

La resa dei conti



Nel mese di ottobre le Asl hanno cominciato ad applicare la “trattenuta” dell’1,4 per cento disposta dall’articolo 13 del Dl n. 39 del 28 aprile 2009 convertito nella Legge n. 77 del 24 giugno 2009 (c.d. “Decreto Abruzzo”).

Ricordiamo che tale disposizione, in collegamento con la “ossificazione” dei margini sul generico per i quali è

stato vietato l’extrasconto, prevede una sorta di “sanzione” per il passato: «*Ferma restando l’applicazione delle ulteriori trattenute previste dalle norme vigenti, il Ssn [...] trattiene, a titolo di recupero del valore degli extrasconti praticati dalle aziende farmaceutiche nel corso dell’anno 2008, una quota pari all’1,4 per cento calcolata sull’importo al lordo delle eventuali quote di partecipazione*

alla spesa a carico dell’assistito e delle trattenute convenzionali e di legge».

Dopo le geremiadi e le lamentazioni dei mesi passati, è quindi arrivato, come direbbe il nostro amico Gianni Moretti, “il momento di rilassarsi”, perché tanto ormai non c’è più nulla da fare; non resta che applicare la legge.

Ma come applicarla? Come si calcola la trattenuta dell’1,4 per cento?

Ormai non c'è più nulla da fare, non resta che applicare la legge. Ma come si calcola e come si applica la trattenuta dell'1,4 per cento? Le Regioni si stanno muovendo in ordine sparso

DI MARCELLO TARABUSI E GIOVANNI TROMBETTA
STUDIO GUANDALINI, BOLOGNA

Le Regioni si stanno muovendo in ordine sparso, anche a causa dei numerosi dubbi applicativi sorti nel rispondere ad alcune fondamentali domande.

- ◆ Qual è la base di calcolo della trattenuta 1,4 per cento?
- ◆ Su quali forniture Ssn si applica?
- ◆ A quali periodi deve essere riferita?
- ◆ Si calcola sul fatturato Ssn lordo o netto Iva?
- ◆ Si calcola sul fatturato Ssn al lordo o al netto dei vari "sconti" previgenti (sconto Legge 662/96, sconti Aifa, payback eccetera)?

Se poi consideriamo che questa "trattenuta" (che non necessariamente è un vero e proprio "sconto", come vedremo) è, almeno sul piano demagogico, collegata agli extrasconti sui generici asseritamente fruiti nel 2009, nascono ulteriori dubbi.

- ◆ La trattenuta si applica alle farmacie istituite nel 2009 (che quindi non hanno avuto extrasconti sui generici nel 2009)?
 - ◆ In caso di trasferimento di farmacia a cavallo d'anno, la trattenuta va applicata a chi è proprietario della farmacia nel 2009 o al precedente titolare che aveva beneficiato degli extrasconti 2008?
 - ◆ Chi ha acquistato la farmacia e subisce la trattenuta deve rivalersi su chi l'ha venduta (e aveva goduto degli extramargini)?
- Sorgono poi alcune domande di natura più strettamente fiscale/aziendale.
- ◆ La trattenuta va detratta dalla base imponibile Iva?
 - ◆ Che natura ha tale trattenuta: riduce i ricavi (come gli sconti) o costituisce un costo di gestione (come altre trattenute)?
 - ◆ Va contabilizzata tra i componenti di

reddito 2009 o costituisce una sopravvenienza passiva (minor ricavo o maggior costo) relativa al 2008?

EMILIA ROMAGNA E VENETO

Cominciamo a esaminare alcune scelte compiute dalle Regioni.

Per esempio, la Giunta regionale dell'Emilia Romagna, con delibera del 7 settembre 2009, ha stabilito che:

- a) le farmacie soggette al recupero delle somme sono le farmacie pubbliche e private operanti sul territorio regionale e aperte al pubblico alla data del 31 dicembre 2008. Restano escluse le farmacie di nuova istituzione aperte posteriormente a tale data. Pertanto, secondo tale impostazione, le farmacie esistenti nel 2008 subiscono la trattenuta anche se sono "passate di mano" e nel 2009 sono di proprietà di un diverso titolare: come avviene normalmente, l'Autorità sanitaria ragiona per sede farmaceutica e non "per teste";
- b) per le farmacie aperte nel corso dell'anno 2008, il calcolo delle somme da recuperare dovrà essere fatto parametrando in dodicesimi, in rapporto ai mesi di apertura;
- c) le due rate, di pari importo, sono calcolate dal servizio farmaceutico territoriale dell'Azienda UsI nel cui territorio è ubicata la farmacia, secondo i seguenti criteri:

- ◆ la base di calcolo è costituita esclusivamente da quanto dovuto per l'erogazione di farmaci in regime di convenzione. Devono pertanto essere inclusi nella base di calcolo le specialità medicinali, i galenici, l'ossigeno e i generici, mentre non vi rientra quanto dovuto per i farmaci erogati in Dpc, né per l'assistenza protesica e integrativa;
- ◆ alla base di calcolo vanno aggiunte

le eventuali quote di partecipazione alla spesa a carico dei cittadini (per la Regione Emilia Romagna si tratta unicamente degli importi a carico degli assistiti per i farmaci con prezzo superiore a quello di riferimento non essendovi ticket) e le trattenute convenzionali e di legge;

- ◆ in via provvisoria si applica una trattenuta calcolata su una proiezione di dati del primo semestre 2009 (due rate, la prima in ottobre e la seconda in dicembre) ed entro il 31 maggio 2010 il servizio farmaceutico territoriale dell'Azienda UsI nel cui territorio è ubicata la farmacia comunica l'importo da conguagliare nella Distinta contabile riepilogativa del mese di maggio 2010, sulla base dei dati effettivi di spesa del periodo maggio 2009 - aprile 2010;

- ◆ le distinte contabili riepilogative dei mesi interessati conterranno pertanto una riga aggiuntiva rispetto al modello usuale, indicante rispettivamente: prima rata recupero extrasconti ex articolo 13 DI 39/2009, seconda rata recupero extrasconti ex articolo 13 DI 39/2009, conguaglio recupero extrasconti ex articolo 13 DI 39/2009.

Secondo chiarimenti forniti dal competente Servizio politica del farmaco della Regione, l'importo deve essere calcolato al netto dell'Iva e degli sconti e al lordo delle trattenute.

La Regione Veneto, dal canto suo, ha dato le seguenti disposizioni:

- ◆ il provvedimento si applica alle farmacie pubbliche e private operanti sul territorio regionale e aperte al pubblico alla data del 31 dicembre 2008, restando escluse (fino a diversi chiarimenti ministeriali) le farmacie di nuova istituzione aperte posteriormente a tale data;
- ◆ il periodo di riferimento sul quale effettuare il calcolo della quota che sarà oggetto di trattenuta è considerato decorrente dall'entrata in vigore del Decreto legge n. 39/2009, cioè dal 28 aprile 2009 per i successivi dodici mesi. Per ragioni di praticità, per il corretto calcolo di quanto dovuto, le farmacie faranno riferimento ai mesi contabili da maggio 2009 ad aprile 2010;
- ◆ le due rate annuali previste saranno trattenute per i mesi da maggio 2009 a ottobre 2009, sulle competenze del

L. 412/91	L. 724/94	L. 549/95	L. 662/96	DL 269/2003	DL 159/07	DL 39/2009
Il Servizio sanitario nazionale, nel provvedere alla corresponsione alle farmacie di quanto dovuto, trattiene una quota pari al 2,5 per cento dell'importo al lordo dei ticket.	Il Servizio sanitario nazionale, nel procedere alla corresponsione alle farmacie di quanto dovuto, trattiene, a titolo di sconto , una quota pari al 3 per cento dell'importo al lordo dei ticket.	Trattiene a titolo di sconto una quota [...] L'importo dello sconto dovuto dalla farmacia non concorre alla determinazione della base imponibile né ai fini dell'imposta né dei contributi dovuti dalla farmacia.	Trattiene a titolo di sconto una quota sull'importo al lordo dei ticket e al netto dell'Iva.	Lo sconto dovuto dai farmacisti al Ssn in base all'articolo 1, comma 40, della legge 23 dicembre 1996, n. 662 si applica a tutti i farmaci erogati in regime di Ssn, fatta eccezione per l'ossigeno terapeutico e per i farmaci, siano essi specialità o generici, che abbiano un prezzo corrispondente a quello di rimborso.	Ai fini del ripiano [...] per la quota a carico dei grossisti e dei farmacisti, l'Aifa ridetermina, per i sei mesi successivi, le relative quote di spettanza sul prezzo di vendita dei medicinali e il corrispondente incremento della percentuale di sconto a favore del Ssn.	Trattiene, a titolo di recupero del valore degli extrasconti praticati dalle aziende farmaceutiche nel corso dell'anno 2008 , una quota pari all'1,4 per cento.

mese contabile di ottobre 2009 e per i mesi da novembre 2009 ad aprile 2010 sulle competenze del mese contabile di dicembre 2009, ma la seconda rata sarà conteggiata in modo identico alla prima e i conguagli saranno effettuati con le competenze del mese contabile di aprile 2010;

◆ il calcolo della quota dell'1,4 per cento è effettuato sulla sommatoria degli importi relativi alle specialità medicinali, ai galenici, all'ossigeno e ai generici, indicati nella Distinta contabile riepilogativa al punto 1;

◆ l'importo delle quote da trattarsi, e del relativo conguaglio, descritto come «*Trattenuta dell'1,4 per cento di cui al Dl 39/09 convertito nella Legge n. 77 del 24 giugno 2009*» sarà indicato a cura della farmacia in distinta contabile sull'apposito rigo dedicato alla rettifica in addebito Sconto Ssn. E questo solo per fare due esempi.

LA NATURA DELLA TRATTENUTA

Su uno dei prossimi numeri, ci occuperemo di analizzare in dettaglio l'impatto economico delle varie scelte nonché alcuni profili economico-contabili. Chiudiamo questa prima parte dell'analisi con una riflessione sulla natura di questa trattenuta.

La legge parla espressamente di trattenuta «*a titolo di recupero del valore degli extrasconti praticati dalle aziende farmaceutiche nel corso dell'anno 2008*». Tutte le altre disposizioni (si veda la tabella) relative alla trattenuta "ordinaria" Ssn parlano invece espressamente di "scon-

to", come pure di riduzione di prezzo si parla quando si applica il *payback*.

Nel nostro caso, invece, si fa chiaro ed esplicito riferimento a "recupero di extrasconti 2008": se non interpretiamo questa frase come una mera enunciazione demagogica (come pure, in parte, è), viene da pensare che si tratti di una sorta di "sopravvenienza". Prova ne sia che le Regioni non la applicano alle sedi farmaceutiche istituite nel 2009.

Come dire: la trattenuta non costituisce un abbattimento dei ricavi 2009 ma una sorta di "restituzione" al Ssn dei margini sui generici conseguiti nel 2008.

Se si concorda con tale impostazione, si dovrebbe concludere che le somme in oggetto:

◆ ai fini delle imposte sui redditi, non costituiscono un minor ricavo bensì una sopravvenienza passiva per il venir meno di componenti positivi di reddito di esercizi precedenti. La relativa competenza è l'anno 2009, ed è quindi deducibile, ai sensi dell'articolo 109, comma 1, Dpr n. 917/86: «*i ricavi, le spese e gli altri componenti di cui nell'esercizio di competenza non sia ancora certa l'esistenza o determinabile in modo obiettivo l'ammontare concorrono a formarli nell'esercizio in cui si verificano tali condizioni*». A fine 2008 si sapeva che il tavolo per la farmaceutica aveva previsto la trattenuta 1,4 per cento, ma mancava la legge applicativa e non si conosceva a che titolo sarebbe stata operata. Quindi nel bilancio 2008 correttamente non veniva evidenziata. Nel 2009 si ha la manifestazione di questo minor margine, che, quindi, pur

non essendo di competenza economica del 2009, è tuttavia deducibile come sopravvenienza passiva.

◆ Ai fini Iva verrebbe altresì voglia di richiamare l'articolo 26, commi 2 e 3 del Dpr n. 633/72, «*2. Se un'operazione [...] successivamente alla registrazione di cui agli artt. 23 e 24, viene meno in tutto o in parte, o se ne riduce l'ammontare imponibile, in conseguenza di dichiarazione di nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione e simili [...] o in conseguenza dell'applicazione di abbuoni o sconti previsti contrattualmente, il cedente del bene o prestatore del servizio ha diritto di portare in detrazione ai sensi dell'art. 19 l'imposta corrispondente alla variazione, registrandola a norma dell'art. 25. [...] 3. Le disposizioni del comma precedente non possono essere applicate dopo il decorso di un anno dalla effettuazione dell'operazione imponibile qualora gli eventi ivi indicati si verificano in dipendenza di sopravvenuto accordo fra le parti*».

La trattenuta dovrebbe perciò essere annotata come una sorta di "reso" al Ssn e la relativa Iva dovrebbe essere annotata in diminuzione. Immaginiamo però che molti colleghi preferiscano, per semplicità, trattarla come gli altri sconti Ssn e quindi direttamente scomputarla dal fatturato lordo Iva, su cui una volta nettato della trattenuta scorporare l'Iva in ventilazione.

Lasciamo ai lettori un po' di tempo per rifletterci. Su uno dei prossimi numeri vedremo qualche esempio numerico.