di accesso correlate a particolari situazioni ambientali, topografiche e di viabilità, le distanze esistenti tra le farmacie già in esercizio.

Si tratta comunque, al pari di altri qui non riportati, di principi risalenti inossidabilmente – alcuni di essi – ormai a qualche anno fa e questa comunque non è materia su cui la giurisprudenza ha ritenuto [almeno qui…] di doversi sbizzarrire più di tanto perché, se escludiamo un paio di aspetti che forse possono ancora essere meglio illustrati, il sistema normativo che regola la distribuzione territoriale delle farmacie può dirsi ormai sufficientemente definito anche nella giurisprudenza.

➢ *L'effettuazione di screening oncologici in locali separati dalla farmacia*

Tar Campania – sent. – 14/11/2024, nn. 6225 e 6226

La Federazione ricorrente (subentrata all'Ordine Nazionale dei Biologi e, in tale qualità, legittimata a difendere in sede giurisdizionale gli interessi della categoria rappresentata) impugna il decreto dirigenziale con cui la Regione ha approvato e ratificato gli accordi con le Associazioni di categoria per le attività concernenti la c.d. "Farmacia di Servizi", relativamente alla parte di essi riguardanti la somministrazione di test per l'emoglobina glicata e il quadro lipidico e l'effettuazione di screening oncologici.

La ricorrente censura, *inter alia*, uno degli Accordi in questione (ritenendolo lesivo delle prerogative della categoria rappresentata), nella parte in cui esso prevede, all'art. 2, l'effettuazione di screening oncologici in *locali separati* dalla sede della farmacia, ritenendo che tale previsione si risolva in un'indebita estensione di quanto previsto dall'art. l, co. 2, lett. e-quater) del d.lgs. n. 153/2009, riguardante servizi ben diversi (somministrazione di vaccini per il Covid e antinfluenzali), vigendo per ogni altra prestazione quanto stabilito dal D.M. 16/12/2010.

Nel ricorso viene evidenziato, in particolare, che l'art. 2 del citato Accordo prevede, per l'effettuazione di screening oncologici (tumore del colon retto, attraverso l'esame del sangue occulto nelle feci), che: "Ai fini dell'offerta di servizi sanitari da parte delle farmacie di cui all'art. 1, comma 2, lettera e) quater del decreto legislativo 3 ottobre 2009, n. 153, i soggetti titolari di farmacia possono utilizzare aree, locali o strutture separate dai locali ove è ubicata la farmacia", specificando che: "In caso di ampliamento dei locali per le attività previste dal presente protocollo la farmacia è tenuta, entro il termine di 60 giorni dalla comunicazione di cui all'Allegato l, a presentare domanda di autorizzazione all'autorità competente. Nelle more del rilascio dell'autorizzazione l'attività può essere svolta in ragione della comunicazione di cui all'Allegato 1".

Il Collegio osserva sul punto che la censurata previsione debba essere intesa nel senso di consentire l'utilizzo di aree esterne alla farmacia, per gli screening oncologici che formano oggetto dell'Allegato. Ciò ancorché sia pacifico che la richiamata lett. e-quater) del d.lgs. n. 153/2009 non vi attenga.

Infatti, osservano i giudici, detta lettera concerne la somministrazione presso le farmacie, "di vaccini anti SARS-CoV-2 e di vaccini antinfluenzali […], nonché l'effettuazione di test diagnostici che prevedono il prelevamento del campione biologico a livello nasale, salivare o orofaringeo, da effettuare in aree, locali o strutture, anche esterne, dotate di apprestamenti idonei sotto il profilo igienico-sanitario e atti a garantire la tutela della riservatezza".

Per le altre prestazioni, il D.M. 16/12/2010 stabilisce che: "Le farmacie pubbliche e private, per l'effettuazione delle prestazioni e l'assistenza ai pazienti che in autocontrollo fruiscono delle prestazioni di cui agli articoli 2 e 3, utilizzano spazi dedicati e separati dagli altri ambienti, che consentano l'uso, la manutenzione e la conservazione delle apparecchiature dedicate in condizioni di sicurezza nonché l'osservanza della normativa in materia di protezione dei dati personali di cui al decreto legislativo 30 giugno 2003, n. 196, in base a linee guida fissate dalla Regione" (art. 4).

Nelle prestazioni di cui ai richiamati artt. 2 e 3 è incluso il "test colon-retto per la rilevazione di sangue occulto nelle feci" (art. 2, co. 1).

Ciò posto, l'indicazione secondo cui vadano utilizzati "spazi dedicati e separati dagli altri ambienti" (art. 4, cit.) non può essere altrimenti riferita che a locali interni alla farmacia, non autorizzando l'applicazione di quanto diversamente previsto dall'art. 1, co. 2, lett. e-quater), del d.lgs. n. 153/2009.

Esclusivamente in tali casi è consentita l'effettuazione delle prestazioni "in aree, locali o strutture, anche esterne, dotate di apprestamenti idonei sotto il

profilo igienico-sanitario e atti a garantire la tutela della riservatezza". In questi termini, la censurata possibilità di utilizzare spazi esterni alla farmacia, per la somministrazione del test colon-retto per la rilevazione di sangue occulto nelle feci, viene ritenuta dai giudici, allo stato, priva di copertura legislativa e insuscettibile di essere introdotta con un atto amministrativo.

Il TAR dunque accoglie in parte il ricorso e, per l'effetto, annulla il decreto impugnato nella parte concernente l'utilizzo di aree, locali o strutture esterne alla farmacia per l'effettuazione di screening oncologici.

- ***Illegittimo il silenzio della p.a. su una richiesta di accesso agli atti***

Tar Campania – sent. – 25/10/2024, n. 5694

Nel giudizio, avente ad oggetto la richiesta di annullamento del silenzio formatosi sull'istanza di *accesso agli atti* presentata dalla farmacia ricorrente e avente ad oggetto la richiesta di acquisizione della delibera del Consiglio comunale istitutiva di una sede farmaceutica [N.B. – *Ma come ha potuto qui un Consiglio comunale esercitare il potere della Giunta istituendo una sede?*], il Tar accoglie il ricorso, ritenendo sussistente in capo alla ricorrente il necessario *interesse diretto, attuale e concreto* alla conoscenza della documentazione [alla quale era stato richiesto l'accesso] perché inerente a un procedimento in cui avrebbe potuto configurarsi una situazione tutelata della farmacia richiedente per la possibile violazione del limite legale di distanza da parte dell'esercizio neo-istituito, quindi una situazione di interesse c.d. pretensivo. In sostanza, i giudici napoletani – come vediamo – assumono, peraltro condivisibilmente, che l'accesso alla documentazione acquisita nel procedimento [riguardante l'apertura contestata della farmacia concorrente] possa permettere al richiedente di verificare l'eventuale mancato rispetto dei 200 metri.

Anche questa è una decisione con cui si può essere d'accordo, e del resto – da quel che per lo più si sta rilevando – l'accesso agli atti difficilmente viene negato.

- ***Il Tar Campania sul Dispensario farmaceutico***

Tar Campania - sent. – 7/08/2024, n. 1192

In primo luogo, il Tar Campania conferma il principio secondo cui in caso di farmacie equidistanti dal dispensario l'interesse ad agire deve essere riconosciuto alla luce del criterio "*della vicinitas con il dispensario*", in quanto il loro bacino di utenza è inciso dalla presenza del dispensario stesso, all'attualità gestito dalla controinteressata, nonostante siano ubicate in Comuni diversi.

In secondo luogo, afferma che non può essere istituito un dispensario farmaceutico in spregio all'imprescindibile condizione della vacanza della sede farmaceutica rurale, non essendo stata contemplata in pianta organica alcuna farmacia servente una zona rurale, avendo l'amministrazione comunale provveduto al riassorbimento della seconda sede farmaceutica la cui ubicazione era stata fissata nell'area geografica rurale.

Alcuni principi in materia di spostamento della farmacia

Tar Campania – sent. – 19/06/2024, n. 3834

I giudici aderiscono all'ormai consolidato orientamento secondo cui nell'ordinamento farmaceutico vige il principio della libera scelta del farmacista in ordine all'ubicazione del proprio esercizio all'interno della sede di pertinenza, qualificandosi l'autorizzazione al trasferimento come provvedimento rivolto alla rimozione di un limite imposto dalla legge all'esercizio di un diritto.

Ne discende che, una volta individuate le sedi farmaceutiche, la valutazione comparativa dell'interesse pubblico a soddisfare le esigenze degli abitanti della zona non può ignorare l'interesse privato di natura imprenditoriale, alla stregua dei principi costituzionali e unionali di libertà di iniziativa economica e di concorrenza, in un contesto, peraltro, in cui il potere discrezionale attribuito alla pubblica amministrazione deve essere interpretato in senso ragionevolmente restrittivo, atteso che si può ordinariamente presumere che il titolare di farmacia si orienti spontaneamente dove è maggiore la domanda ed è prevedibilmente più elevato l'afflusso di clienti e, quindi, verso il luogo che di fatto è il più idoneo a soddisfare le esigenze degli abitanti.

Di conseguenza, osserva il Collegio, l'istanza di trasferimento di una farmacia nell'ambito della zona di assegnazione può trovare ostacolo solo in situazioni particolari (ritenute insussistenti nel caso di specie) che rendano particolarmente difficoltoso l'accesso al servizio farmaceutico per la maggior parte dell'utenza della zona stessa.

Sono principi ampiamente consolidati in giurisprudenza e sui quali ci siamo soffermati più volte.

- ***La cessione della quota di una sas titolare di una farmacia rurale sussidiata… nelle more della procedura concorsuale – Una decisione "coraggiosa" dei giudici napoletani***

Tar Campania – sent. – 22/05/2024, n. 3309

Il giudizio riguarda l'impugnazione del provvedimento di esclusione delle ricorrenti dalla graduatoria relativa al concorso campano, per aver una delle due ceduto la quota di una società di persone, nello specifico di una sas, titolare di una sede farmaceutica rurale sussidiata, incorrendo quindi nella preclusione decennale di cui all'art. 12, comma 4, della legge n. 475/1968.

Dopo aver ricostruito il quadro regolatorio in materia, il Collegio condivide le censure delle ricorrenti e dichiara illegittimo il provvedimento impugnato nella parte in cui questo ha escluso le ricorrenti dalla graduatoria definitiva del concorso straordinario ritenendo che, attesa la trascurabile significatività economica delle vicende circolatorie riguardanti le quote di società di persone titolari di farmacie rurali sussidiate, *in casi come quello di specie deve escludersi l'esistenza del carattere meramente speculativo e commerciale della cessione di quote societarie, che costituisce la ratio del divieto di partecipazione disciplinato dall'art. 12, comma 4, della legge n. 475/1968 e riferito all'avvenuta cessione della propria farmacia negli ultimi dieci anni.*

Ne discende, proseguono i giudici [nell'articolazione di questa tesi forse poco aderente ai criteri interpretativi prescelti dal Consiglio di Stato ma indubbiamente meritoria], che il suddetto divieto *deve intendersi circoscritto alle sole cessioni di quote di società di persone titolari di farmacie ordinarie*, ma non ai passaggi di quota concernenti, come nella fattispecie, società di persone titolari di farmacie rurali sussidiate, il che comporta che le ricorrenti non avrebbero dovuto essere estromesse dalla procedura concorsuale, pur avendo una di esse ceduto nei dieci anni antecedenti la propria quota di partecipazione in una sas.

In definitiva, conclude il Tar, l'esclusione delle ricorrenti dalla graduatoria definitiva del concorso straordinario si profila illegittima per violazione dell'art. 11, comma 3, del d.l. n. 1/2012 e dell'art. 2 del bando di concorso, con la conseguenza che deve essere rimossa dal mondo giuridico consentendo alle stesse ricorrenti, nella compagine associativa prescelta, l'utile riposizionamento nell'ambito della graduatoria concorsuale.

Come vediamo, in questo caso il Tar ha trovato il modo di sottrarre alla *maxi estensione* dell'area di operatività della *preclusione decennale* – che è la posizione interpretativa assunta, come noto, dal Consiglio di Stato – perlomeno i concorrenti che abbiano ceduto quote di società titolari di farmacie rurali sussidiate [da loro peraltro possedute già al momento della presentazione della domanda di partecipazione al concorso, in questo caso campano]: queste cessioni di quote, quindi, secondo il Tar non avrebbero dovuto né dovrebbero comportare l'esclusione dal concorso.

- ***La vendita di prodotti "alimentari" in parafarmacia***

Tar Emilia-Romagna – sent. – 20/09/2024, n. 606

Il giudizio ha ad oggetto l'impugnazione della nota comunale di rigetto della notifica sanitaria presentata dalla ricorrente, titolare di una parafarmacia, adottata dall'Amministrazione per la ritenuta violazione, inter alia, del Regolamento comunale per l'esercizio del commercio nelle aree urbane di particolare valore culturale, il quale all'art. 2, comma 1, vieta espressamente l'insediamento di nuove attività di commercio al dettaglio in sede fissa dei generi appartenenti al settore alimentare e dunque impedirebbe il commercio di prodotti "macrobiotici e dietetici", trattandosi di prodotti del genere alimentare.

La ricorrente, oltre ai farmaci da banco, vende "Alimenti a Fini Medici Speciali – AMFS", *medical food*, alimenti per la cura della prima infanzia e altri prodotti destinati a particolari esigenze di nutrizione (in buona sostanza, analogamente a quanto accade per le farmacie - seppur in maniera comunque differenziata e con le dovute distinzioni -, offre prodotti medico-sanitari funzionali alla tutela della salute).

Ebbene, il Collegio accoglie in parte il ricorso, ritenendo che le suddette categorie di alimenti non siano assimilabili agli alimenti generici e comuni ai quali è riferita la previsione di cui al citato art. 2, comma 1, con la conseguenza che il divieto ivi contemplato non può essere esteso anche alle parafarmacie, tenuto anche conto della ratio sottesa alla disposizione medesima.

Invero, la tutela delle aree urbane di particolare pregio e interesse storico, artistico, architettonico e ambientale non pare essere compromessa, secondo i giudici, dall'attività di vendita di una parafarmacia, la quale, nell'ambito della propria offerta di prodotti medico-sanitari funzionali alla tutela della salute, oltre a farmaci e altri prodotti da banco, offre anche prodotti alimentari che, tuttavia, non rispondono alle comuni esigenze alimentari soddisfatte dagli esercizi di vicinato o della grande distribuzione, ma completano l'offerta afferente alla tutela della salute.

- ***La "residualità" del diritto di prelazione esercitabile dal Comune.***

Tar Emilia-Romagna – sent. – 15/04/2024, n. 257

In questo giudizio i ricorrenti – tutti farmacisti – contestano la decisione del Comune di esercitare il diritto di prelazione su una sede farmaceutica istituita con il concorso straordinario e però – nonostante ben diciassette interpelli – mai assegnata con successo, cioè con l'apertura della relativa farmacia, dato che [come assumono i ricorrenti] questa nuova sede avrebbe dovuto essere messa a concorso ordinario, senza quindi possibilità per l'Ente locale di esercitare la prelazione.

Il Tar accoglie il ricorso, ritenendo che dalle disposizioni applicabili in materia [e in particolare alla luce di quanto previsto dall'art. 9 della l. n. 475 del 1968] si evince chiaramente il favore del legislatore per *l'apertura al mercato del servizio farmaceutico*, non potendo la titolarità delle farmacie essere concen-

trata in capo all'Ente pubblico.
Il ben noto principio dell'*alternanza* nell'ipotesi dell'unica sede [a vario titolo vacante o neo istituita] completa, infatti, la previsione della riserva del 50% delle farmacie da mettere a concorso ordinario.
Il Collegio aderisce, al riguardo, all'orientamento secondo cui il citato art. 9 intende *contemperare l'interesse pubblico alla gestione diretta del servizio farmaceutico con il principio di libertà del mercato*, che vieta posizioni dominanti o esclusive della pubblica amministrazione a danni dei privati.
Quindi, anche ai fini dell'attribuzione delle sedi farmaceutiche, lo scopo della normativa di settore è quello di selezionare i soggetti in possesso dei requisiti professionali più idonei, con la conseguenza che deve ritenersi comunque solo *residuale* l'attribuzione del diritto di prelazione ai Comuni, in coerenza con il prevalere dei principi eurounitari di concorrenza e libertà dei mercati.
Nella fattispecie, conclude il Tar, considerato che la sede farmaceutica istituita anteriormente era stata prelazionata dal Comune, il principio dell'alternanza esclude che l'Ente possa vantare/esercitare il diritto di prelazione anche per quella oggetto del ricorso.

- ***Il potere di ordinanza nei confronti di una farmacia 'abusiva'***

Tar Lazio – sent. – 16/10/2024, n. 17899

Il TAR è chiamato in questo caso a decidere un ricorso contro l'ordinanza [*contingibile* e *urgente*] del Sindaco – con l'esercizio dei poteri conferitigli dagli artt. 50 e 54 del TU Enti Locali ma, diremmo, come "*rappresentante della comunità locale*" ex art. 50 piuttosto che "*quale ufficiale del Governo*" ex art. 54 – emessa per fronteggiare l'obiettiva *situazione di pericolo per la salute pubblica* che deriva [almeno in astratto] dall'illegittima erogazione di farmaci da parte di soggetti privi della necessaria autorizzazione.
Nella specie, era accaduto che fosse scaduta la concessione originariamente affidata alla società ricorrente e che il Comune, per sopperire ai disagi derivanti dalla carenza di una farmacia [quella, naturalmente, di cui era ed è sempre stato titolare il Comune per aver a suo tempo esercitato su di essa il diritto di prelazione], aveva indetto una nuova gara e assegnato in concessione la farmacia ad altro soggetto privato, così provocando, tra l'altro, il tentativo del primo concessionario di vedersi riconoscere giudizialmente il diritto a ricevere dal Comune l'indennità di avviamento ex art. 110 TU.San.
Senonché, il primo concessionario aveva continuato ad esercitare l'attività di *farmacia*, nonostante l'apertura dell'esercizio da parte del secondo concessionario, e questo aveva "costretto" il Sindaco – aprendo gli occhi per cogliere la violazione del precetto di cui all'art. 3 della l. 362/91 [*"Chiunque apre una farmacia o ne assume l'esercizio senza la prescritta autorizzazione è punito con l'arresto fino a un mese e con l'ammenda ecc.."*] – aveva ritenuto sussistere i presupposti dell'ordinanza di chiusura.
Il TAR respinge il ricorso assumendo che, a fronte di tali previsioni normative, l'apertura abusiva di una farmacia [perché era corretto definirla tale in un caso come questo] possa costituire "*di certo*" un "*valido presupposto per l'esercizio da parte del Sindaco del predetto potere di ordinanza, attesa l'obiettiva situazione di pericolo per la salute pubblica che deriva dall'illegittima erogazione di farmaci da parte di soggetti privi della necessaria autorizzazione".*
D'altronde, conclude il TAR, non si può permettere che una farmacia – come quella gestita dalla società ricorrente – priva di regolare contratto di concessione, continui a vendere farmaci alla collettività, tanto più quando, come nella specie, aveva "*ormai preso regolarmente servizio il nuovo soggetto aggiudicatario*".
Un caso sicuramente singolare quanto infrequente ma sulle considerazioni dei giudici romani ci pare di dover senz'altro concordare.

- ***Quando la distanza, superiore a 200 metri all'atto della domanda di spostamento di una farmacia nella sede, "si riduce" nel corso del procedimento sotto il limite per effetto di vicende esterne successive***

Tar Lazio – sent. – 15/05/2024, n. 9594

Questa è una sentenza che ci dà l'occasione per tornare ancora su un tema di cui – è vero – ci siamo occupati un'infinità di volte, ma che, come crediamo si rilevi dal titolo che in pratica lo riassume, lo affronta con notazioni del tutto nuove anche se, per quanto ci riguarda, non propriamente condivisibili.
È infatti una decisione che a noi pare sotto qualche specifico aspetto – come vedremo – perlomeno "sorprendente", anche se crediamo di dover chiarire subito, posto che sia davvero necessario, che per quanto ci riguarda nella vicenda qui decisa dal Tar Lazio non siamo minimamente coinvolti sotto il profilo professionale, e ci troviamo dunque in una posizione "ideale", ancor più del solito, per esprimere un giudizio, come si suol dire, obiettivo.
Dunque, la titolare di una farmacia impugna l'autorizzazione rilasciata al titolare della sede contermine a spostare l'esercizio all'interno della sede di propria pertinenza, quindi da un locale all'altro, adducendo che *da una seconda perizia, asseverata in data successiva a quella prodotta dall'interessato unitamente alla domanda di trasferimento*, la distanza tra i due esercizi si è rivelata inferiore ai 200 m, contrariamente alle risultanze della *prima perizia* [e della successiva verifica da parte dell'amministrazione] dove

invece la distanza legale risultava rispettata. Cosa era accaduto? Nel corso del procedimento avviato a seguito dell'istanza del titolare della farmacia da trasferire – e, anzi, parecchio tempo dopo la presentazione dell'istanza, seppur sempre anteriormente, è chiaro, al provvedimento finale di autorizzazione – erano stati aggiunti nello "stato dei luoghi" *uno o due attraversamenti zebrati inesistenti sia al tempo della prima perizia che al tempo della verifica effettuata dall'amministrazione subito dopo il ricevimento della domanda*.

Ora, è chiaro e comunque non è controversa, che la "*via pedonale più breve tra soglia e soglia delle farmacie*" era risultata [nella perizia dell'istante e nel controllo dell'amministrazione] *superiore ai 200 m.* e che nel [e ai fini del] calcolo erano state osservate – conformemente d'altronde alle indicazioni più recenti della stessa giurisprudenza amministrativa – le norme del codice della strada e in particolare, visto che stiamo parlando di "pedoni", rispettando quanto il codice precisa nell'art. 190 circa l'obbligo di attraversare [ortogonalmente] una strada disinteressandosi delle "zebre" solo nel caso in cui quelle più vicine al "pedone" siano a oltre 100 m.

E però, in questa vicenda, stando sempre a quel che si evince dalla decisione del Tar, si è dato il caso che per ragioni [che francamente non siamo riusciti a cogliere appieno] sia stato disegnato dal personale comunale – lungo lo stesso percorso preso in considerazione sia nella prima perizia che nella verifica amministrativa ai fini del calcolo della distanza tra le due farmacie, quindi pur sempre nel rispetto del principio della "*via pedonale più breve*" – un nuovo attraversamento zebrato che, "costringendo" l'ipotetico pedone alla sua osservanza, ha nei fatti ridotto quella distanza, nella *seconda perizia*, a meno di 200 m.

Il Tar Lazio accoglie il ricorso e annulla il provvedimento di autorizzazione richiamando [con le citazioni di alcuni "precedenti" sia di Tar che del CdS, che non sono tuttavia sembrate del tutto conferenti] il principio "*tempus regit actum*", che vorrebbe in un caso come questo, secondo i giudici romani, che l'amministrazione, cioè Roma Capitale, rinnovi la verifica [non dimentichiamo che una verifica dell'amministrazione c'è stata già all'indomani della presentazione della domanda] e proceda a una terza, magari a una quarta o quinta perizia/verifica lungo tutto il tempo che divide la presentazione dell'istanza dall'adozione o non adozione del provvedimento richiesto, perché *l'actum* sarebbe sempre e comunque proprio quello del provvedimento.

È una sentenza che, come accennato, non ci convince perché qui i *fatti* da prendere in considerazione e le *norme* da applicare non parrebbero tutti dipendenti dal *tempus* del provvedimento, e invece – proprio per come è articolata la disposizione del quarto comma dell'art. 1 della l. 475/68, che disciplina il trasferimento di una farmacia all'interno della sede – il *tempus*, perlomeno per quel che riguarda i *fatti* [perciò anche l'intero "stato dei luoghi" da prendere in considerazione nella verifica della distanza], qui dovrebbe essere soltanto quello della data di presentazione dell'istanza corredata dalla prova, che poi è la perizia asseverata, che il nuovo locale è ubicato anch'esso all'interno della sede di pertinenza e a una distanza non inferiore a quella legale.

Come può allora ragionevolmente pretendersi che la p.a. – in spregio a qualsiasi regola anche costituzionale di economicità dell'azione amministrativa – proceda, per tutta la durata del procedimento [che, giova sottolinearlo, è stato avviato subito dopo la verifica della distanza asseverata dalla perizia allegata all'istanza e inoltre non è detto affatto debba essere necessariamente breve o brevissimo…], a continue verifiche della distanza fino al… giorno immediatamente precedente l'assentimento o il diniego del provvedimento autorizzativo?

Per noi, insomma, sarebbe tutt'altro che da escludere l'accoglimento da parte del CdS di un ipotetico appello della sentenza del Tar Lazio: potremmo ovviamente aver torto, come del resto è già accaduto, ma chissà? che per una volta il Supremo Consesso amministrativo non possa fare le cose per bene.

➢ *La pluralità di funzioni della revisione periodica della p.o.*

Tar Lazio – sent. – 11/01/2024, n. 525

Nel respingere il ricorso promosso da un titolare di farmacia avverso la deliberazione [della giunta comunale] di riperimetrazione – all'interno del provvedimento di revisione periodica della p.o. – della sede confinante, fondando esplicitamente la sua ridefinizione in ragione dell'asserita mancanza di locali idonei disponibili nell'area originaria di pertinenza, i giudici romani ricordano che la revisione della p.o. assolve oltre alla funzione – la sola peraltro esplicitata dall'art. 2 della l. 475/68 come riformulato dall'art. 11 del *Crescitalia* – di consentire la verifica della rispondenza del numero delle sedi al rapporto limite farmacie-abitanti pari a 1:3300 e di localizzare sul territorio le sedi neoistituite, anche quella di modificare il territorio assegnato a una o più circoscrizioni al momento della loro istituzione laddove sia sopravvenuta, nel tempo, una *disfunzionalità* nella pianificazione originaria proprio per l'estrema difficoltà e/o l'impossibilità [quando naturalmente l'una o l'altra siano asseverate] di rendere attivabile la relativa farmacia.

È una decisione, questa, che si attesta sulla giurisprudenza prevalente [anche se qualcosa sembra che

anche qui stia cambiando…] e può dunque ritenersi condivisibile, anche se ci pare che gli interventi modificativi delle sedi – tali da consentirne la concreta funzionalità con l'apertura dell'esercizio di riferimento – possano/debbano in realtà prescindere dalla cadenza biennale che del resto, in principio, è espressamente destinata nella legge alla sola revisione del "*numero delle farmacie spettanti a ogni comune*". Ma nei fatti anche dopo il *Crescitalia* le revisioni periodiche della p.o. continuano ad essere generalmente utilizzate anche a mere finalità di modifica di una o più sedi.

- ***La completezza dell'istruttoria nel corso del procedimento di riperimetrazione di una sede***

Tar Lazio – sent. – 22/01/2024, n. 1141

Quando, nel corso di un procedimento diretto alla riconfigurazione territoriale di una sede farmaceutica [e per ciò stesso del suo *ambito di pertinenza*], si stagli dinanzi all'amministrazione un quadro palesemente contraddittorio quanto, in particolare, alle evidenze istruttorie circa i profili fattuali rilevanti [*id est* quello dell'assenza, o meno, di locali idonei nell'originario perimetro della sede stessa], è onere comunale procedere ad un accertamento "terzo" ed imparziale, così da verificare, in particolare, la maggiore o minore attendibilità dell'una o dell'altra prospettazione da parte dei soggetti intervenuti nel procedimento; e questo, in ossequio al principio di imparzialità (cfr. art. 97 Cost.; art. 1, l. n. 241 del 1990) e al suo corollario di completezza dell'istruttoria. Laddove quindi l'amministrazione assuma come unico riferimento – ai detti fini, s'intende – la perizia allegata da una delle due parti, senza pertanto tenere minimo conto della "contro-perizia" trasmessa dalla controparte, e per di più non spiegando le ragioni per cui quest'ultima sia o possa essere ritenuta inattendibile o meno affidabile, il provvedimento emanato all'esito del procedimento così caratterizzato deve essere ritenuto *illegittimo per difetto di istruttoria* e allo stesso modo, pertanto, illegittimo il provvedimento che lo ha concluso.

- ***L'obbligo del Comune di provvedere sull'istanza del titolare di farmacia diretta alla revisione biennale della p.o.***

Tar Marche – sent. – 20/01/2024, n. 64

Il giudizio riguarda l'accertamento dell'illegittimità del silenzio serbato dal Comune sull'istanza presentata dal ricorrente di sottoporre a revisione la pianta organica delle farmacie [prescindendo da anni pari e dispari, perché la p.o. in vigore risaliva addirittura a cinquant'anni prima…], disponendo all'interno del richiesto provvedimento la modifica – o, se necessario, quello di *decentramento* in altra zona del territorio comunale – dell'area di pertinenza della farmacia (rurale) di cui è titolare il ricorrente, tenuto conto delle gravi difficoltà di gestione dell'esercizio addotte da quest'ultimo come certificato anche dalla progressiva diminuzione dei ricavi, ormai costante negli anni, giunti addirittura a soglie di insostenibilità.

Il Tar ritiene sussistente, in capo al Comune resistente, l'obbligo di provvedere sull'istanza, essendo la situazione soggettiva facente capo al ricorrente non di interesse semplice o di mero fatto, ma di pieno e autentico interesse legittimo [quindi giuridicamente qualificato e, come si suol dire, *differenziato*] sol perché titolare di una sede farmaceutica nell'ambito del territorio comunale.

E però, non essendo discutibile la natura *puramente discrezionale* del potere il cui esercizio è stato qui sollecitato – prosegue il Collegio – la pretesa azionata con il ricorso può trovare accoglimento esclusivamente nei soli limiti dell'accertamento, per l'appunto, dell'obbligo di provvedere da parte dell'amministrazione comunale [ovviamente resistente nel giudizio] mediante l'adozione di un provvedimento espresso e motivato.

Per le stesse ragioni, non può invece trovare accoglimento – concludono i giudici marchigiani – l'istanza del ricorrente nella parte in cui viene richiesto al comune di provvedere in una precisa direzione [come evidentemente sarebbe quella della modifica della sede in un senso piuttosto che in un altro, e ancor più quella del suo decentramento in altra zona del territorio comunale], proprio perché qui entrano in gioco valutazioni di carattere tecnico-discrezionale di competenza della p.a., alla quale il giudice amministrativo non può in ogni caso sostituirsi pena un indebito sconfinamento nella sfera di esercizio di una potestà pubblica.

- ***L'assegnazione della farmacia succursale***

Tar Marche – sent. – 10/02/2024, n. 135

Il giudizio era stato promosso dal titolare di una sede di nuova istituzione, che aveva richiesto all'amministrazione – proprio per la sopravvenuta apertura della sua farmacia addirittura nello stesso territorio di localizzazione della succursale [anche se notoriamente le farmacie succursali non hanno una porzione territoriale di riferimento] per l'intero periodo decorso dalla sua istituzione – la soppressione del presidio stagionale o, in subordine, l'assegnazione a seguito di un nuovo concorso "interno", cioè circoscritto alle farmacie dello stesso comune.

Il Tar, dopo aver ricordato che l'istituzione di una farmacia succursale è frutto di una scelta discrezionale dell'Amministrazione ed è legata essenzialmente al dato demografico [quindi all'afflusso della popolazione non residente, in determinate stagioni dell'anno, nelle località definite come "stazioni di

cura"], rimarcano che il dettato dell'art. 117 del T.U.L.S. sancisce in modo netto e inequivoco il *carattere obbligato e inderogabile del metodo concorsuale*.

Il Collegio ritiene dunque illegittima la scelta, operata nel caso di specie dall'Amministrazione resistente, di non indire una [nuova] pubblica selezione per l'assegnazione della sede a fronte dell'incontestabile mutamento dell'assetto del servizio farmaceutico sul territorio, derivante naturalmente, in particolare, appunto dall'apertura di nuove farmacie tra cui quella del ricorrente.

Nella fattispecie, precisa il Collegio, sono infatti mutati i presupposti in base ai quali era stato venti anni prima bandito il concorso, i cui effetti non possono dunque ritenersi cristallizzati, e anzi da tale mutamento della situazione di fatto [rispetto a quella esistente all'atto del rilascio e, anno per anno, della conferma delle precedenti autorizzazioni] deriva, oltre alla necessità di una nuova pianificazione, anche l'obbligo in capo all'Amministrazione di indire una nuova procedura ad evidenza pubblica.

Per completezza, aggiungiamo che l'efficacia di questa sentenza – pubblicata a ridosso del periodo di apertura stagionale della succursale – è stata sospesa dal Consiglio di Stato con ord. 1768/2024 fino alla decisione del merito dell'appello "*anche al fine di non compromettere la regolare gestione del servizio farmaceutico della sede succursale durante il limitato periodo di apertura e di non pregiudicare la continuità del servizio in favore dell'utenza*".

- ***La mancata acquisizione del parere "obbligatorio" di Ordine dei Farmacisti e ASL in sede di revisione della p.o.***

Tar Puglia – sent. – 13/11/2024, n. 1242

Nel respingere il ricorso, avente ad oggetto la richiesta di annullamento di una delibera di revisione della p.o. delle farmacie presenti nel territorio comunale per la ritenuta violazione, *inter alia*, dell'art. 2, commi 1 e 2, della l. n. 475 del 1968 il quale prescrive l'acquisizione dei pareri obbligatori dell'Ordine dei Farmacisti e delle Aziende competenti, il Collegio evidenzia che la citata disposizione impone di "sentire" i due organismi, senza tuttavia renderli titolari di un potere di concertazione o codecisione, ma limitandosi ad attribuire loro la facoltà di rappresentare esigenze e formulare eventuali proposte, sul presupposto che essi dispongano di conoscenze, esperienze e sensibilità che li mettono in grado di dare un utile contributo alle decisioni di competenza del Comune.

Pertanto, correttamente il Comune resistente ha interpretato, nel caso di specie, la "presa d'atto" dell'Ordine dei Farmacisti e il mancato riscontro della ASL competente come un'implicita ammissione del fatto che non vi fossero obiezioni sostanziali o controproposte da formulare che, in caso contrario i due organismi non avrebbero certo mancato di rilevare espressamente.

- ***È inammissibile il ricorso dei titolari di farmacia di un comune contro l'assegnazione di una sede vacante dello stesso comune all'esito del concorso straordinario***

Tar Sardegna – sent. – 25/03/2024, n. 226

La vicenda qui decisa dal Tar Cagliari prende le mosse dalla proposizione di un ricorso collettivo, da parte dei titolari di sedi limitrofe a quella – che era *vacante* – assegnata nel concorso straordinario sardo, contro il rilascio della titolarità della farmacia relativa alla sede stessa a favore di una formazione associata, adducendo che uno dei componenti era incappato nelle more concorsuali in una causa di decadenza dalla graduatoria e/o di esclusione dal concorso per aver perduto uno dei requisiti per permanere nella procedura [il CdS si appresta a decidere sull'appello per la riforma della sentenza e in quella sede è possibile, sempreché non vi venga ribadita l'inammissibilità del ricorso introduttivo, che anche tale specifico aspetto venga deciso…].

Il Tar, invece, qui in realtà non decide [come pure non decide, e francamente questo non può piacere granché a chi vorrebbe anche dai giudici amministrativi certezze giuridiche, sull'evidente difetto di interesse, *in principio*, dei ricorrenti <u>*perché nessuno di loro aveva partecipato al concorso*</u>], preferendo concludere nella *decisione di rigetto* per un diverso profilo di inammissibilità, quello della inconfigurabilità di *interessi pretensivi* in chi, quale titolare di farmacia, invoca, come appunto invocavano i ricorrenti, *un notevole "sviamento" della propria clientela* derivante dall'assegnazione, dal rilascio della titolarità e dall'apertura di un'altra farmacia nello stesso territorio comunale.

Afferma infatti il Collegio che l'assegnazione di una *sede farmaceutica* [*vacante*, come si è detto, ma le considerazioni sarebbero state le stesse se si fosse trattato invece di una sede neo istituita], pur comportando in via di fatto una perdita reddituale correlata proprio al lamentato *sviamento di clientela* per i titolari delle sedi limitrofe, dunque dei ricorrenti, non incide però *di per sé e in quanto tale* sulla pianta organica, né sulla perimetrazione delle singole zone di competenza delle farmacie vicine, non potendo insomma ledere in alcun modo "*la posizione giuridica dei titolari delle sedi limitrofe*".

Anzi, chiariscono i giudici cagliaritani, la messa a concorso straordinario della farmacia *de qua* e naturalmente anche la sua assegnazione costituiscono

soltanto gli strumenti mediante i quali l'Amministrazione competente ripristina la corretta gestione del servizio farmaceutico a tutela degli utenti di una determinata zona ma in definitiva a tutela anche del migliore espletamento del servizio sull'intero territorio comunale.
Concludendo, se non si può evidentemente non convenire con la decisione di rigetto, ci pare tuttavia che – come abbiamo già osservato passando in rassegna in questa stessa Rubrica la sentenza del CdS n. 6495/2024 – anche qui il Tar avrebbe potuto fare chiarezza ancor meglio, soprattutto censurando [sempre, è chiaro, per carenza di interesse, ma sotto un profilo ben diverso, come si è già osservato] la proposizione di un ricorso contro l'assegnazione in fase concorsuale di una sede dello stesso comune da parte di titolari di farmacia non partecipanti a quel concorso [che è l'aspetto ovviamente per noi dirimente] sol perché, per l'appunto, titolari di farmacie e quindi "per definizione" *concorrenti* di quella di nuova apertura.

- ***Decentramento di una sede e ridefinizione delle sedi farmaceutiche del Comune…***

Tar Sicilia – sent. – 09/12/2024, n. 3379

Il giudizio ha ad oggetto l'impugnazione (con ricorso introduttivo) della delibera avente ad oggetto il decentramento ex art. 5, co. 2, L. n. 362 del 1991, della sede farmaceutica controinteressata, con cui il Comune aveva accolto l'istanza di decentramento e trasferimento presentata dal titolare della sede suddetta, nonché (con motivi aggiunti) della successiva deliberazione del Consiglio comunale avente ad oggetto la ridefinizione delle circoscrizioni territoriali delle sedi farmaceutiche presenti nel Comune in questione.
Il ricorrente contesta, *inter alia*, l'assunto a base del provvedimento di trasferimento di sede impugnato a mezzo del ricorso introduttivo, per cui il decentramento della farmacia controinteressata garantirebbe una maggiore accessibilità al servizio farmaceutico e una sua equa distribuzione territoriale e demografica e permetterebbe di assicurare il servizio in un'area del Comune caratterizzata da una intensa densità abitativa e priva di adeguata copertura farmaceutica. A conferma di tale conclusione il ricorrente richiama il contenuto del parere negativo rilasciato dalla ASL competente, con cui quest'ultima aveva segnalato l'opportunità che il Comune, prima di autorizzare ulteriori trasferimenti, provvedesse a rimodulare la pianta organica delle farmacie e che, nelle more della revisione, non vi fosse una effettiva emergenza di copertura del servizio farmaceutico, dato che la farmacia controinteressata aveva chiesto di trasferire la propria sede nel medesimo asse viario in cui si trova la ricorrente.
Nel respingere il ricorso, il Tar afferma che l'art. 5, comma 2, della L. n. 362 del 1991 (come anche l'art. 1 della L. n. 475 del 1968, modificata dal D.L. n. 1 del 2012 per quanto attiene all'esercizio del potere pianificatorio) non prevede l'acquisizione di un parere vincolante da parte dell'Ordine dei Farmacisti e della ASL, ma si limita a richiedere che tali soggetti siano "sentiti" ai fini dell'autorizzazione al trasferimento di una farmacia in una zona di nuovo insediamento abitativo.
Tanto precisato, proseguono i giudici, nel caso di specie il Comune resistente, nel disattendere motivatamente i rilievi della ASL, ha esposto compiutamente le ragioni di opportunità alla base del disposto decentramento della farmacia controinteressata, con particolare riferimento al decongestionamento del centro storico (già servito dalla farmacia ricorrente), alla prospettiva di ulteriore riduzione demografica del centro stesso e alla migliore capillarità della rete farmaceutica conseguente al detto trasferimento.
Parimenti, osservano i giudici, non può essere accolta la tesi, sostenuta nel citato parere e condivisa dal ricorrente, per cui, una volta avviato il procedimento di revisione dello strumento di pianificazione, non possano essere rilasciate autorizzazioni al trasferimento fuori sede fino a che il procedimento di revisione non sia concluso.
A smentire tale assunto è, invero, il pacifico approdo della giurisprudenza amministrativa secondo cui "la revisione dello strumento di pianificazione generale non deve necessariamente precedere l'autorizzazione al decentramento, in quanto la ridefinizione della distribuzione nel territorio delle farmacie può conseguire anche a eventuali trasferimenti disposti su domanda dell'interessato".
L'autorizzazione al decentramento e la revisione della pianta organica mediante la rideterminazione delle circoscrizioni sono, infatti, provvedimenti autonomi e distinti tra loro, e non sovrapponibili: il primo attiene a un procedimento speciale e ha natura individuale, mentre il secondo è atto di pianificazione localizzativa generale. Ne discende, dunque, che il decentramento/trasferimento ex art. 5 comma 2 L. n. 362 del 1991, è autorizzabile anche in assenza di un preventivo atto generale di pianificazione localizzativa delle farmacie.
L'autonomia e la differente natura dei procedimenti in questione impediscono, altresì, di ricostruire la relazione tra gli stessi in termini di pregiudizialità-dipendenza; deve quindi escludersi che, in pendenza del procedimento di revisione della pianta organica, sia inibito al Comune il rilascio, agli operatori professionali che ne facciano richiesta, dell'autorizzazione al decentramento prevista dall'art. 5, comma 2, L. n. 362

del 1991.

➢ ***Sospesi i provvedimenti siciliani che hanno avviato la sperimentazione dei nuovi servizi per le c.d. "farmacie di comunità"***

Tar Sicilia – ord. – 11/09/2024, nn. 469-476

Entrambi i giudizi hanno ad oggetto l'impugnazione, da parte di alcune strutture autorizzate, accreditate e convenzionate con il SSN e operanti nella Regione siciliana nell'ambito dell'assistenza specialistica ambulatoriale, dei provvedimenti adottati, rispettivamente, per avviare e dare corso alla sperimentazione dei nuovi servizi erogabili nelle cd. "farmacia di comunità" e con cui la Regione ha inteso procedimentalizzare l'iter per il rilascio dell'autorizzazione prodromica all'esercizio dell'attività nei locali esterni delle farmacie e allo svolgimento di singoli servizi (tra gli altri, telemedicina, holter cardiaco, elettrocardiogramma, spirometria, indagini strumentali ecc.).

In sede cautelare, i giudici accolgono i ricorsi, ritenendo la domanda assistita da adeguati profili di *fumus* con riferimento ad una delle due note impugnate, nella misura in cui questa ha previsto che le farmacie possano erogare prestazioni sanitarie a carico del SSN nell'ambito di "locali separati da quelli ove è ubicata la farmacia" e affermano, *inter alia*, che tale scelta appare, allo stato, priva di base normativa, giacché l'art. 1 del d.lgs. n.153/2009 non prevede la possibilità per il farmacista di erogare le prestazioni aggiuntive in questione nei locali separati dalla sede farmaceutica, ma che solo i vaccini anti SARS-CoV2, antinfluenzali e i tamponi possono essere erogati dal farmacista "in aree, locali o strutture anche esterne" (cfr. art. 1, co. 2, lett. e-*quater* del citato d.lgs.).

➢ ***La demolizione di opere interne al locale farmacia non preclude la prosecuzione dell'attività farmaceutica ivi esercitata***

Tar Sicilia – sent. – 09/09/2024, n. 2519

Nel giudizio in questione il Tar Sicilia ritiene fondato il ricorso per motivi aggiunti presentato avverso il provvedimento con cui il Comune resistente aveva disposto la chiusura dell'esercizio farmaceutico con il divieto immediato di prosecuzione dell'attività, a seguito dell'adozione di un ordine di demolizione (impugnato con il ricorso principale, invece respinto dal Tar) di alcune opere interne all'immobile, concesso in locazione alla ricorrente, adibito a farmacia.

Nello specifico, il Collegio osserva che i locali abusivi sono locali accessori che non pregiudicano in maniera totale l'esercizio dell'attività farmaceutica, che può essere svolta anche con la rimozione degli abusi e con la rimessione in pristino dei locali, trattandosi nella specie di un immobile legittimamente edificato e che presenta solo talune componenti abusive. L'esercizio dell'attività dunque non è inficiato dai manufatti abusivi, che sono in tal caso – concludono i giudici - ben individuabili ed entro cui si svolgono mansioni accessorie.

➢ ***Le modifiche di una o più circoscrizioni nelle more della procedura concorsuale***

Tar Sicilia – sent. – 08/03/2024, n. 918

Ecco un altro principio che merita di essere ricordato, tanto più che per qualche tempo la giurisprudenza è stata qui abbastanza oscillante.

È infondata, ecco la sintesi di questa decisione, la tesi secondo cui – nelle more della procedura per l'assegnazione concorsuale delle sedi farmaceutiche – non sarebbero possibili autonome modificazioni da parte del Comune del perimetro di alcune di esse, pur incidendo in tal modo sulle indicazioni delle aree territoriali di pertinenza di singole sedi come identificate e descritte nel bando di concorso.

È stato dunque "ripensato" e di fatto (?) superato dalla più recente giurisprudenza amministrativa – chiariscono i giudici siciliani – il precedente orientamento secondo cui l'indizione della procedura selettiva paralizzerebbe le riperimetrazioni delle sedi farmaceutiche messe a concorso fino alla conclusione della procedura di assegnazione, perché questa è una tesi che condurrebbe ad esiti contrastanti con il disposto di cui all'art. 2, comma 2, della L. n. 475 del 1968, che impone comunque la revisione biennale del numero di farmacie spettanti a ciascun comune in base alle rilevazioni della popolazione residente pubblicate dall'ISTAT, oltre che palesemente aberranti, rischiando di dar luogo a notevoli ritardi nell'espletamento delle procedure.

Quest'ultima notazione, per la verità, non è molto chiara, ma la posizione assunta oggi dal giudice amministrativo in termini effettivamente consolidati, invece, sembra chiarissima e inoltre del tutto condivisibile.

➢ ***Irreperibilità di locali idonei…e istruttoria procedimentale***

Tar Veneto – sent. – 30/07/2024, n. 2014

Il Tar Veneto accoglie il ricorso promosso avverso il provvedimento con cui il Comune resistente, in sede di revisione biennale della pianta organica delle farmacie, aveva modificato la zonizzazione farmaceutica, ampliando la zona di una sede a discapito di quella attribuita alla farmacia ricorrente, sul presupposto dell'asserita indisponibilità di locali idonei all'apertura della nuova farmacia all'interno dei confini originari della zona prevista dal bando.

Segnatamente, il provvedimento *de quo* viene ritenuto dai giudici viziato da eccesso di potere sotto il profilo del difetto di motivazione e della contraddittorietà intrinseca degli atti adottati nel corso del

procedimento, da cui sarebbe infatti emersa la possibilità - concreta e non meramente teorica - di reperire sedi farmaceutiche in alcune vie ben individuate situate all'interno della perimetrazione originaria.
La delibera impugnata, fondata sul presupposto dell'assoluta irreperibilità di locali idonei all'apertura della nuova farmacia entro gli originari confini della zona farmaceutica, viene pertanto ritenuta illegittima e annullata dal g.a.

➢ ***Ammessa l'autotutela sostitutiva del Fisco***

Corte di Cassazione – Sez. Unite – sent. 29/11/2024, n. 30051

Qualora l'Amministrazione finanziaria commetta un errore, nei suoi poteri di *autotutela* può annullare l'accertamento precedente notificato ed emetterne in sostituzione uno nuovo e più oneroso a carico del contribuente. L'istituto dell'autotutela sostitutiva, infatti, affonda le proprie radici nei principi costituzionali sull'interesse pubblico all'esazione dei tributi.

➢ ***Notifica PEC e casella piena Per le Sezioni Unite è necessaria una seconda notifica***

Corte di Cassazione – Sez. Unite – sent. 05/11/2024, n. 28542

I Supremi Giudici hanno affrontato il tema del perfezionamento della notifica via PEC, chiarendo che tale modalità richiede necessariamente la generazione della Ricevuta di Avvenuta Consegna (*cd.* RdAC) affinché possa considerarsi completa.

➢ ***L'installazione di condizionatori sulle parti comuni e consenso del condominio***

Corte di Cassazione - Sez. Civile – sent. 01/07/2024, n. 17975

Si veda *infra* la Sediva News del 16/07/2024

➢ ***Le donazioni ai figli non influiscono sull'assegno di mantenimento***

Corte di Cassazione - sez. Civile - ord. 07/03/2024, n. 6111

Si veda *infra* la Sediva News del 27/03/2024

➢ ***Gli eredi hanno diritto di sapere chi sono i beneficiari delle polizze vita del de cuius***

Corte di Cassazione - Sez. Civile – ord. 08/02/2024, n. 3565

Si veda *infra* la Sediva News del 30/09/2024

➢ ***Il testamento del non vedente***

Corte di Cassazione - sez. Civile - ord. 15/01/2024, n. 1431

Si veda *infra* la Sediva News del 03/05/2024

➢ ***Non integra il reato di occultamento la semplice mancata esibizione delle scritture contabili***

Corte di Cassazione – Sez. Penale – sent. 09/12/2024, n. 44959

La mancata esibizione di documenti contabili, a seguito di invito amministrativo, non è punibile come occultamento. Non è sufficiente la condotta omissiva per integrare la fattispecie penale.

➢ ***Anche l'accomandante in una Sas risponde del reato di dichiarazione infedele in relazione ai maggiori ricavi societari***

Corte di Cassazione – Sez. Penale – sent. 03/10/2024, n. 36770

È legittima la condanna per il reato di dichiarazione infedele al socio accomandante della società in accomandita semplice cui è accertato il maggior reddito. Gli utili non dichiarati ricostruiti in via induttiva dall'Amministrazione finanziaria sono attribuiti *pro quota* ai soci.

➢ ***Si applica anche ai soci il raddoppio dei termini per l'accertamento***

Corte di Cassazione – Sez. Penale – sent. 26/09/2024, n. 25726

Si applica il raddoppio dei termini dell'accertamento ai soci di una *Sas*, indipendentemente dalla presentazione della denuncia. Ciò che rileva è l'astratta configurabilità di un fatto illecito che faccia sorgere l'obbligo di denuncia penale, anche se a commetterlo sono stati organi societari, con vantaggio illecito comune, costituito dal maggior reddito societario imputato per trasparenza ai soci stessi.

➢ ***La contabilità in nero reperita presso terzi va valutata alla luce del giudicato penale di assoluzione***

Corte di Cassazione – Sez. Penale – sent. 09/04/2024, n. 9447

Il giudicato penale di assoluzione non è vincolante nel giudizio tributario ma va comunque valutato insieme agli altri elementi indiziari quali la documentazione extracontabile reperita presso terzi di cui deve essere riscontrata l'attitudine dimostrativa dell'evasione.

➢ ***Licenziamento legittimo se si diffama l'azienda sui social***

Corte di Cassazione – Sez. Lavoro – ord. 06/05/2024, n. 12142

Si veda infra la Sediva News del 10/05/2024

➢ ***Utili del socio di capitale fuori dai contributi***

Corte di Cassazione - Sez. Lavoro - ord. 20/08/2024, n. 22901

Si veda *infra* la Sediva News del 01/10/2024

➢ ***Operazioni soggettivamente inesistenti: costi deducibili ma Iva indetraibile***

Corte di Cassazione – Sez. Tributaria – ord. 18/12/2024, n. 33114

I giudici di Piazza Cavour hanno disposto che in tema di operazioni soggettivamente inesistenti - diversamente da quanto ammesso nell'ambito delle imposte dirette - il contribuente non può detrarre l'Iva qualora l'A.f. ne provi la consapevole partecipazione al disegno fraudolento.

➢ ***Indeducibile l'Iva su acquisti oggetto di successiva cessione gratuita senza rivalsa***

Corte di Cassazione – Sez. Tributaria – ord. 18/12/2024, n. 33025

E' indeducibile l'Iva sugli acquisti di prodotti oggetto

di successiva cessione gratuita.

➢ ***Indagini finanziarie anche sui conti di terzi quando il Fisco prova la riconducibilità alla società***

Corte di Cassazione – Sez. Tributaria – ord. 12/12/2024, n. 32026

L'Amministrazione finanziaria può utilizzare i conti correnti di terzi per individuare i redditi in nero della società. In presenza di presunzioni gravi, precise e concordanti, che ricollegano i movimenti bancari di terzi all'attività economica della società sottoposta a verifica, non è necessaria la prova dell'esistenza di un rapporto sociale di fatto o occulto del soggetto estraneo alla compagine sociale.

➢ ***L'accertamento con adesione per un anno non vincola le valutazioni degli anni successivi***

Corte di Cassazione - Sez. Tributaria – sent. 27/11/2024, n. 30591

L'accertamento con adesione vincola sia il contribuente che l'Amministrazione finanziaria e, in particolare, preclude a quest'ultima una ulteriore attività accertatrice (salve le deroghe previste dall'art. 2, co. 4, D.lgs. n. 218/97) solo per il periodo di imposta interessato dall'accordo.

➢ ***Inutilizzabili i documenti se nel ricorso il contribuente non giustifica l'impossibilità di produzione***

Corte di Cassazione – Sez. Tributaria – sent. 14/11/2024, n. 29434

La mancata dichiarazione della causa ostativa non imputabile al contribuente per l'ottemperanza all'invito dell'Ufficio a fornire chiarimenti preclude l'utilizzo dei documenti prodotti dal contribuente in giudizio. Non basta semplicemente addurre, anche da parte del giudice, la complessità e difficoltà di acquisizione della documentazione richiesta.

➢ ***Notifica con irreperibilità assoluta illegittima se non sono indicate le ricerche in loco***

Corte di Cassazione – Sez. Tributaria – sent. 25/10/2024, n. 27699

È nulla la notifica della comunicazione degli esiti del controllo formale se la dichiarazione di irreperibilità del destinatario della notifica dell'atto non è corredata dall'indicazione delle ricerche effettuate in loco.

➢ ***L'istanza di rateizzazione interrompe i termini di prescrizione: il principio della Cassazione***

Corte di Cassazione – Sez. Tributaria – ord. 23/10/2024, n. 27504

È stato ribadito che la presentazione di un'istanza di rateizzazione del debito da parte del contribuente interrompe il termine di prescrizione relativo alla cartella di pagamento.

➢ ***Emendabile anche in contenzioso l'errata indicazione del credito compensabile nel modello F24***

Corte di Cassazione – Sez. Tributaria – ord. 22/10/2024, n. 27332

L'indicazione sbagliata del codice tributo nel modello F24 è emendabile in sede contenziosa. L'errore materiale in questione e la sua correzione rilevano ai fini della verifica dell'indebita compensazione dei crediti.

➢ ***Il saldo negativo della cassa può far presumere l'occultamento di ricavi***

Corte di Cassazione - sez. Tributaria ord. 10/09/2024, n. 25627

Si veda *infra* la Sediva News del 22/10/2024

➢ ***La dichiarazione tardiva dopo l'accesso stoppa l'accertamento induttivo***

Corte di Cassazione – Sez. Tributaria – ord. 30/08/2024, n. 23409

Legittima la presentazione della dichiarazione dei redditi tardiva anche a verifica già iniziata. Il contribuente può ottenere l'annullamento dell'accertamento induttivo ma deve comunque pagare le sanzioni.

➢ ***I soci della società estinta sono chiamati a rispondere anche per il pagamento delle sanzioni tributarie***

Corte di Cassazione - sez. Tributaria ord. 29/08/2024, n. 23341

Si veda *infra* la Sediva News del 31/10/2024

➢ ***Ammessa la emendabilità della dichiarazione in sede contenziosa quando c'è incertezza interpretativa***

Corte di Cassazione – Sez. Tributaria – ord. 26/08/2024, n. 23093

Il contribuente può emendare l'errore contenuto nella dichiarazione e opporsi all'amministrazione finanziaria in sede contenziosa. Infatti la dichiarazione dei redditi e il connesso esercizio di un'opzione per un regime agevolativo sono sempre emendabili nel caso la scelta del contribuente sia stata condizionata da una oggettiva incertezza interpretativa della normativa agevolativa applicabile.

➢ ***La presentazione del solo frontespizio non equivale a omessa presentazione della dichiarazione***

Corte di Cassazione – Sez. Tributaria – ord. 31/07/2024, n. 21472

I giudici di legittimità hanno sancito che la presentazione da parte del sostituto d'imposta di una dichiarazione telematica con solo frontespizio rappresenta una dichiarazione incompleta, non legittimando l' Agenzia delle Entrate all'utilizzo dell'accertamento d'ufficio e dei relativi termini di decadenza più lunghi, previsti qualora la dichiarazione fosse stata considerata omessa.

➢ ***Furto di documentazione: per ricorrere alla testimonianza….***

Corte di Cassazione – Sez. Tributaria – ord. 15/07/2024, n. 19341

In caso di furto di documenti contabili il contribuente deve dimostrare di trovarsi nell'incolpevole impossibilità di produrre tali documenti, per così poi poter fare ricorso della prova per testimoni o per presunzioni.

➢ ***L'accertamento con adesione non estende i propri effetti al coobbligato solidale***

Corte di Cassazione – Sez. Tributaria – ord. 15/07/2024, n. 19339

L'accertamento con adesione vincola solo chi lo sottoscrive. L'estensione degli effetti ai coobbligati può ammettersi solo in *bonam partem* ed in assenza di una espressa volontà contraria del contribuente.

➢ ***Dichiarazioni sostitutive di atto notorio e valutazione a favore del contribuente negli accertamenti fiscali***

Corte di Cassazione – Sez. Tributaria – sent. 27/06/2024, n. 17716

Le dichiarazioni sostitutive di atto notorio sono ammissibili e utilizzabili nel rapporto processuale tributario ed hanno valore di elemento indiziario suscettibile di formare, insieme ad altri elementi, il convincimento del giudice: ciò anche in tema di accertamenti da indagini finanziarie.

➢ ***Accertamento con redditometro: l'apporto dei genitori va dimostrato***

Corte di Cassazione – Sez. Tributaria – ord. 21/06/2024, n. 17134

Legittimo l'accertamento con redditometro nei confronti della coppia fondato sull'acquisto di case e auto anche se c'è stato l'aiuto, non provato, dei familiari. Spetta al giudice valutare quanto prodotto dai contribuenti per verificare l'idoneità o meno dell'apporto economico dei familiari di entrambi a vincere la presunzione di maggiore capacità contributiva.

➢ ***Sull'accertamento "digitale"***

Corte di Cassazione - Sez. Tributaria – sent. 16/06/2024, n. 16846

Si veda infra *la Sediva News del 25/06/2024*

➢ ***La detrazione dell'iva sugli acquisti anche in caso di contratto nullo***

Corte di Cassazione – Sez. Tributaria – sent. 12/06/2024, n. 16279

Si veda *infra* la *Sediva News del 02/07/2024*

➢ ***Cade la presunzione di cessione "in nero" se il contribuente fornisce la prova contraria***

Corte di Cassazione - Sez. Tributaria – sent. 07/06/2024, n. 15966

La presunzione legale di ricavi in nero basata sulle differenze di magazzino è superabile dalla prova contraria del contribuente.

➢ ***Il trattamento fiscale dei prelievi eccedenti l'utile maturato***

Corte di Cassazione - Sez. Tributaria – ord. 06/06/2024, n. 15919

Si veda *infra* la *Sediva News del 05/07/2024*

➢ ***La deduzione delle spese di ristrutturazione di un immobile condotto in locazione commerciale***

Corte di Cassazione - Sez. Tributaria – sent. 31/05/2024, n. 15248

Sono deducibili le quote di ammortamento delle spese di ristrutturazione su un immobile condotto in locazione commerciale.

➢ ***Senza comunicazione telematica all'Enea salta la detrazione fiscale***

Corte di Cassazione – Sez. Tributaria – ord. 30/05/2024, n. 15178

Si veda *infra* *la Sediva News del 04/06/2024*

➢ ***La mancata impugnazione della comunicazione degli esiti del controllo formale***

Corte di Cassazione - Sez. Tributaria – ord. 22/05/2024, n. 14268

Legittima l'impugnazione della cartella di pagamento senza l'impugnazione dell'avviso bonario o della comunicazione degli esiti del controllo formale, che rimane una mera facoltà della parte e non un onere.

➢ ***La cedolare secca quando il conduttore è un'impresa***

Corte di Cassazione – Sez. Tributaria – sent. 07/05/2024, n. 12395

Si veda *infra* la *Sediva News del 31/05/2024*

➢ ***La donazione modale di una farmacia può costituire liberalità indiretta a favore di un terzo***

Corte di Cassazione – Sez. Tributaria – ord. 04/04/2024, n. 8875

Con la donazione modale di una farmacia dalla madre al figlio con onere di versare denaro al padre si configura una donazione indiretta della donna a vantaggio del coniuge e non un reddito assimilato a lavoro dipendente. Ciò avviene quando l'istituzione dell'onere è determinato da spirito di liberalità da parte del donante.

➢ ***Le imposte di donazione sulle liberalità indirette***

Corte di Cassazione - Sez. Tributaria – sent. 20/03/2024, n. 7442

Si veda *infra* *la Sediva News del 10/07/2024*

➢ ***Il tasso di interesse legale per il 2025…. Ancora in discesa***

Ministero dell'Economia e delle Finanze – Decreto 10/12/2024 (in G.U. del 16/12/2024, n. 294)

Si veda *infra* la *Sediva News del 19/12/2024*

➢ ***Maxideduzione del 120% del costo del lavoro***

Ministero dell'Economia e delle Finanze – Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali – Decreto 25/06/2024 (in G.U. del 03/07/2024, n. 154)

Si veda *infra* la *Sediva News del 09/07/2024*

➢ ***La nuova ZES Unica per il Mezzogiorno***

Presidenza del Consiglio dei Ministri - Ministro per gli Affari Europei, il sud, le politiche di coesione e il PNRR – Decreto interministeriale 17/05/2024 (in GU del 21/05/2024, n. 117)

Come già evidenziato in diverse pagine della nostra *Rubrica*, dal 1° gennaio 2024 è stata istituita la Zona Economica Speciale per il Mezzogiorno – c.d. *ZES unica* - che comprende tutti i comuni dei territori delle

regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sicilia e Sardegna.
In tale *zona* le aziende già operative e quelle che si insedieranno possono beneficiare di speciali *crediti di imposta* in relazione agli investimenti per l'acquisizione di beni strumentali quali macchinari, impianti e attrezzature o di terreni e immobili strumentali agli investimenti stessi.

➢ ***Cumulabilità Nuova Sabatini/Transizione 5.0***

Ministero delle Imprese e del Made in Italy – sito web - Faq 13/05/2024

Il *MIMIT* con nuove Faq pubblicate sul proprio portale telematico, ha trattato il tema della cumulabilità delle agevolazioni riguardanti la c.d. *Nuova Sabatini* con il credito di imposta previsto dal *Piano Transizione 5.0*

➢ ***Nuovo Redditometro - tornano le medie ISTAT***

Ministero dell'Economia e delle Finanze – Decreto 07/05/2024 (in GU 20/05/2024, n. 116)

Con un nuovo *decreto* sono state defi nite le nuove regole per la determinazione sintetica del reddito complessivo delle persone fisiche [c.d. *Redditometro*]. Il reddito *presunto* viene determinato, in sintesi, considerando una serie di fattori quali:

a. Spese Personali: spese sostenute dal contribuente, il coniuge e i familiari fiscalmente a carico. [Sono escluse le spese relative all'attività di impresa o professionale, se documentate.];
b. Spese per Elementi Certi: comprendono spese desunte da studi socio-economici, come quelle per autovetture e fitti figurativi;
c. Spese ISTAT: basate sul valore della soglia di povertà assoluta;
d. Incrementi Patrimoniali: calcolati secondo la tabella "A" allegata al decreto, al netto di disinvestimenti e mutui/finanziamenti;
e. Spese per Trasferimenti: comprendono il pagamento di imposte e assegni all'ex coniuge anche se questo appare molto "singolare";
f. Quota di Risparmio: formatosi nell'anno e non utilizzato per consumi e investimenti.

➢ ***Diritto Annuale 2025: invariato rispetto all'anno scorso***

Ministero delle Imprese e del Made in Italy – Nota 18/12/2024, n. 127214

Il MIMIT ha fornito le misure del diritto annuale per il 2025, confermando i criteri e le aliquote già stabilite per gli anni precedenti. L'aggiornamento segue le disposizioni del DM 8/01/2015 e integra le riduzioni del 50% introdotte dal 2017.

➢ ***Bonus investimenti 4.0 anche in presenza di Comunicazione preventiva tardiva***

Agenzia delle Entrate – Risposta interpello 16/12/2024 n. 260

L'A.f. fornito chiarimenti in merito alle comunicazioni preventive da effettuare per accedere al credito d'imposta per investimenti 4.0, introdotto dall'art. 6 del DL n. 39/2024.

➢ ***"Prima casa" nella successione, richiesta anche oltre i dodici mesi***

Agenzia delle Entrate – Ris. 20/12/2024, n. 66/E

La possibilità di accedere al beneficio "prima casa" oltre il termine ordinario dei dodici mesi previsto per la presentazione della dichiarazione di successione, con una dichiarazione integrativa o sostitutiva, trova un limite temporale nella notifica dell'avviso di rettifica della maggiore imposta.

➢ ***Pagamenti PA delle fatture: obbligo in 30 giorni***

Ragioneria Generale dello Stato – Circ. 08/11/2024, n. 8

Nell'ambito del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR) c'è l'impegno a realizzare la "*Riduzione dei tempi di pagamento delle pubbliche amministrazioni e delle autorità sanitarie*" sono state emanate le linee guida per l'individuazione delle fatture di natura commerciale ai predetti fini.
A tale riguardo si sottolinea che sono qualificate come transazioni commerciali "*i contratti, comunque denominati, tra imprese ovvero tra imprese e pubbliche amministrazioni, che comportano, in via esclusiva o prevalente, la consegna di merci o la prestazione di servizi, contro il pagamento di un prezzo*".

➢ ***Ravvedimento speciale a più vie - per l'esercizio dell'opzione basta la presentazione del modello F24 entro il 31/03/2025***

Agenzia delle Entrate – Provvedimento Direttore 05/11/2024

Sono state definite le procedure operative per l'adesione al ravvedimento speciale ex art. 2-quater DL 113/2024, con riferimento al quinquennio 2018 – 2022, fruibile da parte dei soggetti che hanno esercitato l'opzione per il *CPB* per gli anni 2024 e 2025, il cui termine perentorio per l'adesione è scaduto il 31/10/2024.

➢ ***Tutte le agevolazioni della dichiarazione 2024***

Agenzia delle Entrate – Circ. 31/05/2024, n. 12/E
Agenzia delle Entrate – Guida 30/05/2024

Con due documenti di prassi emanati in rapida successione sono stati emanati chiarimenti su "Tutte le agevolazioni della dichiarazione 2024", valide per l'anno di imposta 2023.

➢ ***Riscatto dei periodi non coperti da contribuzione***

Inps – Circ. 29/05/2024, n. 69

In relazione alla facoltà di riscatto di periodi non coperti da contribuzione, l'Inps ha fornito indicazioni relative: - ai soggetti beneficiari; - alla durata del periodo

riscattato e ai requisiti richiesti; - all'efficacia del periodo riscattato ai fini pensionistici; - alla determinazione dell'onere di riscatto; - alla presentazione della domanda di riscatto; - alla modalità di versamento dell'onere.

➢ ***Farmacie – remunerazione aggiuntiva: rilevanza ai fini IRES e IRAP***

Agenzia delle Entrate – Risposta interpello 16/05/2024, n. 107

La *remunerazione aggiuntiva 2023*, riconosciuta alle farmacie per il rimborso dei farmaci erogati in regime di SSN, concorre, secondo le ordinarie regole, alla determinazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP, non trovando applicazione l'art. 10-bis del DL 137/2020.

➢ ***Aggiornata la giuda rateizzazioni dell'AdE***

Agenzia delle Entrate – Sito internet 14/05/2024

Aggiornata la guida sulla rateizzazione delle cartelle di pagamento.

➢ ***Credito d'imposta per investimenti 4.0: chiarimenti ed adempimenti***

Agenzia delle Entrate – Risposta a Interpello 02/12/2024, n. 239

Sono stata fornite indicazioni operative sull'applicazione del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali 4.0, disciplinato dall'articolo 1, commi 1051 e ss., della legge 30 dicembre 2020, n. 178. L'interpello, presentato da una società con esercizio ultrannuale, ha posto l'accento sugli aspetti procedurali relativi alla fruizione del beneficio e agli adempimenti dichiarativi.

➢ ***Cassetto Fiscale con la possibilità di gestire gli avvisi Bonari***

Agenzia delle Entrate – Provvedimento Direttore 19/11/2024

Sono state approvate le modalità con cui i contribuenti potranno gestire, all'interno del cassetto fiscale, le comunicazioni relative agli esiti della liquidazione automatizzata, ex art. 36-bis, Dpr 600/73 ai fini dei redditi ed art. 54-bis, Dpr 633/72, ai fini dell'Iva [cc.dd. *avvisi bonari*]

➢ ***Attiva la Banca Dati della Giurisprudenza Tributaria di merito***

Ministero dell'Economia e delle Finanze – Comunicato stampa 27/06/2024

Il MEF ha reso noto che è attiva la Banca Dati della Giurisprudenza Tributaria di merito del Ministero dell'economia e delle finanze. Tale piattaforma digitale innovativa offre libero accesso alla consultazione delle sentenze tributarie di primo e secondo grado, native digitali e pseudoanonimizzate depositate dal 2021 al 2023. Il servizio di consultazione sarà progressivamente e costantemente aggiornato.

➢ ***Libero accesso alla consultazione delle fatture elettroniche***

Agenzia delle Entrate – Sito internet 20/03/2024

È ora accessibile a tutti i contribuenti, senza la necessità di preventiva adesione, il servizio di consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche [e dei loro duplicati informatici], rese disponibili nella propria sezione dedicata di *Fisconline* dell'Agenzia delle Entrate..

➢ ***Non cumulabili il bonus Mezzogiorno ed il credito d'imposta ZES***

Agenzia delle Entrate - Risposta interpello 17/04/2024, n. 94

Il credito d'imposta per investimenti nel "Mezzogiorno" (art. 1, co. 98 e ss., L. 208/2015) non è cumulabile con il credito d'imposta "Zes" (art. 5, DL 91/2017).

I due *tax credit* costituiscono, infatti, un unico beneficio, diversamente modulato in relazione agli ambiti territoriali in cui gli investimenti presi in considerazione delle relative disposizioni sono effettuati.

➢ ***Nuovo Portale Libretto Famiglia e Aggiornamenti sull'App***

Inps – messaggio 19/12/2024, n. 4360

L'*Ente* previdenziale ha annunciato il rilascio del nuovo portale dedicato al *Libretto Famiglia* all'interno della piattaforma telematica per le Prestazioni di lavoro occasionali. Questo aggiornamento rientra nel Progetto PNRR n. 140 e mira a semplificare la gestione delle attività per gli utilizzatori, migliorando la fruibilità e l'accesso ai servizi.

3 – SCADENZE FISCALI GENNAIO 2025

10/01/2025 - Versamento contributi inps relativi al IV trimestre 2024 per il lavoro domestico (colf)

16/01/2025 - Versamento mediante F24 online di: iva relativa al mese di dicembre 2024 per i contribuenti mensili; ritenute sui compensi di lavoro dipendente, autonomo e di capitale corrisposti nel mese di dicembre; contributi inps per i dipendenti sempre relativi al mese di dicembre

31/01/2025 - Versamento della tassa annuale di concessione regionale (farmacia), se dovuta

31/01/2025 - Trasmissione telematica delle spese sanitarie al Sistema Tessera Sanitaria relativa al secondo semestre 2024 per la predisposizione dei Mod. 730 e Redditi precompilati da parte dell'Agenzia delle Entrate

* * *

Con la formazione e invio a tutti di questo numero *annuale* del ns. storico "*Piazza Pitagora*" *cartaceo*, chiudiamo anche quest'anno - per qualche tempo, *e precisamente fino al 15 gennaio* - la Rubrica, sospendendo perciò sia le *Sediva News* come evidentemente anche il ns. quotidiano online *piazzapitagora.it*.

Dunque, le pubblicazioni riprenderanno, esattamente come quest'anno, il *16 gennaio 2025* e dopo un paio di settimane ripartiranno anche i nostri *Webinar* con una cadenza che definiremo quanto prima.

Ancora una volta, tuttavia, prima di chiudere vogliamo ringraziare tutti coloro che contribuiscono con indiscutibile professionalità al successo delle nostre pubblicazioni e anche, come abbiamo potuto constatare nel corso dell'intero anno che finisce oggi, i ns. *Webinar*, come del resto certifica anche il numero sempre molto cospicuo di adesioni/iscrizioni/partecipazioni.

Oggi dunque

"Piazzapitagora.it"
e
"Sediva News"

sospendono le loro pubblicazioni e danno appuntamento al

16 gennaio 2025

(*gustavo bacigalupo*) (*franco lucidi*)

* * *