



Direzione Centrale Entrate

Roma, 09/06/2022

*Ai Dirigenti centrali e territoriali
Ai Responsabili delle Agenzie
Ai Coordinatori generali, centrali e
territoriali delle Aree dei professionisti
Al Coordinatore generale, ai coordinatori
centrali e ai responsabili territoriali
dell'Area medico legale*

Circolare n. 66

E, per conoscenza,

*Al Presidente
Al Vice Presidente
Ai Consiglieri di Amministrazione
Al Presidente e ai Componenti del Consiglio di
Indirizzo
di Vigilanza
Al Presidente e ai Componenti del Collegio dei
Sindaci
Al Magistrato della Corte dei Conti delegato
all'esercizio del controllo
Ai Presidenti dei Comitati amministratori
di fondi, gestioni e casse
Al Presidente della Commissione centrale
per l'accertamento e la riscossione
dei contributi agricoli unificati
Ai Presidenti dei Comitati regionali*

Allegati n.1

OGGETTO: **Gestioni speciali artigiani e commercianti e Gestione separata di cui all'articolo 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335. Compilazione del Quadro RR del modello "Redditi 2022-PF" e riscossione dei contributi dovuti a saldo 2021 e in acconto 2022**

SOMMARIO: **Con la presente circolare si forniscono le istruzioni in ordine alle modalità di compilazione del Quadro RR del modello "Redditi 2022-PF" cui devono attenersi i soggetti iscritti alle Gestioni previdenziali degli artigiani e degli esercenti attività commerciali, nonché i lavoratori autonomi iscritti alla**

INDICE

- 1. Premessa*
- 2. Compilazione del Quadro RR*
- 2.1 Sezione I - Contributi previdenziali dovuti da artigiani ed esercenti attività commerciali*
- 2.2 Sezione II - Contributi previdenziali dovuti da professionisti iscritti alla Gestione separata INPS*
- 3. Termini e modalità di versamento*
- 4. La rateizzazione*
- 5. La compensazione*
 - 5.1 Compensazione per artigiani ed esercenti attività commerciali*
 - 5.2 Compensazione per liberi professionisti*

1. Premessa

L'articolo 10, comma 1, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, dispone che i soggetti iscritti all'INPS (ad eccezione dei coltivatori diretti) devono determinare l'ammontare dei contributi previdenziali dovuti nella propria dichiarazione dei redditi.

L'articolo 18, comma 4, del medesimo decreto prevede altresì che i versamenti a saldo e in acconto dei contributi dovuti agli enti previdenziali da titolari di posizione assicurativa siano effettuati entro gli stessi termini previsti per il versamento delle somme dovute in base alla dichiarazione dei redditi.

Con il provvedimento prot. n. 30730 del 31 gennaio 2022 del Direttore dell'Agenzia delle Entrate è stato approvato il modello "Redditi 2022-PF" per il periodo d'imposta 2021, nel quale è compreso il Quadro RR obbligatorio per gli iscritti alle Gestioni speciali degli artigiani e commercianti (sezione I) e per gli iscritti alla Gestione separata INPS liberi professionisti (sezione II).

2. Compilazione del Quadro RR

Il Quadro RR del modello "Redditi 2022-PF" deve essere compilato dai soggetti iscritti alle Gestioni dei contributi e delle prestazioni previdenziali degli artigiani e degli esercenti attività commerciali e del terziario e dai lavoratori autonomi che determinano il reddito di arte e professione così come disciplinato dall'articolo 53, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR), e sono iscritti alla Gestione separata di cui all'articolo 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335, per la determinazione dei contributi dovuti all'INPS.

2.1 Sezione I – Contributi previdenziali dovuti da artigiani ed esercenti attività commerciali

Per effetto dell'articolo 10 del decreto legislativo n. 241/1997, con riferimento ai contributi dovuti per l'anno 2021, i titolari di imprese artigiane e commerciali e i soci titolari di una propria posizione assicurativa tenuti al versamento di contributi previdenziali, sia per sé stessi sia per le persone che prestano attività lavorativa nell'impresa (familiari collaboratori), devono compilare la sezione I del Quadro RR del modello "Redditi 2022-PF".

Rinviamo alle analitiche istruzioni previste nel secondo fascicolo del modello "Redditi 2022-

PF", appare sufficiente evidenziare che, qualora emergano debiti a titolo di contributi dovuti sul minima di reddito e il contribuente intenda regolarizzare la propria posizione tramite modello F24, la *codeline* da riportare nello stesso è quella prevista per i predetti contributi sul minima di reddito (*codeline* del titolare).

In caso di importi diversi da quelli originari, la *codeline* deve essere rideterminata secondo i criteri esposti al punto "Compensazione".

Il reddito imponibile

In merito all'individuazione dell'ammontare del reddito da assoggettare all'imposizione dei contributi previdenziali, nel rinviare alle precisazioni fornite con la circolare n. 102 del 12 giugno 2003, si fa presente che deve essere preso in considerazione il totale dei redditi d'impresa conseguiti nel 2021, al netto delle eventuali perdite dei periodi d'imposta precedenti a seconda delle diverse percentuali introdotte dalla legge 30 dicembre 2018, n. 145, scomputate dal reddito dell'anno.

Per i soci di società a responsabilità limitata iscritti alle Gestioni degli artigiani o dei commercianti, la base imponibile, oltre a quanto eventualmente dichiarato come reddito d'impresa, è costituita dalla parte del reddito d'impresa della S.r.l. corrispondente alla quota di partecipazione agli utili ovvero alla quota del reddito attribuita al socio per le società partecipate in regime di trasparenza. Come reso noto con la circolare n. 84 del 10 giugno 2021, il Ministero del Lavoro e delle politiche sociali ha chiarito che gli utili derivanti dalla partecipazione a società di capitali senza prestazione di attività lavorativa, disciplinati dal TUIR tra i redditi di capitale, non sono ascrivibili alle disposizioni di cui all'articolo 3-bis del decreto-legge 19 settembre 1992, n. 384, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 novembre 1992, n. 438.

Con la circolare n. 29 del 17 febbraio 2021 sono state fornite indicazioni in merito all'iscrizione alla Gestione previdenziale speciale autonoma degli artigiani dei soci di cooperative artigiane che stabiliscono un rapporto di lavoro in forma autonoma ai sensi dell'articolo 1, comma 3, della legge 3 aprile 2001, n. 142. In merito, l'articolo 1, comma 114, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, ha previsto che, fermo restando il trattamento previdenziale per i soci delle cooperative, ai fini dell'imposta sul reddito si applica l'articolo 50 del TUIR. Tali soggetti risultano obbligati alla compilazione del quadro oggetto della presente circolare.

Ciò premesso, si indicano di seguito gli elementi che costituiscono la base imponibile per il calcolo della contribuzione dovuta, dichiarati eventualmente nei quadri RF (*impresa in contabilità ordinaria*), RG (*impresa in regime di contabilità semplificata*) e RH (*redditi di partecipazione in società di persone ed assimilate*):

RF63 – (RF98 + RF100, col.1+ col. 2) + [RG31 – (RG33+RG35, col. 1 +col.2)] + [somma algebrica (colonne 4 da RH1 a RH4 con codice 1 e 5 indicato in colonna 2 e colonne 4 da RH5 a RH6) – RH12 col. 1- RH12 col. 2] + RS37 colonna 15.

Si sottolinea che per gli iscritti alle Gestioni degli artigiani o dei commercianti i redditi in argomento devono essere integrati anche con quelli eventualmente derivanti dalla partecipazione a società a responsabilità limitata e denunciati con il modello "Redditi SC" (società di capitali), rimanendo esclusi gli utili derivanti dalla partecipazione a società di capitali senza prestazione di attività lavorativa.

Si segnala che il reddito d'impresa del titolare (indicato nella colonna 3 del rigo contraddistinto dal codice 1 nella casella "Tipologia iscritto") deve essere diminuito del reddito dei coadiutori o coadiuvanti (indicato nella colonna 3 del rigo in corrispondenza del quale è indicato il codice 3 "Familiare coadiuvante o coadiutore" nella casella "Tipologia iscritto").

Nella sezione RR3, nel caso in cui il coadiuvante/coadiutore possegga utili derivanti da

partecipazione in S.r.l. diversa da quella per la quale è stato iscritto alle Gestioni autonome, l'importo deve essere indicato nella colonna 3A e andrà indicato, sommato agli altri redditi d'impresa, in RR3, colonna 3. Non devono essere indicati gli utili derivanti dalla partecipazione a società di capitali senza prestazione di attività lavorativa.

Pertanto, nel campo RR1, colonna 3, deve essere indicata solo la quota di partecipazione nel caso del titolare ovvero solo se è presente almeno un rigo in cui casella "Tipologia iscritto" è indicato il codice 1.

Per i soggetti che, ai sensi dell'articolo 27, commi 1 e 2, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111, hanno adottato il "regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità" la base imponibile viene determinata come segue:

nel caso in cui è barrata la casella "Impresa" o "Impresa familiare" il reddito di riferimento è quello dichiarato nel Quadro LM, sezione I, rigo LM6 (reddito lordo o perdita) meno LM9 col. 3 (perdite pregresse).

Per i soggetti che, ai sensi della legge 23 dicembre 2014, n. 190, come modificata dalla legge n. 208/2015, e successive modificazioni, hanno aderito al regime contributivo agevolato, la base imponibile viene determinata come segue:

somma degli importi della colonna 1 del rigo LM34, meno le perdite pregresse relative ai redditi considerati facenti parte dell'importo indicato nella colonna 1 del rigo LM37, indicati in ciascun modulo del Quadro LM, sezione II.

Si fa presente che la mancata o l'errata o omessa compilazione in tutto o in parte delle colonne del quadro LM sezione II determina l'impossibilità di fruire del beneficio previsto dalla legge n. 190/2014, come modificata dalla legge 208/2015, e successive modificazioni, in quanto, ai sensi della lettera a) del comma 57 dell'articolo 1 della legge n. 190/2014, non possono avvalersi del detto regime coloro che già si avvalgono di regimi speciali ai fini dell'imposta sul valore aggiunto o di regimi forfetari di determinazione del reddito.

Si evidenzia che, ai sensi dell'articolo 3-bis del decreto-legge n. 384/1992, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 438/1992, la base imponibile per il calcolo della contribuzione dovuta dagli iscritti alle Gestioni degli artigiani e degli esercenti attività commerciali è data dalla somma dei redditi d'impresa denunciati ai fini IRPEF, oltre a eventuali redditi d'impresa denunciati dalla S.r.l. da cui alla luce di quanto chiarito nella circolare n. 84/2021 devono essere esclusi gli utili derivanti dalla partecipazione a società di capitali senza prestazione di attività lavorativa; qualora siano compilati più quadri riservati alla dichiarazione di redditi d'impresa, deve essere effettuata la somma degli importi riportati nei righi sopra indicati.

Per i soci di cooperative artigiane che stabiliscono un rapporto di lavoro in forma autonoma ai sensi dell'articolo 1, comma 3, della legge n. 142/2001, per i quali si applicano le disposizioni del comma 114 dell'articolo 1 della legge n. 208/2015 la determinazione della base imponibile consiste nel reddito dichiarato nei Righi da RC1 a RC3 - Redditi di lavoro dipendente e assimilati in colonna 3, in presenza di codice "3" soci cooperative artigiani nella colonna 4.

Esonero contributivo di cui all'articolo 1, commi da 20 a 22-bis, della legge 30 dicembre 2020, n. 178

Per i contribuenti che hanno ricevuto dall'Istituto la comunicazione tramite Cassetto previdenziale dell'avvenuta concessione dell'esonero contributivo di cui all'articolo 1, commi da 20 a 22-bis, della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (cfr. la circolare n. 124 del 6 agosto 2021), si forniscono le seguenti indicazioni.

I contribuenti tenuti al versamento della contribuzione sul reddito minimale devono compilare,

tra l'altro, le colonne sottoindicate tenendo conto delle seguenti indicazioni:

- a colonna 11: contributi IVS dovuti sul reddito minima, calcolati, applicando al reddito indicato nella colonna 10, le aliquote stabilite per la gestione di appartenenza (artigiani o commercianti) al netto di eventuali riduzioni indicate a colonna 7. Tale importo deve essere indicato al lordo dell'importo concesso a titolo di esonero previsto dall'articolo 1, commi da 20 a 22-bis, della legge n. 178/2020. Nel caso siano stati compilati più righi per il singolo soggetto, nella determinazione del contributo dovuto si deve tenere conto delle diverse riduzioni indicate nei singoli righi;
- a colonna 12: contributo per le prestazioni di maternità fissato nella misura di euro 0,62 mensili;
- a colonna 13: importi relativi alle quote associative o ad eventuali oneri accessori;
- a colonna 14: il totale dei contributi versati sul reddito minima, comprensivo anche delle somme corrisposte per contributi di maternità, quote associative ed oneri accessori (colonne 12 e 13), deve essere indicato considerando, come di consueto, gli importi effettivamente versati;
- a colonna 15: ammontare complessivo dei contributi previdenziali dovuti sul reddito minima compensati senza l'utilizzo del modello F24, con crediti non risultanti dalla precedente dichiarazione, ma riconosciuti dall'INPS su richiesta dell'assicurato;
- a colonna 23: l'importo del beneficio dell'esonero di cui all'articolo 1, commi da 20 a 22-bis, della legge n. 178/2020, così come comunicato dall'Istituto tramite Cassetto previdenziale;
- a colonna 24: reddito eccedente il minima fino al massimale indicato nella circolare n. 22/2022.

I contribuenti che svolgono attività di affittacamere o di produttori di assicurazione di terzo e quarto gruppo non tenuti al versamento della contribuzione sul reddito minima al fine della determinazione della somma eventualmente dovuta devono compilare le colonne sottoindicate tenendo conto delle seguenti indicazioni:

- a colonna 25: contributi IVS dovuti sul reddito eccedente il minima, calcolati applicando al reddito indicato nella colonna 24, le aliquote per scaglioni di imponibile stabilite per la gestione di appartenenza (artigiani o commercianti) al netto di eventuali riduzioni indicate a colonna 7. Per coloro che svolgono l'attività di affittacamere o produttore di III o IV gruppo, l'importo deve essere indicato al lordo dell'importo concesso a titolo di esonero previsto dall'articolo 1, commi da 20 a 22-bis, della legge n. 178/2020. Nel caso siano stati compilati più righi per il singolo soggetto, nella determinazione del contributo dovuto si deve tenere conto delle diverse riduzioni indicate nei singoli righi;
- a colonna 26: coloro che svolgono attività di affittacamere o di produttori di assicurazione di terzo e quarto gruppo devono indicare il contributo per le prestazioni di maternità;
- a colonna 27: totale dei contributi versati sul reddito che eccede il minima. Coloro che svolgono attività di affittacamere o di produttori di assicurazione di terzo e quarto gruppo devono indicare in tale campo anche l'importo versato per il contributo di maternità. L'importo totale dei contributi versati deve essere calcolato considerando, come di consueto, gli importi effettivamente versati;
- a colonna 28: ammontare complessivo dei contributi previdenziali dovuti sul reddito eccedente il minima e compensati senza l'utilizzo del modello F24, con crediti non risultanti dalla precedente dichiarazione, ma riconosciuti dall'INPS su richiesta dell'assicurato;
- a colonna 37: coloro che svolgono l'attività di affittacamere o di produttori di assicurazione di terzo o quarto gruppo indicano l'importo del beneficio dell'esonero di cui all'articolo 1, commi da 20 a 22-bis, della legge n. 178/2020.

Tali contribuenti devono effettuare il versamento con modello F24 nel caso di residuo debito determinato dalla differenza tra l'importo dei contributi a debito calcolati sul reddito (RR2 col. 29) e l'importo riconosciuto a titolo di esonero (RR2 col. 37), al netto di eventuali versamenti già effettuati a titolo di acconto 2021.

Si rammenta che, come indicato nei messaggi n. 4620 del 23 dicembre 2021 e n. 688 dell'11

febbraio 2022, per i contribuenti iscritti alle Gestioni degli artigiani o dei commercianti beneficiari dell'esonero contributivo di cui all'articolo 1, commi da 20 a 22-bis, della legge n. 178/2020, le eccedenze dei versamenti effettuati per le rate dell'emissione dell'anno 2021, con scadenza entro il 31 dicembre 2021, conseguenti all'applicazione dell'esonero, sono state automaticamente utilizzate a copertura di quanto dovuto per la tariffazione 2021, senza necessità di presentazione di modelli F24 o domande di compensazione.

In presenza di eventuali ulteriori eccedenze di versamento rispetto alla capienza dell'emissione 2021, il contribuente deve presentare all'Istituto istanza di compensazione con la contribuzione da versare a scadenze successive.

Resta fermo quanto indicato nella circolare n. 124/2021 che, in caso di esito negativo delle verifiche dei requisiti per poter fruire dell'esonero contributivo l'Istituto procederà al recupero della contribuzione omessa, sulla quale saranno dovute le sanzioni civili ai sensi dell'articolo 116, comma 8, lettera a), della legge 23 dicembre 2000, n. 388, dalle rispettive date di scadenza legale di versamento.

2.2 Sezione II – Contributi previdenziali dovuti dai professionisti iscritti alla Gestione separata INPS

La sezione deve essere compilata dai soggetti che dichiarano redditi da lavoro autonomo di cui all'articolo 53, comma 1, del TUIR, sono iscritti e sono tenuti al versamento dei contributi previdenziali alla Gestione separata, di cui all'articolo 2, comma 26 e seguenti, della legge n. 335/1995.

Non sono iscritti alla Gestione separata e, conseguentemente, non devono compilare il Quadro RR, sezione II, del modello fiscale né sono tenuti al pagamento dei relativi contributi i professionisti che sono obbligati al versamento della contribuzione obbligatoria previdenziale (c.d. contributo soggettivo) presso le Casse professionali autonome, di cui ai decreti legislativi 30 giugno 1994, n. 509, e 10 febbraio 1996, n. 103, e coloro i quali, pur producendo redditi di lavoro autonomo, sono assoggettati per l'attività professionale ad un'altra forma di previdenza assicurativa, come ad esempio le ostetriche iscritte alla Gestione dei commercianti o i maestri di sci.

Sono invece obbligati al versamento alla Gestione separata i professionisti che, pur iscritti ad Albi, non sono tenuti, o ne sono tenuti parzialmente, al versamento del contributo soggettivo presso la Cassa di appartenenza oppure hanno esercitato eventuali facoltà di non versamento o iscrizione in base alle previsioni dei rispettivi statuti o regolamenti (ad esempio, gli ingegneri presso Inarcassa). Tale obbligo è stato confermato dal comma 12 dell'articolo 18 del decreto-legge n. 98/2011, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 111/2011, così come illustrato nella circolare n. 99 del 22 luglio 2011.

Il reddito imponibile

Si riportano di seguito le istruzioni per la corretta compilazione della sezione II del quadro RR e alcune precisazioni in proposito.

Per i liberi professionisti iscritti alla Gestione separata la base imponibile sulla quale calcolare la contribuzione dovuta è rappresentata dalla totalità dei redditi prodotti quale reddito di lavoro autonomo dichiarato ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, compreso quello prodotto in forma associata e/o quello prodotto in "regime forfettario" – se adottato dal professionista – per gli esercenti attività di impresa arti o professioni di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge n. 190/2014, o nel regime previsto dall'articolo 27, commi 1 e 2, del decreto-legge n. 98/2011.

Pertanto, il contributo dovuto deve essere calcolato sui redditi prodotti e denunciati nei quadri

seguenti:

- Quadro RE (reddito di lavoro autonomo derivante dall'esercizio di arti e professioni, indicato nel comma 1 dell'articolo 53 del TUIR): rigo RE 23 (reddito o perdita delle attività professionali e artistiche) o RE 25 se presenti perdite al rigo RE 24;
- Quadro RH (reddito di partecipazione in società di persone e assimilate): rigo RH15 se reddito derivante dalla partecipazione in associazione fra artisti e professionisti (codice 2 e 7 nella colonna 2 dei righi da RH1 a RH4) o RH17 se occorre indicare la differenza in caso di perdite indicate nel rigo RH16; oppure RH18, colonna 1, se la società semplice genera reddito da lavoro autonomo. Si ricorda che sono interessati i soggetti individuati nei righi da RH1 a RH4 nella colonna 2 con uno dei seguenti codici: 2 se trattasi di associazioni fra professionisti; 4 se trattasi di società semplici;
- Quadro LM sezione I (reddito dei soggetti che aderiscono al regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità - articolo 27, commi 1 e 2, D.L. n. 98/2011") se è barrata la casella "autonomo": rigo LM6 (reddito lordo o perdite) meno LM9 colonna 3 (perdite pregresse);
- Quadro LM sezione II (reddito dei contribuenti che fruiscono del regime forfettario – articolo 1, commi 54-89, Legge n. 190/2014) se è barrata la casella "autonomo"[\[1\]](#):
- somma degli importi indicati nel rigo LM34, colonna 2 (reddito lordo, gestione separata autonomi – art. 2 co. 26 l. 335/95) meno gli importi indicati nel rigo LM37, colonna 2 (perdite pregresse), di ciascun modulo della sezione. La somma algebrica dei redditi evidenziati nei sopra descritti quadri deve essere riportata nel rigo RR5, colonna 2 (con colonna 1 contraddistinta dal codice 1). Il dato deve essere sempre riportato anche nel caso di importo negativo (indicando il meno davanti).

Calcolo del contributo dovuto

Poiché al calcolo del contributo dovuto alla Gestione separata possono concorrere anche altri redditi percepiti dal professionista e soggetti alla stessa Cassa o ad altre Casse previdenziali obbligatorie, è necessario individuare la base imponibile previdenziale sulla quale calcolare i contributi da versare onde evitare dei versamenti indebiti.

Sono stati, di conseguenza, individuati i redditi che potrebbero incidere sulla formazione del reddito imponibile e che il professionista deve indicare con i seguenti codici:

- Codice 1: nella colonna di reddito di riferimento è riportata la somma dei redditi da lavoro autonomo dichiarati nei quadri RE, RH e/o LM anche se a zero o importo negativo;
- Codice 2: nel caso in cui il contribuente percepisce indennità in qualità di Amministratore locale di cui all'articolo 1 del D.M. 25 maggio 2001 e gli enti competenti abbiano versato i contributi alla Gestione separata. Il flusso telematico delle indennità erogate deve essere stato inviato utilizzando il flusso Uniemens e indicato il tipo rapporto "04 amministratore di Enti locali (D.M. 25.5.2001)" o "19 Amministratori locali iscritti in GS come Liberi Professionisti";
- Codice 3: redditi percepiti ai sensi dell'articolo 50, comma 1, lettera c-bis), del TUIR; utili derivanti da associazioni in partecipazione con apporto costituito esclusivamente dalla prestazione di lavoro di cui all'articolo 53, comma 2, lettera c), del TUIR (si ricorda che tali compensi sono stati oggetto di modifica normativa ai sensi dell'articolo 53 del decreto legislativo n. 81/2015); redditi da lavoro autonomo occasionale di cui all'articolo 67, comma 1, lettera I), del TUIR. I compensi sono individuati nelle denunce Uniemens e nella Certificazione Unica con i Tipi rapporto in allegato alla presente circolare;
- Codice 4: redditi percepiti con assegno di ricerca, dottorato di ricerca, compensi per i medici in formazione specialistica erogati dalle Università Statali e dichiarati con tipo rapporto "05 Dottorato di ricerca, assegno, borsa di studio erogata da Miur" e "14 Formazione specialistica".

I redditi evidenziati con i codici 2-3-4, essendo già soggetti a contribuzione nella Gestione separata, come parasubordinati e denunciati con flussi Uniemens, concorrono alla formazione del massimale annuo, che per il 2021 è pari a euro 103.055;

- Codice 5: con il codice 5 sono indicati i redditi prodotti come reddito da lavoro autonomo ai sensi dell'articolo 53, comma 1, del TUIR, e per i quali sono dovuti i contributi previdenziali obbligatori presso Casse previdenziali diverse dalla Gestione separata (ad esempio, un architetto che per una parte dell'anno svolge la sola professione e per la restante parte svolge sia attività professionale che lavoro dipendente oppure un professionista che produce reddito da lavoro autonomo sul quale sono pagati contributi per una parte del reddito presso la gestione ex Enpals e per la parte restante alla Gestione separata).

Il reddito sul quale deve essere calcolato il contributo dovuto dal contribuente deve essere indicato nella colonna 11.

Nel rinviare al secondo fascicolo del modello "Redditi 2022-PF", nel quale sono riportati alcuni esempi di determinazione del reddito imponibile, è utile porre l'attenzione sul fatto che il contribuente che produce reddito da lavoro autonomo ai sensi dell'articolo 53 del TUIR e obbligato alla contribuzione in Gestione Separata deve compilare la sezione II del quadro RR anche nei casi in cui:

- il reddito sia negativo o non sia stato prodotto alcun reddito a seguito di eventi particolari;
- sul reddito da lavoro autonomo prodotto è stato calcolato il contributo previdenziale obbligatorio in altra Gestione previdenziale o Cassa professionale autonoma (in questo caso come "contribuzione soggettiva");
- sia stato raggiunto il massimale come parasubordinato (così da non assoggettare a contribuzione anche la parte quale libero professionista) indicando correttamente sia il codice 1 (totale del reddito da lavoro autonomo) sia il codice 3 (redditi provenienti da denunce Uniemens il cui imponibile concorre alla formazione del massimale annuo);
- nel caso in cui il reddito da lavoro autonomo comprenda anche compensi percepiti e sui quali il sostituto di imposta abbia assolto l'obbligo contributivo, come ad esempio per la gestione ex Enpals (si ricorda che il reddito esposto con il codice 5 deve essere al netto dei componenti negativi di competenza dello stesso reddito).

Si precisa inoltre che, nel caso in cui il professionista abbia percepito nell'anno di imposta l'indennità di maternità, tale reddito è dichiarato tra i componenti positivi (RE3 altri proventi) e concorre alla determinazione del reddito ai fini fiscali. L'importo non può essere detratto dalla base imponibile previdenziale da indicare nel Quadro RR.

Determinata la base imponibile, verrà calcolato il contributo dovuto applicando l'aliquota (24% e/o 25,98%[\[1\]](#)) a seconda se il soggetto sia coperto o meno da altra previdenza obbligatoria. Al contributo dovuto vanno sottratti gli acconti versati nel corso dell'anno 2021.

Nel rigo RR6, colonna 2, il contribuente deve indicare eventuali contributi relativi agli anni di imposta precedenti all'anno 2020, che sono risultati indebiti e non sono stati richiesti né in compensazione, utilizzando la delega di pagamento unica (modello F24), né a rimborso, ma che sono stati riconosciuti in autoconguaglio dall'INPS su richiesta dell'interessato mediante apposita istanza presentata direttamente alla propria Struttura territoriale di competenza tramite la funzione "Comunicazione bidirezionale" del Cassetto previdenziale – Gestione separata (Liberi professionisti).

Calcolo acconto anno di imposta 2022

L'articolo 1, comma 165, della legge 11 dicembre 2016, n. 232, ha disposto che, a decorrere dall'anno 2017, per i lavoratori autonomi, titolari di posizione fiscale ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, iscritti alla Gestione separata INPS e che non risultano iscritti ad altre gestioni di previdenza obbligatoria né siano pensionati, l'aliquota contributiva (di cui all'articolo 1, comma 79, della legge 24 dicembre 2007, n. 247, e successive modificazioni) è stabilita in misura pari al 25% (cfr., anche, la circolare n. 21 del 31 gennaio 2017).

Inoltre, l'articolo 1, comma 398, della legge n. 178/2020 ha disposto un aumento dell'aliquota di cui all'articolo 59, comma 16, della legge 27 dicembre 1997, n. 449, pari a 0,26% per l'anno 2021 e pari al 0,51% per l'anno 2022 e per l'anno 2023. Il contributo è a carico dei lavoratori autonomi, che esercitano per professione abituale le attività di lavoro autonomo di cui al comma 1 dell'articolo 53 del TUIR, iscritti alla Gestione separata e non assicurati ad altre Gestioni di previdenza, né pensionati.

Il contributo è finalizzato a far fronte agli oneri derivanti dall'applicazione del comma 386 dello stesso articolo 1 della legge n. 178/2020, che ha previsto l'erogazione da parte dell'Istituto dell'indennità straordinaria di continuità reddituale e operativa (c.d. ISCRO).

Ne consegue che, per l'anno 2022 le aliquote previste per i lavoratori autonomi, titolari di posizione fiscale ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, iscritti alla Gestione separata - non assicurati ad altre Gestioni di previdenza e né pensionati - sono:

- aliquota contributiva per invalidità, vecchiaia e superstiti in misura pari al 25% così come stabilito all'articolo 1, comma 165, della legge n. 232/2016;
- aliquota contributiva aggiuntiva pari allo 0,72%, istituita dall'articolo 59, comma 16, della legge n. 449/1997 (tutela relativa alla maternità, agli assegni per il nucleo familiare, alla degenza ospedaliera, alla malattia e al congedo parentale) e dall'articolo 7 del D.M. 12 luglio 2007, in attuazione di quanto previsto dal comma 791, articolo unico, della legge n. 296/2006 (cfr. il messaggio n. 27090/2007);
- aliquota contributiva aggiuntiva per l'indennità ISCRO pari allo 0,51% istituita dall'articolo 1, comma 398, della legge n. 178/2020.

Pertanto il contributo dovuto in acconto per l'anno di imposta 2022 per i soggetti privi di altra forma di previdenza obbligatoria è calcolato sulla base imponibile - come sopra determinata - applicando l'aliquota del 26,23%, fino al raggiungimento del massimale annuo pari a euro 105.014, sempre che nel corso dell'anno non sia stato già raggiunto per l'avvenuta percezione di altre tipologie di reddito per le quali vige l'obbligo contributivo in Gestione separata (ad esempio, con reddito percepito in relazione a collaborazione coordinata e continuativa).

Sospensione dei versamenti contributivi per malattia o infortunio grave

A seguito dell'entrata in vigore dell'articolo 14 della legge 22 maggio 2017, n. 81, nel caso di malattia o infortunio di gravità tale da impedire lo svolgimento dell'attività lavorativa per oltre sessanta giorni, il professionista ha la possibilità di sospendere il versamento contributivo (cfr. la circolare n. 69 dell'11 maggio 2018). La sospensione interessa sia il saldo che gli acconti dovuti nel periodo dell'evento. Gli importi sospesi devono essere indicati nel rigo RR5, colonna 18, mentre nella colonna 17 deve essere indicato il codice relativo alla sospensione: 1 per malattia, 2 per infortunio grave e 3 per calamità naturali.

L'importo indicato nella colonna 18 non può superare l'importo del contributo dovuto indicato nella colonna 15. Inoltre, in caso di più moduli compilati, l'importo dei contributi sospesi indicato in colonna 18 di ogni modulo deve essere sempre riferito all'importo dei contributi

dovuti indicato nella colonna 15 del rispettivo modulo. Eventuali eccedenze, derivanti dall'avere indicato un importo dei contributi sospesi superiore a quello dei contributi dovuti, saranno azzerate.

Infine, si ricorda che i soggetti che hanno iniziato l'attività nel corso dell'anno 2021 devono inviare, se non ancora effettuata, tramite la funzione "Comunicazione bidirezionale" del Cassetto previdenziale - Gestione separata liberi professionisti, la domanda di iscrizione quale libero professionista al fine della corretta implementazione della propria posizione contributiva.

Esonero contributivo di cui all'articolo 1, commi da 20 a 22-bis, della legge 30 dicembre 2020 n. 178

L'articolo 1, commi da 20 a 22-bis, della legge n. 178/2020, al fine di contrastare gli effetti negativi causati dall'emergenza epidemiologica da COVID-19 sul reddito dei lavoratori autonomi e dei professionisti e di favorire la ripresa della loro attività, ha introdotto anche per i professionisti iscritti alla Gestione separata la misura dell'esonero dal versamento dei contributi previdenziali dovuti per l'anno 2021.

Come esplicitato nella circolare n. 124/2021, oggetto dell'esonero sono i versamenti in acconto dovuti per l'anno di imposta 2021, da versare entro il 20 agosto 2021 e il 30 novembre 2021.

Nell'apposita sezione del Cassetto previdenziale (raggiungibile da "Cassetto previdenziale - Gestione Separata (Liberi professionisti)" > "Domande Telematiche" > "Esonero contributivo L. 178/2020")risulta l'importo concesso a seguito dei controlli effettuati sui requisiti previsti per la fruizione dell'esonero contributivo, quali l'iscrizione alla Gestione assicurativa previdenziale, l'assenza di contratto di lavoro subordinato, con esclusione del contratto di lavoro intermittente senza diritto all'indennità di disponibilità, la titolarità di pensione diretta, diversa dall'assegno ordinario di invalidità o altro emolumento corrisposto dalle Casse professionali a integrazione del reddito a titolo di invalidità avente natura previdenziale. Sono, inoltre, in corso gli ulteriori controlli relativi ai requisiti in capo al soggetto richiedente previsti dalla normativa in materia: sul possesso del requisito della regolarità contributiva; sul calo del fatturato o dei corrispettivi nell'anno 2020 non inferiore al 33% rispetto a quelli dell'anno 2019; sul reddito percepito, nel periodo d'imposta 2019, di un reddito da lavoro o derivante dall'attività che comporta l'iscrizione alla Gestione non superiore a euro 50.000; sul non aver presentato istanza di esonero per le medesime finalità ad altri enti previdenziali; sul rispetto dei limiti e delle condizioni del c.d. *Temporary Framework*.

Il Quadro RR sezione II è stato quindi implementato con il **rgo RR9** nel quale il contribuente deve:

- in colonna 1 attestare di essere stato beneficiario di esonero parziale dei contributi previdenziali previsto dall'articolo 1, commi da 20 a 22-bis, della legge n. 178/2020;
- in colonna 2 riportare l'importo del contributo concesso a titolo di esonero e visualizzabile nel suddetto Cassetto previdenziale (nel caso di avvenuta concessione dell'esonero a seguito di istanza di riesame l'importo è riportato sia nella sezione "Domande di esonero" sia nella sezione "Riesame domande di esonero" > "Importo concesso calcolato sulla base dell'istanza di riesame").

Contributo dovuto e importo concesso in esonero

Nel caso di contribuenti beneficiari di esonero sono possibili diverse situazioni, tenuto conto che gli importi (acconti 2021) interessati dall'esonero sono stati calcolati sul reddito prodotto per l'anno di imposta 2020, mentre il contributo dovuto indicato in colonna 15 è calcolato sul reddito effettivamente prodotto per l'anno di imposta 2021.

Tali contribuenti devono effettuare il versamento con modello F24 in caso di residuo debito della differenza tra l'importo del contributo indicato nel rigo RR5 colonna 15 al netto di eventuali versamenti già effettuati a titolo di acconto 2021 (RR6 col.3) e l'importo riconosciuto a titolo di esonero (RR9 col.2).

Pertanto, si illustrano di seguito i casi a titolo meramente esemplificativo e non esaustivo:

- 1) contributo dovuto (colonna 15) uguale a importo esonero (e assenza di versamento in acconto). Il contribuente non deve effettuare alcun versamento a saldo 2021;
- 2) contributo dovuto (colonna 15) maggiore dell'importo concesso in esonero (e assenza di versamento in acconto). Il contribuente deve versare come saldo 2021 la differenza tra contributo dovuto e l'importo concesso – esempio: contributo dovuto euro 2.500, importo esonero euro 1.000, versamento a saldo 2021 euro 1.500);
- 3) contributo dovuto minore dell'importo concesso a titolo di esonero. Il contribuente non deve effettuare alcun versamento. La contribuzione accreditata sarà pari al contributo dovuto;
- 4) contributo dovuto minore dell'importo concesso a titolo di esonero e il contribuente ha effettuato il pagamento del secondo acconto 2021 entro il 30 novembre. Il contribuente non deve effettuare alcun versamento a saldo 2021 e la somma in eccedenza può essere utilizzata in compensazione per pagamento acconto 2022 o richiesta a rimborso (le relative istanze di compensazione o rimborso devono essere presentate all'Istituto mediante Cassetto previdenziale - Gestione separata Liberi professionisti). Ad esempio:
 - contributo dovuto 2021 euro 3.500;
 - importo esonero concesso euro 3.000;
 - contributo acconto 2021 euro 1.500.

Resta fermo che, in caso di esito negativo delle verifiche dei requisiti per poter fruire dell'esonero contributivo l'Istituto procederà al recupero della contribuzione omessa, sulla quale saranno dovute le sanzioni civili ai sensi dell'articolo 116, comma 8, lettera a), della legge n. 388/2000, dalle rispettive date di scadenza legale di versamento (cfr. la circolare n. 124/2021).

3. Termini e modalità di versamento

Nel richiamare le precisazioni fornite con la circolare n. 22 dell'8 febbraio 2022 in ordine alla misura e alle modalità di pagamento dei contributi previdenziali dovuti nel corrente anno dagli artigiani e dagli esercenti attività commerciali e con le circolari n. 12 del 5 febbraio 2021 e n. 25 dell'11 febbraio 2022 per gli iscritti alla Gestione separata, si fa presente che, ai sensi del decreto-legge 15 aprile 2002, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 giugno 2002, n. 112, i contributi dovuti sulla quota di reddito eccedente il minimale (per artigiani e commercianti) e la contribuzione dovuta per gli iscritti alla Gestione separata devono essere versati alle scadenze previste per il pagamento delle imposte sui redditi e quindi, per il corrente anno, entro il 30 giugno 2022 ovvero entro il 22 agosto 2022 – per chi si avvale della possibilità di rateazione - per i versamenti a saldo per l'anno di imposta 2021 e primo acconto per l'anno 2022 ed entro il 30 novembre 2022 per il secondo acconto 2022.

Come indicato nelle istruzioni per la compilazione del Quadro RR contenute nel modello "Redditi Persone Fisiche 2022 Fascicolo 2", in sede di versamento dei contributi tramite modello F24, l'importo a debito può essere diminuito di quanto concesso a titolo di esonero ai sensi dell'articolo 1, commi da 20 a 22-bis, della legge n. 178/2020, così come comunicato dall'INPS sul Cassetto previdenziale.

I contribuenti che decidono di versare la contribuzione dovuta nel periodo tra il 1° luglio 2022 e il 22 agosto 2022 (saldo 2021 e primo acconto 2022) devono sempre applicare sulle somme la maggiorazione dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo, così come previsto dall'articolo 17, comma 2, del D.P.R. 7 dicembre 2001, n. 435, modificato dall'articolo 2 del decreto-legge n. 63/2002, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 112/2002, onde evitare la richiesta di

sanzioni per ritardato versamento.

La somma dell'interesse corrispettivo deve essere versata separatamente dai contributi, utilizzando le seguenti causali contributo:

- "API" (artigiani) e la *codeline* INPS utilizzata per il versamento del relativo contributo;
- "CPI" (commercianti) e la *codeline* INPS utilizzata per il versamento del relativo contributo;
- "DPPI" nel caso dei liberi professionisti.

4. La rateizzazione

Per i commercianti e gli artigiani la rateizzazione può avere a oggetto esclusivamente i contributi dovuti sulla quota di reddito eccedente il minimale imponibile a titolo di saldo 2021 e primo acconto 2022, con esclusione quindi dei contributi dovuti sul minimale predetto, ancorché risultanti a debito del contribuente nel Quadro RR, in quanto non versati in tutto o in parte all'atto della compilazione del modello "Redditi 2022-PF".

Per i liberi professionisti la rateizzazione può essere effettuata sia sul contributo dovuto a saldo per l'anno di imposta 2021 che sull'importo del primo acconto relativo ai contributi per l'anno 2022.

La prima rata deve essere corrisposta entro il giorno di scadenza del saldo e/o dell'acconto differito; le altre rate alle scadenze indicate nel modello "Redditi 2022-PF".

In ogni caso il pagamento rateale deve essere completato entro il mese di novembre 2022 (entro il 30 novembre 2022).

L'importo da pagare ad ogni scadenza dovrà essere determinato secondo le modalità riportate nelle istruzioni per la compilazione del modello "Redditi 2022-PF" nella parte riguardante "Modalità e termini di versamento – Rateazione".

Gli interessi devono essere corrisposti utilizzando, per ogni sezione del modello, l'apposita causale (API o CPI o DPPI) e, per gli artigiani e commercianti, la medesima *codeline* relativa al contributo cui afferiscono. Essi decorrono dal termine previsto per il versamento in via ordinaria dell'aconto e/o del saldo, eventualmente differito, che coincide con il termine di versamento della prima rata.

In merito alle modalità di compilazione del modello F24 in caso di pagamento rateale, si precisa quanto segue:

- gli interessi vanno esposti separatamente dai contributi;
- le causali da utilizzare per il pagamento dei soli contributi sono: CP, CPR, AP, APR, P10, P10R, PXX, PXXR, mentre per il pagamento degli interessi comprensivi anche della maggiorazione devono essere utilizzate le causali CPI o API o DPPI;
- la rateizzazione riguarda sia i contributi dovuti che la maggiorazione dello 0,40% nel caso in cui il versamento della prima rata sia effettuato dal 1° luglio 2022 al 30 luglio 2022.

5. La compensazione

Al fine di unificare con l'attuale normativa fiscale i criteri riguardanti la compensazione di somme versate in misura eccedente rispetto al dovuto, la compensazione tramite modello F24 potrà avvenire solo con somme versate in eccesso riferite alla contribuzione richiesta con l'emissione dei modelli di pagamento avvenuta nel 2021.

5.1 Compensazione per artigiani ed esercenti attività commerciali

L'importo eventualmente risultante a credito dalle colonne 19 o 33 del Quadro RR del modello "Redditi 2022-PF" può essere portato in compensazione nel modello di pagamento unificato F24 indicando come periodo di riferimento esclusivamente l'anno 2021 e l'importo che si intende compensare.

Tutte le somme a credito, utilizzate in compensazione entro la data di presentazione della dichiarazione modello "Redditi 2022-PF" tramite modello F24 con anno di riferimento 2020, devono essere riportate esclusivamente nelle colonne 21 o 35 del Quadro RR del modello "Redditi 2022-PF".

L'eventuale residuo del credito riferito all'anno precedente al netto di quanto compensato va indicato nel quadro RR, colonne 22 e 36, e dovrà essere oggetto di domanda di rimborso oppure di compensazione contributiva (autoconguaglio).

Per effettuare la compensazione il contribuente compilerà uno o più righi di uno o più modelli F24 indicando la causale contributo AP o AF (artigiani) o CP o CF (commercianti), il codice sede, il codice INPS (17 caratteri).

Sarà quindi indicato il periodo di riferimento (l'anno 2020 ovvero il 2021, secondo quanto sopra evidenziato) e l'importo che si intende compensare.

Qualora venga portata in compensazione soltanto una quota parte della contribuzione originariamente versata con una delle quattro rate relative al minimale imponibile, il codice INPS (*codeline* di 17 caratteri) dovrà essere rideterminato in funzione del nuovo importo secondo i criteri di cui al paragrafo 3 della circolare n. 98 del 7 maggio 2001.

A tal fine potrà essere utilizzata la funzione di calcolo della *codeline* rilevabile nel sito internet www.inps.ital seguente percorso: "Prestazioni e servizi" > "Servizi" > "Cassetto previdenziale (Artigiani e commercianti)" > "Calcolo *codeline*".

Tutte le somme a credito riferite ad anni d'imposta precedenti rispetto al 2020 non devono essere esposte in dichiarazione, ma dovranno essere oggetto di domanda di rimborso oppure di compensazione contributiva (istanza di autoconguaglio - cfr. la circolare n. 182 del 10 giugno 1994). Le domande per effettuare le operazioni da ultimo indicate dovranno essere presentate esclusivamente online collegandosi all'indirizzo www.inps.it, al seguente percorso: "Prestazioni e servizi" > "Servizi" > "Cassetto previdenziale (Artigiani e commercianti)" > "Domande telematizzate" > "Compensazione contributiva o Rimborso".

5.2 Compensazione per liberi professionisti

Anche per i liberi professionisti iscritti alla Gestione separata è possibile portare in compensazione l'eventuale importo risultante a credito ed esposto al rigo RR8, colonna 4, del Quadro RR, sezione II, del modello "Redditi 2022-PF", indicando il 2021 come periodo di riferimento in F24, sia con la contribuzione dovuta nella Gestione separata (relativa alla somma da versare come acconto 2022) che con altri tributi.

Le somme a credito riferite all'anno 2020, utilizzate in compensazione tramite modello unificato F24 entro la data di presentazione della dichiarazione modello "Redditi 2022-PF", devono essere indicate esclusivamente nel rigo RR8, colonna 6. L'eventuale residuo del credito riferito all'anno precedente, al netto di quanto compensato, va indicato nel rigo RR8, colonna 7, e dovrà essere oggetto di domanda di rimborso oppure di compensazione contributiva

(autoconguaglio).

Si ricorda che la compensazione deve avvenire sempre ed esclusivamente tramite modello unificato F24 (anche a saldo 0) secondo le modalità indicate nelle istruzioni relative allo stesso.

Per la contribuzione risultante a credito e non utilizzata in compensazione il professionista deve presentare istanza di rimborso, utilizzando esclusivamente la modalità *on-line* collegandosi all'indirizzo www.inps.it, al seguente percorso: "Prestazioni e servizi" > "Servizi" > "Gestione separata" > "Domanda di rimborso".

Le somme a credito riferite ad anni di imposta precedenti rispetto all'anno 2020 non devono essere esposte in dichiarazione, ma devono essere oggetto di richiesta di rimborso oppure di istanza di autoconguaglio.

Il Direttore Generale
Vincenzo Caridi

[11] Aliquota modificata. Cfr. il messaggio n. 2413 del 14.06.2022. In caso di contestuale presenza di reddito da artigiani e commerciante (prevalente) e reddito da lavoro autonomo, la casella non è barrata.

Sono presenti i seguenti allegati:

Allegato N.1

Cliccare sull'icona "ALLEGATI"



per visualizzarli.