

Detrazione IRPEF delle spese di frequenza delle Università non statali - Individuazione dei limiti di importo per il periodo d'imposta 2017 e chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate

1 PREMESSA

Per effetto delle modifiche apportate dalla L. 28.12.2015 n. 208 (legge di stabilità 2016) all'art. 15 co. 1 lett. e) del TUIR, la detrazione IRPEF del 19% si applica in relazione alle spese per la frequenza di corsi di istruzione universitaria presso:

- Università statali;
- Università non statali, in misura non superiore a quella stabilita annualmente per ciascuna facoltà universitaria con decreto del Ministero dell'Istruzione, dell'Università e della Ricerca, tenendo conto degli importi medi delle tasse e dei contributi dovuti alle Università statali.

Con la nuova disciplina si intende quindi fornire un riferimento "certo" relativamente all'ammontare detraibile delle spese sostenute per la frequenza di Università non statali. In relazione alle Università private, infatti, la detrazione spettava in misura non superiore a quella stabilita in relazione alle tasse e ai contributi degli istituti statali e, a tali fini, la C.M. 23.5.87 n. 11 aveva individuato i seguenti criteri:

- identità o affinità dei corsi di laurea tenuti presso l'Università libera con i corsi tenuti presso un'Università statale;
- equiparazione dei corsi così identificati, tenuti presso l'Università libera, con i corsi, identici od affini, tenuti presso l'Università statale ubicata nella stessa città ove ha sede l'Università libera, ovvero sita in una città della stessa Regione.

In caso di Università estere, occorre fare riferimento a quella più vicina al domicilio fiscale del contribuente (C.M. 12.5.2000 n. 95/E, § 1.5.1).

I suddetti criteri erano applicabili anche in caso di Università telematiche (ris. Agenzia delle Entrate 24.1.2007 n. 6).

La ricerca di tale equiparazione tra Università statale e Università privata (o estera) poteva però rivelarsi difficoltosa, esponendo a contestazioni sull'effettivo ammontare delle spese detraibili.

Decorrenza

La nuova disciplina introdotta dalla L. 208/2015 si applica a partire dal periodo d'imposta 2015.

Provvedimenti attuativi

In attuazione della nuova disciplina, il Ministero dell'Istruzione, dell'Università e della Ricerca ha quindi individuato l'importo massimo detraibile delle spese per la frequenza di Università non statali:

- in relazione al periodo d'imposta 2015 (modelli 730/2016 e UNICO 2016 PF), con il DM 29.4.2016 n. 288;
- in relazione al periodo d'imposta 2016 (modelli 730/2017 e REDDITI 2017 PF), con il DM 23.12.2016 n. 993 (pubblicato sulla *G.U.* 7.3.2017 n. 55);
- in relazione al periodo d'imposta 2017 (modelli 730/2018 e REDDITI 2018 PF), con il DM 28.12.2017 (pubblicato sulla *G.U.* 17.3.2018 n. 64).

Chiarimenti ufficiali

Con la circ. 6.5.2016 n. 18 (§ 2), l'Agenzia delle Entrate ha fornito i primi chiarimenti ufficiali in relazione alla nuova disciplina.

Con la circolare-guida dell'Agenzia delle Entrate 4.4.2017 n. 7 sono stati:

- "ripresi" i chiarimenti della suddetta circ. 6.5.2016 n. 18;
- forniti ulteriori chiarimenti.

2 AMMONTARE MASSIMO DELLE SPESE DETRAIBILI PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2017

Il suddetto DM 28.12.2017 ha individuato l'importo massimo detraibile al 19% ai fini IRPEF, in relazione al periodo d'imposta 2017, delle spese relative alle tasse e ai contributi di iscrizione per la frequenza dei corsi di laurea, laurea magistrale e laurea magistrale a ciclo unico delle Università non statali:

- per ciascuna area disciplinare di afferenza (sulla base della classificazione contenuta in allegato al presente DM e di seguito riportata);
- in base alla Regione in cui ha sede il corso di studio.

In pratica, sono stati confermati gli importi previsti per i periodi d'imposta 2015 (DM 29.4.2016 n. 288) e 2016 (DM 23.12.2016 n. 993).

L'importo massimo detraibile al 19% per il periodo d'imposta 2017 è quindi pari a quanto indicato nella seguente tabella:

AREA DISCIPLINARE CORSI ISTRUZIONE	NORD	CENTRO	SUD E ISOLE
Medica	3.700,00 euro	2.900,00 euro	1.800,00 euro
Sanitaria	2.600,00 euro	2.200,00 euro	1.600,00 euro
Scientifico - Tecnologica	3.500,00 euro	2.400,00 euro	1.600,00 euro
Umanistico - Sociale	2.800,00 euro	2.300,00 euro	1.500,00 euro

Delimitazione delle zone geografiche

Ai fini in esame, rientrano nella zona geografica:

- "Nord": la Valle d'Aosta, il Piemonte, la Lombardia, il Veneto, il Trentino Alto Adige, il Friuli Venezia Giulia, la Liguria e l'Emilia Romagna;
- "Centro": la Toscana, l'Umbria, le Marche, l'Abruzzo e il Lazio;
- "Sud e Isole": la Campania, il Molise, la Puglia, la Basilicata, la Calabria, la Sicilia e la Sardegna.

2.1 CORSI DI DOTTORATO, SPECIALIZZAZIONE, PERFEZIONAMENTO E MASTER

Con riferimento agli studenti iscritti ai corsi di dottorato, di specializzazione e ai *master* universitari di primo e secondo livello, la spesa massima detraibile al 19%, prevista dal DM 28.12.2017, è pari a:

- 3.700,00 euro, per i corsi e i *master* aventi sede nelle suddette Regioni del Nord;
- 2.900,00 euro, per i corsi e i *master* aventi sede nelle suddette Regioni del Centro;
- 1.800,00 euro, per i corsi e i *master* aventi sede nelle suddette Regioni del Sud e delle Isole.

Anche in tali casi, sono stati confermati gli importi previsti per i periodi d'imposta 2015 (DM 29.4.2016 n. 288) e 2016 (DM 23.12.2016 n. 993).

Corsi di perfezionamento

Come chiarito dalla circolare-guida dell'Agenzia delle Entrate 4.4.2017 n. 7, i medesimi limiti si applicano anche per le spese sostenute per la frequenza di corsi di perfezionamento, anche se non espressamente menzionati dal decreto del MIUR.

2.2 TASSA REGIONALE PER IL DIRITTO ALLO STUDIO UNIVERSITARIO

Agli importi detraibili previsti dal DM 28.12.2017 deve essere sommato l'ammontare relativo alla tassa regionale per il diritto allo studio universitario, di cui all'art. 3 co. 20-23 della L. 28.12.95 n. 549.

2.3 RAGGRUPPAMENTI DEI CORSI DI STUDIO PER AREA DISCIPLINARE

2.3.1 Corsi di laurea

AREA	CLASSE	DENOMINAZIONE
Sanitaria	L/SNT1	Professioni sanitarie, infermieristiche e professione sanitaria ostetrica
	L/SNT2	Professioni sanitarie della riabilitazione
	L/SNT3	Professioni sanitarie tecniche
	L/SNT4	Professioni sanitarie della prevenzione
Scientifico - Tecnologica	L-13	Scienze biologiche
	L-17	Scienze dell'architettura
	L-2	Biotechnologie
	L-21	Scienze della pianificazione territoriale, urbanistica, paesaggistica e ambientale
	L-22	Scienze delle attività motorie e sportive
	L-23	Scienze e tecniche dell'edilizia
	L-25	Scienze e tecnologie agrarie e forestali
	L-26	Scienze e tecnologie alimentari
	L-27	Scienze e tecnologie chimiche
	L-28	Scienze e tecnologie della navigazione
	L-29	Scienze e tecnologie farmaceutiche
	L-30	Scienze e tecnologie fisiche
	L-31	Scienze e tecnologie informatiche
	L-32	Scienze e tecnologie per l'ambiente e la natura
	L-34	Scienze geologiche
	L-35	Scienze matematiche
	L-38	Scienze zootecniche e tecnologie delle produzioni animali
	L-4	Disegno industriale
	L-41	Statistica
	L-43	Tecnologie per la conservazione e il restauro dei beni culturali
	L-7	Ingegneria civile e ambientale
	L-8	Ingegneria dell'informazione
L-9	Ingegneria industriale	
Umanistico - Sociale	L-1	Beni culturali
	L-10	Lettere
	L-11	Lingue e culture moderne
	L-12	Mediazione linguistica
	L-14	Scienze dei servizi giuridici

AREA	CLASSE	DENOMINAZIONE
<i>segue</i>	L-15	Scienze del turismo
	L-16	Scienze dell'amministrazione e dell'organizzazione
	L-18	Scienze dell'economia e della gestione aziendale
	L-19	Scienze dell'educazione e della formazione
	L-20	Scienze della comunicazione
	L-24	Scienze e tecniche psicologiche
	L-3	Discipline delle arti figurative, della musica, dello spettacolo e della moda
	L-33	Scienze economiche
	L-36	Scienze politiche e delle relazioni internazionali
	L-37	Scienze sociali per la cooperazione, lo sviluppo e la pace
	L-39	Servizio sociale
	L-40	Sociologia
	L-42	Storia
	L-5	Filosofia
	L-6	Geografia
DS/1	Scienze della difesa e della sicurezza	

2.3.2 Corsi di laurea magistrale

AREA	CLASSE	DENOMINAZIONE
Sanitaria	LM/SNT1	Scienze infermieristiche e ostetriche
	LM/SNT2	Scienze riabilitative delle professioni sanitarie
	LM/SNT3	Scienze delle professioni sanitarie tecniche
	LM/SNT4	Scienze delle professioni sanitarie della prevenzione
Scientifico - Tecnologica	LM-3	Architettura del paesaggio
	LM-4	Architettura e ingegneria edile-architettura
	LM-6	Biologia
	LM-7	Biotecnologie agrarie
	LM-8	Biotecnologie industriali
	LM-9	Biotecnologie mediche, veterinarie e farmaceutiche
	LM-10	Conservazione dei beni architettonici e ambientali
	LM-11	Conservazione e restauro dei beni culturali
	LM-12	Design
	LM-17	Fisica
	LM-18	Informatica
	LM-20	Ingegneria aerospaziale e astronautica
	LM-21	Ingegneria biomedica
	LM-22	Ingegneria chimica
	LM-23	Ingegneria civile
LM-24	Ingegneria dei sistemi edilizi	
LM-25	Ingegneria dell'automazione	

AREA	CLASSE	DENOMINAZIONE
segue	LM-26	Ingegneria della sicurezza
	LM-27	Ingegneria delle telecomunicazioni
	LM-28	Ingegneria elettrica
	LM-29	Ingegneria elettronica
	LM-30	Ingegneria energetica e nucleare
	LM-31	Ingegneria gestionale
	LM-32	Ingegneria informatica
	LM-33	Ingegneria meccanica
	LM-34	Ingegneria navale
	LM-35	Ingegneria per l'ambiente e il territorio
	LM-40	Matematica
	LM-44	Modellistica matematico-fisica per l'ingegneria
	LM-47	Organizzazione e gestione dei servizi per lo sport e le attività motorie
	LM-48	Pianificazione territoriale urbanistica e ambientale
	LM-53	Scienza e ingegneria dei materiali
	LM-54	Scienze chimiche
	LM-58	Scienze dell'universo
	LM-60	Scienze della natura
	LM-61	Scienze della nutrizione umana
	LM-66	Sicurezza informatica
	LM-67	Scienze e tecniche delle attività motorie preventive e adattate
	LM-68	Scienze e tecniche dello sport
	LM-69	Scienze e tecnologie agrarie
	LM-70	Scienze e tecnologie alimentari
	LM-71	Scienze e tecnologie della chimica industriale
	LM-72	Scienze e tecnologie della navigazione
	LM-73	Scienze e tecnologie forestali e ambientali
	LM-74	Scienze e tecnologie geologiche
	LM-75	Scienze e tecnologie per l'ambiente e il territorio
	LM-79	Scienze geofisiche
	LM-82	Scienze statistiche
	LM-83	Scienze statistiche attuariali e finanziarie
	LM-86	Scienze zootecniche e tecnologie animali
LM-91	Tecniche e metodi per la società dell'informazione	
Umanistico - Sociale	LM-1	Antropologia culturale ed etnologia
	LM-2	Archeologia
	LM-5	Archivistica e biblioteconomia
	LM-14	Filologia moderna
	LM-15	Filologia, letterature e storia dell'antichità

AREA	CLASSE	DENOMINAZIONE
segue	LM-16	Finanza
	LM-19	Informazione e sistemi editoriali
	LM-36	Lingue e letterature dell'Africa e dell'Asia
	LM-37	Lingue e letterature moderne europee e americane
	LM-38	Lingue moderne per la comunicazione e la cooperazione internazionale
	LM-39	Linguistica
	LM-43	Metodologie informatiche per le discipline umanistiche
	LM-45	Musicologia e beni culturali
	LM-49	Progettazione e gestione dei sistemi turistici
	LM-50	Programmazione e gestione dei servizi educativi
	LM-51	Psicologia
	LM-52	Relazioni internazionali
	LM-55	Scienze cognitive
	LM-56	Scienze dell'economia
	LM-57	Scienze dell'educazione degli adulti e della formazione continua
	LM-59	Scienze della comunicazione pubblica, d'impresa e pubblicità
	LM-62	Scienze della politica
	LM-63	Scienze delle pubbliche amministrazioni
	LM-64	Scienze delle religioni
	LM-65	Scienze dello spettacolo e produzione multimediale
	LM-76	Scienze economiche per l'ambiente e la cultura
	LM-77	Scienze economico-aziendali
	LM-78	Scienze filosofiche
	LM-80	Scienze geografiche
	LM-81	Scienze per la cooperazione allo sviluppo
	LM-84	Scienze storiche
	LM-85	Scienze pedagogiche
	LM-87	Servizio sociale e politiche sociali
	LM-88	Sociologia e ricerca sociale
	LM-89	Storia dell'arte
	LM-90	Studi europei
	LM-92	Teorie della comunicazione
	LM-93	Teorie e metodologie dell' <i>e-learning</i> e della <i>media education</i>
LM-94	Traduzione specialistica e interpretariato	
DS/S	Scienze della difesa e della sicurezza	

2.3.3 Corsi di laurea magistrale a ciclo unico

AREA	CLASSE	DENOMINAZIONE
Medica	LM-46	Odontoiatria e protesi dentaria
	LM-41	Medicina e chirurgia
	LM-42	Medicina veterinaria
Scientifico - Tecnologica	LMR/02	Conservazione e restauro dei beni culturali
	LM-4 C.U.	Architettura e ingegneria edile-architettura (quinquennale)
	LM-13	Farmacia e farmacia industriale
Umanistico - Sociale	LM-85 bis	Scienze della formazione primaria
	LMG/01	Classe delle lauree magistrali in giurisprudenza

3 CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Con la circ. 6.5.2016 n. 18 (§ 2.2), l'Agenzia delle Entrate ha chiarito, in via generale, che le modifiche apportate dalla L. 208/2015 non riguardano l'ambito oggettivo di applicazione della detrazione IRPEF del 19%, ma la modalità di determinazione dell'importo massimo di spesa ammesso alla detrazione per la frequenza di corsi universitari presso Università private, secondo quanto stabilito con decreto del Ministero dell'Istruzione, dell'Università e della Ricerca (MIUR).

In relazione al periodo d'imposta 2017, occorre quindi fare riferimento a quanto stabilito dal DM 28.12.2017 sopra esaminato.

3.1 SPESE SOSTENUTE PER I TEST DI AMMISSIONE

La circolare-guida dell'Agenzia delle Entrate 4.4.2017 n. 7 ha chiarito che il limite individuato dal decreto del MIUR include anche la spesa sostenuta per il *test* di ammissione.

Nel caso di sostenimento di più prove di ammissione in Università non statali situate in aree geografiche diverse o di sostenimento di più prove di ammissione per corsi di laurea in Università non statali appartenenti a diverse aree tematiche, occorre distinguere a seconda che lo studente proceda o meno ad iscriversi ad una delle facoltà o corso per cui ha sostenuto il *test*.

In caso di iscrizione occorrerà far rientrare le spese sostenute per i *test* di ammissione nel limite proprio del corso a cui lo studente si andrà ad iscrivere.

Nel caso in cui, invece, lo studente abbia sostenuto più *test* di ammissione ad Università non statali senza, tuttavia, iscriversi ad alcun corso, ai fini della detraibilità deve fare riferimento al limite di spesa più elevato tra quelli stabiliti per i corsi e per le facoltà per le quali ha svolto il *test*.

3.2 CORSI DI STUDIO TENUTI IN REGIONI DIVERSE DA QUELLA DI SEDE LEGALE DELL'UNIVERSITÀ

Per i corsi di studio tenuti presso sedi ubicate in Regioni diverse rispetto a quella in cui l'Università ha la sede legale, la circolare-guida dell'Agenzia delle Entrate 4.4.2017 n. 7 ha chiarito che, ai fini della detrazione, occorre fare riferimento all'area geografica in cui si svolge il corso.

Nell'ipotesi in cui uno studente, nel medesimo periodo d'imposta, a causa di un cambiamento di facoltà di studi o di corso di studio, si trovasse nella situazione di sostenere le spese presso Università site in aree geografiche diverse o per corsi appartenenti ad aree tematiche diverse, il limite di spesa detraibile sarà il più alto tra quelli applicabili previsti dal decreto del MIUR.

3.3 FREQUENZA DI CORSI SIA PRESSO UNIVERSITÀ STATALI CHE NON STATALI

Nel caso in cui le spese siano sostenute per la frequenza di corsi istituiti sia presso Università statali che Università non statali, la circolare-guida dell'Agenzia delle Entrate 4.4.2017 n. 7 ha chiarito che:

- la detrazione per le spese sostenute per la frequenza presso le Università statali può essere calcolata sull'intero importo;
- le spese detraibili sostenute presso Università non statali devono invece essere ricondotte nei limiti previsti dal decreto del MIUR, con le modalità sopra descritte.

3.4 UNIVERSITÀ ESTERE

Ai fini della detrazione delle spese per la frequenza all'estero di corsi universitari, la circ. Agenzia delle Entrate 6.5.2016 n. 18 (§ 2.2) ha chiarito che occorre fare riferimento all'importo massimo stabilito per:

- la frequenza di corsi di istruzione appartenenti alla medesima area disciplinare;
- la zona geografica in cui ricade il domicilio fiscale del contribuente.

3.5 UNIVERSITÀ TELEMATICHE

Ai fini della detrazione delle spese sostenute per i corsi di laurea svolti dalle Università telematiche, la circ. Agenzia delle Entrate 6.5.2016 n. 18 (§ 2.3) ha chiarito che tali spese, al pari di quelle per la frequenza di altre Università non statali, possono essere detratte facendo riferimento:

- all'area tematica del corso;
- per l'individuazione dell'area geografica, alla Regione in cui l'Università ha la sede legale.

3.6 CORSI DI LAUREA IN TEOLOGIA E SCIENZE RELIGIOSE

Sono detraibili nella misura stabilita per i corsi di istruzione appartenenti all'area disciplinare "Umanistico - Sociale" le spese sostenute per la frequenza di corsi di:

- laurea in teologia presso le Università Pontificie (circ. Agenzia delle Entrate 6.5.2016 n. 18, § 2.2);
- laurea magistrale presso gli istituti superiori di scienze religiose (circolare-guida Agenzia delle Entrate 4.4.2017 n. 7).

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

3.7 IMPOSTA DI BOLLO

La circolare-guida dell'Agenzia delle Entrate 4.4.2017 n. 7 ha chiarito che nel limite di spesa individuato dal decreto del MIUR è compresa anche l'imposta di bollo.

Per tale imposta, infatti, non è prevista esplicitamente la possibilità di sommare l'importo a quello già ricondotto nei suddetti limiti come, invece, disposto per la tassa regionale per il diritto allo studio di cui al citato art. 3 della L. 549/95.

3.8 SPESE RIMBORSATE DAL DATORE DI LAVORO

Le istruzioni ai modelli 730/2018 e REDDITI 2018 PF precisano che non possono essere detratte le spese sostenute nel 2017 che nello stesso anno sono state rimborsate dal datore di lavoro in sostituzione delle retribuzioni premiali e indicate nella Certificazione Unica 2018 (punti da 701 a 706) con il codice 13.

4 AGGIORNAMENTO DEGLI IMPORTI DETRAIBILI

Gli importi detraibili ai fini IRPEF delle spese relative alla frequenza delle Università non statali sono aggiornati ogni anno, mediante decreto del Ministero dell'Istruzione, dell'Università e della Ricerca.

5 SPESE SOSTENUTE PER I FAMILIARI

Ai sensi dell'art. 15 co. 2 del TUIR, le spese in esame continuano ad essere detraibili anche se sono sostenute nell'interesse dei familiari (es. figli), a condizione che siano fiscalmente a carico ai sensi del precedente art. 12.