

CIRCOLARE N. 18/E



*Direzione Centrale Normativa
Settore Imposte sui Redditi e sulle
Attività Produttive
Ufficio Redditi Fondiari e di Lavoro*

Roma, 06/05/2016

Prot. n. 2016/

Alle Direzioni regionali e provinciali

Agli Uffici dell'Agenzia delle entrate

OGGETTO: Questioni interpretative in materia di IRPEF prospettate dal Coordinamento Nazionale dei Centri di Assistenza Fiscale e da altri soggetti

INDICE

1. SPESE SANITARIE	4
1.1 Spese per dermopigmentazione	4
1.2 Crioconservazione degli embrioni	5
1.3 Crioconservazione degli ovociti e degli embrioni all'estero	6
1.4 Intervento all'estero in ambito della procreazione medicalmente assistita (PMA)	7
2. SPESE DI ISTRUZIONE	8
2.1 Spese per la frequenza scolastica – ulteriori chiarimenti	8
2.2 Spese per la frequenza di istituti universitari stranieri, corsi di teologia	9
2.3 Corsi di laurea presso università telematiche	11
3. ALTRE QUESTIONI	11
3.1 Detrazione per l'installazione del sistema di contabilizzazione del calore	11
3.2 Detrazione per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio- Decesso del comodatario e trasferimento della detrazione	13
3.3 Determinazione bonus Irpef	14

PREMESSA

Con la presente circolare si forniscono chiarimenti su varie questioni interpretative riguardanti alcuni oneri detraibili. Nel seguito per TUIR si intende il Testo Unico delle Imposte sui Redditi, approvato con il decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917. Le circolari e le risoluzioni dell'Agenzia delle entrate citate in questo documento sono consultabili nella banca dati Documentazione Tributaria accessibile dal sito www.agenziaentrate.gov.it o dal sito www.finanze.gov.it.

1. SPESE SANITARIE

1.1 Spese per dermopigmentazione

D. Si chiede se le spese relative alle prestazioni di dermopigmentazione delle ciglia e delle sopracciglia, effettuate per sopperire ai danni estetici provocati dall'alopecia universale, possano rientrare tra le spese sanitarie detraibili di cui all'articolo 15, comma 1, lett. c), del TUIR.

R. L'articolo 15, comma 1, lett. c), del TUIR consente la detrazione dall'imposta lorda di un importo pari al 19 per cento delle spese sanitarie, per la parte che eccede euro 129,11, consistenti esclusivamente in spese mediche e di assistenza specifica, diverse da quelle indicate nell'articolo 10, comma 1, lett. b), e in spese chirurgiche, per prestazioni specialistiche e per protesi dentarie e sanitarie in genere.

Il Ministero della Salute, interpellato sulla possibilità di ricondurre nell'ambito delle prestazioni sanitarie il trattamento di dermopigmentazione, ha precisato che *“L'intervento di dermopigmentazione, anche se non eseguito per finalità di cura, è volto a correggere almeno in parte una condizione secondaria alla malattia e ad alleggerire il suo impatto psicologico.”*

Per entrambi i suddetti motivi, il Ministero interpellato ha, quindi, affermato che l'intervento in esame può essere ricondotto ad un intervento medico-sanitario *“a condizione che sia eseguito da personale medico presso strutture sanitarie provviste della regolare autorizzazione.”*

In base a tali chiarimenti, si ritiene che le spese relative alle prestazioni di dermopigmentazione possano essere ammesse in detrazione, ai sensi dell'articolo 15, comma 1, lett. c), del TUIR a condizione che:

- il contribuente possieda una certificazione medica che attesti che l'intervento di dermopigmentazione è finalizzato a correggere l'effetto anche secondario della patologia sofferta;

- la fattura relativa alla prestazione sia rilasciata da una struttura sanitaria autorizzata e dalla stessa o da altra documentazione risulti che la prestazione è resa per mezzo di personale medico.

1.2 Crioconservazione degli embrioni

D. Tenuto conto che con circolare n. 17/E del 2015, par. 1.3, è stato chiarito che le spese relative alla crioconservazione degli ovociti rientrano tra le spese sanitarie detraibili ai sensi dell'articolo 15, comma 1, lett. c), del TUIR, si chiede se siano detraibili anche le spese sostenute per la crioconservazione degli embrioni.

R. La crioconservazione degli embrioni, come quella degli ovociti, è disciplinata dalla legge n. 40 del 2004, recante norme in materia di procreazione medicalmente assistita.

Le indicazioni delle procedure e delle tecniche di procreazione medicalmente assistita sono contenute nelle linee guida aggiornate, da ultimo, con decreto del Ministro della Salute del 1° luglio del 2015, anche per tener conto della sentenza della Corte Costituzionale 1° aprile 2009, n. 151 - relativa all'applicazione delle tecniche di procreazione medicalmente assistita sugli embrioni - e della più recente sentenza della medesima Corte 9 aprile 2014, n. 162, relativa alle tecniche di fecondazione eterologa.

In considerazione di tali recenti modifiche delle linee guida, la scrivente ha ritenuto opportuno interpellare il Ministero della Salute che, in linea con quanto già precisato sulla crioconservazione degli ovociti, ha riconosciuto natura sanitaria alle prestazioni di crioconservazione degli embrioni *“ove ricorrano nell'ambito di un percorso di procreazione medicalmente assistita con finalità di cura o di preservazione della fertilità dell'individuo, maschio o femmina, e in tutti i casi in cui vi sia un rischio importante di perderla: patologie tumorali, chemioterapia e radioterapia, patologie immuni, urologiche e ginecologiche.”*.

Sulla base del parere fornito dal Ministero della Salute, si ritiene che le spese per prestazioni di crioconservazione degli embrioni rientrino tra le spese sanitarie

detraibili ai sensi dell'articolo 15, comma 1, lett. c), del TUIR, nelle ipotesi sopra indicate.

Per poter fruire della detrazione, è necessario che la prestazione sia documentata dalla fattura emessa da un centro rientrante fra quelli autorizzati per la procreazione medicalmente assistita.

1.3 Crioconservazione degli ovociti e degli embrioni all'estero

D. Si chiede se e a quali condizioni siano detraibili le spese relative alle prestazioni di crioconservazione degli ovociti e degli embrioni effettuate all'estero.

R. In proposito è stato richiesto un parere al Ministero della Salute, rappresentando che le spese mediche sostenute all'estero sono soggette allo stesso regime fiscale di quelle analoghe sostenute in Italia.

Il Ministero della Salute, tenendo conto di tale principio, ha chiarito che è possibile riconoscere carattere sanitario alle prestazioni di crioconservazione degli ovociti, dei gameti e degli embrioni effettuate all'estero per finalità di cura, previste nel percorso di procreazione medicalmente assistita, previa presentazione delle specifiche relative alle prestazioni come disciplinate dalla legge n. 40 del 2004 e dalle linee guida.

Per quanto concerne la documentazione relativa alle spese sostenute, il Ministero della Salute ha precisato, altresì, che dovrà essere rilasciata da una struttura di procreazione medicalmente assistita autorizzata dall'Autorità competente del Paese estero secondo le normative vigenti.

In base a tali chiarimenti, le prestazioni di crioconservazione degli ovociti e degli embrioni effettuate all'estero sono ammesse in detrazione, allo stesso titolo di quelle sostenute in Italia, ai sensi dell'articolo 15, comma 1, lett. c), del TUIR, solo se eseguite per le finalità consentite in Italia e attestate da una struttura estera specificamente autorizzata ovvero da un medico specializzato italiano.

Si ricorda, inoltre, che, come precisato nelle istruzioni per la compilazione dei modelli di dichiarazione dei redditi, se la documentazione sanitaria è in lingua

originale, va corredata da una traduzione in italiano; in particolare, se la documentazione è redatta in inglese, francese, tedesco o spagnolo, la traduzione può essere eseguita a cura del contribuente e da lui sottoscritta.

1.4 Intervento all'estero in ambito della procreazione medicalmente assistita (PMA)

D. Si chiede se siano detraibili le spese relative al trattamento di iniezione intracitoplasmatica dello spermatozoo (ICSI), nell'ambito di un percorso di procreazione medicalmente assistita (PMA), effettuato all'estero.

R. Tenuto conto del parere fornito dal Ministero della Salute in merito alle spese relative alle prestazioni di crioconservazione degli ovociti e degli embrioni effettuate all'estero per le finalità di cura previste nel percorso di procreazione medicalmente assistita (punto 1.3 della presente circolare), si ritiene che anche le spese sostenute per il trattamento di iniezione intracitoplasmatica dello spermatozoo (ICSI), nell'ambito di un percorso di procreazione medicalmente assistita (PMA), effettuato all'estero sono ammesse in detrazione, ai sensi dell'art. 15, comma 1, lett c), del TUIR.

In materia di PMA la disciplina di riferimento è, infatti, recata dalla legge n. 40 del 2004, istituita al fine di favorire la soluzione dei problemi riproduttivi derivanti dalla sterilità o dalla infertilità, nonché dalle relative linee guida aggiornate con decreto del Ministro della Salute 1° luglio 2015.

La documentazione da presentare per la detrazione delle spese sostenute dovrà, anche in questo caso, essere rilasciata da una struttura di procreazione medicalmente assistita autorizzata dall'Autorità competente del Paese estero secondo le normative vigenti, così come precisato dal Ministero della Salute con il citato parere. Dalla stessa documentazione, ovvero da dichiarazione di un medico specializzato italiano, dovrà risultare che la prestazione è conforme ai trattamenti consentiti dalla normativa italiana.

Si ricorda, infine, che in presenza di documentazione sanitaria in lingua estera valgono le considerazioni già esposte nell'ultimo capoverso del precedente punto

1.3).

2. SPESE DI ISTRUZIONE

2.1 Spese per la frequenza scolastica – ulteriori chiarimenti

D. Si chiedono ulteriori precisazioni in merito alle spese per la mensa scolastica comprese, come chiarito nella circolare 3/E del 2016 al punto 1.15, tra le “spese per la frequenza scolastica”, detraibili ai sensi dell’articolo 15, comma 1, lett. e-bis) del TUIR. In particolare, si chiede se le spese in questione siano detraibili anche se il servizio di mensa scolastica è erogato da soggetti diversi dalla scuola, se sia necessaria la delibera degli organi scolastici e come deve essere certificata la spesa sostenuta.

R. Le spese sostenute per la mensa scolastica possono essere oggettivamente comprese tra quelle “per la frequenza di scuole dell’infanzia, del primo ciclo di istruzione e della scuola secondaria di secondo grado”, previste dall’articolo 15, comma 1, lett. e-bis) del TUIR – e quindi detraibili - anche quando tale servizio sia reso per il tramite del Comune o di altri soggetti terzi rispetto alla scuola. Non è, quindi, necessario che il servizio di ristorazione scolastica sia deliberato dagli organi di istituto essendo istituzionalmente previsto dall’ordinamento scolastico per tutti gli alunni delle scuole dell’infanzia e delle scuole primarie e secondarie di primo grado.

Ai fini della detrazione, la spesa può essere documentata mediante la ricevuta del bollettino postale o del bonifico bancario intestata al soggetto destinatario del pagamento - sia esso la scuola, il Comune o altro fornitore del servizio - e deve riportare nella causale l’indicazione del servizio mensa, la scuola di frequenza e il nome e cognome dell’alunno.

Se per l’erogazione del servizio è previsto il pagamento in contanti o con altre modalità (ad esempio, bancomat) o l’acquisto di buoni mensa in formato cartaceo o elettronico, la spesa potrà essere documentata mediante attestazione, rilasciata

dal soggetto che ha ricevuto il pagamento o dalla scuola, che certifichi l'ammontare delle spesa sostenuta nell'anno e i dati dell'alunno o studente.

Tale attestazione, rilasciata dalla scuola o dal soggetto erogatore del servizio di mensa, rientra nell'ambito della previsione di esenzione dall'imposta di bollo di cui all'articolo 5, comma 1, della Tabella annessa al DPR n. 642 del 1972.

Si precisa, inoltre, che anche l'istanza presentata dal genitore per la richiesta dell'attestazione in commento è esente dall'imposta di bollo, ai sensi dell'articolo 14 della citata Tabella che espressamente prevede l'esenzione dall'imposta per le *“Domande per ottenere certificati ed altri atti e documenti esenti dall'imposta di bollo...”*.

Si rammenta, infine, che sui documenti rilasciati in esenzione dal pagamento del tributo di bollo è necessario indicare l'uso per il quale gli stessi sono destinati.

Per l'anno d'imposta 2015, se la documentazione risulta incompleta, non essendo state fornite istruzioni in proposito, i dati mancanti relativi all'alunno o alla scuola possono essere annotati dal contribuente sul documento di spesa.

Si evidenzia, inoltre, che la detrazione spetta al genitore al quale è intestato il documento comprovante la spesa e che nel caso in cui il documento sia intestato al figlio, la detrazione spetta ad entrambi i genitori nella misura del 50 per cento ciascuno. Considerato, tuttavia, che ai fini della detrazione è necessario che gli oneri siano rimasti effettivamente a carico del contribuente, nel caso in cui la spesa sia stata sostenuta da uno solo dei genitori o da entrambi in percentuali diverse dal 50 per cento, nel documento comprovante la spesa deve essere annotata la percentuale di ripartizione della spesa medesima.

2.2 Spese per la frequenza di istituti universitari stranieri, corsi di teologia

D. Si chiede se a seguito della riformulazione delle disposizioni del TUIR riguardanti le detrazioni per le spese di istruzione, sono ancora attuali i chiarimenti forniti con precedenti documenti di prassi (Circolare n. 20/E del 2011

e Circolare n. 13/E del 2013) in ordine alla detraibilità delle spese per la frequenza delle università non statali estere e dei corsi di laurea in Teologia.

R. L'art. 1, comma 151, della legge n. 107 del 2015 ha modificato la disciplina delle detrazioni per le spese di istruzione, sostituendo, tra l'altro, nell'art. 15, comma 1 del TUIR, la lett. e), relativa alla detrazione per le spese di frequenza di corsi di istruzione universitaria presso università statali e non statali, nuovamente sostituita dall'art. 1, comma 954, lett. b), legge n. 208 del 2015. Le modifiche in questione non riguardano l'ambito oggettivo di applicazione della detrazione ma la modalità di determinazione dell'importo massimo di spesa ammessa alla detrazione per la frequenza di corsi universitari presso università private.

Per le università non statali è prevista la detraibilità delle spese nella misura stabilita annualmente per ciascuna facoltà universitaria con decreto del Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca (MIUR) da emanare entro il 31 dicembre di ogni anno, tenendo conto degli importi medi delle tasse e contributi dovuti alle università statali.

In attuazione di tale disposizione, con decreto ministeriale 29 aprile 2016 n. 288, è stato individuato l'importo massimo della spesa relativa alle tasse e ai contributi di iscrizione per la frequenza dei corsi di laurea, laurea magistrale e laurea magistrale a ciclo unico delle Università non statali, detraibile per l'anno 2015 ai sensi del citato art. 15, comma 1, lett. e), del TUIR. Gli importi sono distinti per area disciplinare e in base alla regione in cui ha sede il corso di studio.

Pertanto, tenendo conto di quanto stabilito nel decreto del MIUR:

- ai fini della detrazione delle spese per frequenza all'estero di corsi universitari, occorre fare riferimento all'importo massimo stabilito per la frequenza di corsi di istruzione appartenenti alla medesima area disciplinare e alla zona geografica in cui ricade il domicilio fiscale del contribuente;
- le spese sostenute per la frequenza di corsi di laurea in teologia presso le università Pontificie sono detraibili nella misura stabilita per corsi di istruzione appartenenti all'area disciplinare "Umanistico – sociale". Per

quanto concerne la zona geografica di riferimento si ritiene, per motivi di semplificazione, che questa debba essere individuata nella regione in cui si svolge il corso di studi anche nel caso in cui il corso sia tenuto presso lo Stato Città del Vaticano.

2.3 Corsi di laurea presso università telematiche

D. Si chiede in che misura possono essere detratte le spese sostenute per i corsi di laurea svolti dalle Università Telematiche, alla luce delle disposizioni dettate dal decreto ministeriale 29 aprile 2016 n. 288, che individuano l'importo massimo della spesa relativa alle tasse e ai contributi di iscrizione per la frequenza dei corsi di laurea, laurea magistrale e laurea magistrale a ciclo unico delle Università non statali.

R. Le spese per i corsi di laurea svolti dalle Università telematiche possono essere detratte, al pari di quelle per la frequenza di altre università non statali, sulla base dei criteri dettati dal decreto ministeriale 29 aprile 2016 n. 288 facendo riferimento all'area tematica del corso e, per l'individuazione dell'area geografica, alla regione in cui ha sede legale l'università.

3. ALTRE QUESTIONI

3.1 Detrazione per l'installazione del sistema di contabilizzazione del calore

D. Si chiede se le spese sostenute per i sistemi di contabilizzazione del calore - che devono essere obbligatoriamente installati nei condomini e negli edifici polifunzionali entro il 31 dicembre 2016, ai sensi del decreto legislativo n. 102 del 2014 - rientrino tra quelle ammesse alla detrazione per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici.

R. L'articolo 9, comma 5, del decreto legislativo 4 luglio 2014, n. 102, prevede che per favorire il contenimento dei consumi energetici attraverso la contabilizzazione dei consumi individuali e la suddivisione delle spese in base ai

consumi effettivi di ciascun centro di consumo individuale, nei condomini e negli edifici polifunzionali, riforniti da una fonte di riscaldamento o raffreddamento centralizzata o da una rete di teleriscaldamento o da un sistema di fornitura centralizzato che alimenta una pluralità di edifici, è obbligatoria l'installazione, entro il 31 dicembre 2016, di contatori individuali per misurare l'effettivo consumo di calore o di raffreddamento o di acqua calda per ciascuna unità immobiliare, nella misura in cui sia tecnicamente possibile, efficiente in termini di costi e proporzionato rispetto ai risparmi energetici potenziali. Qualora, l'uso di tali contatori non sia tecnicamente possibile o non sia efficiente in termini di costi, sono installati sistemi di termoregolazione e contabilizzazione del calore individuali per misurare il consumo di calore in corrispondenza a ciascun radiatore posto all'interno delle unità immobiliari.

Se i dispositivi in questione sono installati in concomitanza con la sostituzione, integrale o parziale, di impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti dotati di caldaie a condensazione - e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione - ovvero con pompe di calore ad alta efficienza o con impianti geotermici a bassa entalpia, le relative spese sono già ammesse alla detrazione spettante per gli interventi di riqualificazione energetica ai sensi dell'articolo 1, comma 347 della legge n. 296 del 2006 pari, attualmente, al 65 per cento delle spese stesse per un valore massimo della detrazione di 30.000 euro.

Se, invece, i dispositivi in argomento sono installati senza che sia sostituito, integralmente o parzialmente, l'impianto di climatizzazione invernale ovvero nel caso in cui quest'ultimo sia sostituito con un impianto che non presenta le caratteristiche tecniche richieste ai fini della citata detrazione per gli interventi di riqualificazione energetica, le relative spese sono ammesse alla detrazione spettante ai sensi dell'articolo 16-bis, comma 1, lett. h) del TUIR nella misura attuale del 50 per cento trattandosi di intervento finalizzato al conseguimento di risparmio energetico.

3.2 Detrazione per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio- Decesso del comodatario e trasferimento della detrazione

D. Su di un immobile di proprietà del figlio, il genitore titolare di un contratto di comodato gratuito - regolarmente registrato - ha effettuato interventi di recupero del patrimonio edilizio, sostenendone le relative spese e fruendo della detrazione prevista dall'art. 16-bis del TUIR. Si chiede se, a seguito della morte del genitore, il figlio che riveste la qualifica di erede può portare in detrazione le rate residue anche se era già proprietario dell'immobile in questione.

R. L'art. 16-bis del TUIR disciplina la detrazione dall'IRPEF delle spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio documentate, 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 stessi. Con la circolare del Ministero delle finanze n. 57 del 1998 è stato chiarito che hanno diritto alla detrazione, se hanno sostenuto le spese in questione e queste sono rimaste a loro carico, il proprietario o il nudo proprietario dell'immobile, il titolare di un diritto reale sullo stesso (uso, usufrutto, abitazione), ma anche l'inquilino e il comodatario.

L'art. 16-bis, comma 8, del TUIR prevede, inoltre, che *"In caso di decesso dell'avente diritto, la fruizione del beneficio fiscale si trasmette, per intero, esclusivamente all'erede che conservi la detenzione materiale e diretta del bene."*

Nel caso prospettato, il *de cuius*, in qualità di comodatario, ha beneficiato della detrazione per le spese sostenute per interventi di recupero del patrimonio edilizio effettuati su un immobile che, essendo già di proprietà del figlio, non rientra nell'asse ereditario.

Si ritiene che il figlio possa, comunque, fruire delle quote residue della detrazione spettante al *de cuius* anche se l'immobile oggetto degli interventi è già presente nel suo patrimonio. Ciò in quanto è erede del *de cuius* e, in qualità di proprietario dell'immobile, ha titolo giuridico che gli consente di fruire della

detrazione. E' necessario, tuttavia, che, nel rispetto delle disposizioni richiamate, l'erede abbia la detenzione materiale e diretta dell'immobile medesimo.

3.3 Determinazione bonus Irpef

D. Ai fini della determinazione del bonus Irpef di cui all'articolo 13, comma 1-*bis* del TUIR, si chiedono chiarimenti in merito alle modalità di compilazione del rigo C14 del modello 730/2016 e RC14 del modello UNICO PF 2016 nell'eventualità in cui il contribuente intenda fruire direttamente in dichiarazione dell'agevolazione prevista per i lavoratori dipendenti dalla legge 30 dicembre 2010, n. 238 o dell'agevolazione prevista per i docenti e ricercatori dal decreto-legge 29 novembre 2008, n. 185.

R. Il bonus Irpef di cui all'articolo 13, comma 1-*bis* del TUIR spetta ai titolari di reddito di lavoro dipendente e di alcuni redditi assimilati, la cui imposta sia di ammontare superiore alle detrazioni per lavoro dipendente e il cui reddito complessivo non sia superiore a 26.000 euro.

Dall'anno d'imposta 2015, alla formazione del reddito complessivo da considerare ai fini del riconoscimento del bonus Irpef concorrono le parti di reddito esenti dalle imposte sui redditi previste per i ricercatori e docenti universitari dal decreto-legge 29 novembre 2008, n. 185 e per i lavoratori rientrati in Italia dalla legge 30 dicembre 2010, n. 238.

Nei casi ordinari il beneficio previsto per i lavoratori dipendenti o ricercatori e docenti è riconosciuto direttamente dal datore di lavoro. In tale ipotesi, le istruzioni ai modelli forniscono le indicazioni necessarie per la compilazione della dichiarazione dei redditi anche ai fini della determinazione del bonus Irpef.

Nell'eventualità in cui il datore di lavoro non abbia potuto riconoscere l'agevolazione prevista per i lavoratori dipendenti ovvero per i ricercatori e i docenti, il contribuente, in presenza dei requisiti di legge, ne può fruire direttamente nella dichiarazione dei redditi.

A tal fine il contribuente indicherà nella casella “Casi particolari” presente nella sezione I del quadro C del modello 730/2016 o nella sezione I del quadro RC del modello UNICO PF 2016:

- il codice “1” se fruisce in dichiarazione dell’agevolazione prevista per i lavoratori dipendenti,
- il codice “2” se fruisce in dichiarazione dell’agevolazione prevista per i docenti e ricercatori.

Nei righe da C1 a C3 (o da RC1 a RC3) indicherà la sola parte imponibile del reddito di lavoro dipendente. Per i lavoratori dipendenti tale ammontare sarà pari al 20 per cento dell’importo indicato nel punto 1 della Certificazione Unica 2016 per le lavoratrici e al 30 per cento di tale importo per i lavoratori. Per i docenti e ricercatori l’importo da indicare sarà pari al 10 per cento dell’importo indicato nel punto 1 della Certificazione Unica 2016.

Al fine della determinazione dell’importo del bonus Irpef spettante, il contribuente compilerà le colonne 3 e 4 del rigo C14 del modello 730/2016 o del rigo RC14 del modello UNICO PF 2016. Nella **colonna 3** indicherà:

- il codice “1” se nella citata casella “Casi particolari” è stato indicato il codice “2”,
- il codice “2” se nella citata casella “Casi particolari” è stato indicato il codice “1”.

Nella **colonna 4** indicherà la parte di reddito esente corrispondente all’importo indicato nelle annotazioni alla Certificazione Unica 2016:

- con il codice BC nel caso di somme percepite dai docenti e dai ricercatori;
- con il codice BM nel caso di somme percepite dai lavoratori.

Nell’eventualità in cui nella Certificazione Unica 2016 non siano presenti tali informazioni, nella colonna 4 andrà indicato l’importo risultante dalla differenza tra l’ammontare indicato nel punto 1 della Certificazione Unica 2016 e quello indicato nel quadro C o RC del modello di dichiarazione.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente circolare vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA

Rossella Orlandi