

Circolare del Ministero delle Finanze (CIR) n. 238 /E del 22 dicembre 2000 (Testo non ufficiale)

Oggetto: Chiarimenti in materia di redditi di lavoro dipendente e assimilati. Decreto legislativo 23 dicembre 1999, n. 505, e legge 23 dicembre 1999, n. 488 (legge finanziaria per il 2000).

Premessa

Gli articoli 13 e 14 del decreto legislativo 23 dicembre 1999, n. 505, recante disposizioni integrative e correttive dei decreti legislativi 2 settembre 1997, n. 314, 21 novembre 1997, n. 461, e 18 dicembre 1997, n. 466 e n. 467, in materia di redditi di capitale, di imposta sostitutiva della maggiorazione di conguaglio e dei redditi di lavoro dipendente, hanno apportato, fra l'altro, modifiche agli articoli 47, 48 e 48 - bis del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con DPR 22 dicembre 1986, n. 917, nonché agli articoli 23 e 24 del DPR 29 settembre 1973, n. 600.

L'articolo 6 della legge 23 dicembre 1999, n. 488, recante disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2000) ha introdotto numerose modifiche alle norme del TUIR in materia di detrazioni per i redditi di lavoro dipendente e per carichi di famiglia.

Relativamente all'introduzione di tali norme, volte a razionalizzare ulteriormente il sistema di tassazione dei redditi di lavoro dipendente e di quelli a questi assimilati nonché i connessi adempimenti dei datori di lavoro, vengono di seguito illustrati gli aspetti maggiormente significativi al fine di fornire gli indirizzi generali, nonché ulteriori chiarimenti, per consentire l'uniformità dei comportamenti da adottare da parte dei sostituti d'imposta e degli Uffici.

1. Ulteriori chiarimenti in materia di detrazioni e oneri

a. Detrazioni per familiari a carico

Come già precisato con la circolare n. 247/E del 29 dicembre 1999, l'articolo 6, comma 1, lett. c), della legge n. 488 del 1999, nel modificare le detrazioni d'imposta spettanti per i familiari a carico, ha previsto, a decorrere dal periodo d'imposta 2000, l'incremento di lire 240.000 per ciascun figlio di età inferiore a tre anni.

Tenuto conto che la previsione di tale ulteriore incremento è inserita nell'articolo 12, comma 1, lett. b), del TUIR, laddove si fa riferimento alle detrazioni spettanti per figli a carico in presenza dell'altro genitore, è opportuno rilevare che, qualora il soggetto cui competono le detrazioni usufruisca, per il primo figlio, della detrazione spettante per coniuge a carico, per lo stesso figlio, anche se di età inferiore a tre anni, non si rende applicabile l'ulteriore detrazione di lire 240.000.

1.2 Altre detrazioni per redditi di lavoro dipendente e assimilati

L'articolo 6, comma 1, lettera d), della citata legge finanziaria ha modificato l'articolo 13 del TUIR sostituendo il comma 2 e introducendo il comma 2 - *ter*. In particolare:

2. con la lettera d), n. 2, è stata modificata l'ulteriore detrazione d'imposta spettante ai soggetti titolari di reddito di pensione ed, eventualmente, del reddito derivante dall'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e delle relative pertinenze, precedentemente stabilita in lire 120.000 a condizione che l'ammontare dei redditi di pensione fosse di importo non superiore a lire 18.000.000. La nuova disposizione, applicabile a partire dall'anno 2000, stabilisce ora differenti importi della detrazione a seconda dell'età del pensionato e dell'ammontare del reddito di pensione percepito;
3. con la lettera d), n. 3, è stata introdotta una nuova detrazione d'imposta, applicabile a partire dall'anno 1999, spettante qualora alla formazione del reddito complessivo del contribuente concorrano esclusivamente, oltre all'eventuale reddito derivante dall'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e relative pertinenze, sempreché non superiore alla deduzione spettante ai sensi dell'articolo 10, comma 3-*bis*, del TUIR, il reddito derivante dagli assegni periodici percepiti in conseguenza di separazione legale ed effettiva, di scioglimento o annullamento del matrimonio o di cessazione dei suoi effetti civili, il reddito di lavoro autonomo derivante da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa e il reddito derivante da rapporti di lavoro dipendente di durata inferiore all'anno per un importo complessivo non superiore ai limiti individuati dalla disposizione in esame.

Fermo restando quanto già precisato dalla citata circolare n. 247/E del 1999 con riferimento al reddito derivante da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, si fa presente che le detrazioni in commento possono essere riconosciute dal sostituto d'imposta, per l'intero importo, in occasione delle operazioni di conguaglio relative ai redditi dell'anno 2000 qualora richieste dal contribuente.

1.3 Detrazioni per mantenimento e acquisto dei cani guida

Al fine di introdurre alcune disposizioni agevolative a favore dei soggetti non vedenti, con le lettere e) e g) dell'articolo 6, comma 1, della legge n. 488 del 1999, è stato integrato l'articolo 13-*bis* del TUIR, modificando il primo comma, lettera c), ed inserendo il comma 1-*quater*. In particolare:

4. con la lettera e), sono stati ricompresi tra i mezzi necessari per la locomozione dei non vedenti anche i cani guida;
5. con la lettera g), è stata prevista una detrazione forfetaria di lire un milione, con riferimento alla spesa sostenuta dai non vedenti per il mantenimento dei cani guida.

Si ricorda che, con la circolare n. 74/E del 12 aprile 2000, sono state fornite istruzioni in materia di agevolazioni spettanti ai non vedenti e ai sordomuti per l'acquisto di autoveicoli destinati alla locomozione. In tale occasione, è stato, inoltre, fatto presente che le predette istruzioni si rendono applicabili anche per la fattispecie dell'acquisto dei cani guida.

Al riguardo, si forniscono di seguito ulteriori precisazioni in ordine alle modalità che si rendono applicabili alla fattispecie in esame.

Si osserva, in primo luogo, che per l'eventuale costo di acquisto del cane guida rileva l'intero ammontare del costo sostenuto. La detrazione spettante può essere utilizzata, a scelta del contribuente, in unica soluzione ovvero in quattro quote annuali di pari importo.

Tenuto conto che, ai sensi del comma 2 dell'articolo 13-*bis* del TUIR, la detrazione per gli oneri indicati nel comma 1, lettera c), dello stesso articolo 13-*bis*, spetta anche se sono stati sostenuti nell'interesse delle persone fiscalmente a carico, in merito all'intestazione del documento comprovante la spesa sostenuta si fa presente che:

6. se il soggetto non vedente è titolare di redditi propri per un importo superiore a lire 5.500.000, il documento medesimo deve essere a lui intestato;

7. qualora, invece, il soggetto non vedente si trovi nelle condizioni previste dall'articolo 12 del TUIR per essere considerato fiscalmente a carico, il documento comprovante la spesa può essere indifferentemente intestato al soggetto non vedente o alla persona della quale risulta fiscalmente a carico.

Relativamente alla detrazione forfetaria prevista per il mantenimento del cane guida, si osserva che la stessa spetta nella misura prestabilita di lire un milione a prescindere dalla necessità di dover documentare l'effettivo sostenimento delle spese.

E' utile, infine, precisare che, a differenza di quanto previsto per l'acquisto del cane guida, la detrazione a titolo di mantenimento può essere utilizzata esclusivamente dal soggetto non vedente atteso che il già citato comma 2 dell'articolo 13-*bis* non richiama, tra gli oneri relativamente ai quali spetta la detrazione anche se sostenuti nell'interesse delle persone fiscalmente a carico, quelli per il mantenimento del cane guida.

2. Redditi di lavoro dipendente e assimilati.

a. Compensi da terzi

L'articolo 14, comma 1, lettera a), n. 2, e lettera b), n. 2, del decreto legislativo n. 505 del 1999 ha soppresso, rispettivamente, il quinto periodo dell'articolo 23, terzo comma, del DPR n. 600 del 1973, nonché il secondo comma dell'articolo 24 del medesimo decreto. Entrambe le disposizioni si applicano a partire dai compensi erogati a decorrere dal 13 gennaio 2000.

Sulla base delle modifiche in commento, le indennità e i compensi corrisposti da terzi ai sensi dell'articolo 47, comma 1, lettera b), del TUIR devono essere conguagliati dal soggetto che li eroga e non più dal datore di lavoro principale del percipiente, conformemente a quanto stabilito per tutte le tipologie di redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente individuate nel citato articolo 47 del TUIR. Conseguentemente, i soggetti terzi sono tenuti a consegnare al sostituto la certificazione unica dei redditi erogati nel periodo d'imposta entro i termini ordinari previsti dall'articolo 7-*bis* del D.P.R. n. 600 del 1973.

Come si ricorda, nella previgente disciplina i terzi che corrispondevano le indennità e i compensi in oggetto erano tenuti a comunicare al datore di lavoro del percipiente, entro il 12 gennaio dell'anno successivo, l'ammontare delle somme corrisposte nel periodo d'imposta, delle ritenute effettuate e dei relativi contributi. Il datore di lavoro che riceveva tale comunicazione era tenuto a conguagliare tali redditi con quelli corrisposti al dipendente nel medesimo periodo d'imposta. Tuttavia, nel caso in cui la suddetta comunicazione fosse pervenuta in data successiva al 12 gennaio, il datore di lavoro era obbligato a tenerne conto in occasione delle operazioni di conguaglio dei redditi corrisposti al dipendente nel periodo d'imposta successivo.

Tenuto conto che la nuova disciplina si applica a partire dai compensi erogati dal 13 gennaio 2000, è opportuno precisare che ai compensi corrisposti prima della predetta data si rendono ancora applicabili le abrogate disposizioni. Pertanto, all'atto delle operazioni di conguaglio di fine anno 2000 potranno rendersi applicabili sia la vecchia che la nuova disciplina a seconda che si tratti di compensi erogati nel 1999 o di compensi erogati a partire dal 13 gennaio 2000. Il datore di lavoro del dipendente terrà conto, infatti, oltre che dei redditi direttamente corrisposti nel medesimo anno, anche di eventuali comunicazioni, pervenute successivamente al 12 gennaio 2000, relative ai compensi di cui all'articolo 47, comma 1, lettera b), del citato TUIR, erogati nel periodo d'imposta 1999. Il terzo erogatore, invece, conguaglierà esclusivamente le somme corrisposte al percipiente a partire dal 13 gennaio 2000.

2.2 Oneri di utilità sociale

L'articolo 13, comma 1, lett. b), del decreto legislativo n. 505 del 1999 ha modificato le disposizioni contenute nella lett. f) dell'articolo 48, comma 2, del TUIR, e ha introdotto, nel medesimo comma, la lett. f - *bis*).

Le disposizioni contenute nella previgente formulazione della lett. f) del citato articolo 48, comma 2, del TUIR stabilivano la non concorrenza alla formazione del reddito di lavoro dipendente sia delle somme erogate dal datore di lavoro alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti per specifiche finalità di educazione, istruzione, ricreazione e culto sia delle opere e servizi messi a disposizione del dipendente, per le medesime finalità, in strutture appartenenti al datore di lavoro.

La modifica apportata dall'articolo 13 in commento, che ha avuto effetto a decorrere dal 1° gennaio 2000, ha introdotto distinte disposizioni per disciplinare autonomamente le ipotesi di utilizzo di opere e servizi messi a disposizione del dipendente e quelle di erogazione di somme, contenute, rispettivamente, nelle lettere f) ed *f-bis*).

Con il nuovo testo della lett. f), infatti, viene stabilita la non concorrenza alla formazione del reddito di lavoro dipendente della sola utilizzazione delle opere e dei servizi di cui al comma 1 dell'articolo 65 del TUIR, compresi quelli di assistenza sociale e sanitaria, messi a disposizione dal datore di lavoro alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti. Tale esclusione opera anche con riferimento all'utilizzo delle predette opere e dei servizi da parte dei soggetti indicati nell'articolo 12 del TUIR, cioè del coniuge del dipendente nonché dei suoi figli e delle altre persone indicate nell'articolo 433 del codice civile, indipendentemente dalle condizioni di familiare fiscalmente a carico, di convivenza con il dipendente e di percezione di assegni alimentari non risultanti da provvedimenti dell'autorità giudiziaria.

I riferimenti agli articoli 12 e 65, comma 1, del TUIR, infatti, devono intendersi operati esclusivamente ai soggetti e alle finalità presi in considerazione dalle predette norme. Restano in tal senso confermate le precisazioni contenute al riguardo nella circolare n. 326/E del 1997.

Le opere e i servizi messi a disposizione dei dipendenti e dei propri familiari devono riguardare strutture di proprietà dell'azienda. Così, ad esempio, non si pongono dubbi in merito alla non concorrenza alla formazione del reddito di lavoro dipendente dell'utilità derivante dalla fruizione dei servizi offerti da un circolo ricreativo o sportivo di proprietà aziendale o da un ambulatorio medico costituito dal datore di lavoro presso l'azienda. Viceversa, nel caso di frequentazione di un circolo tennistico non appartenente al datore di lavoro, resasi possibile, ad esempio, attraverso il sostenimento da parte di quest'ultimo dei costi di iscrizione al circolo o di quelli derivanti dall'affitto dei campi, non si integra la fattispecie oggetto della previsione normativa in commento, atteso che l'esempio prospettato configura, invece, l'ipotesi di somme erogate, sia pure indirettamente, ai dipendenti, relativamente alla quale non si rende neanche applicabile l'esclusione prevista dalla successiva lettera *f-bis* dello stesso articolo 48, comma 2, del TUIR.

La nuova lett. *f-bis*), infatti, disciplina la sola ipotesi delle somme erogate dal datore di lavoro alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti prevedendo, a differenza di quanto precedentemente stabilito, la non concorrenza alla formazione del reddito di lavoro dipendente unicamente per le somme erogate per la frequenza di asili nido e di colonie climatiche da parte dei familiari indicati nell'articolo 12, nonché per le borse di studio a favore dei medesimi familiari.

Al riguardo si ritiene che la non concorrenza alla formazione del reddito operi anche con riferimento alle somme corrisposte al dipendente per assegni, premi o sussidi per fini di studio a favore dei familiari di cui all'articolo 12 del TUIR.

L'esclusione si rende applicabile qualora il datore di lavoro acquisisca e conservi la documentazione comprovante l'utilizzo delle somme da parte del dipendente coerentemente con le finalità per le quali sono state corrisposte. Ciò sia nel caso in cui il datore di lavoro eroghi direttamente le somme ai dipendenti sia nell'ipotesi in cui rimborsi l'onere sostenuto dai propri dipendenti (ad esempio, per le rette mensili relative alla custodia dei figli in asili nido).

Resta, altresì, confermato che, ai fini dell'esclusione dal reddito di lavoro dipendente delle fattispecie previste dalle nuove lettere f) e *f-bis*) dell'articolo 48, comma 2, del TUIR, è necessario che i servizi e le somme erogate considerati dalla norma siano utilizzabili dalla generalità dei lavoratori dipendenti o da categorie di dipendenti; ove, invece, gli stessi siano a disposizione solo di taluni lavoratori dipendenti, essi costituiscono fringe benefits per gli utilizzatori e le spese relative concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente.

2.3 Lavori socialmente utili

L'articolo 13, comma 1, lettera c), del decreto legislativo n. 505 del 1999 ha inserito nell'articolo 48 – *bis*, comma 1, del TUIR la lettera d – *bis*), prevedendo che i compensi per lavori socialmente utili percepiti da soggetti che hanno raggiunto l'età prevista dalla vigente legislazione per la pensione di vecchiaia (65 anni per gli uomini e 60 per le donne) e che possiedono un reddito complessivo di importo non superiore a lire 18.000.000, al netto della deduzione prevista per l'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e per le relative pertinenze, costituiscono reddito per la parte che eccede complessivamente nel periodo d'imposta lire 6.000.000.

Il successivo articolo 14, comma 1, lettera b), n. 1, dello stesso decreto legislativo ha disciplinato le modalità di tassazione dei compensi per lavori socialmente utili percepiti dai predetti soggetti in misura eccedente l'importo che non costituisce reddito disponendo, mediante l'inserimento del comma 1- *bis* nell'articolo 24 del D.P.R. n. 600 del 1973, che sulla parte imponibile dei compensi medesimi deve essere operata una ritenuta a titolo d'imposta applicando l'aliquota corrispondente al primo scaglione di reddito, maggiorata delle addizionali di compartecipazione vigenti.

Relativamente all'addizionale regionale di compartecipazione all'IRPEF, non si rendono applicabili le nuove modalità di prelievo in rate introdotte dal decreto legislativo 30 dicembre 1999, n. 506, all'articolo 50 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, atteso che, nella fattispecie in esame, il prelievo deve avvenire contestualmente all'applicazione delle ritenute IRPEF.

Considerato che la disciplina in esame si applica sui compensi erogati a decorrere dal 13 gennaio 2000, qualora il reddito complessivo del percipiente non superi il limite stabilito, si rende indispensabile da parte del percipiente medesimo fornire al soggetto erogatore una comunicazione attestante i requisiti richiesti dalle nuove disposizioni per usufruire del regime agevolato.

E' opportuno, altresì, precisare che l'applicazione del regime agevolato comporta il mancato riconoscimento delle detrazioni per lavoro dipendente di cui all'articolo 13, comma 1, del TUIR, considerato che la modifica normativa è intervenuta direttamente nell'articolo 48 – *bis* del TUIR al fine di prevedere una speciale disciplina derogatoria rispetto a quella stabilita per il reddito assimilato a quello di lavoro dipendente di cui all'articolo 47, comma 1, lettera l), dello stesso TUIR.

I predetti compensi assoggettati al regime di tassazione agevolata devono, comunque, essere attestati nel punto 1 della certificazione unica (CUD) anche se per gli stessi non competono, come già detto, le detrazioni per lavoro dipendente.

2.4 Borse di studio programma Socrates

Come già precisato con circolare n. 247/E del 1999, l'articolo 6, comma 13, della legge n. 488 del 1999 ha previsto l'esenzione dall'IRPEF delle somme erogate a titolo di borse di studio bandite, a decorrere dal 1° gennaio 2000, nell'ambito del programma Socrates, istituito con decisione n. 819/95/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 14 marzo 1995, come modificata dalla decisione n. 576/98/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 23 febbraio 1998, nonché delle somme aggiuntive corrisposte dalle Università, "a condizione che l'importo complessivo annuo non sia superiore a lire 15.000.000".

Al riguardo si precisa ulteriormente che l'esenzione prevista dalla citata norma dipende esclusivamente dalla circostanza che le predette somme siano contenute nel limite previsto di lire 15.000.000. In sostanza si tratta di una esclusione condizionata dall'ammontare delle somme erogate nel senso che, qualora la corresponsione delle somme medesime sia di ammontare superiore al limite indicato dalla norma, le stesse concorreranno integralmente alla formazione del reddito del percipiente.

3. Condizioni di spettanza delle detrazioni per carichi di famiglia e per redditi di lavoro dipendente e assimilati

La legge n. 488 del 1999 ha introdotto nuove detrazioni per i lavoratori dipendenti e i pensionati spettanti al verificarsi di prestabilite condizioni che tengono conto di tipologie reddituali (ad esempio il reddito derivante dall'abitazione principale) non considerate dal sostituto d'imposta in sede di effettuazione delle operazioni di conguaglio.

Al riguardo è opportuno ricordare che le detrazioni per carichi di famiglia e per redditi di lavoro dipendente devono essere riconosciute dal sostituto di imposta se il lavoratore dipendente o il pensionato dichiara di avervi diritto, indica le condizioni di spettanza e si impegna a comunicare al sostituto di imposta eventuali variazioni.

Così, l'ulteriore detrazione di lire 240.000 prevista per i figli di età inferiore ai tre anni, deve essere riconosciuta dal sostituto di imposta qualora espressamente richiesta. In caso contrario il sostituto di imposta continuerà a riconoscere le detrazioni per carichi di famiglia sulla base di eventuali precedenti comunicazioni rese dal dipendente.

Anche le nuove detrazioni per lavoro dipendente previste dall'articolo 6, comma 1, lettera d), della legge n. 488 del 1999 sono riconosciute dal sostituto d'imposta se richieste dal dipendente che, nell'apposita dichiarazione di spettanza, attesta di essere nelle condizioni previste dalla norma. In caso contrario il sostituto d'imposta non potrà tenerne conto e continuerà a riconoscere le sole detrazioni per lavoro dipendente previste nel comma 1 dell'articolo 13 del TUIR in base all'ammontare complessivo dei redditi di lavoro dipendente che corrisponde nel corso del periodo d'imposta.

4. Operazioni di conguaglio e compilazione della certificazione unica (CUD)

Fermi restando i chiarimenti contenuti nella circolare 23 dicembre 1997, n. 326/E, si forniscono, di seguito, ulteriori chiarimenti con riferimento agli adempimenti dei sostituti d'imposta in occasione delle operazioni di conguaglio e di compilazione della certificazione unica di cui all'articolo 7- *bis* del D.P.R. n. 600 del 1973.

Si ricorda che, in caso di conguaglio che comporta un credito a favore del dipendente, il sostituto d'imposta è obbligato a restituire le ritenute operate in eccesso nel corso del periodo d'imposta, tanto con riferimento alle operazioni di conguaglio di fine anno che in quelle per cessazione del rapporto di lavoro in corso d'anno. Ciò comporta che il datore di lavoro, qualora all'atto delle operazioni di conguaglio abbia a disposizione un monte ritenute non sufficiente a coprire l'ammontare degli importi a credito per i dipendenti, ha comunque l'obbligo di restituire il credito residuo. Tale ultima restituzione fa sorgere in capo al sostituto d'imposta un credito verso l'erario che, ai sensi di quanto disposto nel DPR 10 novembre 1997, n. 445, nel testo vigente, può essere utilizzato in diminuzione dai successivi versamenti di ritenute. La predetta modalità di scomputo deve essere rappresentata nel quadro ST del modello 770.

Come già chiarito nella richiamata circolare n. 326/E del 1997, il sostituto d'imposta ha la facoltà di tener conto, in sede di effettuazione delle operazioni di conguaglio, di oneri sostenuti direttamente dal dipendente e che lo stesso ha chiesto di conguagliare. Ciò posto, considerato che può verificarsi la contemporanea presenza di oneri deducibili dal reddito complessivo e di oneri per i quali la detrazione spetta con riferimento a importi determinati sulla base di prestabilite percentuali del reddito complessivo stesso, è opportuno fornire precisazioni in ordine alle modalità di attribuzione delle deduzioni e delle detrazioni relative agli oneri medesimi.

Come è noto, in base all'articolo 23, terzo comma, lettera a), del D.P.R. n. 600 del 1973, il sostituto d'imposta è tenuto ad operare le ritenute sulla parte imponibile delle retribuzioni correnti, corrisposte in ciascun periodo di paga, da assoggettare a tassazione progressiva.

Al riguardo va evidenziato che non rientrano nella base imponibile da assoggettare a ritenuta le somme trattenute al dipendente per gli oneri di cui all'articolo 10 del TUIR nonché le erogazioni effettuate dal sostituto a fronte delle spese sanitarie di cui al comma 1, lettera b), del predetto articolo 10 in quanto le stesse, ai sensi dell'articolo 48, comma 2, lettera h), del medesimo testo unico, non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente. Di contro gli oneri deducibili sostenuti direttamente dal dipendente diminuiscono il reddito imponibile solo in sede di conguaglio, qualora il sostituto accetti la richiesta del dipendente di tenerne conto.

Per quanto sopra detto il reddito cui fare riferimento ai fini dell'attribuzione, in sede di conguaglio, di oneri per i quali spetta la detrazione in misura non eccedente una prestabilita percentuale del reddito complessivo non deve tener conto di eventuali abbattimenti del reddito imponibile dovuti al riconoscimento, sempre in sede di conguaglio, di oneri deducibili di cui all'art. 10 del citato TUIR.

A titolo esemplificativo si espone quanto segue.

Si supponga il caso di una retribuzione imponibile mensile pari a lire 2.500.000, determinata non facendo concorrere alla formazione del reddito del dipendente l'assegno mensile di lire 1.500.000 che il sostituto d'imposta corrisponde al coniuge per conto del dipendente medesimo. A fine anno, ove non si tenga conto di altri oneri deducibili, il reddito imponibile (nella semplificata ipotesi di 12 mensilità corrisposte) da indicare nel punto 1 della certificazione unica è di lire 30.000.000.

Ciò posto, il sostituto d'imposta che, all'atto delle operazioni di conguaglio, acconsenta alla richiesta da parte del dipendente di tener conto:

1. dell'erogazione liberale a favore della società di cultura La Biennale di Venezia pari a lire 3.000.000;
2. dell'erogazione liberale a favore di un ente pubblico che svolge attività spettacolistica pari a lire 2.000.000;
3. dell'erogazione in denaro a favore di un'organizzazione non governativa (ONG) per lire 2.000.000;
4. del contributo al Servizio Sanitario Nazionale pari a L.500.000,

dovrà operare con le seguenti modalità:

1. determinare l'importo massimo della spesa (erogazione alla Biennale di Venezia) sul quale calcolare la detrazione dall'imposta lorda, facendo riferimento al 30% del reddito complessivo di lire 30.000.000;
2. determinare l'importo massimo della spesa (erogazione all'ente pubblico) sul quale calcolare la detrazione spettante, facendo riferimento al 2% del reddito complessivo di lire 30.000.000;
3. riconoscere l'onere deducibile (erogazione liberale alla ONG) nel limite del 2% del reddito complessivo di lire 30.000.000 (pari a lire 600.000);
4. riconoscere l'onere deducibile (CSSN) di lire 500.000;
5. determinare l'imponibile da esporre al punto 1 del CUD (lire 28.900.000).

Le Direzioni Regionali vigileranno sulla corretta applicazione delle presenti istruzioni.