

**Studio Patrizia Riva**  
**Dottori Commercialisti e Avvocati Associati**

---

<i>Patrizia Riva</i>	<i>Ph.D - Dottore Commercialista - Revisore Contabile - C.t.u.</i>
<i>Ezio Riva</i>	<i>Avvocato</i>
<i>Denise Mapelli</i>	<i>Dottore Commercialista – Revisore Contabile</i>
<i>Francesca Cassago</i>	<i>Dottore Commercialista – Revisore Contabile</i>
<i>Fabio Bagnoli</i>	<i>Dottore Commercialista – Revisore Contabile</i>
<i>Joel Giuliani</i>	<i>Dottore Commercialista – Revisore Contabile</i>
<i>Stefania Bocchino</i>	<i>Dottore Commercialista – Revisore Contabile</i>

---

*Informativa n. 3 del 19.02.2019*

**AL VIA LA NUOVA SABATINI, L'IPER AMMORTAMENTO PER I  
CONTATORI INTELLIGENTI, NIENTE E-FATTURA PER CHI  
INVIA I DATI AL SISTEMA TS, LA TRASMISSIONE  
TELEMATICA DEI CORRISPETTIVI, CONSULTAZIONE ON LINE  
DELLE SPESE SANITARIE, IL GDPR E I CONSULENTI DEL  
LAVORO, LE CEDOLARE SECCA PER I LOCALI COMMERCIALI**

Disposta la riapertura dello sportello per la presentazione delle domande di accesso ai contributi Nuova Sabatini, i chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate sull'iper ammortamento per i contatori intelligenti, l'Agenzia delle Entrate conferma che sono esclusi dalla fatturazione elettronica i soggetti obbligati all'invio dei dati mediante sistema TS, il prossimo grande step riguarda la nuova modalità di trasmissione telematica dei corrispettivi, il MEF comunica la possibilità di consultare online le proprie spese mediche trasmesse al Sistema Tessera Sanitaria, i chiarimenti del Garante della Privacy sul ruolo del consulente del lavoro, la Legge di Bilancio prevede la possibilità di optare per l'applicazione della cedolare secca sui contratti d'affitto di immobili commerciali: questi i principali argomenti trattati nella Circolare

---

**DOTTORI COMMERCIALISTI**

Via Caromi 10 – 20900 Monza  
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano  
Tel. +39 039.32.32.95  
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: [info@studio-riva.com](mailto:info@studio-riva.com)

**AVVOCATI**

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)  
Tel/fax +39 02.248.53.06


PI: 05349300961



Website: [www.studio-riva.com](http://www.studio-riva.com)

---

## Soggetti interessati

 <p><b>IMPRESE</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Nuova Sabatini: presentazioni domande a partire dal 7 febbraio 2019</li><li>• Contatori intelligenti: le regole per poter usufruire dell'iper ammortamento</li><li>• Trasmissione telematica dei corrispettivi: le risposte dell'Agenzia delle Entrate</li></ul>	 <p><b>PROFESSIONISTI</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• L'Agenzia delle Entrate conferma: niente e-fattura per i soggetti obbligati all'invio dati mediante sistema TS</li><li>• Il Garante della Privacy chiarisce il ruolo dei consulenti del lavoro in base alle norme del GDPR</li></ul>	 <p><b>PERSONE FISICHE</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Sistema tessera sanitaria: consultazione online delle spese sanitarie</li><li>• Legge di bilancio 2019: estensione del regime di cedolare secca ai contratti di locazione di locali commerciali</li></ul>
--	---	---

---

### *DOTTORI COMMERCIALISTI*

Via Caronni 10 – 20900 Monza  
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano  
Tel. +39 039.32.32.95  
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: [info@studio-riva.com](mailto:info@studio-riva.com)

### *AVVOCATI*

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)  
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: [www.studio-riva.com](http://www.studio-riva.com)

---

## Sommario

1. NUOVA SABATINI: PRESENTAZIONI DOMANDE A PARTIRE DAL 7 FEBBRAIO 2019 .....	4
2. CONTATORI INTELLIGENTI: LE REGOLE PER POTER USUFRUIRE DELL'IPER AMMORTAMENTO .....	5
3. L'AGENZIA DELLE ENTRATE CONFERMA: NIENTE E-FATTURA PER I SOGGETTI OBBLIGATI ALL'INVIO DATI MEDIANTE SISTEMA TS.....	6
4. TRASMISSIONE TELEMATICA DEI CORRISPETTIVI: LE RISPOSTE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE .....	8
5. SISTEMA TESSERA SANITARIA: CONSULTAZIONE ONLINE DELLE SPESE SANITARIE.....	11
6. IL GARANTE DELLA PRIVACY CHIARISCE IL RUOLO DEI CONSULENTI DEL LAVORO IN BASE ALLE NORME DEL GDPR.....	12
6.1 Come si qualifica il consulente del lavoro che tratta dati dei dipendenti dei propri clienti secondo il Garante della Privacy .....	13
6.2 Come il consulente del lavoro dovrà inquadrare i propri collaboratori/dipendenti.....	15
6.3 Le misure di sicurezza adeguate al rischio .....	16
6.4 Cosa deve fare il consulente al termine del rapporto con il cliente.....	16
6.5 Qual è la base giuridica del trattamento dei dati per un consulente del lavoro .....	16
7. LEGGE DI BILANCIO 2019: ESTENSIONE DEL REGIME DI CEDOLARE SECCA AI CONTRATTI DI LOCAZIONE DI LOCALI COMMERCIALI.....	17

---

### *DOTTORI COMMERCIALISTI*

Via Caronni 10 – 20900 Monza  
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano  
Tel. +39 039.32.32.95  
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: [info@studio-riva.com](mailto:info@studio-riva.com)

### *AVVOCATI*

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)  
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: [www.studio-riva.com](http://www.studio-riva.com)

---

## **1. NUOVA SABATINI: PRESENTAZIONI DOMANDE A PARTIRE DAL 7 FEBBRAIO 2019**

Con il decreto direttoriale n. 1338 del 28 gennaio 2019, è stata disposta, a partire dal 7 febbraio 2019, la riapertura dello sportello per la presentazione delle domande di accesso ai contributi, grazie allo stanziamento di nuove risorse finanziarie pari a 480 milioni di euro introdotto dall'articolo 1 comma 200 della legge 30 dicembre 2018 n. 145 (Legge di Bilancio 2019).

I riferimenti utili per conoscere le modalità di erogazioni sono:

- il decreto interministeriale 25 gennaio 2016
- la circolare direttoriale 15 febbraio 2017, n. 14036

Inoltre, il decreto direttoriale n. 1337 del 28 gennaio 2019, ha disposto l'accoglimento delle prenotazioni pervenute nel mese di dicembre 2018 che non potevano essere soddisfatte a causa dell'insufficienza delle risorse disponibili.

La Nuova Sabatini è una misura che sostiene gli investimenti, tramite l'accesso al credito delle imprese, per acquistare o acquisire in leasing macchinari, attrezzature, impianti, beni strumentali ad uso produttivo e hardware, nonché software e tecnologie digitali.

Il Ministero dello Sviluppo Economico ha definito che possono beneficiare dell'agevolazione le micro, piccole e medie imprese (PMI) che alla data di presentazione della domanda:

- sono regolarmente costituite e iscritte nel Registro delle imprese o nel Registro delle imprese di pesca;
- sono nel pieno e libero esercizio dei propri diritti, non sono in liquidazione volontaria o sottoposte a procedure concorsuali;
- non rientrano tra i soggetti che hanno ricevuto e, successivamente, non rimborsato o depositato in un conto bloccato, gli aiuti considerati illegali o incompatibili dalla Commissione Europea;
- non si trovano in condizioni tali da risultare imprese in difficoltà;

---

*DOTTORI COMMERCIALISTI*

Via Caronni 10 – 20900 Monza  
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano  
Tel. +39 039.32.32.95  
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: [info@studio-riva.com](mailto:info@studio-riva.com)

*AVVOCATI*

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)  
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: [www.studio-riva.com](http://www.studio-riva.com)

---

- hanno sede in uno Stato Membro purché provvedano all'apertura di una sede operativa in Italia entro il termine previsto per l'ultimazione dell'investimento.

Il finanziamento deve essere:

- di durata non superiore a 5 anni
- di importo compreso tra 20.000 euro e 2 milioni di euro
- interamente utilizzato per coprire gli investimenti ammissibili

Sono agevolabili beni strumentali nuovi ed iscrivibili nelle voci "impianti e macchinari", "attrezzature industriali e commerciali" e "altri beni", ovvero spese classificabili nell'attivo dello stato patrimoniale alle voci B.II.2, B.II.3 e B.II.4 dell'articolo 2424 del codice civile (vedi OIC n. 16), nonché software e tecnologie digitali.

Non sono ammissibili le spese relative a terreni e fabbricati, relative a beni usati o rigenerati, nonché riferibili a "immobilizzazioni in corso e acconti".

**Sommario**

## **2. CONTATORI INTELLIGENTI: LE REGOLE PER POTER USUFRUIRE DELL'IPER AMMORTAMENTO**

Una società operante nel settore della distribuzione del gas che sta attuando un programma su scala nazionale per la sostituzione dei contatori tradizionali con gli smart meters (contatori intelligenti) ha posto, tramite interpello, le seguenti domande:

- l'investimento prospettato può rientrare nella disciplina dell'iperammortamento?
- possono rientrare nell'agevolazione anche le spese sostenute per l'installazione dei nuovi contatori?
- tenuto conto che ogni contatore ha un costo unitario inferiore a 516,46 euro è possibile applicare l'art. 102. comma 5, TUIR e quindi fruire del beneficio fiscale nell'anno di entrata in funzione ed interconnessione dei singoli beni?

---

*DOTTORI COMMERCIALISTI*

Via Caronni 10 – 20900 Monza  
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano  
Tel. +39 039.32.32.95  
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: [info@studio-riva.com](mailto:info@studio-riva.com)

*AVVOCATI*

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)  
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: [www.studio-riva.com](http://www.studio-riva.com)

---

L'Agenzia delle Entrate, con la pubblicazione del Principio di Diritto n.2 ed acquisito il parere del Ministero dello Sviluppo Economico, ha risposto ai quesiti in modo chiaro, determinando le regole per l'applicazione dell'agevolazione, in particolare:

- sulla base delle caratteristiche tecniche dei beni così come rappresentate dalla società istante, i contatori intelligenti possono rientrare nella disciplina dell'iperammortamento, purché siano componenti del sistema produttivo in senso stretto e non costituiscano meramente un oggetto dell'attività;
- tenuto conto che le spese sostenute per l'installazione dei nuovi contatori sono particolarmente onerose, è stato stabilito che, solamente per il caso di specie, tali spese rilevino ai fini dell'iperammortamento per una somma che non può eccedere il 5% del prezzo dei singoli contatori;
- l'acquisto dei nuovi contatori fa parte di un ampio programma di trasformazione ed ammodernamento degli impianti di distribuzione e, pertanto, anche ai fini dell'iperammortamento, si deve escludere la possibilità di fruire del beneficio fiscale nello stesso periodo d'imposta di effettuazione dell'investimento. Il costo dei contatori sarà, dunque, ammortizzato, secondo le regole ordinarie previste dai commi 1 e 2 dell'art. 102 del TUIR e la maggiorazione relativa all'iperammortamento sarà fruita in base ai coefficienti stabiliti dal DM 31 dicembre 1988.

**Sommario**

### **3. L'AGENZIA DELLE ENTRATE CONFERMA: NIENTE E-FATTURA PER I SOGGETTI OBBLIGATI ALL'INVIO DATI MEDIANTE SISTEMA TS**

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito alcuni punti in merito all'argomento in oggetto tramite la risposta a 3 quesiti.

Quesito n. 1

*I soggetti tenuti all'invio dei dati mediante Sistema TS devono emettere le fatture elettroniche per le prestazioni sanitarie rese nei confronti delle persone fisiche i cui dati sono inviati Sistema TS?*

---

**DOTTORI COMMERCIALISTI**

Via Caronni 10 – 20900 Monza  
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano  
Tel. +39 039.32.32.95  
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: [info@studio-riva.com](mailto:info@studio-riva.com)

**AVVOCATI**

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)  
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: [www.studio-riva.com](http://www.studio-riva.com)

---

**Studio Patrizia Riva**  
**Dottori Commercialisti e Avvocati Associati**

---

La risposta è No; tali soggetti per effetto di quanto previsto dalla Legge di Bilancio 2019, che ha modificato l'art. 10bis del DL 119/2018, non possono e non devono, per l'anno 2019, emettere fatture in formato elettronico.

Tali soggetti debbono, quindi:

- emettere la fattura in formato cartaceo;
- procedere all'invio dei dati contenuti in essa tramite Sistema TS.

Quesito n. 2

*Nel caso in cui un cittadino eserciti l'opposizione alla trasmissione dei suoi dati al Sistema TS, il soggetto che effettua la prestazione sanitaria deve emettere la fattura elettronica dal momento che i dati non verranno inviati al Sistema TS?*

La risposta è No; sempre in applicazione di quanto indicato nella Legge di Bilancio 2019, tali soggetti non sono tenuti, per il 2019, ad emettere le fatture in formato elettronico. Essi dovranno, pertanto, emettere la fattura in formato cartaceo anche nel caso in cui i dati non siano oggetto di trasmissione al Sistema TS per effetto dell'opposizione esercitata dal cittadino.

Quesito n. 3

*Nel caso in cui una fattura contenga spese sanitarie- da inviare al Sistema TS salvo opposizione del paziente - sia altre voci di spesa non sanitarie, occorre emettere la fattura elettronica?*

La risposta è No.

Anche in questo caso è prevista la predisposizione della fattura in formato cartaceo; l'Agenzia prospetta due modalità di comunicazione al Sistema TS:

- se nel documento fiscale è possibile distinguere la quota di spesa sanitaria da quella non sanitaria (es: la fattura di una clinica), entrambe le spese debbono essere comunicate tramite Sistema TS (l'importo riferito alle spese non sanitarie dovrà essere comunicato con il codice AA "Altre Spese");

---

*DOTTORI COMMERCIALISTI*

Via Caronni 10 – 20900 Monza  
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano  
Tel. +39 039.32.32.95  
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: [info@studio-riva.com](mailto:info@studio-riva.com)

*AVVOCATI*

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)  
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: [www.studio-riva.com](http://www.studio-riva.com)

- nel caso in cui le due tipologie di spesa (sanitaria e non) non si possano distinguere, l'importo dovrà essere comunicato per intero con il codice AA "Altre Spese".

**Sommario**

#### **4. TRASMISSIONE TELEMATICA DEI CORRISPETTIVI: LE RISPOSTE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Il prossimo grande step, dopo l'obbligo di predisposizione ed invio della fattura in formato elettronica, riguarda la nuova modalità di trasmissione telematica dei corrispettivi.

E' opportuno fare un pò di chiarezza citando le norme di riferimento e le prossime scadenze:

- con l'entrata in vigore del D.Lgs 127/2015 è stato istituito un nuovo sistema di trasmissione telematica dei corrispettivi; le imprese della grande distribuzione che avevano esercitato l'opzione entro il 31 dicembre 2016 hanno potuto, fino al 31 dicembre 2018, utilizzare la norma previgente (legge 311/2004);
- l'Agenzia delle Entrate ha emanato, in data 28 ottobre 2016, il Provvedimento con cui è stata fornita la *"definizione delle informazioni da trasmettere, delle regole tecniche, degli strumenti tecnologici e dei termini per la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri da parte dei soggetti di cui art. 2. comma 1, del D.Lgs. 127/2015, nonché delle modalità di esercizio della relativa opzione"*;
- a partire dal 1° aprile 2017 la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi, secondo le nuove norme, è obbligatoria per i soggetti passivi che effettuano cessioni di beni o prestazioni di servizi tramite distributori automatici;
- l'obbligo per la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei corrispettivi scatterà, a partire dal 1° luglio 2019, per tutti i soggetti che

---

**DOTTORI COMMERCIALISTI**

Via Caronni 10 – 20900 Monza  
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano  
Tel. +39 039.32.32.95  
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: [info@studio-riva.com](mailto:info@studio-riva.com)

**AVVOCATI**

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)  
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: [www.studio-riva.com](http://www.studio-riva.com)



**Studio Patrizia Riva**  
**Dottori Commercialisti e Avvocati Associati**

---

effettuano operazioni ex art. 22 DPR 633/72 con un volume d'affari annuo superiore a 400.000 euro;

- in ultimo, l'obbligo di trasmissione telematica dei corrispettivi, scatterà per tutti gli esercenti, a partire dal 1° gennaio 2020

Per poter procedere alla trasmissione dei dati dei corrispettivi in modalità telematica, è necessario dotarsi di specifici dispositivi hardware e software approvati dall'Agenzia delle Entrate denominati Registratori Telematici - RT.

Tali strumenti, al momento della chiusura giornaliera, generano un file XML sigillato elettronicamente e pronto per la trasmissione telematica al Sistema Informativo dell'Agenzia delle Entrate. Il citato Provvedimento stabilisce inoltre che *"l'autenticità, la inalterabilità e la riservatezza nella trasmissione delle informazioni è garantita dal sigillo elettronico avanzato apposto al file inviato e dalla connessione protetta in modalità web service su canale cifrato TLS"*.

Il legislatore ha previsto anche un contributo, nella misura del 50% della spesa sostenuta per l'acquisto e l'impianto degli strumenti per la memorizzazione e la trasmissione telematica dei corrispettivi, sotto forma di credito d'imposta.

La Legge di Bilancio 2019 ha modificato quanto disposto dal D.Lgs 127/2015. Il Decreto prevedeva, infatti, che il contributo fosse dapprima "anticipato" dal fornitore dello strumento sotto forma di sconto con successivo rimborso, sempre in capo al fornitore, sotto forma di credito d'imposta. L'art. 1, comma 55 della Legge di Bilancio 2019 ha, invece, stabilito che il contributo spetti direttamente all'esercente. L'utilizzo del credito è consentito a decorrere dalla prima liquidazione periodica dell'imposta sul valore aggiunto successiva al mese in cui è stata registrata la fattura relativa all'acquisto o all'adattamento degli strumenti mediante i quali effettuare la memorizzazione e la trasmissione dei corrispettivi. Lo strumento dovrà essere pagato con strumenti di pagamento tracciabili.

Sulla base della normativa sopracitata l'Agenzia delle Entrate si è espressa, con la Risposta n. 118/2018, relativamente alle imprese che operano nel settore della grande distribuzione. Per tali soggetti, a partire dal 1° gennaio 2019, non possono più utilizzare

---

**DOTTORI COMMERCIALISTI**

Via Caronni 10 – 20900 Monza  
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano  
Tel. +39 039.32.32.95  
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: [info@studio-riva.com](mailto:info@studio-riva.com)

**AVVOCATI**

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)  
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: [www.studio-riva.com](http://www.studio-riva.com)

**Studio Patrizia Riva**  
**Dottori Commercialisti e Avvocati Associati**

---

le modalità di trasmissione dei corrispettivi con le regole valide fino al 31 dicembre 2018, ma possono, alternativamente:

- certificare i corrispettivi secondo le regole ordinarie mediante l'emissione dello scontrino o della ricevuta fiscale, tenuto comunque conto dell'obbligo, per le imprese con volume d'affari superiore ai 400.000 euro, di trasmissione telematica dei corrispettivi a far data dal 1° luglio 2019;
- trasmettere telematicamente i corrispettivi, previo aver esercitato, entro il 31 dicembre 2018, l'opzione.

Con la Risposta n.9/2019, l'Agenzia delle Entrate ha fornito sul tema importanti chiarimenti tecnici, e più precisamente:

- ciascun punto vendita dovrà disporre di un proprio Registratore Telematico;
- l'invio dei dati costituisce obbligo autonomo; in caso di mancata memorizzazione o di omissione della trasmissione si applicano le sanzioni previste dagli art. 6 (comma 3) e 12 (comma 2) del D. Lgs. 471/97;
- sono considerati distributori automatici anche gli apparecchi che, perfezionata la cessione del bene con il relativo passaggio di proprietà e pagamento del corrispettivo, ne garantiscono la contestuale consegna in altro modo (es. acquisto online di capsule per il caffè con la possibilità di recarsi nel negozio più vicino e ritirare le stesse tramite l'apposito corner presente nel punto vendita);
- i corrispettivi delle vendite debbono essere annotati nel registro previsto dall'art. 24 DPR 633/72

Sempre sul tema della grande distribuzione per soggetti che hanno optato nella trasmissione dei corrispettivi con opzione dal 1° gennaio 2019, l'Agenzia delle Entrate si è pronunciata, con la Risposta n.14/2019 in materia di defiscalizzazione ed utilizzo dei registratori di cassa ancora in uso nel seguente modo:

- la defiscalizzazione dei registratori di cassa collegati ai registratori telematici può avvenire nel rispetto degli indispensabili tempi tecnici previsti per l'intervento dei soggetti incaricati. E' considerato verosimile che la procedura si perfezioni entro il 16 febbraio 2019, termine previsto per la liquidazione IVA relativa al mese di gennaio 2019;

---

*DOTTORI COMMERCIALISTI*

Via Caronni 10 – 20900 Monza  
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano  
Tel. +39 039.32.32.95  
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: [info@studio-riva.com](mailto:info@studio-riva.com)

*AVVOCATI*

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)  
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: [www.studio-riva.com](http://www.studio-riva.com)

---

- per i passaggi da un regime fiscale all'altro è confermata la prassi esistente secondo cui è consentito "di utilizzare gli stessi misuratori fiscali fino ad esaurimento della memoria fiscale, per emettere scontrini con il logotipo fiscale, avendo cura di comunicare al cliente la natura non fiscale dello scontrino emesso". Pertanto, nella situazione attuale, si potrà indicare, in calce allo scontrino emesso dal misuratore fiscale, la dicitura non valido ai fini fiscali ai sensi dell'art. 2 del d.Lgs. 127/2015, evidenziando la natura esclusivamente commerciale del documento. Nell'ipotesi, però, in cui l'acquirente richieda che lo stesso sia valido ai fini fiscali, l'indicazione in calce sopra menzionata dovrà essere eliminata e dovranno essere inserite le necessarie informazioni, quali il codice fiscale o il numero di partita iva dell'acquirente.

**Sommario**

## **5. SISTEMA TESSERA SANITARIA: CONSULTAZIONE ONLINE DELLE SPESE SANITARIE**

Il MEF comunica in data 7 febbraio 2019 la possibilità di consultare online le proprie spese mediche trasmesse al Sistema Tessera Sanitaria (TS), per la predisposizione della dichiarazione dei redditi precompilata da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Per poter prendere visione dell'elenco delle spese mediche e sanitarie detraibili che saranno inserite nel modello 730 precompilato 2019 è necessario accedere al sito [www.sistemats.it](http://www.sistemats.it) mediante:

- SPID;
- Tessera sanitaria (TS e TS-CNS);
- credenziali Fisconline rilasciate dall'Agenzia delle entrate.

Il servizio consente di:

- esercitare l'opposizione all'invio dei dati all'Agenzia delle Entrate per la predisposizione della dichiarazione dei redditi precompilata, disponibile annualmente nel solo mese di febbraio.

---

**DOTTORI COMMERCIALISTI**

Via Caronni 10 – 20900 Monza  
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano  
Tel. +39 039.32.32.95  
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: [info@studio-riva.com](mailto:info@studio-riva.com)

**AVVOCATI**

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)  
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: [www.studio-riva.com](http://www.studio-riva.com)

- consultare i propri dati di spesa sanitaria relativi agli anni 2017, 2018 e 2019 trasmessi dagli erogatori di prestazioni sanitarie e di comunicare eventuali incongruenze riscontrati sulle spese sanitarie. Le segnalazioni possono riguardare importi e classificazione della spesa, nonché la titolarità del documento fiscale. Tale opzione è disponibile per i dati relativi all'anno 2019 (fino al 31 gennaio 2020).

Oltre alla consultazione dei dati, è possibile:

- sui dati di spesa dell'anno 2019: segnalare eventuali incongruenze in vista della loro correzione;
- sui dati di spesa dell'anno 2018: selezionare, nel solo mese di febbraio, i dati per i quali il cittadino si "opponere" impedendo in tal modo l'invio di tali dati all'Agenzia delle entrate per l'elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata del cittadino.

IL MEF ricorda che la scadenza per l'esercizio dell'opposizione è fissata in data 28 febbraio 2019, accedendo all'apposita area come indicato nell'immagine.

**Sommario**

## **6. IL GARANTE DELLA PRIVACY CHIARISCE IL RUOLO DEI CONSULENTI DEL LAVORO IN BASE ALLE NORME DEL GDPR**

Secondo l'interpretazione offerta dal Consiglio dell'ordine dei consulenti del lavoro con la circolare n. 1150 del 23 luglio 2018, il consulente del lavoro, nell'ambito dei servizi forniti ai propri clienti, è da considerare autonomo titolare del trattamento (o al più co-titolare) in relazione ai dati personali dei propri clienti e dei dipendenti dei propri clienti trattati per eseguire i suoi compiti professionali, pertanto tale professionista non deve essere doverosamente nominato responsabile del trattamento, in quanto, tale ruolo non appare strettamente connesso alla natura del mandato.

Di conseguenza, il consulente del lavoro che si vedeva giungere tale designazione dal cliente, a parere del Consiglio, poteva ben respingerla, salvo richiedere un compenso

---

*DOTTORI COMMERCIALISTI*

Via Caronni 10 – 20900 Monza  
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano  
Tel. +39 039.32.32.95  
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: [info@studio-riva.com](mailto:info@studio-riva.com)

*AVVOCATI*

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)  
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: [www.studio-riva.com](http://www.studio-riva.com)

specifico per lo svolgimento di tale ruolo, curando il professionista dati personali nel contesto di un'attività di servizio conferita da disposizioni normative.

#### 6.1 Come si qualifica il consulente del lavoro che tratta dati dei dipendenti dei propri clienti secondo il Garante della Privacy

Opinione completamente ribaltata dal Garante della privacy che, nel fornire una risposta ad un quesito (pubblicata il 7 febbraio 2019) posto all'Autorità proprio dal Consiglio dell'ordine dei consulenti del lavoro, teso a chiarire quale ruolo attribuire al consulente del lavoro che tratta i dati dei dipendenti dei propri clienti nel quadro normativo attuale, ha chiarito che, per quanto riguarda i dati dei propri dipendenti e dei propri clienti (persone fisiche), il consulente del lavoro si pone certamente come titolare del trattamento (art. 4, par. 1, punto 7, del Regolamento), in quanto decide finalità e modalità del trattamento di tali dati. Diverso, tuttavia, è il suo ruolo per i dati personali dei dipendenti dei propri clienti; in tal caso, occorre riferirsi alla figura del responsabile del trattamento, poiché il consulente tratta dati per conto dei suoi clienti nel quadro di attività di servizio che gli vengono da questi delegate, operando i clienti stessi come titolari del trattamento sui dati personali dei propri dipendenti. Per tali dati personali, infatti, dice il Garante, *è il cliente del consulente che decide finalità e modalità di un trattamento lecitamente effettuato in base ad uno dei criteri di legittimazione individuati dall'ordinamento (v. artt. 6 e 9 del Regolamento) e che all'esito di proprie scelte organizzative, può individuare un soggetto particolarmente qualificato allo svolgimento delle stesse (in termini di conoscenze specialistiche, di affidabilità, di struttura posta a disposizione, v. considerando 81, Reg. cit.), delimitando l'ambito delle rispettive attribuzioni e fornendo specifiche istruzioni sui trattamenti da effettuare.*

Il Garante inoltre precisa che chi diversamente effettua operazioni di trattamento senza alcun margine di autonomia, ma basandosi unicamente su istruzioni impartite dal titolare/responsabile del trattamento è una figura diversa dal responsabile (v. art. 29 del Regolamento). Si tratta in tal caso di ruoli assimilabili a quelli degli ex incaricati del trattamento, il cui riferimento normativo è da rinvenirsi nell'art. 2-quaterdecies del Codice in materia di protezione dei dati personali, introdotto dal D.Lgs. 10 agosto 2018, n. 101.

---

#### *DOTTORI COMMERCIALISTI*

Via Caronni 10 – 20900 Monza  
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano  
Tel. +39 039.32.32.95  
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: [info@studio-riva.com](mailto:info@studio-riva.com)

#### *AVVOCATI*

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)  
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: [www.studio-riva.com](http://www.studio-riva.com)

---

**Studio Patrizia Riva**  
**Dottori Commercialisti e Avvocati Associati**

---

L'Autorità ricorda, inoltre, di essersi espressa più volte sulla figura di responsabile del trattamento nel contesto lavoristico, inquadrando in tale ruolo, ad esempio, anche la società capogruppo delegata da società controllate e collegate a svolgere adempimenti in materia di lavoro, previdenza ed assistenza sociale per il lavoratore; il soggetto che fornisce servizi di localizzazione geografica; i servizi di posta elettronica; i servizi di televigilanza. In altri termini, le attività strettamente connesse all'esecuzione di obblighi previsti dalla normativa lavoristica e/o dal contratto di lavoro che un titolare del trattamento sceglie di demandare a terzi, mediante esternalizzazione di alcuni settori di attività, devono, di norma, essere inquadrate nel modello titolare/responsabile del trattamento di dati personali.

Tra i servizi gestiti in outsourcing, il Garante ricorda anche l'elaborazione e la predisposizione delle buste paga, la gestione dei trattamenti relativi all'assunzione e quelli di fine rapporto, la gestione degli adempimenti previsti dalla disciplina previdenziale ed assistenziale. Questo tipo di attività di servizio, che sempre più spesso subiscono il fenomeno dell'esternalizzazione, implica un flusso di dati personali di dipendenti anche di natura sensibile (come dati identificativi, sanitari, dati relativi all'adesione a partiti politici o sindacali, dati su esperienze e qualifiche professionali, progressioni economiche, avanzamenti di carriera, provvedimenti sanzionatori, decurtazioni di stipendi, benefit, licenziamenti...) verso l'esterno dell'organizzazione chiamata principalmente e legittimamente a trattarli, ragion per cui il soggetto che fornisce al datore di lavoro servizi che in qualche modo implicano il trattamento e la gestione di dati personali di terzi, utilizza di fatto informazioni che vengono raccolte dal datore di lavoro/titolare del trattamento nel perseguimento di finalità legittime nonché in base ai criteri e alle direttive da questo impartite relativamente alla gestione del rapporto di lavoro sottostante. In tale contesto, si inseriscono anche le prestazioni svolte dal consulente del lavoro il quale, in base alla propria specifica preparazione e iscrizione all'Albo, può assumere *"gli adempimenti in materia di lavoro, previdenza ed assistenza sociale dei lavoratori dipendenti, quando non sono curati dal datore di lavoro, direttamente od a mezzo di propri dipendenti"* (v. art. 1, legge 11.1.1979, n. 12, Norme per l'ordinamento della professione di consulente del lavoro).

In questa logica, deve precisarsi che è sempre il datore di lavoro che assegna al consulente scelto il relativo incarico, restando responsabile al pari del consulente dei dati a questi affidati in caso di violazione degli obblighi posti in materia di lavoro,

---

**DOTTORI COMMERCIALISTI**

Via Caronni 10 – 20900 Monza  
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano  
Tel. +39 039.32.32.95  
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: [info@studio-riva.com](mailto:info@studio-riva.com)

**AVVOCATI**

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)  
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: [www.studio-riva.com](http://www.studio-riva.com)

previdenza ed assistenza sociale (v. art. 7, legge n. 12/1979 cit.). D'altra parte il consulente dovrà operare nel rispetto della disciplina di settore e delle relative regole deontologiche.

## 6.2 Come il consulente del lavoro dovrà inquadrare i propri collaboratori/dipendenti

Tra il professionista e i collaboratori di sua fiducia che operano sotto la sua diretta autorità e sulla base di istruzioni impartite nel contesto della sua attività professionale, si può configurare il rapporto di cui all'art. 29 del Regolamento e quindi essi potranno essere inquadrati come subresponsabili qualora sia demandata loro "l'esecuzione di specifiche attività di trattamento per conto del titolare" (v. art. 28, par. 4 del Regolamento). In tale ipotesi, nel contratto tra titolare e responsabile deve essere espressamente prevista tale possibilità secondo quanto stabilito dall'art. 28 comma 2 del GDPR, secondo il quale il relativo atto di incarico deve essere autorizzato, anche in via generale (dunque non necessariamente specifica) dal titolare. Ma i collaboratori (persone fisiche), cui il consulente del lavoro attribuisce espressamente "specifici compiti e funzioni connessi al trattamento" potranno essere qualificati come soggetti autorizzati al trattamento, quindi ex incaricati, in base a quanto stabilito dall'art. 24 quaterdecies del Codice Privacy operando sotto la diretta autorità del professionista/responsabile del trattamento.

In tal caso, il discrimine tra subresponsabili e soggetti autorizzati (incaricati) sembra essere quello tra attività attribuite e compiti assegnati: se il consulente assegna attività di servizio ai suoi collaboratori e nell'ambito di tali attività di servizio, essi si trovano a trattare dati personali dei dipendenti dei suoi clienti, dovranno essere inquadrati come subresponsabili; se diversamente il consulente assegna compiti (mere operazioni, quindi non attività) di trattamento dei dati personali, tali soggetti andranno inquadrati come incaricati (soggetti autorizzati al trattamento). In definitiva e a mero titolo esemplificativo, se il consulente si avvale di un servizio cloud su cui conserva i dati dei dipendenti dei suoi clienti o ricorre al supporto di un commercialista, dovrà designare tali fornitori come subresponsabili; se il consulente, si avvale di un praticante o di una segretaria che si trovano a trattare i dati dei dipendenti dei suoi clienti, tali soggetti assumono la veste di soggetti autorizzati al trattamento (incaricati).

---

### *DOTTORI COMMERCIALISTI*

Via Caronni 10 – 20900 Monza  
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano  
Tel. +39 039.32.32.95  
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: [info@studio-riva.com](mailto:info@studio-riva.com)

### *AVVOCATI*

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)  
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: [www.studio-riva.com](http://www.studio-riva.com)

### 6.3 Le misure di sicurezza adeguate al rischio

Naturalmente, il consulente del lavoro, che assume la qualifica di responsabile del trattamento, deve al pari di ciascun titolare individuare e predisporre idonee misure di sicurezza adeguate al rischio, attraverso misure tecniche ed organizzative (v. art. 32 del Regolamento) che dovranno essere estese alla gestione dell'archivio informatico che contiene i dati personali trattati. Al consulente che operi in qualità di responsabile del trattamento è dunque attribuito un apprezzabile margine di autonomia (e correlativa responsabilità) nella individuazione dei sistemi e delle misure idonee a garantire la sicurezza dei dati gestiti nei propri archivi.

### 6.4 Cosa deve fare il consulente al termine del rapporto con il cliente

Al termine del rapporto professionale il professionista dovrà cancellare i dati personali contenuti negli archivi (oppure anonimizzati) e/o consegnarli al titolare, un impegno che dovrà essere espressamente chiarito assieme alle modalità nel contratto di affidamento dell'incarico.

### 6.5 Qual è la base giuridica del trattamento dei dati per un consulente del lavoro

#### *Per i dati dei suoi dipendenti e clienti*

La base giuridica che autorizza il consulente del lavoro a trattare i dati dei suoi clienti deve essere rinvenuta nell'esecuzione del contratto di servizio stipulato tra le due parti.

#### *Per i dati dei dipendenti dei suoi clienti*

Nel caso in cui il consulente del lavoro tratti dati personali (e sensibili) dei dipendenti di suoi clienti, la base normativa che legittima il trattamento va individuata in capo al suo cliente (ovverosia il datore di lavoro/titolare) ai sensi dell'art. 9, par. 2, lett. b), del Regolamento: infatti, la legittimità del trattamento si "trasferisce" alle operazioni svolte dal consulente del lavoro in ragione del contratto di sua designazione a responsabile del trattamento.

L'interpretazione del Consiglio dell'ordine dei consulenti del lavoro appare dunque errata; secondo il Garante, per tutte le ragioni esposte, non può prospettarsi un

---

#### *DOTTORI COMMERCIALISTI*

Via Caronni 10 – 20900 Monza  
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano  
Tel. +39 039.32.32.95  
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: [info@studio-riva.com](mailto:info@studio-riva.com)

#### *AVVOCATI*

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)  
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: [www.studio-riva.com](http://www.studio-riva.com)



rapporto di co-titolarità tra datore di lavoro e consulente del lavoro o di autonoma titolarità.

**Sommario**

## **7. LEGGE DI BILANCIO 2019: ESTENSIONE DEL REGIME DI CEDOLARE SECCA AI CONTRATTI DI LOCAZIONE DI LOCALI COMMERCIALI**

Il regime agevolativo è applicabile ai nuovi contratti che verranno sottoscritti nel corso dell'anno 2019. Si tratta, in particolare, di contratti di locazione:

- aventi ad oggetto unità immobiliari accatastate nella categoria C/1 – Negozi e botteghe e di superficie sino a 600 mq (esclusa quella delle pertinenze) e relative pertinenze locare congiuntamente;
- in cui il locatore è soggetto IRPEF, non esercente attività d'impresa;
- stipulati nel corso dell'anno 2019, sempreché al 15 ottobre 2018 non risulti già in essere un contratto non scaduto, tra i medesimi soggetti e per lo stesso immobile. Il contratto di locazione non deve essere stato interrotto anticipatamente rispetto alla scadenza naturale.

L'opzione per l'imposta cedolare (detta anche "tassa piatta") nell'ambito dei redditi da locazione consente al contribuente di essere assoggettato ad un'unica imposta di importo percentuale fisso (e non a quella marginale derivante dall'IRPEF) a patto, da un punto di vista economico, di rinunciare all'adeguamento ISTAT del canone di locazione per tutta la durata del contratto (quattro anni rinnovabili). L'imposta cedolare sugli affitti commerciali (così come, peraltro, quella sulle unità immobiliari a destinazione abitativa) sostituisce le seguenti imposte e tasse che si dovrebbero comunemente versare e che sono:

- IRPEF o IRES (per i soggetti che non sono persone fisiche – e vedremo poi il perchè)
- Addizionale regionale e Addizionale comunale (per la parte derivante dal reddito dell'immobile)

---

*DOTTORI COMMERCIALISTI*

Via Caronni 10 – 20900 Monza  
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano  
Tel. +39 039.32.32.95  
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: [info@studio-riva.com](mailto:info@studio-riva.com)

*AVVOCATI*

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)  
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: [www.studio-riva.com](http://www.studio-riva.com)

**Studio Patrizia Riva**  
**Dottori Commercialisti e Avvocati Associati**

---

- Imposta di registro (compresa quella su risoluzione e proroga del contratto di locazione)
- Imposta di bollo (compresa quella, se dovuta, sulla risoluzione e sulle proroghe)

La finalità è certamente quella di godere di una semplificazione nell'ambito della gestione delle locazioni avendo certezza dell'ammontare della pretesa erariale ed attraendo così i contribuenti in situazioni irregolari verso l'emersione di redditi immobiliari non dichiarati.

Il citato regime di imposta, inizialmente istituito dal legislatore con l'articolo 3 del Decreto Legislativo 14 marzo 2011, n. 23, concernente "Disposizioni in materia di Federalismo Fiscale Municipale", pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 23 marzo 2011, n. 67 ed entrato in vigore il 7 aprile 2011, in riferimento ai contratti di locazione relativi ad immobili residenziali, viene quindi esteso, come più sopra accennato, dall'articolo 1, comma 59 della Legge di bilancio per il 2019 anche alle locazioni commerciali. È opportuno sottolineare che l'imposizione pari al 21% della cedolare secca non è applicabile a qualunque fattispecie immobiliare ma solo ad alcune categorie catastali, che vedremo più dettagliatamente nel seguito del presente lavoro. La citata percentuale di imposizione è da applicare sul canone contrattuale comprensivo di oneri accessori e dell'IVA, se esigibile.

Il nuovo regime opzionale interessa le sole nuove locazioni la cui contrattualizzazione sia stata perfezionata nel corso 2019 da persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di imprese, arti e professioni, aventi ad oggetto unità immobiliari distinte in catasto in Categoria C1 (si tratta delle seguenti tipologie di unità immobiliari: locali dei barbieri, orologiai, le ricevitorie postali, i banchi del lotto, le esattorie delle imposte dirette, le agenzie bancarie o assicurative, le biglietterie, le sale d'aspetto delle linee automobilistiche di servizio pubblico, ambulatori medici, ecc. posti in comuni locali che hanno ingresso diretto dalla strada pubblica e le comuni caratteristiche dei locali per bottega, i locali adibiti ad esposizione o a "music-store", locali dove si effettua la vendita, con prevalenza al dettaglio di merci, di manufatti, prodotti, derrate, locali dove la vendita si accompagna con servizi come trattorie e ristoranti, pizzerie, panetterie - intese come locali di vendita al minuto del pane, bar, caffè) e, nel caso in cui siano congiuntamente locate, le relative pertinenze.

---

*DOTTORI COMMERCIALISTI*

Via Caronni 10 – 20900 Monza  
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano  
Tel. +39 039.32.32.95  
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: [info@studio-riva.com](mailto:info@studio-riva.com)

*AVVOCATI*

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)  
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: [www.studio-riva.com](http://www.studio-riva.com)

---

Ne sono esclusi invece le altre categorie che molto spesso sono utilizzate come:

- Categoria C2 (magazzini e locali di deposito)
- Categoria C6 (stalle, scuderie e rimesse)
- Categoria C7 (tettoie chiuse ed aperte).

Per quello che concerne le eventuali aree destinate a parcheggi, posti auto, garage o autorimesse queste potrebbero beneficiare della cedolare solo nel caso in cui siano pertinenze dell'unità locale agevolata principale. In caso contrario quindi l'eventuale affitto andrà a tassazione ordinaria ossia il canone di locazione, al netto della deduzione forfetaria del 5%, concorrerà alla formazione del reddito imponibile IRPEF del locatore che seguirà la normale tassazione per scaglioni di reddito.

Al fine di poter esercitare l'opzione per la cedolare secca la superficie complessivamente locata non può però eccedere i 600 metri quadrati considerati, al netto delle pertinenze che possono essere magazzini, garage, posti auto, cantine etc.

Per espressa disposizione normativa sono esclusi dall'ambito di applicabilità della cedolare secca tutti quei contratti che risultano essere stati in corso di validità alla data di entrata in vigore della Legge di Bilancio 2019 (1° gennaio 2019). Ma non basta in quanto il legislatore, evidentemente nel timore di dover constatare una eccessiva riduzione di gettito ha anche introdotto una norma di carattere anti-elusivo diretta e prevenire i casi di risoluzione anticipata in vista della possibile approvazione della legge intervenendo con una ulteriore restrizione temporale. Per coloro i quali hanno dei contratti in essere alla data del 15 ottobre 2018 non possono aderire al nuovo regime. In tal modo viene evitata la risoluzione strumentale del contratto. Si legge infatti "tale regime non è applicabile ai contratti stipulati nell'anno 2019, qualora il 15 ottobre 2018 risulti già in essere un contratto non scaduto, tra i medesimi soggetti e per lo stesso immobile, interrotto anticipatamente rispetto alla scadenza naturale".

**Si ricorda che...**



Si ricorda che in base alla disciplina attuale, intesa come applicazione della cedolare secca agli immobili abitativi, possono accedere al regime agevolativo le persone fisiche per la tassazione dei redditi fondiari derivanti dalla locazione dei citati fabbricati abitativi destinati dal locatario a essere utilizzati come abitazione (si veda in proposito la Circolare del 1° giugno 2011 n. 26 emanata da parte dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e titolata

---

**DOTTORI COMMERCIALISTI**

Via Caronni 10 – 20900 Monza  
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano  
Tel. +39 039.32.32.95  
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: [info@studio-riva.com](mailto:info@studio-riva.com)

**AVVOCATI**

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)  
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: [www.studio-riva.com](http://www.studio-riva.com)

---

**Studio Patrizia Riva**  
**Dottori Commercialisti e Avvocati Associati**

---

“Cedolare secca sugli affitti - Articolo 3 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23-Disposizioni in materia di federalismo fiscale municipale- Primi chiarimenti”). Peraltro, a seguito dell’entrata in vigore del cosiddetto regime delle locazioni brevi (così come viene previsto dall’articolo 4 del Decreto-Legge n. 50/2017, convertito con modificazioni dalla Legge 21 giugno 2017, n. 96), il regime opzionale riguarda altresì i redditi diversi derivanti dai contratti brevi di sublocazione e dai contratti brevi stipulati dal comodatario per la concessione a terzi del godimento dell’unità abitativa (si veda in proposito la Circolare del 12 ottobre 2017 n. 2 emanata da parte dell’Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e titolata “Regime fiscale delle locazioni brevi -Art. 4 DL 24 aprile 2017 n. 50, convertito dalla legge 21 giugno 2017 n. 96).

L’ampliamento dell’ambito oggettivo di applicazione, operato dalla Legge di bilancio 2019, della cedolare secca alle locazioni di locali destinabili ad esercizi commerciali ha, nei fatti, superato la precedente interpretazione, offerta dall’Agenzia delle Entrate nell’ambito della Circolare n. 26/E emanata da parte della Direzione Centrale Normativa il 1° giugno 2011 e titolata “Cedolare secca sugli affitti - Articolo 3 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23 (Disposizioni in materia di federalismo fiscale municipale) - Primi chiarimenti” secondo la quale il conduttore avrebbe dovuto necessariamente essere solo persona fisica, al pari di quanto richiesto per il locatario: trattandosi infatti di locazione di immobili con destinazione commerciale, è di tutta evidenza che il conduttore non possa essere esclusivamente un “privato”, ma esso sarà normalmente un soggetto esercente attività commerciale (intendendosi come “privato” persona fisica non esercente attività di impresa). Si pone tuttavia il dubbio in merito alla questione relativa alla possibilità di applicare la cedolare secca alle locazioni di fabbricati abitativi nei confronti di società che poi assegnano tali immobili in uso a propri amministratori o dipendenti.

Con la citata Circolare del 1° giugno 2011 n. 26 l’Amministrazione chiarì la possibilità di applicare la cedolare per i fabbricati abitativi solo in presenza di contratti di locazione aventi ad oggetto fabbricati censiti nelle categorie catastali abitative e destinati ad uso abitativo. Su tale aspetto non si pongono dubbi, considerando peraltro che tale posizione risulta del tutto conforme al tenore normativo. Diverse sono invece le considerazioni che possono essere fatte in merito all’aspetto soggettivo del locatario, dove l’Agenzia introduce un’interpretazione che, al contrario, non risulta essere supportata da alcun passaggio del D.Lgs. 23/2011: *“esulano dal campo di applicazione della norma in commento, i contratti di locazione conclusi con conduttori che agiscono*

---

**DOTTORI COMMERCIALISTI**

Via Caronni 10 – 20900 Monza  
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano  
Tel. +39 039.32.32.95  
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: [info@studio-riva.com](mailto:info@studio-riva.com)

**AVVOCATI**

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)  
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: [www.studio-riva.com](http://www.studio-riva.com)

**Studio Patrizia Riva**  
**Dottori Commercialisti e Avvocati Associati**

---

*nell'esercizio di attività di impresa o di lavoro autonomo, indipendentemente dal successivo utilizzo dell'immobile per finalità abitative di collaboratori e dipendenti".*

In altre parole, secondo l'Agenzia, indipendentemente dall'utilizzo dell'immobile, la natura "commerciale" del locatario escluderebbe la possibilità di applicare la cedolare. Su tale aspetto è opportuno segnalare il fatto che la giurisprudenza di merito ha dimostrato di non apprezzare la posizione espressa dall'Amministrazione Finanziaria (da ultima, si ricorda la sentenza della CTR Firenze n. 812/2/18 del 20 settembre 2018). La motivazione di tale interpretazione divergente della giurisprudenza è basata sulla considerazione (peraltro, secondo l'opinione di chi scrive, del tutto condivisibile) che la norma pone un requisito soggettivo sul locatore (trattandosi di tassazione fondiaria ovviamente il locatore deve essere persona fisica che agisce al di fuori del regime dell'impresa), ma nulla dice in merito alla qualifica del conduttore. Secondo la giurisprudenza di merito, infatti, il legislatore ha inteso porre un limite esclusivamente in tema alla destinazione dell'immobile, mentre nulla viene detto circa la natura del locatario; in effetti, va notato, non si comprende per quale motivo si dovrebbero escludere i fabbricati ad uso foresteria. La linea interpretativa preferita dalla giurisprudenza pare infatti corretta nel merito, in quanto conferma la possibilità di locare un immobile abitativo anche ad un soggetto commerciale, a condizione ovviamente che l'utilizzo dell'immobile sia per scopi abitativi (tipicamente perché concesso in uso a favore di un dipendente o collaboratore della società locataria).

Con l'ampliamento della cedolare ai fabbricati commerciali, la riflessione sul tema si arricchisce di un ulteriore passaggio: come detto, poiché il negozio altro non può che essere locato ad un soggetto che svolge attività commerciale, risulta evidente come non vi sia più alcuna preclusione alla coesistenza tra applicazione della cedolare e natura imprenditoriale del conduttore. Se occorre indirizzare i commenti interpretativi in merito alle locazioni commerciali ne senso appena accennato, per quale motivo non giungere alla medesima conclusione per le locazioni abitative, tenendo in considerazione il fatto che il meccanismo di applicazione della tassazione sostitutiva è il medesimo? In base alle considerazioni appena svolte che scrive ritiene che potrebbero esserci gli estremi per consolidare la tesi possibilista sulle locazioni delle foresterie, tesi che, come sottolineato, ha trovato un avallo in giurisprudenza. Il fatto poi che oggi il legislatore abbia introdotto una disposizione che consente incontestabilmente di applicare la cedolare a contratti dove la controparte è operatore commerciale potrebbe

---

**DOTTORI COMMERCIALISTI**

Via Caronni 10 – 20900 Monza  
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano  
Tel. +39 039.32.32.95  
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: [info@studio-riva.com](mailto:info@studio-riva.com)

**AVVOCATI**

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)  
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: [www.studio-riva.com](http://www.studio-riva.com)

**Studio Patrizia Riva**  
**Dottori Commercialisti e Avvocati Associati**

---

facilmente essere interpretato come la dimostrazione che la volontà del legislatore non può essere mai stata quella di vincolare l'applicazione del regime alla verifica di un requisito soggettivo in capo al locatario.

Un'ultima osservazione: se lo scopo del legislatore allargando la possibilità di applicazione della cedolare secca alle locazioni, anche transitorie, di immobili commerciali è stato quello di restituire appetibilità e certezze economiche a questo tipo di attività sarebbe auspicabile che il provvedimento non venisse solo esteso l'ambito oggettivo di applicazione riguardante la tipologia di fabbricati ma che fosse altresì esteso anche l'ambito soggettivo di applicazione nei confronti dei soggetti titolari di partita IVA che esercitano e affittano unità immobiliare nella propria attività. La tassazione così sarebbe del 21% in luogo dell'attuale prelievo fiscale del 24% a titolo di IRES e 3,9% a titolo di IRAP per tutti quei i soggetti che rientrano nell'ambito di applicazione del reddito per le società commerciali.

**Sommario**

---

*Le informazioni fiscali e le altre circolari predisposte dallo Studio non contengono una trattazione completa degli argomenti segnalati e non costituiscono un parere professionale.*

*Lo Studio Patrizia Riva non assume alcuna responsabilità circa eventuali lacune o inesattezze delle proprie circolari informative. I clienti interessati ad un parere professionale in merito ad argomenti trattati sono pregati di contattare i professionisti dello Studio.*

---

**DOTTORI COMMERCIALISTI**

Via Caronni 10 – 20900 Monza  
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano  
Tel. +39 039.32.32.95  
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: [info@studio-riva.com](mailto:info@studio-riva.com)

**AVVOCATI**

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)  
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: [www.studio-riva.com](http://www.studio-riva.com)

---