

MODELLO 740/95 REDDITI 1994



MINISTERO DELLE FINANZE

DICHIARAZIONE DELLE PERSONE FISICHE ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE

ISTRUZIONI GENERALI

	pag.
1 Le novità della dichiarazione	2
2 Contribuenti obbligati alla presentazione della dichiarazione	2
3 Contribuenti esonerati dall'obbligo della dichiarazione	2
4 La dichiarazione Modello 740	3
5 La dichiarazione congiunta	3
6 La dichiarazione presentata dall'erede	3
7 Documentazione	4
8 Versamenti	4
9 Versamenti e rimborsi tramite conto fiscale	4
10 Come si presenta la dichiarazione	4
11 Sanzioni	4

GUIDA ALLA COMPILAZIONE

12 Come si compila il modello	5
13 Arrotondamento	5
14 Codice fiscale e dati anagrafici	5
15 Destinazione dell'otto per mille dell'IRPEF	5

16 Variazioni anagrafiche e dei familiari a carico	5
17 Totale redditi dei terreni e dei fabbricati	5
18 Quadro A - Variazioni dei redditi dei terreni	6
19 Quadro B - Variazioni dei redditi dei fabbricati	6
20 Quadro C - Redditi di lavoro dipendente e assimilati	8
21 Quadro P - Oneri	8
22 Quadro N - IRPEF	11
23 Quadro O - ILOR	13
24 Quadro V - Contributo al Servizio Sanitario Nazionale	14
25 Prospetto delle perdite d'impresa a contabilità ordinaria non compensate nell'anno	15
26 Tributo straordinario	15
APPENDICE	16
ALLEGATI	28

1 LE NOVITA' DELLA DICHIARAZIONE

La dichiarazione Mod.740/95, relativa ai redditi del 1994, presenta alcune novità, tra cui in particolare:

- ▶ la detraibilità dei contributi versati a fondi pensione complementari;
- ▶ la deducibilità dei versamenti effettuati a favore delle popolazioni del Nord Italia colpite dall'alluvione verificatasi nel novembre 1994;
- ▶ il premio di assunzione per i datori di lavoro che hanno aumentato la base occupazionale;
- ▶ la detassazione dei redditi di impresa reinvestiti;
- ▶ l'esclusione dalla dichiarazione degli utili distribuiti dalle società ammesse alle quotazioni nei mercati regolamentati in Italia per i quali il contribuente ha scelto l'applicazione della ritenuta a titolo di imposta;
- ▶ la rivalutazione dei redditi dominicali ed agrari dei terreni.

2 CONTRIBUENTI OBBLIGATI ALLA PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE

Sono obbligati alla presentazione della dichiarazione, se non rientrano nelle condizioni di esonero indicate al paragrafo successivo, coloro che hanno conseguito redditi nell'anno 1994 e in particolare:

- contribuenti obbligati alla tenuta delle scritture contabili (imprenditori ed esercenti arti e professioni). Tali contribuenti devono presentare la dichiarazione anche se non hanno conseguito redditi nel corso del 1994;
- lavoratori dipendenti che hanno conseguito redditi da più datori di lavoro (certificati con più mod. 101 o 201) se l'imposta corrispondente al reddito complessivo risulta superiore all'ammontare delle detrazioni spettanti per lavoro dipendente e per familiari a carico;
- lavoratori dipendenti che hanno percepito direttamente dall'INPS o da altri Enti indennità e somme a titolo di integrazione salariale di qualsiasi ammontare;
- lavoratori dipendenti che devono restituire detrazioni d'imposta riconosciute dal sostituto d'imposta ma non spettanti in via definitiva (anche se in possesso di un solo Mod. 101 o di un solo Mod. 201);
- lavoratori dipendenti che hanno percepito retribuzioni e/o redditi da privati non obbligati per legge ad effettuare ritenute d'acconto (ad es. autisti, giardinieri, portieri, collaboratori familiari ed altri addetti alla casa);

- contribuenti che hanno conseguito redditi sui quali l'imposta si applica separatamente (ad esclusione di quelli che non devono essere indicati nella dichiarazione, come le indennità di fine rapporto ed equipollenti, gli emolumenti arretrati, le indennità per la cessazione dei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, quando sono erogati da soggetti che hanno l'obbligo di effettuare le ritenute alla fonte);

- contribuenti che hanno conseguito plusvalenze assoggettate ad imposta sostitutiva da indicare nel quadro T;

- contribuenti non residenti in Italia, per i redditi prodotti nel territorio nazionale non soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta. Non sono tassabili le somme percepite da tali soggetti in Italia a titolo di borsa di studio anche se pagate da soggetti residenti.

3 CONTRIBUENTI ESONERATI DALL'OBBLIGO DELLA DICHIARAZIONE

I contribuenti che si trovano nelle condizioni di seguito indicate sono in ogni caso esonerati

dall'obbligo di presentare la dichiarazione anche se risultano in possesso di redditi che andrebbero assoggettati al contributo al Servizio Sanitario Nazionale.

I contribuenti esonerati possono comunque presentare la dichiarazione per far valere eventuali oneri sostenuti o detrazioni non attribuite, per chiedere il rimborso di eccedenze di imposta risultanti dalla dichiarazione presentata nel 1994 o derivanti da acconti versati nello stesso anno.

L'esonero dalla dichiarazione spetta a coloro che possiedono:

- solo reddito di lavoro dipendente corrisposto da un unico datore di lavoro;
- solo redditi di lavoro dipendente corrisposti da più datori di lavoro a dipendenti che abbiano chiesto a ciascuno dei successivi datori di lavoro di tener conto dei redditi erogati durante il precedente rapporto;
- solo redditi di lavoro dipendente corrisposti da più datori di lavoro per un ammontare complessivo non superiore a lire 8.552.000 se le detrazioni per lavoro dipendente spettano per l'intero anno.

LIMITI DI REDDITO PER L'ESONERO DALLA PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE PER EFFETTO DELLE DETRAZIONI D'IMPOSTA

TABELLA A - Limiti di reddito per i lavoratori dipendenti e pensionati per i quali le detrazioni spettano per l'intero anno

Senza coniuge a carico e con reddito complessivo fino a lire		Con coniuge a carico e con reddito complessivo fino a lire	
8.552.000	(senza figli a carico)	12.152.000	(senza figli a carico)
8.965.000	(con 1 figlio a carico)	12.979.000	(con 1 figlio a carico)
9.384.000	(con 2 figli a carico)	13.811.000	(con 2 figli a carico)
9.797.000	(con 3 figli a carico)	14.500.000	(con 3 figli a carico)
10.215.000	(con 4 figli a carico)	14.700.000	(con 4 figli a carico)
10.629.000	(con 5 figli a carico)	15.075.000	(con 5 figli a carico)
11.047.000	(con 6 figli a carico)	15.753.000	(con 6 figli a carico)
11.461.000	(con 7 figli a carico)	16.427.000	(con 7 figli a carico)
11.875.000	(con 8 figli a carico)	17.105.000	(con 8 figli a carico)

TABELLA B - Limiti di reddito per i contribuenti senza redditi di lavoro dipendente o di pensione per i quali le detrazioni per familiari a carico spettano per l'intero anno

Senza coniuge a carico e con reddito complessivo fino a lire		Con coniuge a carico e con reddito complessivo fino a lire	
1.115.000	(con 1 figlio a carico)	7.620.000	(senza figli a carico)
2.035.000	(con 2 figli a carico)	8.447.000	(con 1 figlio a carico)
2.945.000	(con 3 figli a carico)	9.279.000	(con 2 figli a carico)
3.865.000	(con 4 figli a carico)	10.111.000	(con 3 figli a carico)
4.775.000	(con 5 figli a carico)	10.943.000	(con 4 figli a carico)
5.695.000	(con 6 figli a carico)	11.775.000	(con 5 figli a carico)
6.605.000	(con 7 figli a carico)	12.606.000	(con 6 figli a carico)
7.343.000	(con 8 figli a carico)	13.438.000	(con 7 figli a carico)
		14.270.000	(con 8 figli a carico)

Ai fini dell'esonerazione dalla dichiarazione, sono equiparati ai redditi di lavoro dipendente le borse di studio e i compensi dei lavoratori soci di cooperative di produzione e lavoro, di servizi, agricole e di prima trasformazione dei prodotti agricoli e di piccola pesca, nei limiti dei salari correnti maggiorati del 20 per cento;

- solo reddito di lavoro dipendente (corrisposto anche da più datori di lavoro, ma certificato dall'ultimo datore di lavoro) e reddito dei fabbricati, derivante esclusivamente dal possesso dell'abitazione principale e di sue eventuali pertinenze (box, cantina, ecc.), non superiore ad un milione di lire. Tale limite va rapportato al periodo dell'anno durante il quale il fabbricato è stato adibito ad abitazione principale e alla quota di possesso (ad esempio, nel caso di coniugi comproprietari al 50 per cento dell'immobile adibito ad abitazione principale per l'intero anno, il limite è di lire 500.000 per ciascun coniuge);
- solo redditi di lavoro dipendente (corrisposti anche da più datori di lavoro) e altri redditi, diversi da quelli derivanti dall'esercizio di attività imprenditoriali e professionali, e non soggetti a Ilor, per i quali la differenza tra l'imposta corrispondente al reddito complessivo e la somma delle detrazioni per lavoro dipendente e per familiari a carico non è superiore a L. 20.000. Nella **Tabella A** sono indicati i limiti di reddito per l'esonerazione nei casi in cui le detrazioni per lavoro dipendente e per carichi di famiglia spettano per l'intero anno (nel caso di detrazioni spettanti solo per parte di anno, il contribuente dovrà calcolare il limite di esonerazione seguendo le istruzioni contenute nel paragrafo 22);
- solo redditi diversi dal lavoro dipendente e da quelli derivanti dall'esercizio di attività imprenditoriali e artistiche o professionali, e non soggetti a Ilor, per i quali la differenza tra l'imposta corrispondente al reddito complessivo e le detrazioni per familiari a carico non è superiore a L. 20.000. Nella **Tabella B** sono indicati i limiti di reddito per l'esonerazione nei casi in cui le detrazioni per familiari a carico spettano per l'intero anno (nel caso di detrazioni spettanti solo per parte di anno, il contribuente dovrà calcolare il limite di esonerazione seguendo le istruzioni contenute nel paragrafo 22);
- solo reddito dei fabbricati, derivante esclusivamente dal possesso dell'abitazione principale e di sue eventuali pertinenze (box, cantina, ecc.), non superiore ad un milione di lire. Tale limite va rapportato al periodo dell'anno durante il quale il fabbricato è stato adibito ad abitazione principale ed alla quota di possesso;
- solo redditi dei terreni e dei fabbricati complessivamente non superiori a lire 360.000 (al lordo della deduzione fino ad un milione di lire attribuita per l'abitazione principale e le sue pertinenze);

- solo redditi esenti (pensioni di guerra; pensioni privilegiate ordinarie corrisposte ai militari di leva; pensioni, indennità e assegni erogati dal ministero dell'interno ai ciechi civili; sussidi a favore degli hanseiani; pensioni sociali) o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta (ad es. interessi sui conti correnti bancari o postali, interessi sui BOT o sui titoli del debito pubblico). Sono altresì esenti le borse di studio corrisposte a studenti universitari e quelle erogate in base alla legge 30 novembre 1989, n. 398. Non costituiscono reddito ai fini fiscali le rendite erogate dall'Inail; vedere in Appendice la voce "Redditi esenti e rendite che non costituiscono reddito";
- solo redditi derivanti da nuove iniziative produttive svolte in regime fiscale sostitutivo; vedere in Appendice la voce "Regime fiscale sostitutivo".

Sono comunque esonerati dall'obbligo di presentare la dichiarazione i contribuenti, non obbligati alla tenuta delle scritture contabili e con redditi non soggetti ad Ilor, per i quali l'imposta corrispondente al reddito complessivo non è superiore a L. 20.000.

4

LA DICHIARAZIONE MODELLO 740

La dichiarazione dei redditi deve essere presentata utilizzando modelli conformi a quelli approvati con decreto del Ministro delle Finanze.

La dichiarazione è composta:

- **dal modello 740 base** per indicare i dati anagrafici, i redditi dei terreni, dei fabbricati e di lavoro dipendente, gli oneri sostenuti, le imposte e il contributo al Servizio Sanitario Nazionale, i versamenti effettuati e i crediti spettanti;
- **dai modelli aggiuntivi** per indicare gli altri redditi (v. in Appendice la voce "Modelli aggiuntivi").

I proventi sostitutivi di redditi e gli interessi moratori e per dilazione di pagamento devono essere dichiarati utilizzando gli stessi modelli nei quali vanno dichiarati i redditi che sostituiscono o i crediti a cui si riferiscono (v. in Appendice la voce "Proventi sostitutivi e interessi").

Nel modello 740 base è contenuto anche il modello per il "coniuge dichiarante". Tale modello ha struttura analoga al modello base del dichiarante e deve essere compilato solo in caso di dichiarazione congiunta.

I modelli di dichiarazione possono essere ritirati presso gli uffici comunali ovvero acquistati presso le rivendite autorizzate e sono composti di due esemplari:

- originale per l'Ufficio;
- copia per il contribuente.

Nel compilare la dichiarazione occorre, inoltre, tenere presente che:

- i genitori devono includere nella dichiarazione anche i redditi dei figli minori sui quali hanno l'usufrutto legale; per ulteriori informazioni vedere in Appendice le voci: "Redditi dei coniugi" e "Usufrutto legale". I redditi dei figli minori non soggetti ad usufrutto legale devono, invece, essere dichiarati a nome di ciascun figlio da uno dei genitori (se la potestà è esercitata da uno solo dei genitori la dichiarazione deve essere presentata da quest'ultimo);
- i residenti in Italia sono tenuti alla presentazione della dichiarazione anche per i redditi prodotti all'estero salve le eventuali diverse disposizioni contenute nelle convenzioni contro le doppie imposizioni sul reddito stipulate con i Paesi esteri;
- per la determinazione in lire dei redditi, spese e oneri in valuta estera va utilizzato il cambio del giorno in cui gli stessi sono stati percepiti o sostenuti o del giorno antecedente più prossimo o, qualora non sia stato fissato, in tali giorni, il cambio del mese.

ATTENZIONE

I lavoratori dipendenti e i pensionati che hanno presentato il modello 730 e che si trovano nella necessità di integrare o rettificare la dichiarazione possono farlo presentando il modello 740 con le modalità indicate in Appendice alla voce "Integrazione del modello 730". Nella stessa voce sono contenute informazioni riguardanti i contribuenti per i quali è intervenuta la cessazione del rapporto di lavoro prima che il sostituto abbia effettuato il rimborso dell'Irpef e/o del Ccss risultante dal prospetto di liquidazione del Mod. 730.

5

LA DICHIARAZIONE CONGIUNTA

I coniugi, non legalmente ed effettivamente separati, possono presentare dichiarazione congiunta. Questa dichiarazione, che comporta la determinazione unitaria dell'Irpef nel modello base del dichiarante, consente la compensazione del debito d'imposta di un coniuge con l'eventuale credito dell'altro.

I contribuenti che hanno interesse ad effettuare la dichiarazione congiunta possono, per ulteriori precisazioni, consultare in Appendice le voci: "Dichiarazione congiunta", "Conto fiscale" e "Redditi dei coniugi".

6

LA DICHIARAZIONE PRESENTATA DALL'EREDE

Per le persone decedute la dichiarazione deve essere presentata da uno degli eredi. Nel modello base devono essere indicati i dati anagrafici e i redditi del deceduto.

L'erede deve compilare e sottoscrivere l'apposito quadro nel modello del "coniuge dichiarante".

Per ulteriori precisazioni circa le modalità di compilazione vedere in Appendice la voce "Dichiarazione presentata da soggetto diverso dal dichiarante".

Per le persone decedute nel 1994 o nel mese di gennaio del 1995, la dichiarazione deve essere presentata dagli eredi nei termini ordinari (1° maggio - 30 giugno 1995). Per le persone decedute nel periodo compreso tra il 1° febbraio ed il 30 giugno 1995, i termini sono prorogati di sei mesi e scadono quindi il 30 novembre 1995 per i versamenti e il 30 dicembre 1995 per la presentazione della dichiarazione.

ATTENZIONE

Se nel 1994 la persona deceduta aveva presentato il Mod. 730 dal quale risultava un credito successivamente non rimborsato dal sostituto d'imposta, l'erede può far valere tale credito nella presente dichiarazione indicandolo nel rigo N 20 del quadro N. Per ulteriori informazioni vedere in Appendice la voce "Credito risultante dal Mod. 730 non rimborsato dal sostituto d'imposta".

7

DOCUMENTAZIONE

Alla dichiarazione dei redditi va allegata solo la documentazione espressamente indicata nelle presenti istruzioni e in quelle relative ai modelli aggiuntivi, riepilogata in Appendice alla voce "Allegati". Non c'è obbligo di allegare nessun altro documento, anche se previsto da precedenti disposizioni di legge. Il contribuente ha comunque la facoltà di allegare alla dichiarazione i documenti ritenuti opportuni.

ATTENZIONE

Tutta la documentazione non allegata alla dichiarazione (o allegata in fotocopia) deve essere conservata dal contribuente fino al 31 dicembre 2000, termine entro il quale l'Amministrazione finanziaria ha facoltà di richiederla. Se il contribuente, a seguito di richiesta dell'Amministrazione, non è in grado di esibire idonea documentazione relativa agli oneri, alle detrazioni, alle ritenute, ai crediti d'imposta indicati o ai versamenti, si applica la pena pecuniaria dal 40 al 120 per cento della maggiore imposta o del minore rimborso risultanti dal controllo della dichiarazione.

8

VERSAMENTI

A partire dal **1° maggio 1995** i contribuenti devono versare presso una qualsiasi banca autorizzata, o un qualsiasi ufficio postale o presso il Concessionario della riscossione competente per territorio, le imposte e il Cssn dovuti a saldo.

I versamenti devono essere eseguiti entro il **31 maggio**, ma possono essere effettuati

entro il **20 giugno** maggiorando le imposte e il contributo dovuti dello 0,50 per cento.

Entro gli stessi termini e con le stesse modalità sopra descritte deve essere versata la prima rata di acconto delle imposte e del contributo al Cssn dovuti per il 1995 e il Tributo straordinario a favore delle popolazioni colpite dall'alluvione del novembre 1994. Per le modalità di calcolo degli acconti e del Tributo straordinario vedere in Appendice, rispettivamente, le voci "Acconti delle imposte e del Cssn dovuti per i redditi del 1995" e "Tributo straordinario".

ATTENZIONE

I versamenti non vanno effettuati se gli importi da versare a saldo, al netto della eventuale maggiorazione, non superano ciascuno lire 20.000.

I residenti all'estero possono effettuare i versamenti anche presso una qualsiasi banca del luogo di residenza tramite bonifico in lire a favore di una banca nazionale con sede in Italia. Nel bonifico occorre indicare le generalità del dichiarante, il codice fiscale, la residenza all'estero, il domicilio in Italia, la causale e l'anno di riferimento del versamento. Non è possibile effettuare i pagamenti tramite assegni.

9

VERSAMENTI E RIMBORSI TRAMITE CONTO FISCALE

I titolari di reddito di lavoro autonomo in possesso di partita Iva e gli imprenditori commerciali titolari di conto fiscale devono effettuare il versamento delle imposte presso un'azienda di credito o il concessionario della riscossione, utilizzando appositi modelli di pagamento sui quali va indicato il numero del conto fiscale. Il conto può essere utilizzato anche per richiedere direttamente al concessionario il rimborso di imposte risultanti dalla dichiarazione.

Per ulteriori informazioni, vedere in Appendice la voce "Conto fiscale".

10

COME SI PRESENTA LA DICHIARAZIONE

La dichiarazione deve essere presentata nel periodo compreso tra il **1° maggio ed il 30 giugno 1995** al Comune di residenza anagrafica del dichiarante.

Per i contribuenti residenti all'estero, per i contribuenti che hanno domicilio fiscale diverso dalla residenza anagrafica per effetto di provvedimento dell'Amministrazione finanziaria e per i contribuenti che hanno cambiato comune di residenza da meno di 60 giorni vedere in Appendice la voce "Domicilio fiscale diverso dalla residenza".

La dichiarazione può anche essere spedita per raccomandata senza ricevuta di ritorno al competente Centro di servizio oppure, se questo non è istituito, all'ufficio delle imposte nella cui circoscrizione il contribuente risiede. In Appendice alla voce "Centri di servizio" sono elencati i Centri sinora istituiti.

I contribuenti che nel 1994 hanno detenuto investimenti all'estero ovvero attività estere di natura finanziaria devono, in ogni caso, presentare anche il modulo 740/W disponibile presso i comuni e le rivendite autorizzate. Se sussiste l'obbligo della presentazione del modello 740, il modulo 740/W deve essere allegato a tale dichiarazione. Nel caso in cui il contribuente sia esonerato dalla presentazione della dichiarazione dei redditi o abbia presentato il mod. 730, il modulo 740/W deve essere presentato autonomamente entro il termine previsto per la presentazione del modello 740. Se vengono presentati i modelli 101 o 201 ai fini della scelta della destinazione dell'8 per mille dell'Irpef, il modulo 740/W può essere unito a questi.

ATTENZIONE

La dichiarazione deve essere consegnata o spedita utilizzando l'apposita busta (approvata con decreto del Ministro delle Finanze) sulla quale vanno indicati tutti i dati richiesti.

La dichiarazione si considera presentata nel giorno in cui viene consegnata all'ufficio postale, che deve apporre il timbro a calendario sulla busta che la contiene. La spedizione può essere effettuata anche dall'estero, utilizzando il mezzo della raccomandata o altro equivalente dal quale risulti con certezza la data di spedizione.

I dipendenti dello Stato o degli enti pubblici possono presentare la dichiarazione all'ufficio di appartenenza.

Particolari modalità di presentazione della dichiarazione sono previste nel caso di:

- contribuenti deceduti;
- persone legalmente incapaci (minori ed interdetti);
- imprese individuali in liquidazione;
- contribuenti falliti;
- eredità giacente devoluta sotto condizione sospensiva o in favore di nascituro non ancora concepito;
- accettazione dell'eredità giacente.

Per informazioni vedere in Appendice le voci "Dichiarazione presentata da soggetto diverso dal dichiarante" e "Accettazione dell'eredità giacente".

ATTENZIONE

La dichiarazione va completata con la firma del contribuente o di chi ne ha la legale rappresentanza (ad esempio, tutore).

11

SANZIONI

Per le sanzioni applicabili nei casi di omessa, incompleta o infedele dichiarazione e per le violazioni più importanti vedere in Appendice la voce "Sanzioni".

12 COME SI COMPILA IL MODELLO

Si consiglia di compilare prima la copia ad uso del contribuente e poi l'originale per l'ufficio, in modo da poter correggere eventuali errori.

La compilazione va effettuata con la massima chiarezza (a macchina o a mano a carattere stampatello).

Si consiglia di conservare la "copia ad uso del contribuente" necessaria (oltre che per documentazione personale) per determinare l'importo degli eventuali acconti d'imposta da pagare nel 1995 e per "autocertificare" il proprio reddito.

Per semplificare la compilazione del modello base e dei quadri aggiuntivi è possibile indicare taluni dati solo in caso di variazioni rispetto a quelli della precedente dichiarazione. Il contribuente può comunque indicare anche i dati non variati se questa modalità di compilazione risulta per lui più agevole.

13 ARROTONDAMENTO

Tutti gli importi indicati nella dichiarazione devono essere arrotondati alle mille lire superiori se le ultime tre cifre superano le cinquecento lire e a quelle inferiori nel caso contrario; ad esempio 1.501 diventa 2.000; 1.500 diventa 1.000; 1.499 diventa 1.000.

Sul modello sono prestampati i tre zeri finali in corrispondenza degli spazi nei quali devono essere indicati gli importi.

14 CODICE FISCALE E DATI ANAGRAFICI

Il **codice fiscale** è rilevabile dal tesserino rilasciato dall'Amministrazione finanziaria.

Se qualcuno dei dati anagrafici (cognome, nome, sesso, luogo e data di nascita) indicati sul tesserino è errato, il contribuente deve recarsi presso un qualsiasi ufficio delle imposte per ottenere la variazione del codice fiscale. Fino a che questa variazione non è stata effettuata il contribuente deve utilizzare il codice fiscale attribuitogli.

Il **cognome ed il nome** vanno indicati **senza** alcun titolo (di studio, onorifico, ecc.); le donne devono indicare solo il cognome da nubile.

Per la **provincia** va indicata la sigla (RM per ROMA).

Chi è nato all'estero deve indicare, in luogo del Comune, lo Stato di nascita e lasciare in bianco lo spazio relativo alla provincia.

La casella "**Eventi eccezionali**" deve essere utilizzata da coloro che hanno fruito del differimento dei termini per gli adempimenti fiscali a seguito di danni subiti per essersi opposti a tentativi di estorsione o dei termini per il versamento dell'acconto a seguito degli eventi alluvionali del mese di novembre 1994. Per la compilazione della casella vedere in Appendice la voce "Eventi eccezionali".

15 DESTINAZIONE DELL'OTTO PER MILLE DELL'IRPEF

Sulla base delle scelte effettuate dai contribuenti in sede di dichiarazione dei redditi, una quota pari all'otto per mille dell'Irpef liquidata dagli uffici in base alle dichiarazioni annuali è destinata a scopi di interesse sociale o di carattere umanitario a diretta gestione statale; a scopi di carattere religioso o caritativo a diretta gestione della Chiesa cattolica; per interventi sociali ed umanitari anche a favore dei paesi del terzo mondo da parte dell'Unione italiana delle Chiese cristiane avventiste del 7° giorno e delle Assemblee di Dio in Italia; a scopi di carattere sociale, assistenziale, umanitario o culturale a diretta gestione della Chiesa Evangelica Valdese.

La ripartizione tra le istituzioni beneficiarie avverrà in proporzione alle scelte espresse. Se i contribuenti non effettuano alcuna scelta, la quota d'imposta non attribuita sarà ripartita tra le suindicate istituzioni secondo la proporzione risultante dalle scelte espresse; le quote non attribuite spettanti all'Unione italiana delle Chiese cristiane avventiste del 7° giorno, alle Assemblee di Dio in Italia e alla Chiesa Evangelica Valdese saranno devolute alla gestione statale.

Per esprimere la scelta a favore di una delle istituzioni beneficiarie della quota dell'otto per mille dell'Irpef, il contribuente deve apporre la propria firma nel riquadro corrispondente ad una di dette istituzioni. Può essere espressa una sola scelta.

Gli imprenditori che si avvalgono dell'assistenza fiscale prestata da un Centro autorizzato di assistenza alle imprese o da un professionista alle stesse condizioni dei centri di assistenza, per esprimere la scelta devono utilizzare, in luogo del relativo riquadro del modello, l'apposita scheda allegata alle presenti istruzioni. La scheda deve essere consegnata al soggetto che presta l'assistenza in una normale busta di corrispondenza, recante l'indicazione "MOD. 740 - SCELTA PER LA DESTINAZIONE DELL'OTTO PER MILLE DELL'IRPEF", dopo averla chiusa e contrassegnata sui lembi di chiusura. La medesima scheda può essere utilizzata dai contribuenti esonerati dall'obbligo della dichiarazione in quanto nel 1994 hanno posseduto solo redditi diversi da quelli derivanti dall'esercizio di attività imprenditoriali e professionali, e non soggetti a Ilor, per i quali:

- l'imposta corrispondente al reddito complessivo non è superiore a L. 20.000;
- l'imposta corrispondente al reddito complessivo diminuita delle detrazioni per lavoro dipendente e per i familiari a carico non è superiore a L. 20.000.

In tali casi la scheda può essere presentata al comune di residenza o inviata al centro di servizio o all'ufficio delle imposte competente utilizzando una normale busta di corrispondenza chiusa e contrassegnata sui lembi di chiusura. La busta deve recare l'indicazione "SCELTA PER LA DESTINAZIONE DELL'OTTO PER MILLE DELL'IRPEF" e il codice fiscale, il cognome e il nome.

16 VARIAZIONI ANAGRAFICHE E DEI FAMILIARI A CARICO

n RESIDENZA

La **residenza anagrafica** deve essere indicata se è variata rispetto alla dichiarazione del 1994 oppure se la dichiarazione viene presentata per la prima volta.

Per i contribuenti che hanno il domicilio fiscale diverso dalla residenza anagrafica e per i residenti all'estero vedere le istruzioni contenute in Appendice alla voce "Domicilio fiscale diverso dalla residenza". Per i contribuenti che hanno la nazionalità estera vedere in Appendice la voce: "Nazionalità estera".

n FAMILIARI A CARICO

Il riquadro va compilato se si sono verificate variazioni rispetto alla dichiarazione del 1994 (ad esempio figli nati nel 1994 o familiari non più a carico) oppure se la dichiarazione viene presentata per la prima volta. In tali casi indicare i dati di **tutti** i familiari rimasti a carico (compresi quelli per i quali non si sono verificate variazioni).

Sono **considerati a carico**, se nel 1994 non hanno posseduto redditi che concorrono alla formazione del reddito complessivo per un ammontare superiore a **L. 5.300.000**:

- il **coniuge** non legalmente ed effettivamente separato;
- i **figli minori** o permanentemente inabili al lavoro, compresi i figli naturali riconosciuti, i figli adottivi e gli affidati o affiliati;
- i **figli di età non superiore a 26 anni** dediti agli studi o a tirocinio gratuito;
- gli **altri familiari di cui all'art. 433 del codice civile**, purché conviventi con il contribuente o percettori di assegni alimentari non risultanti da provvedimenti dell'autorità giudiziaria; al riguardo vedere in Appendice la voce "Familiari indicati nell'art. 433 del codice civile".

Le detrazioni per coniuge e figli a carico spettano anche se questi non risiedono in Italia.

ATTENZIONE

Rientrano nella categoria degli "altri familiari a carico" anche il figlio maggiorenne e il figlio studente di età superiore ai 26 anni con reddito complessivo non superiore a lire 5.300.000.

17 TOTALE REDDITI DEI TERRENI E DEI FABBRICATI

Se i redditi dei terreni e dei fabbricati non sono variati rispetto a quelli indicati nella dichiarazione del 1994, è possibile utilizzare i **rigli A1 e/o B1** del presente riquadro, senza dover compilare i successivi quadri A e B.

I dati dei terreni e dei fabbricati si considerano variati quando i redditi da dichiarare sono diversi da quelli indicati nella precedente dichiarazione, ad esempio in conseguenza di variazioni della quota o del periodo di pos-

nesso derivanti da acquisti o vendite avvenute nel corso dell'anno oppure per effetto del sorgere o venir meno di agevolazioni (perdite per eventi naturali, mancata coltivazione, immobili in ristrutturazione, utilizzo dell'immobile come abitazione principale, ecc.). Non si considera invece variazione la rivalutazione dei redditi dominicali ed agrari rispettivamente del 37 e del 32 per cento.

ATTENZIONE

Non è possibile utilizzare i righe del presente riquadro e occorre, quindi, compilare i successivi quadri A e B, quando:

- la dichiarazione viene presentata per la prima volta;
- si sono verificate variazioni rispetto alla precedente dichiarazione, anche in relazione ad uno solo dei terreni e dei fabbricati;
- nel corso del 1993 e/o del 1994 uno o più terreni sono stati concessi in affitto in regime vincolistico;
- si richiede, per uno o più fabbricati, la deduzione per il piano energetico nazionale.

I redditi dominicali ed agrari dei terreni devono essere indicati rivalutando gli importi, rispettivamente del 37 e del 32 per cento.

Nel **rigo A1** indicare:

- a **colonna 1** l'importo totale del reddito dominicale dei terreni indicato nella precedente dichiarazione (riga A13, colonna 4 del modello 740 oppure riga 1 del modello 730-3), moltiplicato per 1,37;
- a **colonna 2**, l'importo totale del reddito agrario dei terreni indicato nella precedente dichiarazione (riga A13, colonna 5 del modello 740 oppure riga 2 del modello 730-3), moltiplicato per 1,32.

Nel **rigo B1** indicare il totale imponibile dei redditi dei fabbricati indicato nella precedente dichiarazione (riga B15 del modello 740 oppure riga 3 del modello 730-3).

18

QUADRO A - VARIAZIONI DEI REDDITI DEI TERRENI

Il quadro A va utilizzato per dichiarare i redditi dominicali e agrari dei terreni in caso di variazioni rispetto a quelli indicati nella dichiarazione del 1994 ovvero se la dichiarazione viene presentata per la prima volta. In tali casi vanno indicati i dati di tutti i terreni compresi quelli che non hanno subito variazioni; non vanno indicati i terreni ceduti nel 1993.

ATTENZIONE

Questo quadro non deve essere utilizzato se è stato già compilato il **rigo A1**.

Questo quadro deve essere compilato:

- a) da coloro che possiedono a titolo di proprietà, enfiteusi, usufrutto o altro diritto reale terreni situati nel territorio dello Stato che sono o devono essere iscritti in catasto con attribuzione di rendita. In caso di usufrutto, enfiteusi o altro diritto reale, il titolare della sola "nuda proprietà" non deve dichiarare il terreno;

b) dagli affittuari che esercitano l'attività agricola nei fondi condotti in affitto e dagli associati nei casi di conduzione associata. In tal caso deve essere compilata solo la colonna relativa al reddito agrario. L'affittuario deve dichiarare il reddito agrario a partire dalla data in cui ha effetto il contratto. Per quanto riguarda le attività considerate agricole ai fini della determinazione del reddito agrario vedere in Appendice la voce "Attività agricole".

I redditi dominicale e agrario possono essere rilevati direttamente dagli atti catastali se la coltura effettivamente praticata **corrisponde** a quella risultante dal catasto.

Se la coltura effettivamente praticata **non corrisponde** a quella risultante dal catasto, per la determinazione del reddito consultare in Appendice la voce "Variazioni di coltura dei terreni". Per la determinazione del reddito dei terreni adibiti a colture prodotte in serra o alla funghicoltura, consultare in Appendice la voce "Terreni adibiti a colture in serra o alla funghicoltura".

I redditi così ottenuti vanno rivalutati: del 37% (redditi dominicali); del 32% (redditi agrari).

Non danno luogo a reddito dominicale ed a reddito agrario e non vanno pertanto dichiarati:

- i terreni che costituiscono pertinenze di fabbricati urbani;
- i terreni utilizzati quali beni strumentali nell'esercizio di specifiche attività commerciali da parte del possessore;
- i redditi catastali dei terreni, parchi e giardini aperti al pubblico o la cui conservazione è riconosciuta dal Ministero per i Beni Culturali e Ambientali di pubblico interesse, quando al possessore non è derivato per tutto il periodo d'imposta alcun reddito dalla loro utilizzazione. Tale circostanza deve essere denunciata all'ufficio delle imposte entro tre mesi dalla data in cui ha avuto inizio.

I terreni situati all'estero e quelli dati in affitto per usi non agricoli devono essere dichiarati nel **Quadro L**.

n COME SI COMPILA IL QUADRO A

Ogni terreno od ogni gruppo di terreni di una stessa partita catastale va dichiarato compilando un singolo rigo del quadro.

Nelle **colonne 1 e 2**, indicare il reddito dominicale e agrario di ciascun terreno, rivalutati, rispettivamente, del 37 e del 32 per cento.

Nella **colonna 3**, per i seguenti casi particolari, indicare:

- il codice **1** per i terreni concessi in affitto e soggetti a regimi legali di determinazione del canone.
- il codice **2** in caso di mancata coltivazione;
- il codice **3** in caso di perdite per eventi naturali di almeno il 30 per cento del prodotto;

In presenza di tali casi particolari vedere in Appendice la voce "Riduzione del reddito

dei terreni", contenente anche precisazioni sulle modalità di compilazione delle colonne 4 e 5.

Nelle **colonne 4 e 5** indicare rispettivamente la quota di reddito dominicale ed agrario spettante sulla base del periodo e della percentuale di possesso.

In caso di conduzione associata, nella **colonna 5** deve essere indicata la quota di reddito agrario relativa alla percentuale di partecipazione e al periodo di durata del contratto. Tale percentuale è quella che risulta da apposito atto, sottoscritto da tutti gli associati, da conservare a cura del contribuente ed esibire a richiesta dell'ufficio, altrimenti la partecipazione si presume ripartita in parti uguali.

Queste modalità di dichiarazione non devono essere seguite quando il fondo è condotto da società semplici, in nome collettivo, in accomandita semplice ovvero da società di fatto, in quanto in tali casi il socio dovrà dichiarare la quota del reddito complessivo della società a lui spettante nell'apposito modello aggiuntivo 740/H.

Nel **rigo A12** indicare l'importo complessivo dei redditi dominicali ed agrari dei terreni indicati nei righe da A2 ad A11.

Agli agricoltori obbligati alla installazione del registratore di cassa dal 1° gennaio 1993 compete un credito di imposta, da indicare nel **rigo N16** del quadro N, pari al 40 per cento del prezzo unitario di acquisto (o del canone annuo di locazione pagato in ciascun periodo d'imposta) non eccedente i due milioni di lire.

Le ritenute operate a titolo di acconto nei confronti degli allevatori sui contributi corrisposti dall'UNIRE quale incentivo all'allevamento (risultanti dalla certificazione del predetto ente) devono essere sommate alle altre ritenute e riportate nel **rigo N17** del quadro N. Questi contributi non sono tassabili quando sono percepiti da allevatori il cui reddito è determinato mediante tariffe catastali.

19

QUADRO B - VARIAZIONI DEI REDDITI DEI FABBRICATI

Il **quadro B** va utilizzato per dichiarare i redditi dei fabbricati in caso di variazioni rispetto a quelli indicati nella dichiarazione del 1994 ovvero se la dichiarazione viene presentata per la prima volta. In tali casi vanno indicati i dati di tutti i fabbricati, compresi quelli che non hanno subito variazioni; non vanno indicati i fabbricati ceduti nel 1993.

ATTENZIONE

Questo quadro non deve essere utilizzato se è stato già compilato il **rigo B1**.

Questo quadro deve essere compilato da coloro che possiedono a titolo di proprietà, usufrutto o altro diritto reale, fabbricati situati nel territorio dello Stato che sono o devono essere iscritti con attribuzione di rendita nel catasto edilizio urbano.

Si ricorda che tra gli altri diritti reali rientra, se effettivamente esercitato, il diritto di abitazione spettante, ad esempio, al coniuge superstite ai sensi dell'art. 540 del Codice civile ed al coniuge separato convenzionalmente o per sentenza.

In caso di usufrutto o altro diritto reale il titolare della sola "nuda proprietà" non deve dichiarare il fabbricato.

ATTENZIONE

I locali per la portineria, l'alloggio del portiere e per gli altri servizi oggetto di proprietà condominiale cui è attribuibile un'autonoma rendita catastale devono essere dichiarati dal singolo condomino solo se la quota di reddito a lui spettante per ciascuna unità immobiliare è complessivamente superiore a lire 50.000.

Le persone che esercitano arti e professioni o attività di impresa devono indicare in questo quadro gli immobili posseduti, utilizzati "in modo promiscuo" per l'esercizio delle loro attività e per l'uso personale e familiare; non devono, invece, indicare gli immobili utilizzati esclusivamente per la loro attività.

I soci di cooperative edilizie non a proprietà indivisa, assegnatari di alloggi anche se non ancora titolari di mutuo individuale, sono tenuti ad indicare nella propria dichiarazione il reddito relativo all'alloggio assegnato. Analogo obbligo vale per gli assegnatari di alloggio a riscatto o con patto di futura vendita da parte di Enti (es.: IACP, ex INCIS, ecc.).

Non danno luogo a reddito dei fabbricati, e non vanno pertanto dichiarate:

- le costruzioni rurali, comprese quelle ad uso non abitativo, appartenenti al possessore o all'affittuario dei terreni cui servono, effettivamente adibite agli usi agricoli. Le unità immobiliari che sulla base della vigente normativa non hanno i requisiti per essere considerate rurali devono essere dichiarate utilizzando, in assenza di quella definitiva, la rendita presunta. Sono comunque considerate produttive di reddito dei fabbricati le unità immobiliari iscrivibili alle categorie A/1 e A/8, e quelle aventi caratteristiche di lusso; per ulteriori precisazioni vedere in Appendice la voce "Costruzioni rurali";
- le unità immobiliari, anche ad uso diverso da quello di abitazione, per le quali sono state rilasciate licenze, concessioni o autorizzazioni per restauro, risanamento conservativo o ristrutturazione edilizia, limitatamente al periodo di validità del provvedimento, durante il quale l'unità immobiliare non deve essere comunque utilizzata;
- gli immobili completamente adibiti a sedi aperte al pubblico di musei, biblioteche, archivi, cineteche ed emeroteche, quando al possessore non deriva alcun reddito dall'utilizzazione dell'immobile per l'intero anno. Tale circostanza deve essere denunciata all'ufficio delle imposte entro tre mesi dalla data in cui ha avuto inizio;
- i fabbricati per i quali il contribuente è titolare della sola "nuda proprietà" o sui

quali altri contribuenti esercitano il diritto di abitazione.

I redditi di natura fondiaria derivanti dai lastrici solari e dalle aree urbane e i fabbricati situati all'estero devono essere dichiarati nel **Quadro L**.

n COME SI COMPILA IL QUADRO B

Compilare un rigo per ogni unità immobiliare tenendo presente che per quelle che non hanno subito variazioni è sufficiente compilare solo la colonna 7.

Nella **colonna 1** indicare la rendita catastale. Per i fabbricati non censiti o con rendita non più adeguata indicare la rendita catastale presunta. In caso di immobili riconosciuti di interesse storico o artistico, vedere in Appendice la voce "Immobili riconosciuti di interesse storico o artistico".

Nella **colonna 2** indicare il periodo di possesso espresso in giorni (365, se per tutto l'anno).

Il reddito dei fabbricati di nuova costruzione va dichiarato a partire dalla data in cui il fabbricato è divenuto atto all'uso cui è destinato o è stato comunque utilizzato dal possessore.

Nella **colonna 3** indicare la quota di possesso espressa in percentuale (100 per l'intero). Se la percentuale di possesso è variata nel corso dell'anno indicare la percentuale media di possesso.

La **colonna 4** va utilizzata se il fabbricato è dato in locazione indicando l'85 per cento del canone di locazione (per i fabbricati situati nella città di Venezia centro e nelle isole della Giudecca, di Murano e di Burano indicare il 75 per cento del canone). L'ammontare del canone è quello risultante dal contratto di locazione (compresa la maggiorazione spettante in caso di sublocazione ed escluse le spese di condominio, luce, acqua, gas, portiere, ascensore, riscaldamento e simili, se sono comprese nel canone). L'ammontare del canone va considerato indipendentemente dalla effettiva percezione. In caso di comproprietà il canone va indicato per intero indipendentemente dalla quota di possesso. Se il fabbricato è stato posseduto per una parte dell'anno indicare il canone relativo al periodo di possesso.

Se il contratto di locazione si riferisce, oltre che all'abitazione, anche alle sue pertinenze (box, cantina, ecc.) iscritte in catasto con autonoma rendita, indicare per ciascuna unità immobiliare la quota del canone ad essa relativa; quest'ultima va determinata ripartendo il canone stesso in misura proporzionale alla rendita catastale di ciascuna unità immobiliare.

Nella **colonna 5** vanno evidenziati, riportando i relativi codici, i seguenti casi:

- **1** unità immobiliare utilizzata come abitazione principale (si considera abitazione principale quella nella quale il contribuente dimora abitualmente);
- **2** unità immobiliare tenuta a disposizione per la quale si applica l'aumento di un terzo (vedere in Appendice la voce "Unità immobiliari tenute a disposizione");
- **3** unità immobiliare locata;
- **4** unità immobiliare locata in regime legale di determinazione del canone;

- **5** unità immobiliare costituente pertinenza dell'abitazione principale (box, cantina, ecc.) se iscritta in catasto con autonoma rendita;
- **6** unità immobiliare utilizzata in parte come abitazione principale e in parte come immobile strumentale;
- **9** unità immobiliare che non rientra nei precedenti casi.

Nella **colonna 6** vanno evidenziati, riportando i relativi codici, i seguenti casi particolari:

- **1** fabbricati distrutti o inagibili a seguito di eventi sismici, ed esclusi per legge da imposizione (a condizione che sia stato rilasciato un certificato del Comune attestante la distruzione ovvero l'inagibilità del fabbricato);
- **2** fabbricati per i quali sono state sostenute spese per il contenimento dei consumi energetici per le quali si richiede la deduzione dal reddito complessivo; vedere in Appendice la voce "Deduzione per il piano energetico nazionale".

Nella **colonna 7** va indicata la quota di reddito imponibile determinata come segue.

Se il contribuente è l'unico proprietario per tutto l'anno nella colonna 7 indicare:

- l'importo di colonna 1, se il fabbricato non è locato o non è tenuto a disposizione (codici 1, 5, 6 e 9 nel campo "Utilizzo" di col. 5);
- l'importo di colonna 1 maggiorato di un terzo se il fabbricato è tenuto a disposizione (codice 2 nel campo "Utilizzo" di col. 5);
- il maggiore tra l'importo di colonna 1 e quello di colonna 4, se il fabbricato è locato (codice 3 nel campo "Utilizzo" di col. 5);
- l'importo di colonna 4, se il fabbricato è locato in regime legale di determinazione del canone (codice 4 nel campo "Utilizzo" di col. 5).

Se il contribuente non è l'unico proprietario o non ha posseduto il fabbricato per l'intero anno nella colonna 7 indicare il reddito relativo al periodo e alla percentuale di possesso; in particolare:

- se il reddito del fabbricato è determinato in base alla rendita, quest'ultima, eventualmente maggiorata di un terzo, deve essere moltiplicata per il numero dei giorni e la percentuale di possesso (colonne 2 e 3) diviso 365;
- se il reddito del fabbricato è determinato in base al canone di locazione, quest'ultimo deve essere moltiplicato soltanto per la percentuale di possesso.

Nel **rigo B12** riportare il totale dei redditi dei fabbricati indicati nei rigi da B2 a B11.

u Deduzione per l'abitazione principale

Dall'ammontare complessivo del reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e delle sue pertinenze va sottratta una deduzione fino a 1 milione di lire.

La deduzione, da indicare nel **rigo B13**, va rapportata al periodo dell'anno durante il quale sussiste la destinazione ad abitazione principale ed alla quota di possesso. **La deduzione non può essere superiore all'ammontare complessivo del reddito dell'abitazione principale e delle sue pertinenze**. A tal fine

sono considerate pertinenze le unità immobiliari classificate o classificabili nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7, destinate ed effettivamente utilizzate in modo durevole a servizio della abitazione principale (anche se non appartengono allo stesso fabbricato). La deduzione non compete ai non residenti per gli immobili posseduti in Italia.

Casi particolari

La deduzione per l'abitazione principale spetta secondo particolari modalità nei seguenti casi:

- nel corso dell'anno il contribuente ha trasferito la sua abitazione principale;
- la percentuale di possesso relativa all'abitazione principale è variata nel corso dell'anno;
- la quota e il periodo di possesso dell'abitazione principale sono diversi dalla quota e dal periodo di possesso delle relative pertinenze;
- l'abitazione principale è stata utilizzata anche come luogo di esercizio dell'attività d'impresa o dell'arte o professione;
- l'unità immobiliare è stata utilizzata come abitazione principale solo per una parte dell'anno e nella rimanente parte concessa in locazione.

In tali casi vedere in Appendice la voce "Deduzione per l'abitazione principale - casi particolari".

Nel **rigo B14** indicare la differenza tra l'importo indicato nel **rigo B12** e quello indicato nel **rigo B13**.

20 QUADRO C - REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI

Il **quadro C** va utilizzato per dichiarare i redditi di lavoro dipendente e di pensione e quelli ad essi assimilati.

In Appendice sotto la voce "Stipendi e pensioni prodotti all'estero" sono contenute informazioni circa il trattamento fiscale di stipendi, pensioni e redditi assimilati prodotti all'estero.

Il quadro C è articolato in tre Sezioni: nella prima vanno indicati i redditi di lavoro dipendente e di pensione e quelli ad essi assimilati che godono delle detrazioni d'imposta previste per i possessori di redditi di lavoro dipendente; nella seconda vanno dichiarati tutti gli altri redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente per i quali non sono attribuite le suddette detrazioni; nella terza vanno indicati i dati per il calcolo del Contributo al Servizio Sanitario Nazionale.

Se i rigi del quadro non sono sufficienti ad indicare tutti i redditi posseduti, sommare i dati relativi ai redditi della stessa specie (pensioni, stipendi, ecc.) ed indicare gli importi così ottenuti nelle rispettive colonne.

n SEZIONE I - LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI

In questa Sezione vanno indicati, nei **rigi da C1 a C4**:

- i redditi di lavoro dipendente e di pensione;

- le indennità e le somme da assoggettare a tassazione corrisposte a qualunque titolo ai lavoratori dipendenti da parte dell'INPS o di altri Enti; in Appendice alla voce "Indennità e somme erogate dall'INPS o da altri Enti" sono elencate, a titolo esemplificativo, le indennità più comunemente erogate;
- le retribuzioni corrisposte dai privati agli autisti, giardinieri, collaboratori familiari ed altri addetti alla casa, dai condomini di fabbricati urbani ai portieri e le altre retribuzioni sulle quali, in base alla legge, non sono state effettuate ritenute d'acconto;
- i compensi dei lavoratori soci di cooperative di produzione e lavoro, di servizi, agricole e di prima trasformazione dei prodotti agricoli e della piccola pesca, nei limiti dei salari correnti maggiorati del 20 per cento;
- le somme percepite a titolo di borsa di studio o di assegno, premio o sussidio per fini di studio e di addestramento professionale, se erogate al di fuori di un rapporto di lavoro dipendente;
- le remunerazioni dei sacerdoti della Chiesa cattolica;
- gli assegni corrisposti dall'Unione delle Chiese Cristiane Avventiste del 7° giorno per il sostentamento dei ministri del culto e dei missionari e gli assegni corrisposti dalle Assemblee di Dio in Italia per il sostentamento dei propri ministri di culto;
- le mance percepite dagli impiegati tecnici delle case da gioco (croupiers).

ATTENZIONE

I lavoratori dipendenti, che hanno chiesto al datore di lavoro di tener conto dei redditi erogati durante precedenti rapporti, devono indicare i dati risultanti dal Mod. 101 rilasciato dall'ultimo datore di lavoro.

Nella **colonna 2** indicare l'importo dei redditi percepiti (punto 1 del Mod. 101 o del Mod. 201).

Nella **colonna 3** indicare l'importo delle ritenute (punto 10 del Mod. 101 o del Mod. 201).

Nel **rigo C5** riportare il totale dei redditi e delle ritenute indicati nei rigi da C1 a C4.

Nel **rigo C6** indicare il numero di giorni (365 per l'intero anno) compresi nel periodo di durata del rapporto di lavoro o di pensione che hanno dato diritto alle retribuzioni indicate nei rigi precedenti e per i quali è stata concessa la detrazione. In tale numero di giorni vanno in ogni caso compresi le festività, i riposi settimanali e gli altri giorni non lavorativi e vanno sottratti i giorni per i quali non spetta alcuna retribuzione, neanche differita, quali le mensilità aggiuntive, etc. (ad esempio, in caso di assenza per aspettativa senza corresponsione di assegni).

In particolare, se è stato compilato un solo rigo e il reddito è certificato dal Mod. 101 si può tener conto del numero dei giorni indicato nel punto 11 dello stesso modello. Se il reddito è certificato dal Mod. 201 e la pensione è stata percepita per l'intero anno indicare 365, altrimenti si può fare riferimento al

numero dei giorni indicato nelle Annotazioni di tale modello.

In presenza di più rigi compilati, indicare nel **rigo C6** il numero totale dei giorni compresi nei vari periodi, tenendo conto che quelli compresi in periodi contemporanei vanno calcolati una volta sola.

In Appendice alla voce "Periodo di lavoro - casi particolari" sono contenute ulteriori precisazioni per il calcolo dei giorni che danno diritto alle detrazioni per lavoro dipendente in caso di contratti a tempo determinato, di indennità o somme erogate dall'Inps o da altri enti e di borse di studio.

n SEZIONE II - REDDITI ASSIMILATI PER I QUALI NON SPETTANO LE DETRAZIONI PER LAVORO DIPENDENTE

In questa sezione, nei **rigi da C7 a C9**, vanno indicati gli altri redditi assimilati a quello di lavoro dipendente (e le relative ritenute) e cioè:

- gli assegni periodici percepiti dal coniuge, ad esclusione di quelli destinati al mantenimento dei figli, in conseguenza di separazione legale, di divorzio o annullamento del matrimonio;
- gli assegni periodici comunque denominati alla cui produzione non concorrono né capitale né lavoro (escluse le rendite perpetue), compresi gli assegni testamentari, quelli alimentari, ecc.;
- i compensi e le indennità corrisposti dalle Amministrazioni statali ed Enti pubblici territoriali per l'esercizio di pubbliche funzioni;
- le indennità percepite per l'attività parlamentare, per le cariche pubbliche elettive (consiglieri regionali, provinciali, comunali), e quelle percepite dai giudici costituzionali;
- le rendite vitalizie e le rendite a tempo determinato costituite a titolo oneroso.

Nel **rigo C10** riportare il totale dei redditi e delle ritenute indicati nei rigi da C7 a C9.

n SEZIONE III - DATI PER LA DETERMINAZIONE DEL CONTRIBUTO AL SERVIZIO SANITARIO NAZIONALE

Nel **rigo C11** indicare:

- a **colonna 1** il totale degli importi indicati al punto 33 dei modelli 101 e/o 201;
- a **colonna 2** il totale degli importi indicati al punto 34 dei modelli 101.

21 QUADRO P - ONERI

Nel **quadro P** vanno indicati nella **sezione I** gli oneri per i quali è riconosciuta la detrazione del 27 per cento e nella **sezione II** gli oneri deducibili dal reddito complessivo. La detrazione e la deduzione sono ammesse solo se gli oneri sono stati sostenuti dal dichiarante nel 1994 nell'interesse proprio e non sono stati dedotti nella determinazione dei singoli redditi che concorrono a formare il reddito complessivo. Le spese mediche, i premi di

assicurazione sulla vita e contro gli infortuni, i contributi previdenziali non obbligatori per legge e le spese per frequenza di corsi di istruzione secondaria e universitaria sono detraibili anche se l'onere è stato sostenuto nell'interesse delle persone fiscalmente a carico.

Le spese mediche e di assistenza specifica dei portatori di handicap di cui al **rigo P17** sono deducibili anche se sono state sostenute per i familiari compresi tra quelli elencati in Appendice alla voce "Familiari indicati nell'art. 433 del codice civile".

Le spese sostenute per tali familiari sono deducibili anche se questi non sono fiscalmente a carico.

I soci di società semplici hanno diritto di dedurre dal proprio reddito complessivo (ovvero di fruire della corrispondente detrazione di imposta in luogo della deduzione) alcuni degli oneri sostenuti dalla società nella proporzione stabilita dall'art. 5 del Tuir. Tali oneri sono specificati in Appendice alla voce "Oneri sostenuti dalle società semplici".

n SEZIONE I - ONERI PER I QUALI È RICONOSCIUTA LA DETRAZIONE D'IMPOSTA DEL 27 PER CENTO

Vanno indicati in questa sezione gli oneri per i quali spetta la detrazione d'imposta del 27 per cento.

u Spese mediche

Nel **rigo P1** indicare le spese mediche per le quali la detrazione spetta sull'intero importo.

Sono tali:

- le spese per prestazioni chirurgiche;
- le spese sostenute per analisi, indagini radioscopiche, ricerche e applicazioni;
- le spese per prestazioni specialistiche rese da medico specialista;
- le spese per l'acquisto (o l'affitto) di protesi sanitarie;
- le spese per i mezzi necessari per la deambulazione, la locomozione ed il sollevamento di portatori di menomazioni funzionali permanenti.

Informazioni più dettagliate in merito sono contenute in Appendice alla voce "Spese mediche".

ATTENZIONE

Vanno comprese nell'importo da indicare nel **rigo P1** anche le erogazioni, indicate al punto 12 del Mod. 101, effettuate dal datore di lavoro, anche in forma assicurativa, a fronte di spese sanitarie.

Nel **rigo P2** indicare le spese mediche per le quali la detrazione spetta sull'importo che eccede lire 500 mila. Sono tali:

- le prestazioni rese da un medico generico (comprese le prestazioni rese per visite e cure di medicina omeopatica);
- i ricoveri e le degenze, quando queste ultime non siano collegate ad un'operazione chirurgica (per le prestazioni specialistiche rese nell'ambito della degenza spetta invece la detrazione per l'intero importo);

- i medicinali, compreso - in caso di assistenza del Servizio Sanitario Nazionale - il ticket pagato.

Va indicata soltanto la parte delle spese mediche che eccede lire 500.000 (ad esempio se sono state sostenute spese per un ammontare complessivo di lire 800.000 nel **rigo P2** va indicato l'importo di lire 300.000).

Non vanno indicate nei rigi P1 e P2 le spese mediche sostenute nel 1994 che hanno dato luogo nello stesso anno a un rimborso da parte di terzi, come ad esempio, le spese per cure mediche rimborsate da enti o fondi previdenziali o assistenziali pubblici e privati ovvero, nel caso di danni alla persona arrecati da terzi, risarcite dal danneggiante o da altri per suo conto. Si considerano invece rimaste a carico del contribuente le spese mediche rimborsate per effetto di contributi o di premi di assicurazione da lui versati per i quali non spetta la detrazione d'imposta del 27 per cento, ovvero per effetto di contributi o premi che, pur essendo versati da altri, concorrono a formare il suo reddito (salvo che il datore di lavoro ne abbia riconosciuto la detrazione in sede di ritenuta).

ATTENZIONE

I contribuenti sono obbligati ad allegare la documentazione relativa a tutte le spese mediche indicate nei rigi P1, P2 e nel successivo P17 ad eccezione degli importi relativi alle erogazioni effettuate dal datore di lavoro e indicate al punto 12 del Mod. 101. In Appendice alla voce "Spese mediche" sono contenuti chiarimenti sul tipo di documentazione da allegare anche per le eventuali spese mediche sostenute all'estero.

u Interessi passivi

Vanno indicate esclusivamente le somme pagate nell'anno 1994 indipendentemente dalla scadenza della rata.

Nel **rigo P3** indicare gli interessi passivi, gli oneri accessori e le quote di rivalutazione dipendenti da clausole di indicizzazione per mutui ipotecari contratti per l'acquisto di immobili adibiti ad abitazione principale.

Per i contratti di mutuo stipulati dal **1° gennaio 1993**:

- la detrazione è ammessa a condizione che l'unità immobiliare sia stata adibita ad abitazione principale entro sei mesi dall'acquisto (ovvero entro l'8 giugno 1994 per i soli mutui stipulati nel corso dell'anno 1993) e che l'acquisto sia avvenuto nei sei mesi antecedenti o successivi alla data di stipulazione del mutuo;
- la detrazione si calcola su un importo massimo di 7 milioni di lire. In caso di contitolarità del contratto di mutuo o di più contratti di mutuo relativi all'acquisto dello stesso immobile il limite di 7 milioni di lire è riferito all'ammontare complessivo degli interessi, oneri accessori e quote di rivalutazione sostenuti (ad esempio: marito e moglie coistestatori in parti uguali del mutuo che grava sulla propria abitazione principale possono indicare al massimo un importo di 3 milioni e mezzo ciascuno);
- il diritto alla detrazione viene meno a partire dal periodo d'imposta successivo a

quello in cui l'immobile non è più utilizzato come abitazione principale. Il diritto alla detrazione non si perde se la variazione della abitazione principale dipende da trasferimento per motivi di lavoro;

- la detrazione è ammessa anche per i contratti di mutuo stipulati con soggetti residenti nel territorio di uno Stato membro della Unione europea.

Per i contratti di mutuo stipulati **anteriormen-**

- te al 1993:
 - la detrazione si calcola su un importo massimo di 7 milioni di lire per ciascun intestatario del mutuo ed è ammessa a condizione che l'unità immobiliare sia stata adibita ad abitazione principale alla data dell'8 dicembre 1993 e che nella rimanente parte dell'anno il contribuente non abbia variato l'abitazione principale per motivi diversi da quelli di lavoro.

Nel **rigo P4** indicare, per un importo non superiore a 4 milioni di lire per ciascun intestatario del mutuo, gli interessi passivi, gli oneri accessori e le quote di rivalutazione dipendenti da clausole di indicizzazione per mutui ipotecari su immobili diversi da quelli utilizzati come abitazione principale stipulati anteriormente al 1993.

ATTENZIONE

Se l'ammontare di **rigo P3** è maggiore o uguale a 4 milioni di lire, nel **rigo P4** non può essere indicato alcun importo. Se, invece, l'importo di **rigo P3** è inferiore a 4 milioni di lire, la somma degli importi indicati nei rigi P3 e P4 non può superare lire 4 milioni.

Esempio 1: interessi passivi relativi all'abitazione principale (**rigo P3**) L. 5.000.000; interessi passivi relativi a residenza secondaria L. 2.000.000; nel **rigo P4** non va indicato alcun importo.

Esempio 2: interessi passivi relativi all'abitazione principale (**rigo P3**) L. 2.500.000; interessi passivi relativi a residenza secondaria L. 2.000.000; nel **rigo P4** indicare L. 1.500.000.

Per i mutui stipulati nel 1991 e nel 1992 la detrazione spetta solo per quelli relativi all'acquisto di immobili da adibire a propria abitazione diversa da quella principale (per la quale valgono invece le istruzioni relative al **rigo P3**).

Nel **rigo P3** o nel **rigo P4** vanno anche indicate le somme pagate dagli assegnatari di alloggi cooperativi e dagli acquirenti di unità immobiliari di nuova costruzione alla cooperativa o all'impresa costruttrice a titolo di rimborso degli interessi passivi, oneri accessori e quote di rivalutazione relativi a mutui ipotecari ancora indivisi.

Ai fini della detraibilità delle somme pagate dagli assegnatari, va fatto riferimento al momento dell'assegnazione dell'alloggio anziché a quello dell'acquisto.

In caso di accollo di mutuo avvenuto successivamente al 1° gennaio 1993 le condizioni di detraibilità, previste per i mutui stipulati a partire da tale data, devono ricorrere nei confronti del contribuente che si è accollato il mutuo; in questi casi per data di

stipulazione del contratto di mutuo deve intendersi quella di stipulazione del contratto di accollo del mutuo.

In caso di rinegoziazione di un contratto di mutuo stipulato per l'acquisto di propria abitazione anteriormente al 1° gennaio 1993, permane il diritto a godere della detrazione spettante, in base alla normativa vigente al momento della stipula dell'originario contratto di mutuo, solo se sono rimasti invariati le parti contraenti e il cespite immobiliare concesso in garanzia e se l'importo del mutuo risulta non superiore alla residua quota di capitale da rimborsare alla data di rinegoziazione del predetto contratto.

Tra gli oneri accessori da indicare nel rigo P3 o nel rigo P4 sono comprese anche le somme corrisposte a causa delle variazioni di cambio relative a mutui stipulati in ECU o in altra valuta.

Non sono detraibili gli interessi derivanti da:

- mutui stipulati nel 1991 e nel 1992 per motivi diversi dall'acquisto della propria abitazione (ad es.: per la ristrutturazione);
- mutui stipulati a partire dal 1993 per motivi diversi dall'acquisto della propria abitazione principale (ad es.: per l'acquisto di una residenza secondaria);
- aperture di credito bancarie, anche se garantite ipotecariamente.

Non sono comunque detraibili gli interessi pagati a seguito di cessione di stipendio e in generale, gli interessi derivanti da tipi di finanziamento diversi da quelli relativi a contratti di mutuo, anche se con garanzia ipotecaria su immobili.

In caso di mutuo intestato ad entrambi i coniugi, ognuno di essi può fruire della detrazione unicamente per la propria quota di interessi. Non è possibile imputarsi la quota dell'altro, anche se fiscalmente a carico.

Nel **rigo P5** indicare gli interessi passivi e relativi oneri accessori e le quote di rivalutazione dipendenti da clausole di indicizzazione per prestiti o mutui agrari di ogni specie per un importo non superiore a quello dei redditi dei terreni dichiarati.

u Premi di assicurazione

Nel **rigo P6** vanno indicati i premi di assicurazione sulla vita, i premi per le assicurazioni contro gli infortuni ed i contributi previdenziali non obbligatori per legge, per un importo complessivamente non superiore a lire **2.500.000**.

La detrazione relativa ai premi di assicurazione sulla vita è ammessa a condizione che il contratto abbia durata non inferiore a cinque anni e non consenta la concessione di prestiti nel periodo di durata minima.

Rientrano tra i contributi previdenziali non obbligatori quelli pagati per la prosecuzione di una assicurazione obbligatoria, il riscatto degli anni di laurea e del servizio militare, la ricongiunzione di periodi assicurativi diversi.

ATTENZIONE

Vanno comprese nell'importo da indicare in tale rigo anche le erogazioni per premi di assicurazioni versati dal datore di lavoro indicate al punto 13 del Mod. 101.

u Contributi per previdenza complementare

Nel **rigo P7** indicare i contributi versati ai fondi pensione previsti dal decreto legislativo 21 aprile 1993, n.124, indicati nel punto 14 del Mod. 101.

La somma degli importi indicati nei rigi P6 e P7 non può risultare superiore all'importo di lire 2.500.000. Tale limite è elevato a lire 3.000.000 solo se nel rigo P7 è indicato un importo non inferiore a 500.000 lire.

Esempio 1: Contributi volontari (rigo P6) L. 2.500.000; contributi per previdenza complementare L. 300.000; nel rigo P7 non va indicato alcun importo.

Esempio 2: Contributi volontari (rigo P6) L. 2.500.000; contributi per previdenza complementare L. 600.000; nel rigo P7 indicare L. 500.000.

u Spese funebri

Nel **rigo P8** vanno indicate le spese funebri sostenute in dipendenza della morte di familiari compresi tra quelli elencati in Appendice sotto la voce "Familiari indicati nell'art. 433 del codice civile" e di affidati o affiliati, per un importo, riferito a ciascun decesso, non superiore a 1.000.000 di lire.

u Spese di istruzione

Nel **rigo P9** vanno indicate le spese sostenute nel 1994, anche se riferibili a più anni, per la frequenza di corsi di istruzione secondaria, universitaria e di specializzazione universitaria, in misura non superiore a quella stabilita per le tasse ed i contributi dei corrispondenti istituti statali.

u Altri oneri detraibili

Nel **rigo P10** vanno indicati tutti gli altri oneri per i quali è prevista la detrazione d'imposta, diversi da quelli indicati nei precedenti rigi della sezione I (in particolare: spese obbligatorie relative a beni soggetti a regime vincolistico; erogazioni liberali in denaro per attività culturali ed artistiche; erogazioni liberali a favore di enti che operano nel settore dello spettacolo).

In Appendice, alla voce "Altri oneri per i quali spetta la detrazione", sono contenute informazioni sugli oneri in questione.

Nel **rigo P11** va indicato il totale degli importi indicati nei rigi da P1 a P10 sul quale determinare la detrazione.

n SEZIONE II - ONERI DEDUCIBILI DAL REDDITO COMPLESSIVO

In questa sezione vanno indicati gli oneri per i quali è prevista la deducibilità dal reddito complessivo.

u Contributi obbligatori

Nel **rigo P12** vanno indicati i contributi previdenziali ed assistenziali versati a seguito di

disposizioni imperative di legge, la cui inosservanza dà luogo a sanzioni dirette o indirette. Rientrano in questa voce anche i contributi sanitari obbligatori effettivamente versati nel 1994 per l'assistenza erogata nell'ambito del Servizio Sanitario Nazionale (c.d. "tassa sulla salute"), esclusi quelli trattenuti direttamente dal datore di lavoro.

In caso di contributi corrisposti per conto di altri, e semprechè la legge preveda l'esercizio del diritto di rivalsa, la deduzione compete alla persona per conto della quale i contributi sono versati.

u Contributi alle Comunità ebraiche

Nel **rigo P13** vanno indicati i contributi annuali versati, ai sensi dell'articolo 30 della legge 8 marzo 1989, n. 101, alle Comunità ebraiche dai propri appartenenti, relativi al periodo d'imposta nel quale sono stati versati. Tali contributi sono deducibili fino a concorrenza del 10 per cento del reddito complessivo di rigo N1 e comunque per un importo complessivamente non superiore a lire **7.500.000**. I contribuenti interessati devono conservare l'attestazione o ricevuta di versamento in conto corrente postale oppure la quietanza liberatoria rilasciata dalla Comunità ebraica di appartenenza.

u Erogazioni liberali a favore di istituzioni religiose

Nel **rigo P14** vanno indicate le erogazioni liberali a favore di istituzioni religiose, e cioè:

- le erogazioni liberali in denaro a favore dell'Istituto centrale per il sostentamento del clero della Chiesa cattolica Italiana;
- le erogazioni liberali in denaro a favore dell'Unione italiana delle Chiese cristiane avventiste del 7° giorno destinate al sostentamento dei ministri di culto e dei missionari ed a specifiche esigenze di culto e di evangelizzazione;
- le erogazioni liberali in denaro a favore dell'Ente morale Assemblee di Dio in Italia per il sostentamento dei ministri di culto e per esigenze di culto, di cura delle anime e di amministrazione ecclesiastica;
- le erogazioni liberali in denaro a favore della Tavola valdese per fini di culto, istruzione e beneficenza che le sono propri e per i medesimi fini delle Chiese e degli enti facenti parte dell'ordinamento valdese.

Ciascuna delle predette erogazioni è deducibile fino ad un importo di **2.000.000** di lire. I contribuenti interessati devono conservare le ricevute di versamento in conto corrente postale, le quietanze liberatorie e le ricevute dei bonifici bancari relativi alle suddette erogazioni.

u Deduzione per il piano energetico nazionale

Nel **rigo P15** vanno indicate le spese sostenute per gli interventi atti a realizzare il contenimento dei consumi energetici negli edifici. In Appendice alla voce "Deduzione per il piano energetico nazionale" sono contenute informazioni in merito al limite e alle modalità previsti per fruire della deduzione.

u Contributi per i Paesi in via di sviluppo

Nel **rigo P16** vanno indicati i contributi corrisposti per i Paesi in via di sviluppo. Tali contributi sono deducibili nella misura massima del 2 per cento del reddito complessivo di rigo N1.

I contribuenti interessati devono conservare le ricevute di versamento in conto corrente postale, le quietanze liberatorie e le ricevute dei bonifici bancari relativi ai suddetti contributi.

u Spese mediche e di assistenza specifica per i portatori di handicap

Nel **rigo P17** va indicata la parte che eccede le 500.000 lire delle spese mediche generiche e di quelle di assistenza specifica previste dalla lettera b) dell'art. 10 del Tuir sostenute dalle persone handicappate.

ATTENZIONE

Le spese chirurgiche, per prestazioni specialistiche, per protesi dentarie e sanitarie e per i mezzi di deambulazione sostenute dai predetti soggetti rientrano tra quelle per le quali spetta la detrazione da indicare nella Sezione I al rigo P1.

u Altri oneri deducibili

Nel **rigo P18** vanno indicati tutti gli oneri deducibili diversi da quelli indicati nei precedenti righi (in particolare: 50 per cento delle imposte arretrate; assegni periodici corrisposti al coniuge; rendite, vitalizi ed assegni alimentari; canoni, livelli e censi gravanti sui redditi degli immobili; indennità corrisposte per la perdita dell'avviamento, versamenti effettuati a favore delle popolazioni del Nord Italia colpite dall'alluvione).

In Appendice, alla voce "Altri oneri deducibili", sono contenute informazioni sugli oneri in questione.

Nel **rigo P19** va indicato il totale degli importi indicati nei righi da P12 a P18 da riportare nel **Quadro N al rigo N4**.

22
QUADRO N - IRPEF

Indicare al **rigo N1** il reddito complessivo ottenuto sommando i redditi risultanti dai vari quadri del Modello base e degli eventuali modelli aggiuntivi. A tale scopo può essere utilizzato lo schema di calcolo dell'Irpef riportato in allegato.

ATTENZIONE

Se dall'attività di lavoro autonomo o di impresa sono derivate perdite, il loro ammontare, da indicare nel riepilogo con il segno meno, va sottratto dall'importo degli altri redditi.

I redditi del Quadro M vanno sommati solo se il contribuente ha optato per la tassazione ordinaria.

Se il totale delle perdite è superiore al totale dei redditi la differenza da indicare al rigo N1 deve essere preceduta dal segno meno.

Il **rigo N2** deve essere compilato solo da coloro che vantano crediti d'imposta sui dividendi risultanti dai quadri **F, G, H, I e M**.

Il **rigo N3** deve essere compilato solo dai contribuenti che possiedono perdite d'impresa a contabilità ordinaria degli anni precedenti da portare in diminuzione dal reddito complessivo. L'ammontare delle perdite da indicare deve essere rilevato nell'apposito prospetto della dichiarazione presentata nel 1994, tenendo presente che l'importo di rigo N3 non può essere superiore alla somma dei rigi N1 e N2.

Nel **rigo N4** riportare l'importo di **rigo P19** del quadro P.

Nel **rigo N5**, in assenza di crediti di imposta sui dividendi (rigo N2) e di eccedenza di perdite di impresa (rigo N3), indicare la differenza fra l'importo del reddito complessivo di **rigo N1** e l'importo degli oneri deducibili di **rigo N4** (negli altri casi indicare la differenza tra la somma degli importi dei **rigi N1 e N2** e la somma degli importi dei **rigi N3 e N4**).

ATTENZIONE

Il reddito imponibile non può essere negativo; se l'importo di rigo N5 risulta minore di zero indicare zero ai rigi N5, N6 ed N14 e proseguire nell'indicazione degli altri dati.

n COME SI CALCOLA L'IMPOSTA

Al **rigo N6** va indicata l'imposta lorda corrispondente al reddito imponibile di **rigo N5**, che va calcolata applicando agli scaglioni di reddito le aliquote previste per ciascuno di essi. Per il calcolo vedere la **Tabella C** ovvero utilizzare il metodo pratico riportato in Appendice alla voce "Metodo pratico per il calcolo dell'Irpef".

n DETRAZIONI PER FAMILIARI A CARICO

Nei **rigi N7, N8 e N9** indicare le detrazioni per familiari a carico (familiari che nel 1994 hanno posseduto un reddito complessivo non superiore a L. 5.300.000). L'importo delle detrazioni va rapportato ai mesi dell'anno per i quali i familiari sono rimasti a carico (ad es. per un figlio nato il 27 luglio 1994 la detrazione spetta per 6 mesi).

La detrazione non spetta neppure in parte se nel corso dell'anno il reddito del familiare ha superato il limite di L. 5.300.000.

ATTENZIONE

Non possono essere considerati a carico coloro che hanno chiesto di usufruire del regime fiscale sostitutivo per nuove iniziative produttive.

• CONIUGE A CARICO

La detrazione per coniuge a carico è di L. 791.588 per l'intero anno (nel **rigo N7** indicare l'importo arrotondato pari a L. 792.000). In caso di matrimonio, decesso, separazione, divorzio o annullamento del matrimonio nel corso dell'anno la detrazione spetta in proporzione ai mesi per i quali il coniuge risulta a carico (ad es. in caso di matrimonio avvenuto nel mese di aprile la detrazione da indicare al rigo N7 è pari ai 9/12 di L. 791.588 = L. 593.691 arrotondate a L. 594.000).

ATTENZIONE

La detrazione spetta a favore di uno soltanto dei coniugi, anche nel caso in cui entrambi possiedono redditi di ammontare non superiore a L. 5.300.000.

• FIGLI A CARICO

La detrazione per figli a carico (compresi i figli legittimati per susseguente matrimonio, i figli adottivi, affidati o affiliati) spetta in uguale misura a entrambi i genitori, anche se sono separati.

La detrazione per figli a carico spetta in misura doppia ad uno solo dei genitori quando l'altro genitore è fiscalmente a carico del primo e nelle ipotesi descritte in Appendice alla voce "Detrazione per figli a carico".

Si ha, invece, diritto per il primo figlio alla detrazione prevista per coniuge a carico e per gli altri figli alla detrazione in misura doppia quando l'altro genitore manca (perché deceduto) e il contribuente non si è risposato o, se risposato, si è legalmente ed effettivamente separato e negli altri casi descritti in Appendice alla voce "Detrazione per figli a carico".

Tabella C - Calcolo dell'IRPEF

REDDITO (per scaglioni)	Aliquota (per scaglioni)	Imposta dovuta sui redditi intermedi compresi negli scaglioni
fino a lire 7.200.000	10	10% sull'intero importo
da lire 7.200.001 a lire 14.400.000	22	720.000 + 22% parte eccedente 7.200.000
da lire 14.400.001 a lire 30.000.000	27	2.304.000 + 27% parte eccedente 14.400.000
da lire 30.000.001 a lire 60.000.000	34	6.516.000 + 34% parte eccedente 30.000.000
da lire 60.000.001 a lire 150.000.000	41	16.716.000 + 41% parte eccedente 60.000.000
da lire 150.000.001 a lire 300.000.000	46	53.616.000 + 46% parte eccedente 150.000.000
oltre lire 300.000.000	51	122.616.000 + 51% parte eccedente 300.000.000

Nel **rigo N8** indicare l'importo rilevato nella **Tabella D**. Se un figlio risulta a carico per una sola parte dell'anno la detrazione va proporzionalmente ridotta (ad es. per un figlio nato ad ottobre 1994 e a carico di entrambi i genitori la detrazione da indicare al rigo N8 è pari a 3/12 di L. 91.438 = L. 22.859 arrotondate a L. 23.000).

• ALTRI FAMILIARI A CARICO

Nel **rigo N9** indicare l'importo della detrazione per gli altri familiari a carico, pari a L. 126.445 per ciascuno di essi. Se più contribuenti hanno l'obbligo del mantenimento la detrazione va ripartita tra gli obbligati proporzionalmente all'onere sostenuto (ad es. per i figli maggiorenni non dediti allo studio o al tirocinio gratuito, a carico di entrambi i genitori per l'intero anno, spetta una detrazione di L. 63.222 per ciascun genitore; importo arrotondato L. 63.000).

n DETRAZIONI PER LAVORO DIPENDENTE

Le detrazioni per lavoro dipendente spettano solo per i redditi dichiarati nel **Quadro C Sez. I**.

Nel **rigo N10** indicare l'importo totale di tali detrazioni rilevandolo dalla **Tabella E**, nella quale è riportato l'ammontare complessivo della detrazione e della ulteriore detrazione per lavoro dipendente spettante per l'intero anno.

Se il periodo di lavoro o di pensione nell'anno è inferiore a 365 giorni, la detrazione va ridotta in relazione al numero di giorni indicato al rigo C6 del quadro C (ad es. per un periodo di lavoro nell'anno di 200 giorni e un reddito di lavoro dipendente di L. 20.000.000, la detrazione da indicare al rigo N10 è pari a L. 759.715 x 200/365 = L. 416.282 arrotondate a L. 416.000).

n DETRAZIONE PER LAVORO AUTONOMO E/O IMPRESA

La detrazione per lavoro autonomo e/o impresa spetta per i soli redditi dichiarati nel **Quadro E**, nel **Quadro G** e nel **Quadro H** (escluse le partecipazioni in imprese a contabilità ordinaria).

Nel **rigo N11** indicare l'importo della detrazione rilevandolo dalla **Tabella F**.

ATTENZIONE

In caso di contemporanea presenza di redditi di lavoro autonomo e/o impresa e di redditi di lavoro dipendente o di pensione le detrazioni non sono cumulabili; il contribuente deve quindi compilare o il rigo N10 o il rigo N11.

n DETRAZIONE IN LUOGO DEGLI ONERI

Nel **rigo N12** indicare l'importo della detrazione per gli oneri indicati al rigo P11 del Quadro P.

La detrazione è pari al **27 per cento** dell'importo di **rigo P11**.

Nel **rigo N13** indicare la somma degli importi dei rigi **N7, N8, N9, N10, N11 e N12**

Nel **rigo N14** indicare la differenza tra l'importo di **rigo N6** e quello di **rigo N13**. Se l'importo di rigo N13 è maggiore di quello di rigo N6, nel rigo N14 indicare zero.

ATTENZIONE

Nel caso di dichiarazione congiunta l'imposta Irpef è unica. I rigi da N15 a N25, contenuti solo nel modello base del dichiarante, devono essere compilati sommando i dati sia del dichiarante che del coniuge dichiarante.

Nel **rigo N15** indicare la somma degli importi di **rigo N14** del dichiarante e del coniuge dichiarante.

Nel **rigo N16** indicare la somma dei crediti di imposta del dichiarante e del coniuge dichiarante diversi da quelli da indicare al rigo N19, quali i crediti d'imposta sui dividendi, quelli per i registratori di cassa e quelli per le imposte pagate all'estero. Chiarimenti in ordine alle modalità di determinazione del credito per imposte pagate all'estero sono riportati in Appendice alla voce "Credito per le imposte pagate all'estero".

ATTENZIONE

Se il contribuente ha percepito utili formati con dividendi distribuiti da società "figlie" residenti in un Paese della UE, cui si applica la disciplina dell'articolo 96-bis del Tuir (c.d. "dividendi comunitari") prima di compilare il rigo N16 consultare in Appendice la voce "Dividendi comunitari".

Nel **rigo N17** indicare la somma delle ritenute del dichiarante e del coniuge dichiarante. Se il contribuente ha solo redditi di lavoro dipendente e/o terreni e fabbricati, l'importo da indicare è direttamente rilevabile dalle ritenute indicate nel **Quadro C**. In tutti gli altri casi utilizzare lo schema di calcolo dell'Irpef riportato in allegato alle presenti istruzioni.

Nel **rigo N18** indicare la differenza tra l'importo di **rigo N15** e gli importi dei rigi **N16 e N17**. Se la somma degli importi dei rigi N16 e N17 è maggiore dell'importo di rigo N15, nel rigo N18 indicare la differenza tra la predetta somma e l'importo di rigo N15, preceduta dal segno meno.

Nel **rigo N19** indicare il credito di imposta utilizzato per il pagamento dell'Irpef dalle imprese di autotrasporto di merci per conto di terzi,

Tabella D - Detrazioni per figli a carico

Figli a carico

per 1 figlio	L. 91.438
per 2 figli	L. 182.875
per 3 figli	L. 274.313
per 4 figli	L. 365.750
per 5 figli	L. 457.188
per 6 figli	L. 548.625
per 7 figli	L. 640.063
per 8 figli	L. 731.500
per ogni altro figlio	L. 91.438

Figli a carico in mancanza del coniuge

per 1 figlio	L. 791.588
per 2 figli (compreso il primo)	L. 974.463
per 3 figli (compreso il primo)	L. 1.157.339
per 4 figli (compreso il primo)	L. 1.340.213
per 5 figli (compreso il primo)	L. 1.523.089
per 6 figli (compreso il primo)	L. 1.705.963
per 7 figli (compreso il primo)	L. 1.888.839
per 8 figli (compreso il primo)	L. 2.071.713
per ogni altro figlio	L. 182.876

Tabella E - Detrazioni per lavoro dipendente

Reddito di lavoro dipendente

fino a L. 14.500.000	L. 996.930
oltre L. 14.500.000 e fino a L. 14.600.000	L. 960.440
oltre L. 14.600.000 e fino a L. 14.700.000	L. 887.430
oltre L. 14.700.000 e fino a L. 14.825.000	L. 805.305
oltre L. 14.825.000	L. 759.715

Tabella F - Detrazioni per lavoro autonomo e/o impresa

Reddito di lavoro autonomo e/o d'impresa

fino a L. 7.900.000	L. 197.505
oltre L. 7.900.000 e fino a L. 8.000.000	L. 156.750
oltre L. 8.000.000 e fino a L. 8.200.000	L. 75.240
oltre L. 8.200.000	L. 0

dalle piccole e medie imprese, dalle imprese di distribuzione di carburanti, dalle imprese venditrici di prodotti audiovisivi e cinefotoottici, dalle imprese operanti nei bacini minerari, dagli esercenti servizio taxi e noleggio, nonché il credito di imposta ("premio di assunzione") utilizzato dalle imprese e dai professionisti che hanno incrementato la base occupazionale dei dipendenti. Per la determinazione del credito di imposta nelle ipotesi sopra indicate, consultare le istruzioni al **Quadro U**.

Nel **rigo N20** indicare l'importo dell'eccedenza Irpef che il contribuente, nella precedente dichiarazione, ha scelto di portare in diminuzione dall'imposta dovuta per la dichiarazione di quest'anno (rigo N24 del Mod. 740/94). I contribuenti che nel 1994 si sono avvalsi dell'assistenza fiscale e per i quali il sostituto d'imposta non ha rimborsato in tutto o in parte il credito risultante dal Mod. 730-3 possono indicare nel rigo N20 il credito non rimborsato (punto 31 del Mod. 101 o importo indicato nelle annotazioni del Mod. 201). Per ulteriori informazioni vedere in Appendice "Credito risultante dal Mod. 730 non rimborsato dal sostituto d'imposta".

Se il contribuente vanta dalla precedente dichiarazione una eccedenza Ilor (rigo O10 del Mod. 740/94) e non possiede quest'anno redditi soggetti ad Ilor indicare, nel rigo N20, la somma delle eccedenze Irpef ed Ilor.

ATTENZIONE

Il contribuente che possiede redditi soggetti ad Ilor ed intende effettuare la compensazione tra le imposte a debito e le imposte a credito o ha già utilizzato le imposte a credito in sede di versamento dell'acconto, prima di proseguire la compilazione del Quadro N deve consultare in Appendice la voce "Compensazione delle imposte a debito e a credito".

Nel **rigo N21** indicare l'importo e gli estremi del versamento relativo alla prima rata di acconto effettuato a maggio o giugno dello scorso anno; nel **rigo N22** l'importo e gli estremi del versamento relativo alla seconda rata di acconto effettuato nello scorso mese di novembre.

ATTENZIONE

I contribuenti che hanno effettuato il versamento della prima rata di acconto oltre il termine del 31 maggio 1994 devono indicare l'importo versato al netto della maggiorazione dello 0,50 per cento corrisposta a titolo di sanzione per il ritardato versamento.

I contribuenti che per l'anno precedente hanno fruito dell'assistenza fiscale e hanno versato gli acconti tramite il sostituto d'imposta devono indicare:

- gli importi trattenuti da quest'ultimo nei rigi **N21** e **N22**;
- la sigla "Mod. 730" nello spazio riservato al codice.

Se il dichiarante e il coniuge dichiarante hanno effettuato versamenti di acconto distinti, al **rigo N21** indicare la somma degli importi versati a titolo di prima rata e al **rigo N22** la somma degli importi versati a titolo di seconda rata; se i versamenti di ciascuna rata sono stati eseguiti in date diverse, indicare gli estremi dell'ultimo versamento effettuato. In caso di versamento integrativo di altro pre-

cedente, sommare i due importi e indicare i dati relativi all'ultimo versamento.

In Appendice sotto la voce "Dichiarazione presentata separatamente" sono contenute informazioni per la separazione della eccedenza Irpef risultante dalla precedente dichiarazione congiunta e dei versamenti effettuati congiuntamente dai coniugi che quest'anno presentano separate dichiarazioni dei redditi.

Se l'importo di rigo N18 è negativo deve essere sommato a quello dei rigi N20, N21 e N22 e il totale riportato al **rigo N24** (se il contribuente intende portare il credito in diminuzione dagli acconti e dalle imposte dovute per la successiva dichiarazione) oppure al **rigo N25** (se intende richiederne il rimborso). L'imposta non è rimborsabile se non supera L. 20.000.

Se l'importo di rigo N18 è maggiore della somma degli importi dei rigi N19, N20, N21 e N22, riportare la differenza tra l'importo di rigo N18 e tale somma nel **rigo N23** insieme agli estremi del versamento. L'imposta non è dovuta se non supera L. 20.000.

Se invece l'importo del rigo N18 è minore della somma degli importi dei rigi N19, N20, N21 e N22, riportare la differenza tra tale somma e l'importo del rigo N18 al **rigo N24** (se il contribuente intende portare il credito in diminuzione dagli acconti e dalle imposte dovute per la successiva dichiarazione) oppure al **rigo N25** (se intende, richiederne il rimborso). L'imposta non è rimborsabile se non supera L. 20.000.

L'imposta non è rimborsabile se non supera L. 20.000.

ATTENZIONE

Se il contribuente intende utilizzare il credito Irpef per il pagamento degli acconti dovuti per la successiva dichiarazione e richiedere il rimborso dell'importo residuo deve indicare nel rigo N24 l'importo da utilizzare per gli acconti e nel rigo N25 l'importo residuo di cui chiede il rimborso.

Per le modalità di calcolo degli acconti dovuti per il 1995 vedere in Appendice la voce "Acconti delle imposte e del Ccssn dovuti per i redditi del 1995".

23

QUADRO O - ILOR

Nel **rigo O1** indicare il totale dei redditi soggetti all'Ilor, ottenuti sommando i singoli redditi indicati nei vari quadri del modello di dichiarazione, i quali non possono in alcun caso essere negativi.

Si ricorda che non sono più soggetti ad Ilor i redditi dei terreni e dei fabbricati.

Nel **rigo O2** indicare il totale delle deduzioni spettanti ai fini dell'Ilor le quali **non possono mai superare i relativi redditi**.

Nel **rigo O3** indicare la differenza tra l'importo di **rigo O1** e l'importo di **rigo O2**. Nel **rigo O4** va indicata l'imposta dovuta, calcolata con l'aliquota del **16,2 per cento** dell'importo del **rigo O3**.

Nel **rigo O5** indicare il credito d'imposta utilizzato per il pagamento dell'Ilor dalle imprese di autotrasporto di merci per conto di terzi, dalle piccole e medie imprese, dalle imprese di distribuzione di carburanti, dalle imprese venditrici di prodotti audiovisivi e cinefotoottici, dalle imprese operanti nei bacini minerari, dagli esercenti servizio taxi e noleggio, nonché il credito di imposta ("premio di assunzione") utilizzato dalle imprese e dai professionisti che hanno incrementato la base occupazionale dei dipendenti. Per la determinazione del credito di imposta nelle ipotesi sopra indicate, consultare le istruzioni al **Quadro U**.

Nel **rigo O6** indicare l'importo dell'eccedenza Ilor che il contribuente, nella precedente dichiarazione, ha scelto di portare in diminuzione dall'imposta dovuta per la dichiarazione di quest'anno (rigo O10 del Mod. 740/94).

ATTENZIONE

Se il contribuente vanta dalla precedente dichiarazione una eccedenza Irpef e intende effettuare la compensazione tra le imposte a debito e le imposte a credito o ha già utilizzato le imposte a credito in sede di versamento dell'acconto, prima di proseguire la compilazione del Quadro O, deve consultare in Appendice la voce "Compensazione delle imposte a debito e a credito".

Nel **rigo O7** indicare l'importo e gli estremi del versamento relativo alla prima rata di acconto effettuato a maggio o a giugno dello scorso anno; nel **rigo O8** l'importo e gli estremi del versamento relativo alla seconda rata di acconto effettuato nello scorso mese di novembre.

ATTENZIONE

I contribuenti che hanno effettuato il versamento della prima rata di acconto oltre il termine del 31 maggio 1994 devono indicare l'importo versato al netto della maggiorazione dello 0,50 per cento corrisposta a titolo di sanzione per il ritardato versamento.

Se l'importo di **rigo O4** è maggiore della somma degli importi dei **rigi O5, O6, O7 e O8** riportare la differenza tra l'importo di **rigo O4** e tale somma al **rigo O9**, insieme agli estremi del versamento.

L'imposta non è dovuta se non supera L. 20.000.

Se invece l'importo del **rigo O4** è minore della **somma degli importi dei rigi O5, O6, O7 e O8** riportare la differenza tra tale somma e l'importo del **rigo O4** al **rigo O10** (se il contribuente intende portare il credito in diminuzione dagli acconti e dalle imposte dovute per la successiva dichiarazione) oppure al **rigo O11** (se intende richiederne il rimborso).

L'imposta non è rimborsabile se non supera L. 20.000.

ATTENZIONE

Se il contribuente intende utilizzare il credito Ilor per il pagamento degli acconti dovuti per la successiva dichiarazione e richiedere il rimborso del credito residuo, deve indicare nel **rigo O10** l'importo da utilizzare per gli acconti e nel **rigo O11** l'importo residuo di cui chiede il rimborso.

Per le modalità di calcolo degli acconti dovuti per il 1995 vedere in Appendice la voce "Acconti delle imposte e del Ccssn dovuti per i redditi del 1995".

24

QUADRO V - CONTRIBUTO AL SERVIZIO SANITARIO NAZIONALE

Il quadro V va compilato per determinare il contributo al Servizio Sanitario Nazionale, che deve essere versato negli stessi termini e con le stesse modalità dell'Irpef.

Devono compilare questo quadro:

- i lavoratori dipendenti e pensionati in possesso di altri redditi oltre quelli di lavoro dipendente e di pensione;
- gli artigiani e gli esercenti attività commerciali;
- gli esercenti arti e professioni;
- i coltivatori diretti, mezzadri e coloni;
- i contribuenti non tenuti all'iscrizione a forme obbligatorie di previdenza, per i quali la partecipazione contributiva all'assistenza è regolata dall'art. 63 della legge 23 dicembre 1978, n. 833 (cosiddetti cittadini non mutuati, ad esempio: titolari di soli redditi di partecipazione o di capitale, ereditieri e casalinghe con redditi propri e non a carico previdenziale di altri soggetti);
- i cittadini stranieri residenti iscritti obbligatoriamente all'assicurazione al Servizio Sanitario Nazionale.

Non devono compilare questo quadro:

- i contribuenti che hanno un reddito complessivo lordo (rigo N1) pari o inferiore a zero;
- i lavoratori dipendenti e pensionati in possesso unicamente di redditi di terreni, di fabbricati e di capitale di importo complessivo non superiore a lire 4.000.000;
- i lavoratori dipendenti e pensionati, in possesso di altri redditi, il cui imponibile ai fini del Csn indicato al rigo C11 colonne 1 e 2 è superiore o uguale a lire 150.000.000;
- i contribuenti in possesso solo di redditi già assoggettati al contributo;
- gli stranieri residenti in Italia, ma iscritti facoltativamente all'assicurazione al Servizio Sanitario Nazionale.

I contribuenti previdenzialmente a carico di altri devono indicare nel quadro V soltanto il codice fiscale del familiare del quale sono a carico; se presentano dichiarazione congiunta con il coniuge del quale sono previdenzialmente a carico non devono indicare neanche tale dato (per la verifica delle condizioni per il riconoscimento di familiare previdenzialmente a carico, vedere la **Tabella G** sottostante).

ATTENZIONE

I contribuenti iscritti obbligatoriamente negli elenchi degli artigiani e dei commercianti o negli albi dei liberi professionisti e i lavoratori dipendenti non possono mai essere considerati previdenzialmente a carico.

Si ricorda che nei limiti di reddito per essere considerati previdenzialmente a carico non rientrano le pensioni di guerra, gli assegni e le indennità per causa di guerra, gli assegni per decorazioni al valore militare, le indennità di accompagnamento concesse, ai sensi della legge 11 febbraio 1980, n. 18, ai mutilati ed invalidi civili totalmente inabili. Inoltre dai redditi dei figli vanno escluse le pensioni concesse ai ciechi civili, le borse di studio e gli assegni di studio.

Il contributo deve essere determinato con riferimento al reddito complessivo lordo ai fini dell'Irpef relativo all'anno al quale il contributo stesso si riferisce.

Sono esclusi dalla base imponibile del contributo, oltre ai redditi che non concorrono alla formazione del reddito complessivo ai fini dell'Irpef (redditi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta ed emolumenti che non hanno alcuna rilevanza ai fini fiscali), i seguenti altri redditi:

- redditi già assoggettati al contributo quali i redditi di lavoro dipendente e i trattamenti pensionistici, comprese le somme percepite a titolo di arretrato, e i compensi erogati da terzi, per i quali il contributo dovuto non è determinato in sede di dichiarazione dei redditi (vedi circolare n. 9/XI/107850 del 14 febbraio 1995 del ministero del tesoro);
- redditi di lavoro dipendente e di pensione di fonte estera;
- pensioni di importo complessivo non superiori a 18 milioni di lire;
- redditi dominicali ed agrari, redditi di fabbricati e di capitale per la parte di importo complessivo non superiore a lire 4.000.000; tale franchigia non spetta ai cittadini "non mutuati";
- assegni alimentari percepiti dal coniuge separato o divorziato quando questi continua ad essere previdenzialmente a carico (al riguardo vedi la **Tabella G**).

ATTENZIONE

La franchigia di L. 4.000.000 spetta interamente a coloro che sono iscritti a forme obbligatorie di previdenza anche per una parte dell'anno. Il diritto alla franchigia può spettare anche in assenza dell'obbligo di dichiarare il reddito di lavoro dipendente, come nel caso di titolari di pensioni sociali o di altre indennità esenti dall'Irpef ai sensi della vigente normativa, di dipendenti dello Stato Vaticano, delle ambasciate o di organizzazioni internazionali i cui redditi di lavoro dipendente non concorrono alla base imponibile dell'Irpef; tali contribuenti devono dichiarare di trovarsi nelle suddette condizioni nell'apposito spazio relativo alle Annotazioni. Al contrario, il diritto alla franchigia non sussiste per i soggetti non iscritti a forme obbligatorie di previdenza che hanno percepito, ad esempio, in qualità di eredi, redditi di lavoro dipendente che ai fini fiscali mantengono la qualificazione che avrebbero avuto se fossero stati percepiti dal defunto.

Tabella G - Condizioni per il riconoscimento di familiare previdenzialmente a carico

CATEGORIE DI FAMILIARI	ETÀ	LIMITI DI REDDITO ANNUO PER IL 1994	ALTRE CONDIZIONI
FIGLI ED EQUIPARATI	<ul style="list-style-type: none"> • fino al 18° anno • fino al 21° anno se studente o apprendista • fino al 26° anno se studente universitario nei limiti del corso legale di laurea • senza limiti di età se permanentemente inabile al lavoro 	<ul style="list-style-type: none"> • per ciascun figlio L. 10.239.600 	<ul style="list-style-type: none"> • figli per i quali il capo famiglia provvede abitualmente al loro mantenimento.
CONIUGE		<ul style="list-style-type: none"> • L. 10.239.600 	<ul style="list-style-type: none"> • anche se separato legalmente, purché il contribuente sia obbligato a corrispondere un assegno alimentare • per il coniuge divorziato, fino alla data di annotazione della sentenza sui registri dello stato civile.
GENITORI ED EQUIPARATI	<ul style="list-style-type: none"> • superiore ai 60 anni (uomo) • superiore ai 55 anni (donna) • oppure invalido permanentemente al lavoro 	<ul style="list-style-type: none"> • per un genitore L. 10.239.600 • per entrambi i genitori L. 17.918.600 	<ul style="list-style-type: none"> • quando il contribuente concorre al mantenimento in maniera continuativa ed in misura sufficiente
FRATELLI SORELLE NIPOTI	<ul style="list-style-type: none"> • fino al 18° anno • fino al 21° anno se studente o apprendista • fino al 26° anno se studente universitario nei limiti del corso legale di laurea • senza limiti di età se permanentemente inabile al lavoro 	<ul style="list-style-type: none"> • per ciascun familiare L. 10.239.600 	<ul style="list-style-type: none"> • a condizione che non siano mantenuti dai rispettivi genitori • in caso di morte, invalidità permanente al lavoro, disoccupazione non indennizzata o abbandono del loro padre; • che il contribuente provveda abitualmente al loro mantenimento.

Sono esclusi altresì dalla base imponibile del contribuente, indipendentemente dalla loro rilevanza a fini fiscali, i redditi derivanti da prestazioni previdenziali e assistenziali quali ad esempio: indennità di malattia, maternità e per congedo matrimoniale, integrazioni salariali, trattamento speciale di disoccupazione e mobilità, assegni corrisposti ai donatori di sangue, somme corrisposte dalla cassa marittima e dalla cassa edile. Tali redditi, non compresi nell'ammontare del reddito imponibile assoggettato al Csn indicato nella certificazione del sostituto d'imposta non devono essere dichiarati nel quadro V. Inoltre, sono irrilevanti ai fini del Csn il reddito d'impresa e quello di lavoro autonomo dei soggetti che si sono avvalsi del regime fiscale sostitutivo per nuove iniziative produttive (art.1 del D.L. 10 giugno 1994, n. 357, convertito dalla L. 8 agosto 1994, n. 489).

ATTENZIONE

Per calcolare il contributo occorre determinare le fasce di reddito imponibile da assoggettare alle aliquote fissate per la contribuzione: per i redditi imponibili fino a 40.000.000 di lire si applica l'aliquota del 5,6 per cento, oltre tale reddito e fino a 150.000.000 di lire, l'aliquota del 4,6 per cento. A tale scopo è necessario ricostruire l'imponibile tenendo conto anche dei redditi già assoggettati alla contribuzione al lordo dei contributi previdenziali ed assistenziali.

Si ricorda che è ridotta al 50 per cento la quota di contributo relativa ai redditi delle aziende agricole situate nei territori montani di cui al D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601 e nelle zone agricole svantaggiate delimitate ai sensi dell'art. 15 della legge 27 dicembre 1977, n. 984.

n COME SI CALCOLA IL REDDITO IMPONIBILE

Se il contribuente rientra nella categoria dei cosiddetti "non mutui", cioè non è iscritto a forme obbligatorie di previdenza, l'imponibile ai fini del contributo da indicare al rigo **V1** è pari all'importo di rigo **N1**; se quest'ultimo è superiore a 150 milioni di lire, nel rigo **V1** vanno indicati 150 milioni.

Negli altri casi, per determinare il reddito imponibile da assoggettare al Csn, occorre calcolare la differenza tra il reddito complessivo ai fini Irpef, aumentato per i lavoratori dipendenti e i pensionati dei contributi previdenziali ed assistenziali (esclusi dal reddito complessivo Irpef), e il totale, fino a un massimo di 4 milioni di lire, dei redditi dominicali e agrari, dei fabbricati e di capitale. Da tale differenza, eventualmente abbattuta a 150 milioni se superiore a questo importo, vanno sottratti i redditi già assoggettati al contributo (imponibile di lavoro dipendente assoggettato al Csn indicato alla colonna 1 del rigo C11, redditi diversi da quelli di lavoro dipendente comunque già assoggettati, anche se in forma forfetaria, quali ad esempio quelli percepiti dai lavoratori autonomi dello spettacolo, compensi corrisposti da terzi e non ancora assoggettati, indicati a colonna 2 del rigo C11).

Per calcolare il reddito imponibile può essere utilizzato l'apposito schema riportato in allegato alle presenti istruzioni, che può, essere conservato come propria documentazione.

n COME SI CALCOLA IL CONTRIBUTO

Se non si possiedono redditi già assoggettati al contributo e l'imponibile di rigo **V1** non supera lire 40 milioni, il contributo dovuto da indicare al rigo **V2** è pari al 5,6 per cento dell'importo di rigo **V1**. Se l'imponibile di rigo **V1** supera lire 40 milioni, calcolare il 5,6 per cento dei primi 40 milioni e il 4,6 per cento dell'importo residuo; il contributo dovuto da indicare al rigo **V2** è dato dalla somma dei due importi così calcolati.

Se si possiedono redditi già assoggettati al contributo e questi superano lire 40 milioni, il contributo dovuto da indicare al rigo **V2** è pari al 4,6 per cento dell'importo di rigo **V1**. Se i redditi già assoggettati non superano lire 40 milioni:

- calcolare il 5,6 per cento del minore importo tra l'imponibile di rigo **V1** e la differenza tra 40 milioni e l'importo dei redditi già assoggettati;
- calcolare il 4,6 per cento dell'importo residuo dell'imponibile indicato al rigo **V1**.

Il contributo dovuto da indicare al rigo **V2** è dato dalla somma dei due importi così determinati.

Anche per calcolare il contributo dovuto può essere utilizzato lo schema riportato in allegato alle presenti istruzioni.

Al rigo **V3** indicare l'eventuale credito risultante dalla precedente dichiarazione (rigo **V7** del mod.740 del 1994). I contribuenti che nel 1994 si sono avvalsi dell'assistenza fiscale e per i quali il sostituto d'imposta non ha rimborsato in tutto o in parte il credito risultante dal Mod. 730-3 possono indicare nel rigo **V3** il credito non rimborsato (punto 32 del modello 101 o importo indicato nelle Annotazioni del modello 201). Per ulteriori informazioni vedere in Appendice "Credito risultante dal Mod. 730 non rimborsato dal sostituto d'imposta".

Al rigo **V4** indicare l'importo e gli estremi del versamento relativo alla prima rata di acconto effettuata a maggio o a giugno dello scorso anno; al rigo **V5** l'importo del versamento relativo alla seconda rata di acconto effettuata nello scorso mese di novembre.

ATTENZIONE

I contribuenti che hanno effettuato il versamento della prima rata di acconto oltre il termine del 31 maggio 1994 devono indicare l'importo versato al netto della maggiorazione dello 0,50 per cento corrisposto a titolo di sanzione per il ritardo versamento.

I contribuenti che nell'anno 1994 hanno fruito dell'assistenza fiscale e hanno versato gli acconti tramite il sostituto d'imposta devono indicare:

- gli importi trattenuti da quest'ultimo nei rigi **V4** e **V5**;

- la sigla "Mod. 730" nel relativo spazio riservato al codice.

In caso di versamento integrativo di altro precedente, sommare i due importi e indicare i dati relativi all'ultimo versamento.

Al rigo **V6** indicare la differenza tra l'importo di rigo **V2** e la somma degli importi dei rigi **V3**, **V4** e **V5**, insieme agli estremi del versamento.

Il contributo non è dovuto se l'importo non è superiore a L. 20.000.

Se l'importo di rigo **V2** è minore della somma degli importi dei rigi **V3**, **V4** e **V5**, indicare la differenza tra tale somma e l'importo di rigo **V2** al rigo **V7** (se il contribuente intende portare il credito in diminuzione del contributo dovuto per la successiva dichiarazione) oppure al rigo **V8** (se intende richiederne il rimborso).

Il contributo non è rimborsabile se l'importo non è superiore a lire 20.000.

ATTENZIONE

Se il contribuente intende utilizzare il credito del contributo per il pagamento degli acconti dovuti per la successiva dichiarazione e chiedere il rimborso del credito residuo, deve indicare al rigo **V7** l'importo da utilizzare per gli acconti ed al rigo **V8** l'importo residuo del contributo di cui si chiede il rimborso.

Per le modalità di calcolo degli acconti dovuti per il 1995 vedere in Appendice la voce "Acconti delle imposte e del Csn dovuti per i redditi del 1995".

25

PROSPETTO DELLE PERDITE D'IMPRESA A CONTABILITÀ ORDINARIA NON COMPENSATE NELL'ANNO

Vedere in Appendice la voce "Perdite d'impresa a contabilità ordinaria".

26

TRIBUTO STRAORDINARIO

Indicare, nell'apposito spazio, l'importo e gli estremi di versamento del tributo straordinario istituito per l'anno 1994 dall'art. 11 del D.L. 19 dicembre 1994, n. 691, recante "Misure urgenti per la ricostruzione e la ripresa delle attività produttive nelle zone colpite dalle eccezionali avversità atmosferiche e dagli eventi alluvionali nella prima decade del mese di novembre 1994".

Sono tenuti al versamento del tributo i contribuenti in possesso di un reddito complessivo lordo ai fini dell'Irpef di importo superiore a lire 100 milioni, anche se esonerati dall'obbligo di presentazione della dichiarazione dei redditi.

Per ulteriori precisazioni vedere in Appendice la voce «Tributo straordinario».

Nessuna indicazione deve essere fornita dai contribuenti esonerati dal predetto pagamento.

Abbreviazioni

Art.:	Articolo
Caaf:	Centro autorizzato di assistenza fiscale
C.c.:	Codice civile
Cssn:	Contributo al Servizio Sanitario Nazionale
D.L.:	Decreto legge
D.M.:	Decreto Ministeriale
D.P.C.M.:	Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri
D.P.R.:	Decreto del Presidente della Repubblica
GEIE:	Gruppo Europeo di Interesse Economico
G.U.:	Gazzetta Ufficiale
Ici:	Imposta comunale sugli immobili
Iciap:	Imposta comunale per l'esercizio di imprese, arti e professioni
Ilor:	Imposta locale sui redditi
Invim:	Imposta comunale sull'incremento di valore degli immobili
Irpef:	Imposta sui redditi delle persone fisiche
Irpeg:	Imposta sui redditi delle persone giuridiche
Iva:	Imposta sul valore aggiunto
Let.:	Lettera
Mod.:	Modello
Tosap:	Tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche
Tuir:	Testo unico delle imposte sui redditi
UE:	Unione Europea

n Accettazione dell'eredità giacente

In base all'articolo 19, comma 3, del D.P.R. 4 febbraio 1988, n. 42, l'erede che ha accettato l'eredità, se in precedenza è stato nominato un curatore dell'eredità giacente o un amministratore di eredità devoluta sotto condizione sospensiva o in favore di nascituro non ancora concepito, deve allegare alla dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta nel quale è cessata la curatela o l'amministrazione un prospetto dal quale risultino:

- la data della cessazione della curatela o dell'amministrazione;
- l'ufficio delle imposte del domicilio fiscale del contribuente deceduto;
- i dati identificativi del curatore o dell'amministratore e degli altri eredi;
- la quota di eredità spettante al dichiarante;
- l'eventuale volontà di esercitare, per ciascuno degli anni per i quali i redditi dei cespiti ereditari sono stati, in via provvisoria, tassati separatamente con l'aliquota stabilita per il primo scaglione di reddito, la facoltà di non avvalersi della tassazione separata.

Nella stessa dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta nel quale è cessata la curatela o l'amministrazione, l'erede è tenuto a dichiarare i redditi derivanti dall'eredità relativi allo stesso periodo d'imposta.

n Acconti delle imposte e del Cssn dovuti per l'anno 1995

Gli acconti delle imposte e del contributo dovuti per i redditi del 1995 vanno effettuati dai contribuenti sulla base delle istruzioni di seguito riportate.

• Acconto Irpeg

Se l'importo di riga N18:

- non supera lire 100.000 non è dovuto acconto;
- supera lire 100.000 è dovuto acconto nella misura del 98 per cento dell'importo di riga N18.

L'acconto così determinato deve essere versato:

- in unica soluzione nel mese di novembre 1995, se l'importo è inferiore a lire 502.000;

- in due rate, se l'importo è pari o superiore a lire 502.000, di cui:
 - la prima entro maggio 1995, nella misura del 40 per cento dell'acconto come sopra determinato;
 - la seconda nel mese di novembre 1995, nella restante misura del 60 per cento.

• Acconto Ilor

Se l'importo di riga O4:

- non supera lire 40.000 non è dovuto acconto;
- supera lire 40.000 è dovuto acconto nella misura del 98 per cento dell'importo di riga O4.

L'acconto così determinato deve essere versato:

- in unica soluzione nel mese di novembre 1995, se l'importo è inferiore a lire 502.000;
- in due rate, se l'importo è pari o superiore a lire 502.000, di cui:
 - la prima entro maggio 1995, nella misura del 40 per cento dell'acconto come sopra determinato;
 - la seconda nel mese di novembre 1995, nella restante misura del 60 per cento.

• Acconto del contributo al Servizio Sanitario Nazionale

Se l'importo di riga V2:

- non supera lire 100.000, non è dovuto acconto;
- supera lire 100.000, è dovuto acconto secondo le modalità di seguito riportate.

Se l'ammontare imponibile già assoggettato a contributo (riga 2 dello schema di calcolo riportato in allegato) supera lire 40 milioni l'acconto dovuto è pari al 98 per cento dell'importo di riga V2.

Se, invece, l'ammontare imponibile già assoggettato non supera lire 40 milioni occorre determinare l'importo del contributo preso a base per il calcolo dell'acconto, tenendo conto della nuova aliquota prevista per i redditi del 1995; in particolare occorre calcolare:

- il 6,6 per cento dell'importo di riga V1, se questo risulta inferiore alla differenza tra 40 milioni e l'ammontare imponibile già assoggettato; il 6,6 per cento della differenza tra 40 milioni e l'ammontare imponibile già assoggettato, se questa risulta inferiore all'imponibile di riga V1 (in pratica il 6,6 per cento dell'importo di riga 7 dello schema di calcolo);
 - il 4,6 per cento dell'importo residuo dell'imponibile di riga V1 (in pratica il 4,6 per cento dell'importo di riga 8 dello schema di calcolo);
- Il contributo da prendere a base per il calcolo dell'acconto è dato dalla somma dei due importi così determinati. L'acconto dovuto è pari al 98 per cento dell'importo così ricalcolato.

L'acconto determinato come sopra descritto deve essere versato:

- in unica soluzione nel mese di novembre 1995, se l'importo è inferiore a lire 502.000;
- in due rate, se l'importo è pari o superiore a lire 502.000, di cui:
 - la prima entro maggio 1995, nella misura del 40 per cento dell'acconto come sopra determinato;
 - la seconda nel mese di novembre 1995 nella restante misura del 60 per cento.

Attenzione: La prima rata di acconto delle imposte e del contributo al Servizio Sanitario Nazionale può essere versata anche entro il 20 giugno 1995, con una maggiorazione dello 0,50 per cento.

Il contribuente può dedurre dagli acconti da versare i relativi crediti indicati ai righe N24 (Irpef), O10 (Ilor) e V7 (Cssn); in tal caso gli importi della prima rata di acconto vanno versati anche se non sono superiori a lire 200.000.

Se il contribuente prevede (ad esempio per effetto di oneri sostenuti nel 1995) una minore imposta da dichiarare nella successiva dichiarazione, può determinare gli acconti da versare sulla base di tale minore imposta.

n Allegati

Alla dichiarazione dei redditi Mod. 740 va obbligatoriamente allegata la seguente documentazione:

• 740 base

- Documentazione di tutte le spese mediche indicate nei righe P1, P2 e P17 ad esclusione di quelle risultanti al punto 12 del modello 101.
- Distinta concernente il credito per le imposte pagate all'estero; vedere la voce "Credito per le imposte pagate all'estero".
- Prospetto previsto dall'articolo 19, comma 3, del D.P.R. 4 febbraio 1988, n. 42; vedere la voce "Accettazione dell'eredità giacente".

• Modelli aggiuntivi 740

Quadro E:

- Prospetto delle quote di accantonamento per indennità di quiescenza e di previdenza relative ai dipendenti ed ai collaboratori.

Quadro F:

- Bilancio
- Prospetto dei crediti previsto dal comma 6 dell'art. 71 del Tuir.

Quadro M:

- Certificazione dell'impresa di assicurazione attestante l'ammontare della ritenuta operata sulle somme corrisposte in caso di riscatto nel quinquennio delle polizze di assicurazione sulla vita.

n Altri oneri deducibili

Rientrano tra gli oneri deducibili da indicare nel riga P18, se non dedotti nella determinazione dei singoli redditi che concorrono a formare il reddito complessivo:

- il 50 per cento delle imposte sul reddito dovute per gli anni anteriori al 1974 (esclusa l'imposta complementare) iscritte nei ruoli la cui riscossione ha avuto inizio nel 1994 (art. 20, comma 2, del D.P.R. n. 42/1988);
- gli assegni periodici corrisposti al coniuge, anche se residente all'estero, ad esclusione di quelli destinati al mantenimento dei figli, in conseguenza di separazione legale ed effettiva o di scioglimento od annullamento di matrimonio o di divorzio, nella misura in cui risultino da provvedimento dell'autorità giudiziaria. Se tale provvedimento non distingue la quota per l'assegno periodico destinata al coniuge da quella per il mantenimento dei figli, l'assegno si considera destinato al coniuge per metà del suo ammontare;
- gli assegni periodici (rendite, vitalizi, ecc.) corrisposti dal dichiarante in forza di testamento o di donazione modale e, nella misura in cui risultano da provvedimenti dell'autorità giudiziaria, gli assegni alimentari corrisposti ai familiari indicati nell'art. 433 del C.c. (vedere l'apposita voce nella presente Appendice);
- i canoni, livelli, censi ed altri oneri gravanti sui redditi degli immobili che concorrono a formare il reddito complessivo, compresi i contributi ai consorzi obbligatori per legge o in dipendenza di provvedimenti della pubblica amministrazione, esclusi i contributi agricoli unificati;

- le indennità per perdita dell'avviamento corrisposte per disposizioni di legge al conduttore in caso di cessazione della locazione di immobili urbani adibiti ad usi diversi da quello di abitazione;
- le somme corrisposte ai dipendenti chiamati ad adempiere funzioni presso gli uffici elettorali in ottemperanza alla legge;
- i versamenti a favore delle fondazioni, delle associazioni e degli enti, individuali con decreto dei prefetti delle province interessate, effettuati con il fine di portare aiuto alle popolazioni del Nord Italia colpite dall'alluvione del mese di novembre 1994;
- la differenza, maggiorata del 6 per cento, tra il reddito dei fabbricati dichiarato per il periodo d'imposta 1992 e quello (minore) calcolato per il medesimo anno applicando le tariffe d'estimo e le rendite determinate a seguito dell'esito favorevole dei ricorsi presentati dai Comuni. Al riguardo, in linea generale, si precisa che:
 - a) se il fabbricato non era locato la deduzione spettante è pari alla differenza, maggiorata del 6 per cento, tra la rendita catastale già dichiarata e quella determinata applicando le nuove tariffe d'estimo. In caso di immobile a disposizione per il quale è stata applicata la maggiorazione di un terzo, la differenza va calcolata maggiorando di un terzo anche la nuova rendita;
 - b) se il fabbricato era locato in regime non vincolistico e per il 1992 è stato dichiarato quale reddito imponibile il reddito effettivo (canone di locazione al netto della deduzione, anche forfetaria, per spese di manutenzione, riparazioni e per ogni altra spesa effettivamente sostenuta) non spetta, di fatto, alcuna deduzione. Se, invece, per il 1992 è stata dichiarata quale reddito imponibile la rendita catastale, perché superiore al reddito effettivo, e la rendita determinata applicando le nuove tariffe d'estimo risulta inferiore al suddetto reddito effettivo, la deduzione è pari alla differenza, maggiorata del 6 per cento, tra la rendita ed il reddito effettivo dichiarati per il 1992;
 - c) se il fabbricato era locato in regime vincolistico, ovvero si trattava di fabbricato non di lusso adibito a dimora abituale del possessore e per il 1992 è stato dichiarato quale reddito imponibile il reddito effettivo (pari al 75 per cento del canone di locazione ovvero dell'equo canone teoricamente ritraibile) non spetta, di fatto, alcuna deduzione. Se, invece, per il 1992 è stata dichiarata quale reddito imponibile la rendita catastale, per i fabbricati adibiti a dimora abituale del possessore vale quanto detto alla precedente lettera a), mentre per i fabbricati locati in regime vincolistico vale quanto precisato alla precedente lettera b).

Attenzione: In ogni caso la deduzione va calcolata tenendo conto del periodo e della percentuale di possesso del fabbricato dichiarato per il 1992.

n Altri oneri per i quali spetta la detrazione

- Rientrano tra gli oneri per i quali spetta la detrazione, da indicare nel rigo P10, se non dedotti nella determinazione dei singoli redditi che concorrono a formare il reddito complessivo:
- le spese sostenute dai contribuenti obbligati alla manutenzione, protezione o restauro delle cose vincolate ai sensi della L. 1° giugno 1939, n. 1089 e del D.P.R. 30 settembre 1963, n. 1409, nella misura effettivamente rimasta a carico. La necessità delle spese, quando non siano obbligatorie per legge, deve risultare da apposita certificazione rilasciata dalla competente soprintendenza, previa accertamento della loro congruità effettuato d'intesa con l'ufficio tecnico erariale competente per territorio. La detrazione non spetta in caso di mutamento di destinazione dei beni

senza la preventiva autorizzazione dell'amministrazione per i beni culturali e ambientali, di mancato assolvimento degli obblighi di legge per consentire l'esercizio del diritto di prelazione dello Stato sui beni vincolati, di tentata esportazione non autorizzata dei beni. L'amministrazione per i beni culturali ed ambientali dà immediata comunicazione al competente ufficio delle imposte, delle violazioni che comportano la perdita del diritto alla detrazione e dalla data di ricevimento della comunicazione inizia a decorrere il termine per la rettifica della dichiarazione dei redditi;

- le erogazioni liberali in denaro a favore dello Stato, di enti o istituzioni pubbliche, di fondazioni e di associazioni legalmente riconosciute che senza scopo di lucro svolgono o promuovono attività di studio, di ricerca e di documentazione di rilevante valore culturale e artistico, effettuate per l'acquisto, la manutenzione, la protezione o il restauro delle cose indicate nell'art. 1 della L. 1° giugno 1939, n. 1089 e nel D.P.R. 30 settembre 1963, n. 1409, comprese le erogazioni effettuate per l'organizzazione di mostre e di esposizioni, di rilevante interesse scientifico o culturale, delle cose anzidette, e per gli studi e le ricerche eventualmente necessari. Le mostre, le esposizioni, gli studi e le ricerche devono essere autorizzati, previo parere del competente comitato di settore del Consiglio nazionale per i beni culturali e ambientali, che dovrà approvare la previsione di spesa ed il conto consuntivo. Il Ministero per i beni culturali e ambientali stabilisce i tempi necessari affinché le erogazioni fatte a favore delle associazioni legalmente riconosciute, delle istituzioni e delle fondazioni siano utilizzate per gli scopi preindicati, e controlla l'impiego delle erogazioni stesse. Questi termini possono, per causa non imputabile al donatario, essere prorogati una sola volta. Le erogazioni liberali non integralmente utilizzate nei termini assegnati ovvero utilizzate non in conformità alla destinazione affluiscono, nella loro totalità, allo Stato;
- le erogazioni liberali in denaro, per un importo non superiore al 2 per cento del reddito complessivo dichiarato, a favore di enti o istituzioni pubbliche, fondazioni e associazioni legalmente riconosciute e senza scopo di lucro che svolgono esclusivamente attività nello spettacolo, effettuate per la realizzazione di nuove strutture, per il restauro ed il potenziamento delle strutture esistenti, e per la produzione nei vari settori dello spettacolo. Le erogazioni non utilizzate per tali finalità dal percipiente entro il termine di due anni dalla data del ricevimento affluiscono, nella loro totalità, allo Stato;

n Attività agricole

Ai fini della determinazione del reddito agrario sono considerate attività agricole:

- a) le attività dirette alla coltivazione del terreno, alla silvicoltura e alla funghicoltura;
 - b) l'allevamento di animali con mangimi ottenibili per almeno un quarto dal terreno;
 - c) le attività dirette alla manipolazione, trasformazione e alienazione di prodotti agricoli e zootecnici, anche se non svolte sul terreno, che rientrano nell'esercizio normale dell'agricoltura secondo la tecnica che lo governa e che hanno per oggetto prodotti ottenuti per almeno la metà dal terreno e dagli animali allevati su di esso.
- Se le attività menzionate alle lettere b) e c) eccedono i limiti stabiliti, la parte di reddito imputabile all'attività eccedente è considerata reddito d'impresa da determinarsi in base alle norme contenute nel capo VI del titolo I del Tuir.

n Centri di servizio

Sono stati istituiti undici Centri di Servizio cui vanno indirizzate le dichiarazioni dei contribuenti con domicilio fiscale nelle relative circoscrizioni, secondo le indicazioni seguenti:

Contribuenti con domicilio fiscale in comuni delle regioni	Centro di servizio delle imposte dirette
ABRUZZO	PESCARA
BASILICATA	BARI
CALABRIA	SALERNO
CAMPANIA	SALERNO
EMILIA-ROMAGNA	BOLOGNA
FRIULI-VENEZIA GIULIA	VENEZIA
LAZIO	ROMA
LIGURIA	GENOVA
LOMBARDIA (solo Comuni della prov. Milano)	MILANO
MARCHE	PESCARA
MOISE	PESCARA
PIEMONTE	TORINO
PUGLIA	BARI
SICILIA	PALERMO
TRENTINO-ALTO ADIGE	TRENTO
VALLE D'AOSTA	TORINO
VENETO	VENEZIA

n Compensazione tra imposte a debito e a credito

È consentita la compensazione tra i crediti e i debiti Irpef e Ilor risultanti dalla dichiarazione.

L'eventuale credito residuo dopo la compensazione può essere portato in diminuzione dagli acconti o dalle imposte dovute per la successiva dichiarazione.

Attenzione: In caso di dichiarazione congiunta il credito Irpef può essere portato in diminuzione dell'Ilor a debito sia del dichiarante che del coniuge dichiarante, mentre il credito Ilor, sia del dichiarante che del coniuge dichiarante, non può in alcun caso essere utilizzato a compensazione dell'Irpef a debito.

• Compensazione in sede di versamento di acconto

In presenza di un'eccedenza Irpef risultante dalla dichiarazione dell'anno precedente (rigo N24 del Mod. 740/94) se il contribuente ha utilizzato (a maggio o novembre 1994) parte dell'eccedenza in diminuzione dell'acconto Ilor dovuto, indicare al rigo O6 la parte di eccedenza utilizzata per il versamento dell'acconto Ilor e al rigo N20 l'eccedenza Irpef residua.

Viceversa, in presenza di un'eccedenza Ilor risultante dalla dichiarazione dell'anno precedente (rigo O10 del Mod. 740/94) se il contribuente ha utilizzato parte dell'eccedenza in diminuzione dell'acconto Irpef dovuto, indicare al rigo N20 la parte di eccedenza utilizzata per il versamento di acconto dell'Irpef e al rigo O6 l'eccedenza Ilor residua.

Esempio:

eccedenza Irpef	L.	200.000
quota utilizzata per l'acconto Ilor	L.	50.000
importo da indicare al rigo N20	L.	150.000
importo da indicare al rigo O6	L.	50.000

• Compensazione in sede di versamento a saldo

Per effettuare la compensazione tra le imposte a debito e quelle a credito il contribuente deve calcolare preventivamente l'Irpef e l'Ilor a debito e/o a credito.

Calcolo dell'Irpef a debito o a credito

Se l'importo del rigo N18 è maggiore della somma degli importi dei rigi N19, N20, N21 e N22 la differenza tra l'importo di rigo N18 e la predetta somma costituisce l'imposta Irpef a debito. Se l'importo di rigo N18 è negativo il relativo importo sommato a quello dei rigi N19, N20, N21 e N22 costituisce l'imposta Irpef a credito; ugualmente se l'importo di rigo N18 è inferiore alla

somma degli importi dei rigi N19, N20, N21 e N22 la differenza tra tale somma e l'importo di rigo N18 costituisce l'imposta Irpef a credito.

Calcolo dell'Ilor a debito o a credito

Se l'importo del rigo O4 è maggiore della somma degli importi dei rigi O5, O6, O7 e O8 la differenza tra l'importo di rigo O4 e la predetta somma costituisce l'imposta Ilor a debito.

Se invece l'importo di rigo O4 è inferiore alla somma degli importi dei rigi O5, O6, O7 e O8 la differenza tra tale somma e l'importo di rigo O4 costituisce l'imposta Ilor a credito.

Compensazione tra Irpef a credito e Ilor a debito

Se l'importo dell'Irpef a credito è superiore a quello dell'Ilor a debito non è dovuta Ilor da versare a saldo e la differenza tra l'Irpef a credito e l'Ilor a debito va indicata al rigo N24 (se il contribuente intende portare il credito residuo Irpef in diminuzione dagli acconti o dalle imposte dovuti per la successiva dichiarazione), ovvero al rigo N25 (se intende richiederne il rimborso).

Se l'importo dell'Irpef a credito è inferiore a quello dell'Ilor a debito il contribuente deve limitarsi alla compilazione del Quadro N fino al rigo N22 e indicare la differenza tra l'importo dell'Ilor a debito e quello dell'Irpef a credito al rigo O9, unitamente agli estremi di versamento.

Esempio:

Differenza (rigo N18)	L.	-855.000
Irpef a credito	L.	855.000
Ilor dovuta (rigo O4)	L.	1.112.000
Acconti versati (rigi O7 e O8)	L.	1.090.000
Ilor a debito	L.	22.000
importi da indicare:		
al rigo N24 o N25	L.	833.000
al rigo O9		nessun importo

Compensazione tra Irpef a debito e Ilor a credito

Se l'importo dell'Ilor a credito è superiore a quello dell'Irpef a debito non è dovuta Irpef da versare a saldo e la differenza tra l'Ilor a credito e l'Irpef a debito va indicata al rigo O10 (se il contribuente intende portare il credito residuo in diminuzione dagli acconti e dalle imposte dovuti per la successiva dichiarazione), ovvero al rigo O11 (se intende richiederne il rimborso).

Se l'importo dell'Ilor a credito è inferiore a quello dell'Irpef a debito il contribuente deve indicare la differenza tra l'Irpef a debito e l'Ilor a credito al rigo N23 unitamente agli estremi di versamento e limitarsi alla compilazione del Quadro O fino al rigo O8.

Esempio:

Differenza (rigo N18)	L.	2.800.000
Acconti versati (rigi N2 e N22)	L.	2.744.000
Irpef a debito	L.	56.000
Ilor a credito	L.	25.000
importi da indicare:		
nel rigo N23	L.	31.000
nei rigi O10 e O11		nessun importo

n Conto fiscale

Il conto fiscale è uno strumento a disposizione di imprenditori e professionisti in possesso di partita Iva per facilitare i rapporti debitori e creditori con l'Amministrazione finanziaria, attivo presso il concessionario della riscossione competente secondo il domicilio fiscale del contribuente. Il numero di codice per accedere al proprio conto è dato dall'unione del numero di codice della concessione con il codice fiscale del soggetto intestatario.

Mentre la gestione del conto è affidata al concessionario, tutte le operazioni di apertura e chiusura dei conti sono affidate agli uffici dell'Iva, ai quali il contri-

bute dovrà rivolgersi sia se non ha ricevuto la comunicazione di apertura del conto da parte del concessionario, pur avendone diritto, sia se ha ricevuto tale comunicazione e ritenga di non esserne legittimamente destinatario. Sul conto fiscale vengono annotati i versamenti relativi all'Irpef, all'Irpeg, all'Ilor, all'Iva, alle imposte sostitutive delle imposte appena indicate, alle imposte versate in base a dichiarazioni integrative (ravvedimento operoso) e alle ritenute alla fonte.

L'intestatario del conto fiscale ha facoltà di effettuare i versamenti da annotare sul proprio conto non solo presso il concessionario della riscossione (allo sportello o in conto corrente postale) ma anche presso una qualsiasi azienda di credito, purché ubicata nello stesso ambito territoriale del concessionario competente.

Altra importante agevolazione riconosciuta agli intestatari è la possibilità di chiedere il rimborso delle imposte risultanti dalla dichiarazione direttamente ad un qualunque sportello del proprio concessionario, compilando un apposito modello. Il rimborso viene effettuato senza particolari formalità se l'importo non supera il 10 per cento delle somme annote sul conto a partire dal 1° gennaio 1994; mentre se supera tale limite è dovuta, per la parte eccedente, una garanzia in titoli di Stato o mediante polizza bancaria o assicurativa della durata di cinque anni.

La garanzia, qualora non sia prestata contestualmente alla presentazione della domanda, è richiesta dal concessionario e deve essere prestata nel termine massimo di 40 giorni successivi a quello in cui la domanda di rimborso è stata presentata.

Per il 1995 la richiesta di rimborso non può essere superiore a L. 60.000.000; se il credito è di ammontare superiore, la differenza sarà restituita dall'Ufficio competente con le ordinarie procedure o potrà essere richiesta al concessionario nel 1996 (fino ad un importo di L. 80.000.000). Il concessionario ha un termine di 60 giorni dalla data di presentazione della richiesta per eseguire il rimborso, se ha disponibilità sui corrispondenti capitoli di bilancio.

Il rimborso viene effettuato esclusivamente mediante bonifico bancario con accredito sul conto corrente indicato dal contribuente.

Entro il 20 marzo di ciascun anno il concessionario invia al domicilio del contribuente un estratto conto relativo ai versamenti eseguiti e ai rimborsi chiesti ed ottenuti nell'anno precedente.

I titolari di conto fiscale che intendono presentare la dichiarazione congiuntamente con il coniuge devono, invece, effettuare l'eventuale versamento dell'Irpef utilizzando i canali ordinari di versamento e non possono richiedere l'eventuale rimborso tramite conto fiscale.

n Costruzioni rurali

Non danno luogo a reddito di fabbricati, e non vanno pertanto dichiarate in quanto il relativo reddito è già compreso in quello catastale del terreno, le costruzioni rurali (ed eventuali pertinenze) appartenenti al possessore o all'affittuario dei terreni cui servono, se effettivamente adibite ad abitazione o a funzioni strumentali all'attività agricola dal proprietario, dall'affittuario, dai familiari conviventi a loro carico o dai dipendenti che esercitano attività agricole nell'azienda a tempo indeterminato o a tempo determinato per un numero annuo di giornate lavorative superiore a cento.

Ai fini del riconoscimento della ruralità inoltre devono sussistere le seguenti condizioni:

- il terreno cui il fabbricato si riferisce deve essere situato nello stesso comune o in comuni confinanti e deve avere una superficie non inferiore a 10.000 metri quadrati; se sul terreno sono praticate colture specializzate in serra o la funghicoltura la superficie del terreno deve essere almeno di 3.000 metri quadrati;
- il volume di affari derivante da attività agricole del soggetto che conduce il fondo e risultante

dalla dichiarazione annuale Iva del 1994 deve essere superiore alla metà del suo reddito complessivo esposto nel rigo N1 della dichiarazione dei redditi relativa allo stesso anno;

- se il dichiarante è un soggetto non obbligato alla presentazione della dichiarazione Iva il suo volume di affari si presume pari a 10 milioni di lire.

In caso di unità immobiliari utilizzate congiuntamente da più persone i predetti requisiti devono essere posseduti da almeno una di esse.

Se sul terreno insistono più unità immobiliari ad uso abitativo i requisiti di ruralità devono essere soddisfatti distintamente per ciascuna unità immobiliare.

Nel caso che più unità abitative siano utilizzate da più persone dello stesso nucleo familiare in aggiunta ai precedenti requisiti è necessario che per ciascuna unità sia rispettato anche il limite massimo di cinque vani catastali, o di 80 metri quadrati per un abitante e di un vano catastale, o di 20 metri quadrati per ogni abitante oltre il primo.

Attenzione: Le costruzioni non utilizzate che hanno i requisiti in precedenza precisati per essere considerate rurali non si considerano produttive di reddito dei fabbricati. La mancata utilizzazione deve essere comprovata con apposita autocertificazione con firma autenticata, da fornire a richiesta degli organi competenti. L'autocertificazione deve attestare l'assenza di allacciamento alle reti dell'energia elettrica, dell'acqua e del gas.

n Credito per le imposte pagate all'estero

Al rigo N16 va indicato, unitamente agli altri eventuali crediti d'imposta:

- l'ammontare del credito per le imposte pagate all'estero sui redditi esteri indicati, nella presente dichiarazione, ai quadri C, E, F, G, I, L ed M (per i soli redditi per i quali si è optato per la tassazione ordinaria);
- la quota di spettanza dell'imposta estera pagata sui redditi esteri dai soggetti di cui all'art. 5 del Tuir e dai GEIE, cui il dichiarante partecipa, così come risulta dall'apposito prospetto rilasciato dai citati soggetti.

In apposita distinta da allegare alla dichiarazione devono essere evidenziati separatamente per ogni Stato estero:

- l'ammontare dei redditi prodotti all'estero;
- l'ammontare delle imposte pagate all'estero in via definitiva, nell'anno 1994, relative ai redditi 1994;
- l'eventuale minor reddito estero del 1994 cui l'imposta si riferisce;
- la misura massima del credito d'imposta, determinato per effetto dell'articolo 15 del Tuir come di seguito descritto.

$$\text{Credito d'imposta} = \frac{\text{Reddito estero} \times \text{imposta italiana}}{\text{Reddito complessivo}}$$

Va, tuttavia, precisato che se è stato compilato il rigo N3, ai soli fini del calcolo del credito d'imposta l'imposta italiana da indicare nel rapporto deve essere rideterminata con riferimento al solo rigo N1 (art. 5 D.P.R. 4 febbraio 1988, n. 42).

Resta fermo che l'ammontare complessivo del credito per le imposte pagate all'estero non può eccedere l'imposta dovuta in Italia.

Ai fini della determinazione del credito vanno considerate esclusivamente le imposte pagate nel 1994 in via definitiva, non suscettibili di modificazioni a favore del contribuente né di rimborsi, e quindi con esclusione delle imposte pagate in acconto, in via provvisoria e in genere di quelle per le quali è previsto il conguaglio con possibilità di rimborso totale o parziale.

Può perciò accadere che nel 1994 sia stata pagata in via definitiva una imposta corrispondente ad una parte soltanto dei redditi esteri dichiarati,

oppure che non sia stata pagata alcuna imposta. In tali casi, fermo restando che i redditi esteri conseguiti nell'anno devono comunque essere dichiarati nel loro intero ammontare, l'imposta estera in tutto o in parte non pagata potrà essere portata in detrazione nella dichiarazione dell'anno in cui sarà avvenuto il pagamento in via definitiva.

Se nel 1994 sono stati effettuati pagamenti in via definitiva o hanno acquistato nello stesso anno il carattere della definitività pagamenti effettuati negli anni precedenti per imposte relative ai redditi prodotti all'estero compresi nelle dichiarazioni presentate per gli stessi anni, i relativi importi dovranno essere indicati separatamente nell'anzidetta distinta.

In questa, ai fini della misura del credito d'imposta, devono essere indicati: il reddito estero, il reddito complessivo e l'imposta italiana corrispondente; tali dati si rilevano dalla dichiarazione dell'anno in cui sono stati indicati i redditi esteri ai quali si riferisce l'imposta pagata in via definitiva nel 1994.

Si sottolinea infine che con alcuni paesi, con i quali sono in vigore Convenzioni bilaterali contro le doppie imposizioni, è prevista una clausola particolare per cui, se lo stato estero ha esentato da imposta in tutto o in parte un determinato reddito prodotto nel proprio territorio, il contribuente residente in Italia ha comunque diritto a chiedere il credito per l'imposta estera come se questa fosse stata effettivamente pagata (cfr. ad esempio art. 24 paragrafo 3 Convenzione con l'Argentina o art. 23 paragrafo 3 Convenzione con il Brasile).

n Credito risultante dal Mod. 730 non rimborsato dal sostituto di imposta

Se il contribuente, nel precedente anno, si è avvalso dell'assistenza fiscale ed è, poi, intervenuta la cessazione del rapporto di lavoro, prima che il sostituto procedesse in tutto od in parte al rimborso del credito spettante, detto credito può essere portato in diminuzione dall'imposta e/o dal Ccssn dovuti per la presente dichiarazione.

Analogamente, in caso di rimborso non effettuato dal sostituto di imposta a causa del decesso del contribuente, il credito può essere portato in diminuzione nella dichiarazione presentata dagli eredi per conto del deceduto.

Gli importi spettanti da indicare al rigo N20 per il credito Irpef e al rigo V3 per il credito Ccssn sono rilevabili, rispettivamente, dai punti 31 e 32 del Mod. 101 o dalle Annotazioni del Mod. 201.

n Deduzione per il piano energetico nazionale

La deduzione dal reddito complessivo delle spese sostenute per gli interventi (non finanziari direttamente o indirettamente dallo Stato o da altro ente pubblico) atti a realizzare il contenimento dei consumi energetici negli edifici spetta nella misura del 25 per cento della spesa rimasta effettivamente a carico del possessore dell'immobile. La deduzione è proporzionata alla quota di possesso per il periodo di imposta in cui è stato eseguito il pagamento a saldo e per quello successivo e non può essere superiore (per ciascun periodo d'imposta) al reddito della unità immobiliare nella quale sono stati realizzati i suddetti interventi calcolati senza applicare la maggiorazione di un terzo di cui al comma 1 dell'art. 38 del Tuir e al lordo della deduzione di cui all'art. 34, comma 4-qualer, del Tuir. La deduzione, che riguarda sia il prezzo di acquisto del materiale, sia le spese, al netto dell'Iva, relative alla installazione e alla eventuale certificazione del professionista abilitato, si applica per gli interventi il cui pagamento a saldo sia intervenuto non oltre il 31 dicembre 1994. Gli interventi ammessi a fruire dell'agevolazione sono indicati nel D.M. 15 febbraio 1992, emanato

dal Ministro dell'Industria, del Commercio e dell'Artigianato di concerto con il Ministro delle Finanze, pubblicato nella G.U. n. 107 del 9 maggio 1992.

Tra questi sono compresi, ad esempio, la trasformazione di impianti termici centralizzati in impianti autonomi, le opere di coibentazione, la sostituzione di caldaie a acqua con altri alimentati a gas, l'adozione di apparecchi automatici regolatori di temperatura, l'installazione di pannelli solari. Le modalità e le condizioni richieste, ivi compresa la documentazione da conservare a cura del contribuente, sono specificate nel predetto decreto ministeriale. L'agevolazione compete per le sole unità immobiliari produttive di reddito fondiario e non è concessa per le spese per interventi relativi alle parti comuni dei condomini.

n Deduzione per l'abitazione principale Casi particolari

Per il calcolo della deduzione, in presenza di alcuni casi particolari si deve tener conto delle seguenti modalità.

• Percentuale di possesso relativa all'abitazione principale variata nel corso dell'anno

Se nel corso dell'anno è variata la percentuale di possesso relativa all'abitazione principale, la deduzione deve essere calcolata in base alla percentuale media di possesso. Tale percentuale va calcolata sommando il prodotto delle diverse percentuali per i relativi giorni di possesso e dividendo il risultato per i giorni di possesso totali.

Esempio: abitazione posseduta al 100 per cento per 200 giorni ed al 50 per cento per 165 giorni. Percentuale media:

$$\frac{(100 \times 200) + (50 \times 165)}{365} = 77,39 \text{ per cento}$$

Deduzione: lire 1.000.000 x 77,39 per cento = 773.900, arrotondate a 774.000

• Abitazione principale utilizzata come luogo di esercizio dell'attività di impresa o dell'arte e della professione

Se l'abitazione principale è utilizzata anche come luogo di esercizio dell'attività di impresa o dell'arte e della professione la deduzione, calcolata nei modi già illustrati, deve essere ridotta al 50 per cento.

• Unità immobiliare utilizzata come abitazione principale solo per una parte dell'anno e concessa in locazione per la rimanente parte

In caso di unità immobiliare utilizzata come abitazione principale solo per una parte dell'anno e nella rimanente parte concessa in locazione, la deduzione spetta soltanto se, dopo aver effettuato il confronto tra la rendita di colonna 1 e l'importo di colonna 4 l'unità è assoggettata a tassazione sulla base della rendita catastale.

In tale ultimo caso, nella colonna 5, indicare il codice 1. Viceversa se l'unità è assoggettata a tassazione sulla base del canone di locazione indicare il corrispondente codice relativo alle unità immobiliari locate.

• Trasferimento dell'abitazione principale da una unità immobiliare ad un'altra

Se nel corso dell'anno il contribuente ha trasferito la sua abitazione principale da una unità immobiliare

ad un'altra, la deduzione di un milione spetta fino a concorrenza della somma dei redditi delle due unità immobiliari adibite ad abitazione principale.

• Abitazione principale e relative pertinenze con diverse quote e periodi di possesso

Se quota e periodo di possesso dell'abitazione principale sono diversi da quota e periodo di possesso delle relative pertinenze, per la determinazione della deduzione spettante si deve far riferimento alla sola abitazione principale e non alle sue pertinenze.

n Detrazione per figli a carico

La detrazione per i figli a carico (compresi i figli legittimati per susseguente matrimonio, i figli adottivi, affidati o affiliati da entrambi i coniugi) spetta in misura doppia ad uno solo dei genitori quando l'altro genitore è fiscalmente a suo carico e nei seguenti casi:

- figli del contribuente rimasto vedovo/a che risposatosi, non si è poi legalmente ed effettivamente separato;
- figli che nei casi di divorzio, di annullamento, scioglimento del matrimonio con l'altro genitore e di separazione legale ed effettiva da questi sono rimasti esclusivamente a carico del genitore contribuente a condizione che ciò risulti dalla sentenza;
- figli adottivi, affidati o affiliati del solo contribuente, se questi è coniugato e non è legalmente ed effettivamente separato;
- figli naturali riconosciuti da uno dei coniugi esclusivamente a carico del genitore contribuente;
- figli naturali riconosciuti da entrambi i genitori esclusivamente a carico del genitore contribuente se questi è coniugato (anche con persona diversa dall'altro genitore);
- figli naturali riconosciuti di uno dei coniugi separati o divorziati esclusivamente a carico del genitore contribuente.

Si ha, invece, diritto per il primo figlio alla detrazione per coniuge a carico e per gli altri figli alla detrazione in misura doppia quando l'altro genitore manca (perché deceduto) e il contribuente non si è risposato o, se risposato, si è legalmente ed effettivamente separato, e nei seguenti casi:

- figli naturali riconosciuti da entrambi i genitori, esclusivamente a carico del genitore contribuente se questi non è coniugato o, se coniugato (anche con persona diversa dall'altro genitore), si è, poi, legalmente ed effettivamente separato;
- l'altro genitore non ha riconosciuto i figli naturali e il contribuente che li ha riconosciuti non è coniugato o è legalmente ed effettivamente separato;
- figli adottivi, affidati o affiliati del solo contribuente e questi non è coniugato o è legalmente ed effettivamente separato.

La sussistenza della condizione di "esclusivamente a carico" dei propri figli potrà risultare da copia della sentenza o essere attestata, se richiesta dall'Amministrazione finanziaria, mediante una dichiarazione sostitutiva di atto notorio dalla quale risulti la situazione che giustifica la sussistenza di tale condizione. Andrà quindi attestato, ad esempio, che il contribuente è vedovo oppure che esiste una sentenza di separazione o di divorzio dalla quale risulta che i figli sono stati posti esclusivamente a carico di uno dei genitori.

Per il riconoscimento della condizione di figli naturali, adottivi, affidati o affiliati "esclusivamente a carico" di un genitore non assume alcuna rilevanza la condizione reddituale dell'altro genitore.

n Dichiarazione congiunta

La dichiarazione congiunta comporta la determinazione unitaria dell'Irpef da versare per entrambi i coniugi e quindi consente anche la compensazione del debito Irpef di un coniuge con l'eventuale credito vantato dall'altro; consente, inoltre, la compensazione dell'Ilor a debito di uno o di entrambi i coniugi con l'Irpef a credito. Non è consentita, invece, la compensazione dell'Irpef risultante a debito con l'Ilor per la quale uno o entrambi i coniugi risultino a credito.

Ai fini dell'Ilor, invece, le posizioni dei coniugi rimangono sempre distinte, sia nella liquidazione, sia nel versamento dell'imposta.

Il coniuge dichiarante deve sottoscrivere, oltre al proprio modello, anche il modello base del dichiarante. Presentando congiuntamente la dichiarazione, ciascuno dei due coniugi è responsabile in solido dell'Irpef da essa risultante e delle eventuali soprattasse e sanzioni poste a carico dell'altro a seguito della dichiarazione stessa.

La dichiarazione congiunta non può essere presentata:

- dai coniugi che, avendo presentato congiuntamente la dichiarazione nel 1994, hanno poi effettuato separati versamenti di acconto Irpef;
- dai coniugi che non hanno effettuato i versamenti di acconto Irpef in quanto, separando le rispettive posizioni nel momento in cui avrebbero dovuto effettuarli, hanno fruito dell'esonero da tali versamenti;
- nel caso di morte di uno dei coniugi avvenuta prima della presentazione della dichiarazione dei redditi, anche se gli acconti di imposta per il 1994 sono stati versati congiuntamente o è stata presentata congiuntamente la precedente dichiarazione.

In tutti i casi precedentemente descritti, se viene ugualmente presentata la dichiarazione congiunta, quest'ultima non potrà avere gli effetti suoi propri e l'imposta sarà riliquidata dall'Ufficio senza i relativi benefici.

La dichiarazione congiunta va presentata al Comune di domicilio fiscale del marito, o spedita al competente Centro di Servizio o Ufficio delle imposte nella cui circoscrizione si trova il domicilio fiscale del medesimo.

Se il marito è residente all'estero la dichiarazione deve essere presentata all'Ufficio di domicilio fiscale della moglie.

n Dichiarazione presentata da soggetto diverso dal dichiarante

In caso di dichiarazione dei redditi presentata dall'erede per il defunto, dal rappresentante legale per la persona incapace o dai genitori per i redditi dei figli minori esclusi dall'usufrutto legale, dal liquidatore di impresa individuale, dal curatore fallimentare, dal curatore dell'eredità giacente, dall'amministratore dell'eredità devoluta sotto condizione sospensiva in favore di nascituro non ancora concepito devono essere osservate le modalità di seguito illustrate.

I soggetti che presentano la dichiarazione devono compilare il Mod.740 base e gli eventuali quadri aggiuntivi indicando i dati anagrafici ed i redditi del contribuente cui la dichiarazione si riferisce. Deve inoltre essere compilato il relativo riquadro del modello "coniuge dichiarante" per indicare le generalità del soggetto che presenta la dichiarazione, firmando nell'apposito spazio. La firma va apposta anche nel modello base e negli eventuali quadri aggiuntivi, indicando la qualità di erede, di curatore fallimentare, ecc. Gli eredi, i rappresentanti legali, il curatore fallimentare o dell'eredità e il liquidatore non possono dichiarare i propri redditi unitamente a quelli dei soggetti per i quali presentano la dichiarazione.

n Dichiarazione presentata separatamente

• Eccedenza Irpef risultante dalla precedente dichiarazione.

Se nel 1994 è stata presentata dichiarazione congiunta e da questa risultava un'eccedenza Irpef, ciascun coniuge deve riportare nel rigo N 20 della propria dichiarazione la quota di eccedenza proporzionale alla propria imposta individuale.

L'imposta individuale è pari all'imposta netta di ciascun coniuge (rigo N14 del Mod. 740/94) diminuita dell'ammontare dei relativi crediti e ritenute.

Se dal calcolo delle imposte individuali un coniuge risulta a debito e l'altro a credito, l'eccedenza deve essere attribuita per intero a quest'ultimo. Se una quota del credito è stata utilizzata dal coniuge a debito in diminuzione dei versamenti di acconto dallo stesso dovuti, al fine di evitare l'applicazione delle sanzioni previste per i casi di carente versamento dell'acconto, è opportuno che il coniuge a credito indichi nel rigo N20 l'importo del credito diminuito di detta quota.

Se, infine, una parte dell'eccedenza Irpef è stata utilizzata per il pagamento dell'acconto Ilor, prima di calcolare la quota di eccedenza proporzionale all'imposta individuale occorre sottrarre l'eventuale parte utilizzata per il versamento del proprio acconto Ilor.

Ciascun coniuge deve, quindi, sommare alla quota di eccedenza proporzionale alla propria imposta la parte utilizzata per il versamento del proprio acconto Ilor.

• Versamenti di acconto effettuati congiuntamente dai coniugi

Se nel 1994 è stata presentata dichiarazione congiunta e sono stati effettuati versamenti congiunti a titolo di Irpef, i contribuenti che intendono presentare dichiarazioni separate devono calcolare ciascuno la propria parte di acconti proporzionale all'imposta individuale dovuta nel 1994 ed indicarla nei rigi N21 e N22.

Se dal calcolo delle imposte individuali un coniuge risulta a credito ed uno a debito, i versamenti di acconto effettuati congiuntamente vanno attribuiti per intero al coniuge che risulta a debito.

n Dividendi comunitari

Se il reddito complessivo del contribuente è costituito anche da utili formati con dividendi distribuiti da società "figlie" residenti in un Paese della UE cui si applica la disciplina dell'art. 96-bis del Tuir (cosiddetti "dividendi comunitari"), occorre verificare quale importo deve essere indicato al rigo N16, per tener conto di quanto previsto nel comma 4 di tale articolo (ai sensi del quale le disposizioni degli articoli 17, comma 3, e 94 non sono applicabili relativamente all'eccedenza del credito d'imposta di cui all'art. 14 per la parte del suo ammontare riferibile agli utili conseguiti fino alla concorrenza dei dividendi di cui al comma 1).

A tal fine, se l'importo di rigo N14 è inferiore a quello del credito d'imposta sui "dividendi comunitari" evidenziato nei quadri F, G, H, I, M, deve essere calcolata la differenza fra l'importo di rigo N14 e l'ammontare dei crediti sui "dividendi comunitari".

Indicare al rigo N16, unitamente agli altri eventuali crediti spettanti, l'ammontare dei crediti di rigo N2 diminuito della differenza calcolata come sopra descritto.

Nel caso di presentazione di dichiarazione congiunta, il calcolo sopraindicato deve essere effettuato distintamente per ciascun coniuge.

Si fornisce qui di seguito un esempio illustrativo.

Esempio:

Dividendi ordinari	3.000.000
Credito d'imposta (9/16)	1.687.000
Dividendi comunitari	12.000.000
Credito d'imposta sui dividendi comunitari (9/16)	6.750.000
Altri redditi	6.563.000
Reddito complessivo (rigo N1)	21.563.000
Credito d'imposta sui dividendi (Rigo N2)	8.437.000
Reddito imponibile (Rigo N5)	30.000.000
Imposta lorda (Rigo N6)	6.516.000
Totale detrazioni d'imposta (Rigo N13)	1.219.000
Imposta netta (Rigo N14)	5.297.000
Differenza tra l'importo del credito sui dividendi comunitari e l'imposta netta (importo da sottrarre a quello di rigo N2)	1.453.000
Importo di rigo N16	
8.437.000 - 1.453.000 =	6.984.000

n Domicilio fiscale diverso dalla residenza

Il domicilio fiscale non coincide con la residenza anagrafica nei seguenti casi:

• Variazione del Comune di residenza da meno di 60 giorni.

La variazione del Comune di residenza comporta la variazione del domicilio fiscale e ha effetto dal 60° giorno successivo a quello in cui si è verificata. Pertanto, se al momento della presentazione della dichiarazione non sono ancora trascorsi 60 giorni dalla relativa variazione anagrafica, la dichiarazione deve essere presentata all'ufficio finanziario competente in base alla precedente residenza anagrafica; quest'ultima va tenuta presente anche in sede di versamento delle imposte cui sono tenuti i titolari di conto fiscale.

In tal caso nel relativo riquadro va indicata la nuova residenza anagrafica e deve essere barrata la **casella 1** nel riquadro "Domicilio fiscale".

• Variazione di domicilio fiscale conseguente a provvedimento dell'Amministrazione Finanziaria

Se il domicilio fiscale è stato attribuito con provvedimento dall'Amministrazione Finanziaria, la dichiarazione deve essere presentata al Comune o spedita al Centro di Servizio o all'Ufficio delle Imposte competente secondo il suddetto domicilio fiscale. Il provvedimento ha effetto dal periodo d'imposta successivo a quello in cui è stato notificato al contribuente.

In tal caso barrare la **casella 2** nel riquadro "Residenza anagrafica" e indicare il domicilio risultante dal provvedimento nello spazio riservato alle annotazioni del modello 740 base.

• Contribuenti residenti all'estero

I contribuenti non residenti in Italia hanno il domicilio fiscale nel Comune nel quale il reddito si è prodotto, o, se il reddito si è prodotto in più Comuni, nel Comune in cui si è prodotto il reddito più elevato.

I cittadini italiani che risiedono all'estero in forza di un rapporto di servizio con la pubblica amministrazione hanno il domicilio fiscale nel Comune di ultima residenza in Italia.

Tali contribuenti devono barrare la casella del riquadro residenti all'estero e, in caso di variazione rispetto alla dichiarazione presentata nel 1994, devono indicare nel riquadro "residenza anagrafica" il domicilio fiscale in Italia e nel riquadro "residenti all'estero": il codice di identificazione fiscale rilasciato dallo Stato estero di residenza, lo Stato estero di residenza ed il codice numerico di identificazione di tale Stato (risultante dall'elenco dei Paesi esteri riportato in allegato alle presenti istruzioni), la località di residenza e l'indirizzo.

n Eventi eccezionali

Nella casella relativa agli eventi eccezionali deve essere indicato il codice:

1 - dai contribuenti che, esercitando una attività imprenditoriale, commerciale, artigianale o comunque economica, ovvero una libera arte o professione, ed avendo opposto un rifiuto a richieste di natura estorsiva o, comunque, non avendovi aderito, subiscono nel territorio dello Stato un danno a beni mobili o immobili in conseguenza di fatti delittuosi commessi, anche al di fuori dell'esistenza di un vincolo associativo, per il perseguimento di un ingiusto profitto. Per le vittime delle suddette richieste estorsive l'art. 4-bis del D.L. 27 settembre 1993, n. 382, convertito dalla L. 18 novembre 1993, n. 468, ha disposto la proroga di trecento giorni dei termini di scadenza degli adempimenti fiscali ricadenti entro un anno dalla data dell'evento lesivo.

2 - dai contribuenti che hanno fruito del differimento dei termini relativi al versamento della seconda o unica rata di acconto delle imposte e del Csn ai sensi del D.L. 24 novembre 1994, n. 646, convertito dalla legge 21 gennaio 1995, n. 22, recante disposizioni per interventi urgenti a favore delle zone colpite dagli eventi alluvionali del novembre 1994.

Gli elenchi dei comuni ricompresi nelle zone colpite sono contenuti nei D.P.C.M. del 26 novembre 1994 e del 29 novembre 1994, pubblicati, rispettivamente, nelle G.U. del 26 novembre 1994, n. 277 e del 30 novembre 1994, n. 280.

n Familiari indicati nell'art. 433 del Codice civile

Sono indicati nell'art. 433 del codice civile:

- il coniuge;
- i figli legittimi o legittimati o naturali o adottivi, e, in loro mancanza, i discendenti prossimi, anche naturali;
- i genitori e, in loro mancanza, gli ascendenti prossimi, anche naturali;
- gli adottanti;
- i generi e le nuore;
- il suocero e la suocera;
- i fratelli e le sorelle germani o unilaterali.

n Immobili riconosciuti di interesse storico o artistico

Per gli immobili riconosciuti di interesse storico o artistico, ai sensi dell'art.3 della L. 1° giugno 1939, n. 1089 e successive modificazioni ed integrazioni, la rendita da indicare deve essere determinata mediante l'applicazione della minore tra le tariffe di estimo previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale il fabbricato è collocato.

Se gli immobili in questione sono concessi in locazione devono essere applicate tutte le regole relative alla tassazione sulla base del reddito effettivo, compreso il confronto tra la rendita ed il canone di locazione.

n Indennità e somme erogate dall'INPS o da altri Enti

A titolo esemplificativo si elencano alcune delle più frequenti indennità e somme erogate ai lavoratori dipendenti dall'INPS o da altri Enti direttamente o tramite il datore di lavoro e che sono assoggettate a tassazione:

- cassa integrazione guadagni;
- mobilità;
- disoccupazione ordinaria e speciale (ad esempio nell'edilizia e nell'agricoltura, ecc.);
- malattia;
- maternità ed allattamento;
- TBC e post-tubercolare;
- donazione di sangue;
- congedo matrimoniale.

Le indennità e somme già assoggettate a tassazione dal datore di lavoro non vanno autonomamente dichiarate nel Mod. 740.

n Integrazione del Mod. 730

I contribuenti che si sono avvalsi dell'assistenza fiscale possono integrare o rettificare i dati risultanti dal modello 730 mediante la presentazione del modello 740. In tal modo è possibile anche esporre redditi non dichiarati in tutto o in parte ovvero evidenziare oneri deducibili in tutto o in parte non indicati nel modello 730. I contribuenti che presentano il modello 740 ad integrazione del modello 730 devono provvedere ad effettuare il versamento delle maggiori imposte e del maggior contributo al Servizio Sanitario Nazionale eventualmente dovuti. Se dal modello 740 risulta un minor credito dovrà essere versata la differenza rispetto all'importo del credito risultante dal modello 730, che verrà comunque rimborsato dal sostituto di imposta.

Se dal modello 740 risulta, invece, un maggior credito o un minor debito la differenza rispetto all'importo del credito o del debito risultante dal modello 730 potrà essere indicata a rimborso, ovvero come credito da portare in diminuzione per l'anno successivo.

I versamenti ed i rimborsi che risultano dalla liquidazione del modello 730 (che continuano ad essere effettuati dal sostituto di imposta) non devono essere indicati nel modello 740. Il contribuente avrà cura di indicare, nelle Annotazioni poste in calce al modello 740 o in apposito allegato, che intende modificare ed integrare il modello 730 a suo tempo presentato e di evidenziare, in modo sintetico, le rettifiche apportate (nuovi redditi imponibili, maggiori o minori oneri deducibili o detraibili, maggiori o minori imposte, acconti o contributi che ne scaturiscono). Il contribuente che presenta un modello 740 sostitutivo del modello 730 è tenuto a rispettare tutte le modalità di presentazione previste per il modello 740, compreso l'obbligo di allegare la documentazione indicata alla voce "Allegati".

Si ricorda, che il modello 740 può essere presentato, dai lavoratori dipendenti che si sono avvalsi dell'assistenza anche nei casi in cui è intervenuta la cessazione del rapporto con il sostituto di imposta, al fine di ottenere il rimborso delle somme che risultano a credito dal prospetto di liquidazione. In tal caso il contenuto del modello 740 sarà sostanzialmente analogo a quello del modello 730. In una nota in calce al

modello 740 o su apposito allegato il contribuente deve indicare che la dichiarazione viene presentata ai sensi dell'art. 5, comma 1, ultimo periodo, del D.P.R. 4 settembre 1992, n.395, (in caso di assistenza fornita dal sostituto d'imposta) ovvero ai sensi dell'art. 17, comma 3, ultimo periodo, dello stesso D.P.R. (in caso di assistenza fornita da un Caaf).

Si fa presente, comunque, che il credito può essere vantato direttamente nella dichiarazione da presentare nell'anno successivo, quale eccedenza risultante dalla precedente dichiarazione senza necessità di presentare un Mod.740 integrativo. Quest'ultima procedura potrà essere seguita anche dagli eredi in caso di decesso del contribuente.

n Metodo pratico per il calcolo dell'IRPEF

Per il calcolo dell'IRPEF possono essere utilizzate le tabelle poste nelle due pagine successive, tenendo presente le modalità di seguito descritte.

PER I REDDITI IMPONIBILI FINO A 60.000.000:

- individuare la Tabella in cui tale reddito è compreso:
Tabella H per redditi imponibili fino a 7.200.000;
Tabella I per redditi imponibili compresi tra 7.200.000 e 14.400.000;
Tabella L per redditi imponibili compresi tra 14.400.000 e 30.000.000;
Tabella M per redditi imponibili compresi tra 30.000.000 e 60.000.000;
- rilevare nell'ambito della stessa tabella l'imposta corrispondente alla fascia di reddito immediatamente inferiore all'importo del reddito imponibile e successivamente l'imposta corrispondente alla parte residua rispetto all'importo di tale fascia;
- sommare i due importi così ottenuti, il cui totale costituisce l'imposta da indicare al rigo N6 (per la somma utilizzare l'apposito schema inserito in ogni tabella).

Esempio: per un reddito di lire 12.416.000

- individuare la tabella in cui tale reddito è compreso (Tabella I);
- individuare l'imposta corrispondente alla fascia di reddito immediatamente inferiore (12.400.000), pari a lire 1.864.000;
- individuare l'imposta corrispondente all'importo residuo di lire 16.000, pari a lire 4.000;
- determinare l'imposta totale da indicare nel rigo N6 sommando i due importi (1.864.000 + 4.000 = 1.868.000).

PER I REDDITI IMPONIBILI SUPERIORI A 60.000.000:

individuare nella Tabella N la riga in cui tale reddito è compreso; l'imposta si calcola sommando all'importo di colonna 4 l'importo ottenuto moltiplicando l'aliquota percentuale di colonna 3 per la parte di reddito imponibile eccedente l'importo di colonna 1.

Esempio: per un reddito di lire 71.598.000

- individuare la riga in cui il reddito è compreso (1ª riga);
- determinare la parte di reddito eccedente l'importo di colonna 1 (71.598.000 - 60.000.000 = 11.598.000);
- moltiplicare la parte di reddito eccedente per l'aliquota di colonna 3 (11.598.000 x 41 per cento = 4.755.180);
- determinare l'imposta da indicare nel rigo N6 sommando al risultato così ottenuto l'importo di colonna 4 (4.755.180 + 16.716.000 = 21.471.180 arrotondata a 21.471.000).

n Modelli aggiuntivi

I modelli aggiuntivi sono contenuti in due fascicoli separati; il primo contiene i modelli 740/E, 740/F, 740/G, 740/H, 740/I-T, 740/U, 740/W e 740/K, il secondo contiene i modelli 740/L, 740/M e 740/A1, di minore utilizzazione, e i quadri A e B aggiuntivi (da utilizzare per dichiarare i redditi dei terreni e dei fabbricati se i rigi del quadro A e del quadro B del modello base non sono sufficienti).

I modelli aggiuntivi devono essere utilizzati:

- per dichiarare i redditi: di lavoro autonomo (quadro E), d'impresa in regime ordinario (quadro F), d'impresa a contabilità semplificata (quadro G); di partecipazione (quadro H), di capitale (quadro I), diversi (quadro L), a tassazione separata (quadro M), di allevamento (quadro A1);
- per la tassazione dei Capital gain (quadro T);
- per l'utilizzo dei crediti d'imposta concessi: alle imprese di autotrasporto di merci per conto terzi, alle piccole e medie imprese, ai datori di lavoro che incrementano la base occupazionale (premio di assunzione), agli esercenti servizio taxi e noleggio, alle imprese rivenditrici di prodotti audiovisivi e cinematografici, alle imprese distributrici di carburante, alle imprese che operano nei bacini minerali, e per la richiesta di sospensione dei versamenti d'imposta dei creditori verso l'EFIM (quadro U);
- per i movimenti di capitale da e verso l'estero (modulo W);
- per la determinazione dell'imposta sul patrimonio netto delle imprese (modello K).

Attenzione: In caso di presentazione di dichiarazione congiunta, ciascun coniuge deve compilare distintamente gli eventuali quadri aggiuntivi necessari ad esporre i propri redditi.

n Nazionalità estera

La nazionalità estera deve essere indicata da coloro che godono dei diritti di cittadinanza in base alla legge di un Paese estero; questi dovranno indicare, nell'apposito spazio del frontespizio, il codice numerico di identificazione di tale Paese, risultante dall'elenco riportato in allegato alle presenti istruzioni. Coloro che godono dei diritti di cittadinanza in più Paesi devono indicare la cittadinanza del Paese di nascita, così come devono fare gli apolidi nati all'estero; se tra i Paesi nei quali il contribuente ha i diritti di cittadinanza vi è l'Italia, non si deve compilare tale campo.

n Oneri sostenuti dalle società semplici

I seguenti oneri sostenuti dalle società semplici sono deducibili dal reddito complessivo dei singoli soci proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili:

- somme corrisposte ai dipendenti chiamati ad adempiere funzioni presso gli uffici elettorali;
- contributi, donazioni e oblazioni erogati in favore delle organizzazioni non governative per un importo non superiore al 2 per cento del reddito complessivo dichiarato;
- indennità per perdita di avviamento corrisposte per disposizione di legge al conduttore in caso di cessazione della locazione di immobili urbani adibiti ad uso diverso da quello di abitazione;
- Invim decennale pagata dalle società per quote costanti nel periodo d'imposta in cui avviene il pagamento e nei quattro successivi;
- versamenti a favore di fondazioni, delle associazioni e degli enti, individuali con decreto dei prefetti delle provincie interessate, effettuati a favore delle popolazioni del Nord Italia colpite dall'alluvione del mese di novembre 1994.

Ai singoli soci è riconosciuta altresì proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili, una detrazione del 27 per cento per i seguenti oneri:

- interessi passivi in dipendenza di prestiti e mutui agrari;

- interessi passivi fino a 4 milioni complessivi per l'acquisto di immobili per mutui stipulati prima del 1° gennaio 1993;
- spese sostenute per la manutenzione, protezione o restauro del patrimonio storico, artistico e archivistico;
- erogazioni liberali in denaro a favore dello Stato, di enti o istituzioni pubbliche;
- erogazioni liberali in denaro a favore di enti o istituzioni pubbliche, di fondazioni, di associazioni legalmente riconosciute che senza scopo di lucro svolgono esclusivamente attività nello spettacolo.

n Perdite di impresa a contabilità ordinaria

Il prospetto è riservato alle persone fisiche che nel periodo dal 1990 al 1994 hanno subito delle perdite derivanti dall'esercizio di imprese commerciali a contabilità ordinaria (indicate nel Quadro F) e ai soci di società commerciali di persone a contabilità ordinaria (società in nome collettivo, società in accomandita semplice e società fiscalmente equiparate) per la parte di perdita delle società stesse corrispondente alle rispettive quote di partecipazione agli utili.

Il prospetto va compilato solo quando l'ammontare delle perdite sopradescritte ha superato nel suddetto periodo l'ammontare dei redditi prodotti nei rispettivi anni: in tal caso la differenza negativa può essere portata in diminuzione del reddito complessivo dei periodi d'imposta successivi ma non oltre il quinto. Si precisa che se la differenza negativa si riferisce a uno o più degli anni dal 1990 al 1994 la stessa può essere portata in diminuzione, in tutto o in parte, dal reddito complessivo del contribuente relativo all'anno 1994, per l'intero importo che trova capienza nel reddito complessivo stesso.

Può essere riportata altresì in diminuzione dal reddito complessivo relativo all'anno 1994 anche l'eccedenza formatasi nel 1989, che non ha trovato capienza nel reddito complessivo entro il 1993 e che non potrà più essere riportata in diminuzione dal reddito complessivo dei periodi d'imposta successivi al 1994.

Nelle ipotesi sopradescritte, l'ammontare complessivo delle eccedenze relative ai suddetti periodi d'imposta dovrà figurare nel prospetto.

Se la suddetta differenza negativa è stata completamente compensata nella presente dichiarazione, non dovrà essere compilato il prospetto: qualora, invece, solo una parte di essa sia stata portata in diminuzione dal reddito complessivo dell'anno 1994, in quanto quest'ultimo risulta insufficiente a compensarla integralmente, nel prospetto, agli anni relativi, dovrà essere indicata la parte residuale che potrà essere dedotta dal reddito complessivo dei periodi d'imposta successivi fino al 1995 per l'eccedenza relativa al 1990, fino al 1996 per l'eccedenza relativa al 1991, fino al 1997 per l'eccedenza relativa al 1992, fino al 1998 per l'eccedenza relativa al 1993.

Ai fini del riporto negli anni successivi della differenza tra le perdite d'impresa a contabilità ordinaria relative all'anno 1994 e l'ammontare degli altri redditi prodotti nello stesso anno il contribuente dovrà effettuare la somma algebrica dei redditi che vanno a confluire nel reddito complessivo (rigo N1) aumentato dei crediti d'imposta sui dividendi (rigo N2) ed operare nel seguente modo:

- se il risultato di detta somma è superiore o uguale a zero, il campo 5 del prospetto non va compilato;
- se il risultato è negativo, in detto campo 5, deve essere riportato il minore importo, in valore assoluto (es. fra 50.000 e 30.000 bisogna considerare -30.000), tra il risultato stesso e la perdita indicata nel rigo F51 del quadro F.

Il prospetto dovrà essere anche compilato dai soggetti che hanno cessato l'attività d'impresa in periodi d'imposta precedenti al 1994, e, dalle imprese

minori che in periodi d'imposta precedenti a detto anno erano in regime di contabilità ordinaria relativamente alle perdite residue.

n Periodo di lavoro - casi particolari

In presenza di contratti di lavoro dipendente a tempo determinato caratterizzati dalla effettuazione di prestazioni "a giornata" (ad es. per i lavoratori edili ed i braccianti agricoli) la detrazione spettante per le festività, i giorni di riposo settimanale ed i giorni non lavorativi compresi nel periodo che intercorre tra la data di inizio e quella di fine di tali rapporti di lavoro deve essere determinata proporzionalmente al rapporto esistente tra le giornate effettivamente lavorate e quelle previste come lavorative dai contratti collettivi nazionali di lavoro e dai contratti integrativi territoriali applicabili per i contratti a tempo indeterminato delle medesime categorie. Il risultato del rapporto, se decimale, va arrotondato alla unità successiva.

Ad esempio ipotizzando un rapporto di lavoro iniziato il 16 febbraio 1994 e terminato il 25 marzo 1994, per complessivi 38 giorni nei quali vi sono 28 giornate lavorabili e 20 effettivamente lavorate, il calcolo dei giorni di detrazione per le festività, i giorni di riposo settimanale ed i giorni non lavorativi, complessivamente pari a 10, andrà così operato:

$$10 \times (20/28) = 7,14 \text{ arrotondato a } 8$$

In caso di indennità o somme erogate dall'INPS o da altri enti le detrazioni per lavoro dipendente spettano nell'anno in cui si dichiarano i relativi redditi. In tali casi nel rigo C6 vanno indicati i giorni che hanno dato diritto a tali indennità, anche se relativi ad anni precedenti.

Per le borse di studio il numero dei giorni da indicare nel rigo C6 è quello compreso nel periodo assunto ai fini dell'erogazione delle borse di studio (anche se relativo ad anni precedenti). Pertanto, se la borsa di studio è stata erogata per il rendimento scolastico o accademico, la detrazione spetta per l'intero anno; se, invece, è stata corrisposta in relazione alla frequenza di un particolare corso, spetta per il periodo di frequenza obbligatoria prevista.

Si ricorda che tra i giorni relativi ad anni precedenti, per i quali spetta il diritto alle detrazioni, non vanno considerati quelli compresi in periodi di lavoro per i quali già si è fruito in precedenza delle detrazioni.

n Proventi sostitutivi e interessi

I proventi conseguiti in sostituzione di redditi, anche per effetto di cessione dei relativi crediti, le indennità conseguite, anche in forma assicurativa, a titolo di risarcimento di danni consistenti nella perdita di redditi, esclusi quelli dipendenti da invalidità permanente o da morte, gli interessi moratori e gli interessi per dilazione di pagamento, costituiscono redditi della stessa categoria di quelli sostituiti o perduti ovvero di quelli da cui derivano i crediti su cui tali interessi sono maturati. In queste ipotesi devono essere utilizzati gli stessi quadri del modello di dichiarazione nei quali sarebbero stati dichiarati i redditi sostituiti o quelli ai quali i redditi si riferiscono. Le indennità spettanti a titolo di risarcimento dei danni consistenti nella perdita di redditi relativi a più anni vanno dichiarate nel modello 740/M sez. I.

n Redditi dei coniugi

Nella dichiarazione devono essere inclusi i redditi che affluiscono ai coniugi in regime di comunione di beni (art. 177 e seguenti C.c.) o per altri regimi patrimoniali (art. 167 C.c.), per la quota che compete a ciascuno.

Le norme del Codice civile individuano l'oggetto della comunione in un complesso di beni i cui redditi sono attribuiti a ciascun coniuge, ai fini fiscali, nella misura del 50 per cento, salvo che non sia stata stabilita una diversa ripartizione a norma dell'art. 210 del C.c..

Nel caso di aziende coniugali il reddito deve essere dichiarato nel Mod. 750, se vi è esercizio in società fra i coniugi (ad es.: coniugi cointestatari della licenza ovvero entrambi imprenditori) e successivamente, da ciascun coniuge per la quota di rispettiva spettanza, nel Mod. 740/H. Negli altri casi il coniuge imprenditore deve utilizzare i modelli 740/A1, 740/F o 740/G, a seconda dell'attività svolta, mentre l'altro indicherà la quota di sua pertinenza nel Mod. 740/H.

n Redditi esenti e rendite che non costituiscono reddito

Ai fini dell'esenzione sono equiparate alle pensioni privilegiate ordinarie corrisposte ai militari di leva (sent. n. 387 del 4-11 luglio 1989 della Corte Costituzionale) le pensioni tabellari spettanti per menomazioni subite durante il servizio di leva prestato in qualità di allievo ufficiale e/o di ufficiale di complemento, di sottufficiale (militari di leva promossi sergenti nella fase terminale del servizio), le pensioni tabellari corrisposte ai carabinieri ausiliari (militari di leva presso l'Arma) e a coloro che assolvono il servizio di leva nella Polizia di Stato, nel corpo della Guardia di Finanza e nel corpo dei Vigili del Fuoco sempreché la menomazione che ha dato luogo alla pensione sia stata contratta durante ed in dipendenza del servizio di leva.

Per quanto riguarda le borse di studio, sono esenti:

- le borse di studio corrisposte dalle regioni a statuto ordinario, in base alla legge 2 dicembre 1991, n. 390, agli studenti universitari e quelle corrisposte dalle regioni a statuto speciale e dalle province autonome di Trento e Bolzano allo stesso titolo;
- le borse di studio corrisposte dalle università e dagli istituti di istruzione universitaria, in base alla legge 30 novembre 1989, n. 398, per la frequenza dei corsi di perfezionamento e delle scuole di specializzazione, per i corsi di dottorato di ricerca, per attività di ricerca post-dottorato e per i corsi di perfezionamento all'estero.

Le rendite Inail, esclusa l'indennità giornaliera per inabilità temporanea assoluta, non costituiscono reddito e quindi non hanno alcuna rilevanza ai fini fiscali. Parimenti non costituiscono reddito le rendite aventi analoga natura corrisposte da organismi non residenti.

n Regime fiscale sostitutivo

L'articolo 1 del D.L. 10 giugno 1994, n. 357, convertito dalla legge 8 agosto 1994, n. 489, ha previsto per i giovani e per altri contribuenti che iniziano un'attività economica in proprio la possibilità di chiedere l'applicazione di un particolare regime fiscale sostitutivo, che dura per tre anni (cfr. anche circolare del Dipartimento delle Entrate n. 181/E del 27 ottobre 1994).

Questo regime può essere chiesto da:

- giovani di età inferiore a 32 anni che avviano per la prima volta un'attività commerciale o una professione;
- disoccupati, cassaintegrati o portatori di handicap, di qualunque età;
- chiunque, anche senza trovarsi nelle condizioni indicate in precedenza, inizia un'attività in settori importanti per la salvaguardia dell'ambiente, ed in particolare: efficienza energetica e promozione di fonti rinnovabili di energia, agricoltura naturale, biologia e biodinamica, raccolta differenziata o riciclaggio di rifiuti, risanamento idrogeologico del territorio, ripristino ambientale, progettazione di interventi per la riqualificazione, manutenzione o restauro dei centri storici, produzioni ecologiche.

È necessario che si tratti realmente di nuove attività perché il regime sostitutivo non è applicabile alle persone che alla data del 12 giugno esercitavano attività già esistenti o vi sono subentrati.

Il regime fiscale sostitutivo comporta la possibilità di versare le imposte in misura forfetaria, ed in particolare:

- due milioni per l'anno in cui ha inizio l'attività;
- tre milioni per il secondo anno;
- quattro milioni per il terzo anno.

L'imposta a forfait deve essere versata con le modalità previste per il versamento dell'Iva entro il 5 marzo dell'anno successivo a quello cui si riferisce. Il mancato versamento entro il termine previsto comporta la perdita di efficacia fin dall'inizio del regime fiscale sostitutivo e l'applicabilità delle sanzioni previste per coloro che non osservano gli adempimenti stabiliti dalla legge per ciascuna delle imposte sostituite.

L'imposta a forfait sostituisce:

- l'Irpef e l'Ilor sui redditi d'impresa e di lavoro autonomo;
- l'Ici sugli immobili relativi all'attività esercitata;
- l'Iciap;
- la Tosap;
- la tassa di concessione governativa per la partita Iva;
- l'imposta sul patrimonio netto delle imprese.

Per queste imposte il nuovo imprenditore o lavoratore autonomo è anche esentato da tutti i relativi adempimenti fiscali e contabili. Inoltre, non deve compilare, per i relativi redditi, il modello 740 ed è di fatto esonerato dalla tassa sulla salute che grava su questi redditi.

L'imposta a forfait non sostituisce invece l'Iva, che è applicata secondo le regole ordinarie. Sempre secondo le regole ordinarie devono essere effettuate anche le ritenute previste dalla legge e i relativi adempimenti contabili e fiscali.

Il regime sostitutivo non si può applicare nel caso in cui, nel corso del triennio, il contribuente:

- ha realizzato un volume d'affari annuo ai fini Iva superiore al miliardo;
- ha acquistato o preso in leasing beni strumentali di costo superiore a trecento milioni di lire (cinquecento milioni per le attività che riguardano l'efficienza energetica, l'agricoltura naturale, i prodotti di qualità ecologica, la raccolta o il riciclaggio dei rifiuti).

Il superamento di detti limiti comporta la perdita del diritto ad utilizzare il regime fiscale sostitutivo dallo stesso giorno in cui si è verificato il superamento e, dal medesimo giorno, l'obbligo di osservare tutti gli adempimenti previsti per gli altri imprenditori o lavoratori autonomi.

I contribuenti che intendono avvalersi del regime fiscale sostitutivo devono esercitare l'opzione barrando un'apposita casella nella dichiarazione di inizio di attività che deve essere presentata agli uffici Iva. L'opzione può essere esercitata una sola volta ed è revocabile. La revoca ha efficacia dall'anno in cui viene comunicata.

n Riduzione del reddito dei terreni

• Mancata coltivazione

La mancata coltivazione, neppure in parte, per un'intera annata agraria e per cause non dipendenti dalla tecnica agraria, del fondo rustico costituito per almeno due terzi da terreni qualificati come coltivabili a prodotti annuali dà diritto alla riduzione al 30 per cento del reddito dominicale e alla esclusione del reddito agrario dall'Irpef.

In tal caso indicare nella colonna 3 il codice **2** e nella colonna 4 il 30 per cento del reddito dominicale, indicato in colonna 1 rapportato alla percentuale ed al periodo di possesso. Nessun importo deve essere indicato invece nella colonna 5.

Rientrano in queste ipotesi anche i casi di ritiro di seminativi dalla produzione, se i terreni costituenti il fondo rustico siano rimasti effettivamente incolti per l'intera annata agraria, senza sostituzione, neppure parziale, con altra diversa coltivazione.

• Perdita di prodotto

In caso di perdita, per eventi naturali, di almeno il 30 per cento del prodotto ordinario del fondo nell'anno, se il possessore danneggiato ha denun-

ciato all'Ufficio Tecnico Erariale l'evento dannoso entro tre mesi dalla data in cui si è verificato ovvero, se la data non è esattamente determinabile, almeno 15 giorni prima dell'inizio del raccolto, i redditi dominicale e agrario relativi ai terreni colpiti dall'evento stesso sono esclusi dall'Irpef. In tal caso nessun importo deve essere indicato nelle colonne 4 e 5 e nella colonna 3 va indicato il codice **3**.

• Terreni in affitto

In caso di terreni concessi in affitto in regime legale di determinazione del canone, è consentito dichiarare, indipendentemente dall'effettiva percezione, l'ammontare corrispondente al canone annuo di affitto se questo risulta inferiore all'80 per cento del reddito dominicale, indicato in colonna 1.

In tal caso nella colonna 3 indicare il codice **1** e nella colonna 4 l'ammontare del canone annuo rapportato al periodo e alla percentuale di possesso. Se l'ammontare corrispondente al canone annuo di affitto non risulta inferiore all'80 per cento del reddito dominicale nella colonna 4 indicare la quota spettante di tale reddito dominicale indicato in colonna 1.

n Sanzioni

L'omessa, l'incompleta o l'infedele dichiarazione comportano l'applicazione della pena pecuniaria da due a quattro volte le imposte dovute per omissione o incompletezza, con un minimo di L. 300.000 se non sono dovute imposte, e da una a due volte per infedeltà. Le sanzioni per omessa dichiarazione sono ridotte ad un quarto se la dichiarazione è presentata con un ritardo non superiore ad un mese dal termine di scadenza.

La dichiarazione è nulla se non è redatta su stampati conformi al Mod. 740 approvato con decreto del Ministro delle finanze, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale. Se non contiene tutti i dati ed elementi prescritti si applica, ove le infrazioni non concretizzino la fattispecie di omessa, incompleta o infedele dichiarazione, la pena pecuniaria da L. 300.000 a L. 3.000.000.

L'inosservanza, totale o parziale, dell'obbligo di versamento entro il termine del 31 maggio delle imposte (Irpef ed l'lor) e del Ccss dovuti comporta il pagamento degli interessi nella misura del 6 per cento annuo sulle somme non versate (con decorrenza dal primo giorno successivo a quello di scadenza del termine per il versamento stesso e sino alla data di scadenza della rata del ruolo di riscossione dell'imposta non versata) e della soprattassa pari al 40 per cento delle somme non versate.

Non sono dovuti gli interessi e la soprattassa è ridotta allo 0,50 per cento se il versamento delle somme dovute in base alla dichiarazione e quello della soprattassa è eseguito entro il 20 giugno. In tal caso l'importo della soprattassa va sommata a quello dell'imposta.

Se il versamento viene eseguito entro i tre giorni successivi al 20 giugno, la soprattassa è ridotta al 3 per cento.

L'omessa o inesatta indicazione del codice fiscale nelle dichiarazioni dei redditi è punita, indipendentemente dalle altre sanzioni riguardanti il contenuto della dichiarazione stessa, con la pena pecuniaria da L. 200.000 a L. 4.000.000. La stessa pena si applica a carico del soggetto che indica il numero di codice fiscale provvisorio pur avendo già ricevuto quello definitivo ovvero che indica il codice fiscale rilasciato in data meno recente, nel caso gli siano pervenute più comunicazioni.

Nel caso di esposizione nella dichiarazione di indebite deduzioni si applica la pena pecuniaria da due a quattro volte l'imposta dovuta.

Si richiama l'attenzione dei contribuenti sulle specifiche sanzioni, previste dall'art. 4 della L. 24 aprile 1980, n. 146, in materia di dichiarazione dei redditi di fabbricati. In particolare, sono previste le ipo-

tesi di omessa denuncia di accatastamento di fabbricati e conseguente omissione di dichiarazione del relativo reddito e di omessa dichiarazione del reddito delle costruzioni rurali che non hanno più i requisiti per essere considerati tali.

Si ricorda, inoltre, che gli atti pubblici tra vivi e le scritture private autenticate di trasferimento della proprietà di unità immobiliari urbane o di costituzione o trasferimento di diritti reali sulle stesse (con esclusione di quelli relativi a parti comuni condominiali di immobili urbani e di quelli di costituzione di diritti reali di garanzia) devono contenere o avere allegata, a pena di nullità dell'atto stesso, la dichiarazione della parte o del suo rappresentante legale o volontario, resa ai sensi della L. 4 gennaio 1968, n. 15, dalla quale risulti che il reddito fondiario dell'immobile è stato dichiarato nell'ultima dichiarazione dei redditi per la quale il termine di presentazione è scaduto alla data dell'atto, ovvero l'indicazione del motivo per cui lo stesso non è stato, in tutto o in parte dichiarato. In questo caso, il notaio dovrà trasmettere copia dell'atto o della scrittura privata autenticata, entro 60 giorni al competente ufficio delle imposte.

Se il contribuente, a richiesta dell'ufficio, non esibisce o non trasmette idonea documentazione degli oneri deducibili, delle detrazioni di imposta, delle ritenute alla fonte e dei crediti d'imposta spettanti indicati nella dichiarazione e che hanno concorso a determinare l'imposta dovuta o il rimborso, in luogo della soprattassa del 40 per cento si applica la pena pecuniaria dal 40 al 120 per cento della maggiore imposta o del minor rimborso liquidati ai sensi dell'art. 36-bis del D.P.R. n. 600 del 1973.

Se l'omissione o l'incompletezza riguardano l'allegazione dei documenti prescritti dal decreto di approvazione del modello di dichiarazione (ad esempio copia del bilancio con il conto profitti e perdite per gli imprenditori ecc.), si applica la pena pecuniaria da lire 600.000 a lire 6.000.000.

Ferme restando le sanzioni di cui sopra, si ricorda che l'omessa dichiarazione costituisce reato quando l'ammontare dei redditi fondiari, dei corrispettivi, ricavi, compensi, o altri proventi non dichiarati è superiore a 100 milioni di lire.

Costituisce reato anche l'infedele dichiarazione quando sono indicati nella dichiarazione redditi fondiari o di capitale o altri redditi, in relazione ai quali non sussisteva l'obbligo dell'annotazione in scritture contabili, per un ammontare complessivo inferiore a quello effettivo di oltre 100 milioni di lire.

I reati sopra indicati sono puniti con l'arresto o l'ammenda.

Inoltre è sanzionato penalmente il contribuente che per fruire indebitamente di detrazioni per carichi di famiglia indica falsamente nella dichiarazione dei redditi l'esistenza di persone a carico diverse dal coniuge. Le stesse pene si applicano nei casi di falsità delle attestazioni del titolare e dei collaboratori dell'impresa familiare in merito al lavoro prestato da questi ultimi nell'impresa, e in caso di falsità dell'attestazione dell'imprenditore in ordine alla sussistenza di requisiti per fruire delle deduzioni ai fini dell'Ilor di cui all'art. 120, commi 1 e 2, del Tuir.

n Spese mediche

• Spese mediche per le quali la detrazione spetta per l'intero importo

Spetta la detrazione sull'intero importo per le spese derivanti da:

- esami di laboratorio;
- elettrocardiogrammi ed elettroencefalogrammi;
- tac;
- laser;
- ecografia;
- chiroterapia;
- ginnastica correttiva e per la riabilitazione;
- dialisi;
- cobaltoterapia;
- iodioterapia;

- neuropsichiatria;
- psicoterapia resa da medici specialisti o da psicologi iscritti all'albo;
- altri esami complessi e particolari terapie;
- protesi dentarie e apparecchi ortodontici;
- lenti a contatto e occhiali da vista (escluse le montature realizzate con metalli preziosi);
- apparecchi auditivi;
- apparecchi ortopedici;
- arti artificiali;
- protesi fonetiche;
- stimolatori (pace maker) e altre protesi cardiache e vascolari;
- poltrone per inabili e minorati non deambulanti e apparecchi per il contenimento di fratture, ernie e per la correzione dei difetti della colonna vertebrale;
- automobili adattate ad invalidi per ridotte o impedite capacità motorie, anche se prodotte in serie, di cilindrata fino a 2000 cc., se con motore a benzina, e fino a 2500 cc., se con motore diesel. La detrazione spetta per il costo di acquisto delle predette autovetture e per le riparazioni che non rientrano nell'ordinaria manutenzione, con esclusione, quindi, dei costi di esercizio (quali, ad esempio, la tassa di possesso, il premio assicurativo, il carburante ed il lubrificante). La detrazione compete a tutti i disabili con ridotte o impedite capacità motorie prescindendo dal possesso di una qualsiasi patente di guida.

Se le suddette spese sono state sostenute nell'ambito del Servizio Sanitario Nazionale la detrazione spetta sull'importo del ticket pagato.

• Documentazione

Per tutte le spese indicate nei righe P1, P2 e P17 deve essere allegata anche in fotocopia la documentazione fiscale rilasciata dai percettori delle somme. In particolare:

- la documentazione della spesa sostenuta per i ticket potrà essere costituita dalla fotocopia della ricetta rilasciata dal medico di base in unico esemplare corredata dallo scontrino fiscale, rilasciato dalla farmacia, corrispondente all'importo del ticket pagato sui medicinali indicati nella ricetta;
- per le protesi, oltre alle relative fatture, ricevute o quietanze, occorre allegare anche la prescrizione del medico curante, salvo che si tratti di attività svolte, in base alla specifica disciplina, da esercenti arti ausiliarie della professione sanitaria abilitati a intrattenere rapporti diretti con il paziente. In questo caso, ove la fattura, ricevuta o quietanza non sia da lui rilasciata direttamente, l'esercente l'arte ausiliaria attesterà sul documento di spesa di aver eseguito la prestazione.

• Spese mediche all'estero

Le spese mediche sostenute all'estero sono soggette allo stesso regime di quelle analoghe sostenute in Italia; anche per queste deve essere allegata la documentazione debitamente quietanzata.

Se la documentazione sanitaria è in lingua originale, va corredata da una traduzione in italiano. Se la documentazione è redatta in inglese, francese, tedesco o spagnolo, la traduzione può essere eseguita a cura del contribuente e da lui sottoscritta. Se è redatta in una lingua diversa da quelle indicate, va corredata da una traduzione giurata.

Per i contribuenti aventi domicilio fiscale in Valle d'Aosta e nella provincia di Bolzano non è necessaria la traduzione se la documentazione è scritta, rispettivamente, in francese o in tedesco.

n Stipendi e pensioni prodotti all'estero

Vanno dichiarati gli stipendi, le pensioni ed i redditi assimilati percepiti da contribuenti residenti in Italia:

- a) prodotti in un paese estero con il quale non esiste convenzione contro le doppie imposizioni;

b) prodotti in un paese estero con il quale esiste convenzione contro le doppie imposizioni in base alla quale tali redditi devono essere assoggettati a tassazione sia in Italia sia nello Stato estero;

c) prodotti in un paese estero con il quale esiste convenzione contro le doppie imposizioni in base alla quale tali redditi devono essere assoggettati a tassazione esclusivamente in Italia.

Nei casi elencati alle lettere a) e b) il contribuente ha diritto al credito per le imposte pagate all'estero a titolo definitivo, ai sensi dell'art. 15 del Tuir. Nei casi previsti dalla lettera c) se i redditi hanno subito un prelievo fiscale anche nello Stato estero di erogazione, il contribuente, residente nel nostro Paese, non ha diritto al credito d'imposta, ma al rimborso delle imposte pagate nello Stato estero. Il rimborso va chiesto all'autorità estera competente in base alle procedure da questa stabilite.

Si indicano qui di seguito, per alcuni Paesi, le modalità di tassazione che riguardano gli stipendi e le pensioni percepiti da contribuenti residenti in Italia.

Per il trattamento di stipendi e pensioni non compresi nell'elenco o provenienti da altri paesi è necessario consultare le singole convenzioni.

1. Stipendi

Per quanto riguarda gli stipendi pagati da un datore di lavoro privato, in quasi tutte le convenzioni (ad es. quelle con Argentina, Australia, Belgio, Canada, Francia, Germania, Regno Unito, Spagna, Svizzera e Stati Uniti) è prevista la tassazione esclusiva in Italia quando esistono contemporaneamente le seguenti condizioni:

- il lavoratore residente in Italia presta la sua attività nel Paese estero per meno di 183 giorni;
- le remunerazioni sono pagate da un datore di lavoro residente in Italia;
- l'onere non è sostenuto da una stabile organizzazione o base fissa che il datore di lavoro ha nell'altro Stato.

2. Pensioni

Sono pensioni estere quelle corrisposte da un ente pubblico o privato di uno Stato estero a seguito di lavoro prestato in quello Stato e percepite da un residente in Italia. Con alcuni Paesi sono in vigore Convenzioni contro le doppie imposizioni sul reddito, in base alle quali le pensioni di fonte estera sono tassate in modo diverso, a seconda che si tratti di pensioni pubbliche o di pensioni private.

Sono pensioni pubbliche quelle pagate da uno Stato o da una sua suddivisione politica o amministrativa o da un ente locale. In linea generale tali pensioni sono imponibili soltanto nello Stato da cui provengono.

Sono pensioni private quelle corrisposte da enti, istituti od organismi previdenziali dei Paesi esteri preposti all'erogazione del trattamento pensionistico. In linea generale tali pensioni sono imponibili soltanto nel paese di residenza del beneficiario.

Più in particolare, in base alle vigenti convenzioni contro le doppie imposizioni, le pensioni erogate ad un contribuente residente in Italia da enti pubblici e privati situati nei seguenti Paesi sono così assoggettate a tassazione:

• Argentina - Regno Unito - Spagna - Stati Uniti - Venezuela

Le pensioni pubbliche sono assoggettate a tassazione solo in Italia se il contribuente ha la nazionalità italiana.

Le pensioni private sono assoggettate a tassazione solo in Italia.

• Belgio - Francia - Germania

Le pensioni pubbliche sono assoggettate a tassazione in Italia se il contribuente ha la nazionalità italiana e non anche quella estera. Se il

contribuente ha anche la nazionalità estera la pensione viene tassata solo in tale Paese.

Le pensioni private sono assoggettate a tassazione solo in Italia.

• Australia

Sia le pensioni pubbliche, sia le pensioni private, sono assoggettate a tassazione solo in Italia.

• Canada

Sia le pensioni pubbliche, sia quelle private, sono assoggettate a tassazione solo in Italia se l'ammontare non supera il più elevato dei seguenti importi: 10.000 dollari canadesi o 12.000.000 di lire.

Se viene superato tale limite le pensioni sono tassabili sia in Italia sia in Canada ed in Italia spetta il credito per l'imposta pagata in Canada in via definitiva.

• Svizzera

Le pensioni pubbliche sono tassate sia in Italia sia in Svizzera se il contribuente non possiede la nazionalità Svizzera. Sono tassate, invece, solo in Svizzera se il contribuente possiede la nazionalità Svizzera.

Le pensioni private sono tassate solo in Italia. Le rendite corrisposte da parte dell'Assicurazione Svizzera per la vecchiaia e per i superstiti (rendite AVS) non devono essere dichiarate in Italia in quanto assoggettate a ritenuta alla fonte a titolo di imposta.

3. Borse di studio

Devono essere dichiarate le borse di studio percepite da contribuenti residenti in Italia, a meno che non sia prevista una esenzione specifica, quale ad esempio quella stabilita per le borse di studio corrisposte dalle Università ed Istituti di istruzione universitaria (L. 30 novembre 1989, n. 398).

La regola della tassazione in Italia si applica generalmente anche sulla base delle Convenzioni per evitare le doppie imposizioni sui redditi. Ad esempio, con la Francia, la Germania, il Regno Unito e gli Stati Uniti, è previsto che se un contribuente residente in Italia soggiorna per motivi di studio in uno degli Stati esteri considerati ed è pagato da un soggetto residente nel nostro Paese, è tassabile soltanto in Italia; se invece la borsa di studio è pagata da un soggetto residente nello Stato estero di soggiorno, quest'ultimo può tassare il reddito ma il contribuente deve dichiararlo anche in Italia e chiedere il credito per l'imposta pagata all'estero.

n Terreni adibiti a colture in serra o alla funghicoltura

I redditi dominicale ed agrario delle superfici adibite alle colture prodotte in serra o alla funghicoltura, in mancanza della corrispondente qualità nel quadro di qualificazione catastale, sono determinati mediante l'applicazione della tariffa d'estimo più alta in vigore nella provincia dove è situato il terreno.

n Tributo straordinario

Il tributo straordinario istituito per l'anno 1994 dall'art. 11 del D.L. 19 dicembre 1994, n. 691, è dovuto dai contribuenti in possesso di un reddito complessivo lordo ai fini dell'IRPEF superiore a lire 100 milioni (rigo N 1 della presente dichiarazione). Questi contribuenti devono versare comunque il tributo straordinario, anche nel caso in cui sono esonerati dall'obbligo di presentazione della dichiarazione. Ad esempio, i contribuenti in possesso solo di redditi di lavoro dipendente o di pensione certificati con un unico modello 101 o 201, se l'importo indicato nel punto 1 di detti modelli è superiore a lire 100 milioni sono tenuti al pagamento del tributo, pur restando esonerati dalla presentazione della presente dichiarazione.

Il tributo straordinario, che non è deducibile ai fini delle imposte sui redditi, non deve essere corrisposto dai soggetti che hanno il domicilio, la residenza, la sede amministrativa o l'oggetto principale dell'attività

nel territorio dei comuni individuati con i decreti del Presidente del Consiglio dei Ministri 26 e 29 novembre 1994, pubblicati, rispettivamente, nella Gazzetta Ufficiale n. 277 del 26 novembre 1994 e n. 280 del 30 novembre 1994.

Il tributo straordinario è dovuto nelle seguenti misure:

- lire 100 mila, per i redditi di ammontare superiore a lire 100 milioni e fino a lire 200 milioni;
- lire 300 mila, per i redditi di ammontare superiore a lire 200 milioni e fino a lire 500 milioni;
- lire 1 milione, per i redditi di ammontare superiore a lire 500 milioni.

Il relativo versamento deve essere effettuato nei termini e con le modalità previste per il versamento del saldo dell'IRPEF dovuto per l'anno 1994 e pertanto, i contribuenti che intendono effettuare il versamento al competente concessionario della riscossione devono utilizzare la distinta mod. 8, modulario F, riscossione n. 8, o il bollettino di conto corrente postale Mod. 11, modulario F, riscossione n. 11 e il codice-tributo 4691 - tributo straordinario dovuto dai soggetti passivi dell'imposta sul reddito delle persone fisiche.

I contribuenti che, invece, intendono effettuare il versamento mediante delega alle aziende di credito, devono utilizzare la delega di pagamento di cui al D.M. delle finanze 9 maggio 1991, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 110 del 13 maggio 1991, contraddistinta da carta bianca e grafica color nero, con il codice 53 denominato: «tributo straordinario dovuto dai soggetti passivi dell'imposta sul reddito delle persone fisiche».

n Unità immobiliari tenute a disposizione

Per unità immobiliari a disposizione, per le quali si applica l'aumento di un terzo della rendita catastale, si intendono le unità immobiliari adibite ad abitazione, possedute in aggiunta a quella utilizzata come abitazione principale del possessore o dei suoi familiari (coniuge, parenti entro il terzo grado ed affini entro il secondo grado) o all'esercizio di arti e professioni o di imprese commerciali da parte degli stessi.

Per la corretta applicazione della disposizione si chiarisce che per abitazione principale si intende quella in cui si dimora abitualmente. Normalmente l'abitazione principale coincide con quella di residenza anagrafica.

Per i componenti del nucleo familiare si considera abitazione principale l'unità immobiliare in cui gli stessi dimorano, anche se la titolarità o la disponibilità di essa appartiene ad altro componente del nucleo medesimo.

In particolare, l'aumento di un terzo si applica anche se:

- l'unità immobiliare nella quale è situata l'abitazione principale non è di proprietà ma è detenuta in locazione;
- l'unità immobiliare a disposizione è posseduta in comproprietà od acquistata in multiproprietà;
- l'unità immobiliare destinata alla locazione è rimasta sfitta.

L'aumento di un terzo non si applica, oltre che alla unità immobiliare adibita ad abitazione principale, anche a:

- unità date in uso gratuito ad un proprio familiare, a condizione che lo stesso vi dimori abitualmente e ciò risulti dall'iscrizione anagrafica;
- una delle unità tenute a disposizione in Italia da contribuenti residenti all'estero;
- unità immobiliare già utilizzata come abitazione principale da contribuenti trasferiti temporaneamente per ragioni di lavoro in altro Comune;
- unità in comproprietà utilizzata integralmente come residenza principale di uno o più comproprietari, limitatamente a quelli che la utilizzano;
- unità immobiliari prive di allacciamento alle reti dell'energia elettrica, acqua, gas, e di fatto non utilizzate a condizione che tali circostanze risultino da apposita autocertificazione da esibire a richiesta degli uffici.

Nel caso in cui le unità immobiliari siano state utilizzate o tenute a propria disposizione solo per una parte dell'anno per essere state per la restante parte utilizzate diversamente (trasferimento, locazione), l'aumento

di un terzo si applica alla frazione di anno per la quale si è verificata la situazione prevista dalla legge. Analogamente dovrà essere operato in caso di trasferimento a qualsiasi titolo dell'unità immobiliare.

n Usufrutto legale

I genitori esercenti la potestà hanno in comune l'usufrutto dei beni del figlio minore. Tuttavia non sono soggetti ad usufrutto legale:

- i beni acquistati dal figlio con i proventi del proprio lavoro;
- i beni lasciati o donati al figlio per intraprendere una carriera, un'arte o una professione;
- i beni lasciati o donati con la condizione che i genitori esercenti la potestà o uno di essi non ne abbiano l'usufrutto (la condizione però non ha effetto per i beni spettanti al figlio a titolo di legittima);
- i beni pervenuti al figlio per eredità, legato o donazione e accettati nell'interesse del figlio contro la volontà dei genitori esercenti la potestà (se uno solo di essi era favorevole all'accettazione, l'usufrutto legale spetta esclusivamente a lui).

– le pensioni di reversibilità da chiunque corrisposte. Si ricorda che i redditi soggetti ad usufrutto legale vanno dichiarati dai genitori unitamente ai redditi propri, mentre quelli sottratti ad usufrutto devono essere dichiarati con un modello 740 separato, intestato al minore, ma compilato dal genitore esercente la potestà. Vedere in questa Appendice la voce "Dichiarazioni presentate da soggetti diversi dal dichiarante".

n Variazioni di coltura dei terreni

Ai fini della determinazione del reddito dei terreni, se la coltura effettivamente praticata non corrisponde a quella risultante dal catasto, i contribuenti devono determinare il reddito dominicale ed agrario applicando la tariffa d'estimo media attribuibile alla qualità di coltura praticata e le deduzioni fuori tariffa. La tariffa media attribuibile alla qualità di coltura praticata è costituita dal rapporto tra la somma delle tariffe imputate alle diverse classi in cui è suddivisa la qualità di coltura ed il numero delle classi stesse. Per le qualità di coltura non censite nello stesso Comune o sezione censuaria si applicano le tariffe medie e le deduzioni fuori tariffa attribuite ai terreni con le stesse qualità di coltura ubicate nel Comune o sezione censuaria più vicina nell'ambito della stessa provincia. Se la coltura praticata non trova riscontro nel quadro di qualificazione della provincia, si applica la tariffa media della coltura del Comune o sezione censuaria in cui i redditi sono comparabili per ammontare.

La determinazione del reddito dominicale ed agrario secondo le modalità sopra riportate deve avvenire a partire:

- dal periodo di imposta successivo a quello in cui si sono verificate le variazioni di coltura che hanno causato l'aumento del reddito;
- dal periodo di imposta in cui si sono verificate le variazioni di coltura che hanno causato la diminuzione del reddito, qualora la denuncia della variazione all'Ufficio Tecnico Erariale è stata presentata entro il termine previsto dalla legge, ovvero se la denuncia è presentata dopo il detto termine, dal periodo d'imposta in cui la stessa è presentata.

Si ricorda che i contribuenti hanno l'obbligo di denunciare le variazioni dei redditi dominicale ed agrario al competente Ufficio Tecnico Erariale entro il 31 gennaio dell'anno successivo a quello in cui si sono verificate, indicando la partita catastale e le particelle cui le variazioni si riferiscono e unendo la dimostrazione grafica del frazionamento se le variazioni riguardano porzioni di particelle. In caso di omessa denuncia delle situazioni che danno luogo a variazioni in aumento del reddito dominicale dei terreni e del reddito agrario, si applica la pena pecuniaria da lire cinquecentomila a lire cinque milioni.

Se il terreno è dato in affitto per uso agricolo la denuncia può essere presentata direttamente dall'affittuario.

IRPEF – RIEPILOGO DEI REDDITI E RITENUTE		DICHIARANTE		CONIUGE	
TIPO DI REDDITO		REDDITI	RITENUTE	REDDITI	RITENUTE
Dominicali	(Rigo A1 col. 1 oppure Quadro A, rigo A12 col. 4)	.000		.000	
Agrari	(Rigo A1 col. 2 oppure Quadro A, rigo A12 col. 5)	.000		.000	
Fabbricati	(Rigo B1 oppure Quadro B, rigo B14)	.000		.000	
Lavoro dipendente	(Quadro C - Sez. I, rigo C5, col. 2 e col. 3)	.000	.000	.000	.000
	(Quadro C - Sez. II, rigo C10, col. 1 e col. 2)	.000	.000	.000	.000
Lavoro autonomo	(Quadro E - Sez. I, rigo E17 e rigo E18)	.000	.000	.000	.000
	(Quadro E - Sez. II, rigo E41 e rigo E42)	.000	.000	.000	.000
Impresa	(Quadro F, rigo F51 e rigo F54)	.000	.000	.000	.000
	(Quadro G, rigo G33 e rigo G36)	.000	.000	.000	.000
Partecipazione	(Quadro H, rigo H8, col. 12 e col. 14)	.000	.000	.000	.000
Capitale	(Quadro I - Sez. I, rigo I5, col. 1 e col. 3)	.000	.000	.000	.000
	(Quadro I - Sez. II, rigo I14, col. 1 e col. 2)	.000	.000	.000	.000
Diversi	(Quadro L, rigo L23 e rigo L24)	.000	.000	.000	.000
Allevamento	(Quadro A1, rigo A1 30 e rigo A1 31)	.000	.000	.000	.000
Tassazione separata (solo in caso di opzione per la tassazione ordinaria)	(Quadro M, rigo M17, col. 1 e col. 3)	.000	.000	.000	.000
REDDITO COMPLESSIVO E TOTALE RITENUTE (riportare al rigo N1 e al rigo N17)		.000	.000	.000	.000

ILOR – RIEPILOGO DEI REDDITI E DEDUZIONI		DICHIARANTE		CONIUGE	
TIPO DI REDDITO		REDDITI	DEDUZIONI	REDDITI	DEDUZIONI
Impresa	(Quadro F, rigo F74 e righe F75 e F76)	.000	.000	.000	.000
	(Quadro G, rigo G47 e righe G48 e G49)	.000	.000	.000	.000
Partecipazione	(Quadro H, rigo H8, col. 15 e col. 16 e 17)	.000	.000	.000	.000
Capitale	(Quadro I, rigo I17)	.000		.000	
Diversi	(Quadro L, rigo L31)	.000		.000	
Allevamento	(Quadro A1, rigo A1 36 e rigo A1 37)	.000	.000	.000	.000
Tassazione separata	(Quadro M, rigo M18, col. 1 e col. 2)	.000	.000	.000	.000
TOTALE REDDITI E DEDUZIONI (riportare al rigo O1 e al rigo O2)		.000	.000	.000	.000

DATE DA RICORDARE

- **MAGGIO 1995** – saldo dell'IRPEF, dell'ILOR e del contributo al Servizio Sanitario Nazionale per il 1994;
– prima rata di acconto IRPEF, ILOR e del contributo al Servizio Sanitario Nazionale per il 1995.
- **GIUGNO 1995** – presentazione della dichiarazione dei redditi e della dichiarazione delle variazioni ai fini I.C.I.;
– prima rata dell'I.C.I. per il 1995.
- **NOVEMBRE 1995** – seconda rata di acconto IRPEF, ILOR e del contributo al Servizio Sanitario Nazionale per il 1995.
- **DICEMBRE 1995** – seconda rata dell'I.C.I. per il 1995 (entro il 20 dicembre).

CONTRIBUTO AL SERVIZIO SANITARIO NAZIONALE
SCHEMA DI CALCOLO DELL'IMPONIBILE E DEL CONTRIBUTO DOVUTO

		DICHIARANTE		CONIUGE	
1	REDDITO COMPLESSIVO (indicare l'importo di rigo N1)	.000		.000	
2	AMMONTARE IMPONIBILE GIÀ ASSOGGETTATO A CONTRIBUTO (riportare l'importo di colonna 1 del rigo C11) (1) (2)		.000		.000
3	REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E DI PENSIONE (riportare l'importo di colonna 2 del rigo C5) (1)		.000		.000
4	REDDITI DA NON ASSOGGETTARE A CONTRIBUTO (Indicare la somma dei redditi dominicali e agrari, dei fabbricati e di capitale; se tale somma supera 4 milioni indicare 4 milioni)		.000		.000
5	TOTALE REDDITI SOGGETTI AL CONTRIBUTO (importo rigo 1+ importo rigo 2 - importo rigo 3 - importo rigo 4; se il risultato supera 150 milioni indicare 150 milioni)	.000		.000	
6	REDDITO IMPONIBILE DA INDICARE AL RIGO V1 (sottrarre l'importo di rigo 2 dall'importo di rigo 5)	.000		.000	
7	REDDITO DA ASSOGGETTARE ALL'ALIQUOTA DEL 5,6% (se l'importo di rigo 2 supera 40 milioni indicare zero; altrimenti indicare il minore tra l'importo di rigo 6 e la differenza tra 40 milioni e l'importo di rigo 2)		.000		.000
8	REDDITO DA ASSOGGETTARE ALL'ALIQUOTA DEL 4,6% (sottrarre l'importo di rigo 7 dall'importo di rigo 6)		.000		.000
9	CONTRIBUTO CALCOLATO CON L'ALIQUOTA DEL 5,6% (5,6% dell'importo di rigo 7)	.000		.000	
10	CONTRIBUTO CALCOLATO CON L'ALIQUOTA DEL 4,6% (4,6% dell'importo di rigo 8)	.000		.000	
11	CONTRIBUTO DOVUTO DA INDICARE AL RIGO V2 (sommare gli importi di rigo 9 e 10)	.000		.000	

(1) Indicare qui anche i redditi diversi da quelli di lavoro dipendente già assoggettati, anche se in forma forfetaria

(2) Riportare in questo rigo anche i compensi erogati da terzi non ancora assoggettati a contributo (colonna 2 del rigo C 11)

Nel **rigo 1** riportare l'importo del reddito complessivo indicato nel rigo N1 del quadro N.

Nel **rigo 2** riportare l'ammontare imponibile ai fini del Csn indicato nella colonna 1 del rigo C11. In questo rigo vanno anche indicati i redditi, diversi da quelli di lavoro dipendente e di pensione, già assoggettati al Csn, anche se in misura forfetaria e i compensi erogati da terzi non ancora assoggettati a contributo (colonna 2 del rigo C 11).

Nel **rigo 3** riportare l'ammontare dei redditi di lavoro dipendente e di pensione indicati alla colonna 2 del rigo C5. In questo rigo vanno anche indicati i redditi, diversi da quelli di lavoro dipendente e di pensione, già assoggettati al Csn, anche se in misura forfetaria.

Nel **rigo 4** indicare la somma dei redditi dominicali, agrari, dei fabbricati e di capitale; se tale somma è superiore a 4 milioni indicare 4 milioni. Si ricorda che ai contribuenti

"non mutuati" non compete la franchigia di 4 milioni e pertanto questi contribuenti non devono compilare il presente rigo.

Nel **rigo 5** indicare il totale dei redditi soggetti al Csn: reddito complessivo ai fini Irpef (rigo 1), aumentato dell'ammontare imponibile ai fini del Csn (rigo 2) e diminuito dei redditi di lavoro dipendente e di pensione (rigo 3) e dei redditi da non assoggettare al contributo (rigo 4). Se tale importo supera 150 milioni indicare 150 milioni.

Nel **rigo 6** indicare l'imponibile da riportare al **rigo V1** del quadro V, pari al totale dei redditi soggetti al Csn (rigo 5) ai quali vanno sottratti i redditi per i quali il contributo dovuto non è determinato in sede di dichiarazione dei redditi (rigo 2). Il reddito imponibile non può essere negativo; se l'importo di rigo 6 risulta minore di zero indicare zero nel rigo 6 e nel rigo 11 e non proseguire nel calcolo.

Nel **rigo 7** indicare l'ammontare del reddito da assoggettare all'aliquota del 5,6%. Se l'ammontare di rigo 2 è superiore a 40 milioni indicare zero. Altrimenti va calcolata la quota di reddito soggetta al Csn che non eccede i 40 milioni; in pratica va indicato il minore tra l'importo di rigo 6 e la differenza tra 40 milioni e l'importo di rigo 2.

Nel **rigo 8** indicare l'importo residuo dell'imponibile, sottraendo l'importo di rigo 7 da quello di rigo 6.

Nel **rigo 9** indicare il 5,6% dell'importo di rigo 7.

Nel **rigo 10** indicare il 4,6% dell'importo di rigo 8.

Nel **rigo 11** indicare la somma degli importi di rigo 9 e di rigo 10; riportare tale importo al **rigo V2** del quadro V.

ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Si ipotizza un contribuente, con due figli a carico (situazione invariata rispetto all'anno precedente) in possesso di:

- reddito di lavoro dipendente di L. 42.011.000 (ritenute L. 9.657.000);
- terreno posseduto al 100%, con reddito dominicale e agrario invariato rispetto all'anno precedente di L. 16.000 e L. 36.000;
- fabbricato, posseduto al 50% con il coniuge, adibito ad abitazione principale, con reddito di L. 2.100.000 (non variato rispetto all'anno precedente);
- fabbricato posseduto al 100%, con rendita catastale di L. 3.800.000, dato in locazione con canone annuo di L. 6.000.000 (diverso da quello indicato nella precedente dichiarazione);
- quota di rendita relativa all'abitazione del portiere di L. 30.000;
- spese mediche specialistiche per L. 422.000;
- interessi passivi per mutuo, cointestato con il coniuge, contratto per l'acquisto dell'abitazione principale, di L. 2.500.000;
- assicurazione sulla vita di L. 500.000;
- saldo 1994 del Contributo al Servizio Sanitario Nazionale L. 99.000.

ELENCO PAESI ESTERI

ABU DHABI.....	238	CUBA.....	020	LIECHTENSTEIN.....	090	SAINT LUCIA.....	199
AFGHANISTAN.....	002	DANIMARCA.....	021	LITUANIA.....	259	SAINT MARTIN SETTENTRIONALE.....	222
AJMAN.....	239	DOMINICA.....	192	LUSSEMBURGO.....	092	SALOMONE, ISOLE.....	191
ALBANIA.....	087	DOMINICANA, REPUBBLICA.....	063	MACAO.....	059	SALVADOR.....	064
ALGERIA.....	003	DUBAI.....	240	MACEDONIA.....	278	SAMOA.....	131
AMERICAN SAMOA.....	148	EQUADOR.....	024	MADAGASCAR.....	104	SAN MARINO.....	137
ANDORRA.....	004	EGITTO.....	023	MADEIRA.....	235	SANT'ELENA.....	254
ANGOLA.....	133	ERITREA.....	277	MALAWI.....	056	SAO TOME E PRINCIPE.....	187
ANGUILLA.....	209	FILIPPINE.....	027	MALAYSIA.....	106	SENEGAL.....	152
ANTIGUA E BARBUDA.....	197	ESTONIA.....	026	MALDIVE.....	127	SEYCHELLES.....	189
ANTILLE OLANDESI.....	251	ETIOPIA.....	241	MALI.....	105	SHARJAH.....	243
ARABIA SAUDITA.....	005	FALKLAND.....	190	MALTA.....	108	SIERRA LEONE.....	153
ARGENTINA.....	006	FAR OER, ISOLE.....	204	MAN, ISOLA.....	203	SINGAPORE.....	147
ARMENIA.....	266	FIJI, ISOLE.....	161	MARIANNE ISOLE, SETTENTRIONALI.....	219	SIRIA.....	065
ARUBA.....	212	FILIPPI.....	028	MAROCCO.....	107	SLOVACCA, REPUBBLICA.....	276
ASCENSION.....	227	FRANCIA.....	029	MARSHALL, ISOLE.....	217	SLOVENIA.....	260
AUSTRALIA.....	007	FUJIYRAH.....	241	MARTINICA.....	213	SOMALIA.....	066
AUSTRIA.....	008	GABON.....	157	MAURITANIA.....	141	SPAGNA.....	067
AZERBAIGIAN.....	268	GAMBIA.....	164	MAURIZIO ISOLA.....	128	SRI LANKA.....	085
AZZORRE, ISOLE.....	234	GEORGIA.....	267	MAYOTTE.....	226	ST KITTS E NEVIS.....	195
BAHAMA.....	160	GERMANIA.....	094	MELILLA.....	231	ST PIERRE E MIQUELON.....	248
BAHREIN.....	169	GHANA.....	112	MESSICO.....	046	ST VINCENT E GRENADINE.....	196
BANGLADESH.....	130	GIAMICA.....	082	MICRONESIA, STATI FEDERATI.....	215	STATI UNITI D'AMERICA.....	069
BARBADOS.....	18	GIAPPONE.....	088	MIDWAY, ISLANDS.....	177	SUDAFRICANA REPUBBLICA.....	078
BELGIO.....	009	GIBILTERRA.....	102	MOLDAVIA.....	265	SUDAN.....	070
BELIZE.....	198	GIBUTI.....	113	MONGOLIA.....	265	SURINAME.....	124
BENIN.....	158	GIORDANIA.....	122	MONTERRAT.....	208	SVIZZERA.....	068
BERMUDA.....	207	GOUGH.....	228	MOZAMBICO.....	134	SWAZILAND.....	138
BHUTAN.....	097	GRECIA.....	032	MYANMAR.....	083	TAGIKISTAN.....	272
BIELORUSSIA.....	284	GRENADA.....	156	NAMIBIA.....	206	TAIWAN.....	022
BOLIVIA.....	010	GROENLANDIA.....	200	NAURU.....	109	TANZANIA.....	057
BOSNIA ERZEGOVINA.....	274	GUADALUPA.....	214	NEPAL.....	115	TERRITORIO ANTARTICO BRITANNICO.....	180
BOTSWANA.....	098	GUAM.....	154	NICARAGUA.....	047	TERRITORIO ANTARTICO FRANCESE.....	183
BRASILE.....	011	GUATEMALA.....	033	NIGER.....	150	TERRITORIO BRIT. OCEANO INDIANO.....	245
BRUNEI.....	125	GUAYANA FRANCESE.....	123	NIGERIA.....	117	THAILANDIA.....	072
BULGARIA.....	012	GUERNSEY.....	201	NIUE.....	205	TOGO.....	155
BURKINA FASO.....	142	GUINEA.....	137	NORVEGIA.....	048	TOKELAU.....	236
BURUNDI.....	025	GUINEA BISSAU.....	185	NUOVA CALEDONIA.....	253	TONGA.....	162
CAMERUN.....	119	GUINEA EQUATORIALE.....	167	NUOVA ZELANDA.....	049	TRINIDAD E TOBAGO.....	120
CAMPIONE D'ITALIA.....	139	GUYANA.....	159	OLANDA.....	050	TRISTAN DA CUNHA.....	229
CANADA.....	013	HATI.....	034	OMAN.....	163	TUNISIA.....	075
CANARIE, ISOLE.....	100	HONDURAS.....	035	PAKISTAN.....	036	TURCHIA.....	076
CAPO VERDE.....	188	HONG KONG.....	103	PALAU REPUBBLICA.....	216	TURKMENISTAN.....	273
CAROLINE, ISOLE.....	256	INDIA.....	114	PANAMA.....	051	TURKS E CAICOS.....	210
CAYMAN ISLANDS.....	211	INDONESIA.....	129	PANAMA - ZONA DEL CANALE.....	250	TUVALU.....	193
CECA, REPUBBLICA.....	275	IRAN.....	039	PAPUA NUOVA GUINEA.....	186	UCRAINA.....	263
CENTROAFRICANA, REPUBBLICA.....	143	IRAQ.....	038	PARAGUAY.....	052	UGANDA.....	132
CEUTA.....	246	IRLANDA.....	040	PENON DE ALHUCEMAS.....	232	UMM AL QAIWAIN.....	244
CHAFARINAS.....	230	ISLANDA.....	041	PENON DE VELEZ DE LA GOMERA.....	233	UNGHERIA.....	077
CHAGOS, ISOLE.....	255	ISOLE AMERICANE DEL PACIFICO.....	252	PERU.....	053	URUGUAY.....	080
CIAD.....	144	ISRAELE.....	182	PITCAIRN.....	175	UZBEKISTAN.....	271
CILE.....	015	JERSEY.....	202	PORTOGALLO.....	055	VANUATU.....	121
CINA, REPUBBLICA POPOLARE.....	016	JUGOSLAVIA.....	043	PORTORICO.....	220	VENEZUELA.....	081
CIPRO.....	101	KAMPUCHEA.....	135	PRINCIPATO DI MONACO.....	091	VERGINI AMERICANE, ISOLE.....	221
CITTA DEL VATICANO.....	093	KAZAKISTAN.....	269	QATAR.....	168	VERGINI BRITANNICHE, ISOLE.....	249
CLIPPERTON.....	223	KENYA.....	116	RAS EL KHAIMAH.....	242	VIETNAM.....	062
COLOMBIA.....	017	KIRGHIZISTAN.....	270	REGNO UNITO.....	031	WAKE ISLAND.....	178
COMORE, ISOLE.....	176	KIRIBATI.....	194	ROMANIA.....	061	WALLIS E FUTUNA.....	218
CONGO.....	145	KUWAIT.....	126	RUSSIA.....	262	YEMEN.....	042
COOK, ISOLE.....	237	LAOS.....	136	RWANDA.....	151	ZAIRE.....	018
COREA DEL NORD.....	074	LESOTHO.....	089	SAHARA OCCIDENTALE.....	166	ZAMBIA.....	058
COREA DEL SUD.....	084	LETONIA.....	258			ZIMBABWE.....	073
COSTA D'AVORIO.....	146	LIBANO.....	095				
COSTARICA.....	019	LIBERIA.....	044				
CROAZIA.....	261	LIBIA.....	045				

