



Direzione Centrale Entrate

Roma, 14/06/2024

*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. 72

E, per conoscenza,

*Al Presidente e ai Componenti del Consiglio 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.2

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 2024-PF" e riscossione dei contributi dovuti a saldo 2023 e in acconto 2024**

SOMMARIO: *Con la presente circolare si forniscono istruzioni in ordine alle modalità di compilazione del Quadro RR del modello "Redditi 2024-PF" cui devono attenersi i soggetti iscritti alle Gestioni previdenziali degli artigiani e degli esercenti attività commerciali, nonché i lavoratori autonomi iscritti alla Gestione separata di cui all'articolo 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335.*

INDICE

1. Premessa

2. Compilazione del Quadro RR

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

2.2 Contributi previdenziali dovuti dai professionisti iscritti alla Gestione separata di cui all'articolo 2, commi 26 e seguenti, della legge 8 agosto 1995, n. 335

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

2.2.2 Sezione III – Contributi previdenziali dovuti dai lavoratori autonomi sportivi del settore dilettantistico iscritti alla Gestione separata

2.2.3 Istruzioni in comune sezione II e sezione III del Quadro RR

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 per i propri contributi (a 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. 68687 del 28 febbraio 2024 del Direttore dell'Agenzia delle Entrate è stato approvato il modello "Redditi 2024-PF" per il periodo d'imposta 2023, nel quale è compreso il Quadro RR la cui compilazione è obbligatoria per gli iscritti alle Gestioni speciali degli artigiani e commercianti (sezione I) e per gli iscritti alla Gestione separata di cui all'articolo 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335 (di seguito Gestione separata) quali liberi professionisti (sezione II) o lavoratori dello sport del settore dilettantistico a seguito del decreto legislativo 28 febbraio 2021, n. 36, recante "Attuazione dell'articolo 5 della legge 8 agosto 2019, n. 86, recante riordino e riforma delle disposizioni in materia di enti sportivi professionistici e dilettantistici, nonché di lavoro sportivo", (sezione III – "Contributi previdenziali dovuti dai lavoratori autonomi iscritti alla Gestione Separata di cui all'art. 2, comma 26, della legge n. 335/1995 – riforma dello sport: decreto legislativo n. 36/2021").

2. Compilazione del Quadro RR

Il Quadro RR del modello "Redditi 2024-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 D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR), e sono iscritti alla Gestione separata per la determinazione dei contributi previdenziali 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 2023, i titolari di imprese artigiane o esercenti attività commerciali o del terziario e i soci titolari di una propria posizione assicurativa nei predetti settori tenuti al versamento di contributi previdenziali, sia per se stessi sia per le persone che prestano attività lavorativa nell'impresa (familiari collaboratori), devono compilare la sezione I del Quadro RR del modello "Redditi 2024-PF".

Rinviando alle analitiche istruzioni previste nel secondo fascicolo del modello "Redditi 2024-PF", si evidenzia che, qualora emergano debiti a titolo di contributi dovuti sul minimale di reddito e il contribuente intenda regolarizzare la propria posizione tramite il modello F24, la *codeline* da riportare nello stesso è quella prevista per i predetti contributi sul minimale di reddito (*codeline* del titolare).

In caso di importi diversi da quelli originari, la *codeline* deve essere rideterminata secondo i criteri esposti al paragrafo "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 2023, 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*):

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

Nel caso in cui nel Quadro RG sia stata barrata la casella "Impatriati - art. 16 D. Lgs. 147/2015", in sostituzione dei dati relativi al Quadro RG $[RG31 - (RG33 + RG35, \text{col. } 1 + \text{col. } 2)]$, deve essere inserito il dato contenuto nel rigo RG34, colonna 3 - (RG35, col. 1 + col. 2). Analoga indicazione va considerata nel caso in cui sia stato compilato il Quadro RF e sia stata barrata la casella "Impatriati - art. 16 D. Lgs. 147/2015" sostituendo $[RF63 - (RF98 + RF100, \text{col. } 1 + \text{col. } 2)]$ con il dato indicato nel rigo RF99, colonna 3 - (RF100, col. 1 + col. 2).

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 in tali casi 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 sezione RR2 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 posseda 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 nella 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 III.

Si fa presente che la mancata o l'errata od omessa compilazione in tutto o in parte delle colonne del Quadro LM, sezione III, determina l'impossibilità di fruire del beneficio previsto dalla legge n. 190/2014, come modificata dalla legge n. 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 righe 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.

2.2 Contributi previdenziali dovuti dai professionisti iscritti alla Gestione separata di cui all'articolo 2, commi 26 e seguenti, della legge 8 agosto 1995, n. 335

Ai soggetti che dichiarano redditi da lavoro autonomo di cui all'articolo 53, comma 1, del TUIR, iscritti e obbligati al versamento dei contributi previdenziali alla Gestione separata, sono riservate la sezione II ("Contributi previdenziali dovuti dai liberi professionisti iscritti alla gestione separata di cui all'art. 2, comma 26, della L. 335/95 (INPS)") e la sezione III ("Contributi previdenziali dovuti dai lavoratori autonomi iscritti alla Gestione Separata di cui all'art. 2, comma 26, della legge n. 335/1995 – riforma dello sport: decreto legislativo n. 36/2021").

Alla compilazione della sezione II sono anche tenuti i magistrati onorari - giudici onorari di pace e vice procuratori onorari – così come previsto dall'articolo 25, comma 3, del decreto legislativo 13 luglio 2017, n. 116 (diversi dai magistrati onorari confermati e non esclusivisti di cui all'articolo 29 del medesimo decreto legislativo), mentre alla compilazione della sezione III sono tenuti i lavoratori autonomi sportivi del settore dilettantistico titolari di partita IVA che dichiarano il reddito ai sensi dell'articolo 53 del D.P.R. n. 917/1986 e determinano lo stesso ai sensi dell'articolo 54 del medesimo D.P.R., obbligati alla contribuzione previdenziale presso la Gestione separata, così come previsto dall'articolo 35, comma 8, del decreto legislativo n. 36/2021.

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 a 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.

Si riportano di seguito le istruzioni per la compilazione delle sezioni II e III e alcune precisazioni, nonché le istruzioni in caso di compilazione di entrambe le sezioni.

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

La sezione II deve essere compilata dai lavoratori autonomi iscritti alla Gestione separata e dai magistrati onorari (cfr. l'art. 25, comma 3, del decreto legislativo n. 116/2017 - diversi dai magistrati onorari confermati e non esclusivisti di cui all'art. 29 del medesimo decreto legislativo) a esclusione dei lavoratori autonomi sportivi del settore dilettantistico, ai quali è riservata la sezione III.

Nel caso in cui il contribuente svolga in contemporanea a un'attività professionale anche quella di sportivo nel settore dilettantistico con obbligo contributivo ai fini previdenziali presso la Gestione separata, deve essere compilata, oltre alla sezione II, anche la sezione III, così come illustrato al successivo paragrafo 2.2.2.

Il reddito imponibile

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, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 111/2011. Inoltre, sono redditi imponibili le indennità corrisposte ai giudici di pace e ai viceprocuratori onorari, così come disciplinato dall'articolo 53, commi 1 e 2, lett. f-bis), del TUIR, modificato dall'articolo 25, commi 3 e 26, del decreto legislativo n. 116/2017.

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 rigi 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 rigi da RH1 a RH4 nella colonna 2 con uno dei seguenti codici: 2 se trattasi di associazioni fra professionisti; 3 se trattasi di società semplici che producono reddito di lavoro autonomo soggetto a contribuzione INPS o 6 nel caso in cui la società semplice partecipata, esercente attività di lavoro autonomo soggetta a contribuzione INPS, abbia attribuito al socio dichiarante, in sede di recesso, di esclusione, di riscatto e di riduzione del capitale esuberante o di liquidazione, anche concorsuale, una somma superiore al prezzo pagato per l'acquisto della quota di patrimonio. Si ricorda che le società semplici differiscono dalle altre società di persone perché non hanno oggetto commerciale. Ne consegue quindi che le stesse non producono reddito di impresa, ma singoli redditi (fondiari, di lavoro autonomo, di capitale e diversi) che vanno determinati secondo le regole proprie di ciascuna categoria (cfr. gli artt. 5 e 6 del D.P.R. n. 917/1986).
- 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 III (reddito dei contribuenti che fruiscono del regime forfettario – articolo 1, commi 54-89, Legge n. 190/2014) se è barrata la casella "autonomo" [1] considerare la somma degli importi in
- dicati 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. Gli importi (o l'eventuale somma in caso di più quadri compilati) devono essere riportati nel Quadro RR, sezione II, rigo RR5, colonna 2 ed essere contraddistinti nella colonna 1 con il codice 1. Il dato deve essere sempre riportato anche nel caso di importo negativo (indicando il meno davanti).

Con riferimento ai dati presenti nei Quadri RE, RH, LM, sezione I, e LM sezione III sono interessati i redditi da lavoro autonomo con codici Ateco diversi da quelli relativi al lavoro sportivo, quali, ad esempio, Ateco 85.51 o Ateco 95.xx o Ateco 93-xx. Nel caso di presenza di redditi prodotti con codice Ateco relativi ad attività sportive, gli stessi devono essere scorporati e inseriti nel Quadro RR, sezione III.

Calcolo del contributo dovuto

Al fine della determinazione della base imponibile previdenziale sulla quale calcolare i contributi da versare, al fine di evitare versamenti indebiti, è necessaria una previa valutazione della presenza di altri redditi percepiti dal professionista, che potrebbero essere soggetti al versamento della contribuzione presso la stessa Gestione separata o presso altre Casse previdenziali obbligatorie.

Sono stati, di conseguenza, individuati i redditi che potrebbero incidere sulla formazione del reddito imponibile e che il professionista deve indicare nel rigo RR5 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 e/o le indennità corrisposte ai giudici di pace e ai viceprocuratori onorari indicate nel rigo RL26 con codice 2 indicato nella colonna 2;
- Codice 2: nel caso in cui il contribuente percepisca 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 per il professionista, 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 l), del TUIR. I compensi sono individuati nelle denunce Uniemens e nella Certificazione Unica con i Tipi rapporto in allegato alla presente circolare (Allegato n. 1);
- 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 l'anno di imposta 2023 è pari a 113.520,00 euro.

- Codice 5: con tale codice 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 i Fondi ex Enpals e per la parte restante alla Gestione separata). Al fine di individuare in modo puntuale

la Gestione previdenziale obbligatoria presso la quale è stato versato il contributo previdenziale - e, di conseguenza, non assoggettare alla contribuzione presso la Gestione separata la quota di reddito già oggetto di contribuzione previdenziale - il codice 5 dall'anno di imposta 2023 assume le tipologie sotto specificate:

5 a) – Quota di reddito soggetto alla contribuzione ad altra Cassa professionale autonoma di cui ai decreti legislativi n. 509/1994 e n. 103/1996, quali, ad esempio, Cassa nazionale di previdenza ed assistenza degli Ingegneri ed Architetti (Inarcassa), Cassa nazionale dei dottori commercialisti, ecc. A tale proposito si allega l'elenco delle Casse previdenziale autonome interessate (Allegato n. 2). Particolare attenzione deve essere posta in presenza di obbligo contributivo per periodi parziali dovuti all'Inarcassa, per i quali si rinvia alla circolare n. 72 del 10 aprile 2015;

5 b) – Quota di reddito soggetto alla contribuzione al Fondo Pensione per i Lavoratori dello Spettacolo (FPLS). Anche in presenza di tali redditi occorre determinare la quota di reddito soggetto alla contribuzione presso il medesimo Fondo da sottrarre al reddito totale percepito e alla rideterminazione delle spese totali;

5 c) – Quota di reddito da lavoro autonomo sulla quale sono state calcolate le somme a titolo di contribuzione previdenziale presso la Gestione speciale degli esercenti attività commerciali ed esposte nel Quadro RR, sezione I. Si evidenzia, che particolare attenzione deve essere posta ai redditi dichiarati quali redditi prodotti ai sensi dell'articolo 53 del TUIR ma che, ai sensi dell'articolo 2195 c.c., derivano da attività costituite in forma di impresa e sono soggetti all'obbligo previdenziale presso le Gestioni speciali degli artigiani o dei commercianti;

5 d) – Quota di reddito soggetto alla contribuzione ad altre forme di previdenza obbligatorie diverse da quelle precedentemente indicate.

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

Nel rinviare al secondo fascicolo delle istruzioni del modello "Redditi 2024-PF" pubblicato sul sito dell'Agenzia delle Entrate, nel quale sono riportati alcuni esempi di determinazione del reddito imponibile, si evidenzia 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 forma di previdenza o Cassa professionale autonoma (in questo caso come "contribuzione soggettiva");
- sia stato raggiunto il massimale come lavoratore parasubordinato (così da non assoggettare a contribuzione anche la parte quale libero professionista) indicando correttamente nel rigo RR5, colonna 1, 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) oppure codice 2 o codice 4;
- 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 i Fondi ex Enpals (si ricorda che il reddito esposto nel rigo RR5, colonna 1, con il codice 5b 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 (rigo RE3, "Altri proventi lordi") 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 26,23%) 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 2023.

Nel caso in cui siano compilati più moduli, si ricorda che nel rigo RR6, colonna 1 e colonna 2, il contribuente deve indicare la somma del contributo dovuto totale (di riporto colonna 15 e colonna 16; in caso di più moduli compilati, solo nel primo modulo si riportano le somme) e degli acconti totali. Nel rigo RR7 "contributo a debito", deve essere riportata la somma dovuta che deve essere versata tramite il modello F24.

Nel caso in cui dalla somma algebrica (contributo dovuto meno acconti versati) risulti una somma in eccedenza, la stessa deve, invece, essere evidenziata nel rigo RR8, colonna 1,

seguendo le modalità illustrate nel successivo paragrafo 5.2.

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'aver indicato un importo dei contributi sospesi superiore a quello dei contributi dovuti, saranno azzerate.

Iscrizione

Infine, si ricorda che i soggetti che hanno iniziato l'attività lavorativa nel corso dell'anno 2023 devono inviare, se non ancora effettuata, tramite la funzione "Comunicazione bidirezionale" del Cassetto previdenziale per liberi professionisti, la domanda di iscrizione quale libero professionista al fine della corretta implementazione della propria posizione contributiva.

2.2.2 Sezione III – Contributi previdenziali dovuti dai lavoratori autonomi sportivi del settore dilettantistico iscritti alla Gestione separata

Ai lavoratori autonomi sportivi del settore dilettantistico, che producono reddito ai sensi dell'articolo 53 del TUIR e sono tenuti alla contribuzione previdenziale obbligatoria presso la Gestione separata, è riservata la sezione III del Quadro RR. In merito l'Istituto ha fornito indicazioni con la circolare n. 88 del 31 ottobre 2023.

Ai sensi dell'articolo 25 del decreto legislativo n. 36/2021 è lavoratore sportivo *"l'atleta, l'allenatore, l'istruttore, il direttore tecnico, il direttore sportivo, il preparatore atletico e il direttore di gara che, senza alcuna distinzione di genere e indipendentemente dal settore professionistico o dilettantistico"*, che, a fronte di un corrispettivo, esercita attività sportiva *"a favore di un soggetto dell'ordinamento sportivo iscritto nel Registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche, nonché a favore delle Federazioni sportive nazionali, delle Discipline sportive associate, degli Enti di promozione sportiva, delle associazioni benemerite, anche paralimpici, del CONI, del CIP e di Sport e salute S.p.a. o di altro soggetto tesserato"*, nonché *"ogni altro tesserato, ai sensi dell'articolo 15, che svolge verso un corrispettivo a favore dei soggetti di cui al primo periodo le mansioni rientranti, sulla base dei regolamenti tecnici della singola disciplina sportiva, tra quelle necessarie per lo svolgimento di attività sportiva, con esclusione delle mansioni di carattere amministrativo-gestionale"*. Pertanto, il rapporto, sia esso riconducibile al settore professionistico o dilettantistico, può costituire oggetto di un rapporto di lavoro autonomo, anche nella forma della collaborazione coordinata e continuativa, ai sensi dell'articolo 409, comma 1, n. 3, del codice di procedura civile.

Si riportano di seguito le istruzioni per la corretta compilazione della sezione III e il relativo calcolo del contributo dovuto a saldo per l'anno di imposta 2023 e ad acconto per l'anno 2024.

Base imponibile previdenziale

Il comma 8-bis dell'articolo 35 del decreto legislativo n. 36/2021 prevede che l'aliquota contributiva pensionistica e l'aliquota aggiuntiva di cui al comma 8 del medesimo articolo siano calcolate sulla parte di compenso eccedente i primi 5.000,00 euro annui. La norma modifica per tali soggetti il concetto della base imponibile previdenziale che non si ravvisa più nel reddito prodotto quale reddito da 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"*, bensì *"sulla parte di compenso eccedente i primi 5.000,00 euro annui"*.

Per tale ragione, al campo 1 del rigo RR9 della sezione III devono essere riportati i compensi percepiti al lordo delle quote esenti ai fini fiscali conseguiti nell'intero anno di imposta quale lavoratore sportivo del settore del dilettantismo, così come sotto specificato. Si evidenzia che nel caso di soggetti che esercitano più attività, di cui una è da lavoro sportivo, devono essere compilate sia la sezione II per i redditi prodotti con attività diverse da sportivo, sia la sezione III per i compensi come lavoratore sportivo, prendendo come riferimento gli importi indicati

in:

- Quadro RE: compensi esposti al rigo RE2, campo 2;
- Quadro LM, sezione I: rigo LM2, se flaggata la casella "autonomo);
- Quadro LM, sezione III: rigo LM22 (o seguenti se il codice Ateco è dichiarato su altro rigo) campo 3, "se flaggato la casella "autonomo".

Al campo 2 è necessario inserire la franchigia prevista fino alla concorrenza di 5.000,00 euro. L'imponibile da indicare nel campo 3 corrisponde, per l'anno 2023, all'importo sul quale devono essere applicate le aliquote previste per la determinazione del contributo dovuto. Tenuto conto che l'obbligo contributivo decorre dal 1° luglio 2023, il valore da inserire quale "imponibile" deve essere riproporzionato ai 6/12 dei compensi percepiti al netto della franchigia (ad esempio: compensi esposti al rigo RE2, campo 2, 18.000 euro, meno franchigia 5.000 euro uguale 13.000 annui; 6/12 di 13.000 euro uguale a un imponibile previdenziale di 6.500 euro). Ai sensi del comma 8-ter dell'articolo 35 del decreto legislativo n. 36/2021, fino al 31 dicembre 2027, ai fini della sola contribuzione pensionistica, l'imponibile previdenziale è limitato al 50% al netto della franchigia (nell'esempio sopra descritto, quindi, l'imponibile previdenziale da esporre nel campo 4 e sul quale è applicata l'aliquota IVS prevista per anno 2023, è 3.250 euro).

Il contribuente privo di altra forma di previdenza obbligatoria è obbligato anche al pagamento dell'aliquota aggiuntiva relativa alle prestazioni non pensionistiche, che deve essere applicata, invece, sulla totalità dei compensi al netto della franchigia (reddito imponibile esposto nel campo 3).

Devono essere compilati più moduli nel caso in cui il soggetto, nel corso dell'anno, abbia modificato la situazione contributiva (ad esempio, lavoratore subordinato per il periodo da gennaio a maggio per il quale l'aliquota da applicare è quella minore ai soli fini pensionistici IVS).

Le aliquote

Le aliquote previste per i lavoratori sportivi del settore del dilettantismo che svolgono prestazioni autonome sono pari:

- per i lavoratori privi di altra forma di previdenza obbligatoria al 25%, per la tutela IVS; inoltre, sono dovute le aliquote aggiuntive pari a 1,23% relative alla contribuzione per il finanziamento delle prestazioni non pensionistiche: 0,72% per maternità, malattia, degenza ospedaliera e 0,52% per indennità straordinaria di continuità reddituale operativa (ISCRO). L'aliquota totale per l'anno di imposta 2023 è pari a 26,23%. Nel modello l'aliquota è indicata con il codice corrispondente **E**;
- per i lavoratori coperti per l'anno di imposta con altra forma previdenziale obbligatoria o titolari di pensione diretta o reversibilità l'aliquota è pari al 24% al fine della tutela IVS. Il Codice di riferimento è **F**.

Calcolo del contributo dovuto

Al fine del calcolo del contributo dovuto si riporta quanto descritto nel fascicolo 2 del modello redditi persone fisiche 2024 "istruzioni per la compilazione":

Esempio 1

- Reddito colonna 3: 50.000 euro
- Colonna 4: 25.000 euro
- Colonna 7: codice E
- Colonna 8: $(25.000 \times 25\% = 6.250) + (50.000 \times 1,23\% = 615) =$ contributo dovuto totale da esporre 6.865 euro (da versare tramite il modello F24 con il codice tributo PXX)

Esempio 2

- Reddito colonna 3: 50.000 euro
- Colonna 4: 25.000 euro
- Colonna 7: codice F
- Colonna 8: $(25.000 \times 24\%) =$ contributo dovuto totale da esporre euro 6.000 (da versare

tramite il modello F24 con codice tributo P10).

Nel caso in cui il soggetto abbia raggiunto il massimale annuo, che per l'anno 2023 è pari a 113.520,00 euro, in altra attività lavorativa soggetta alla contribuzione in Gestione separata (quale, ad esempio, come collaboratore coordinato e continuativo per il quale sono presenti i flussi Uniemens e la contribuzione sia stata versata dal o dai committenti oppure il contribuente svolga altra attività professionale e quindi è presente anche la contribuzione calcolata nel Quadro RR, sezione II) il campo "Contributo a debito" del rigo RR10 non deve essere compilato perché lo stesso non è più dovuto. L'eventuale importo pagato a titolo di acconto può essere posto in acconto per l'anno di imposta successivo o richiesto a rimborso compilando il rigo RR11. Per l'anno di imposta 2023, tale situazione non si verifica in quanto l'obbligo contributivo è stato introdotto dal 1° luglio 2023 (ulteriori indicazioni in merito sono presenti anche al punto "Massimale annuo" del successivo paragrafo 2.2.3).

2.2.3 Istruzioni in comune sezione II e sezione III del Quadro RR

- Pagamento del contributo dovuto con il modello F24

Il contribuente, entro le date di scadenza illustrate nel successivo paragrafo 3 della presente circolare, deve effettuare i pagamenti della contribuzione dovuta ed esposta nel rigo RR7 tramite delega di pagamento sul modello F24, esponendo come codice tributo PXX/P10 se privo di altra forma di previdenza obbligatoria per l'anno di imposta considerato o PXXR/P10R (se si avvale della rateazione di cui al successivo paragrafo 4) se pensionato o contestualmente coperto da altra forma di previdenza obbligatoria. In caso di contribuzione a debito, l'esposizione è sempre obbligatoria anche in caso di presenza di somme a credito maturate nell'anno di imposta precedente. In questo ultimo caso, infatti, l'esposizione nel modello F24 deve essere effettuata compilando la colonna dell'importo a debito e, su un secondo rigo, indicando il riferimento dell'anno di imposta in cui è maturato, la tipologia di credito posto in compensazione e le somme a credito che sono poste in compensazione.

Ne consegue che non potrà mai avvenire, nella compilazione del modello F24, una compensazione verticale con esposizione del solo importo a debito. Tale precisazione è necessaria al fine di aggiornare tempestivamente l'estratto conto del contribuente e di evitare l'invio di "comunicazione di debito per compensazione indebita" sia in fase di controllo formale da parte dell'Agenzia delle Entrate sia, in una fase successiva, da parte dell'Istituto.

Nel caso in cui siano state compilate entrambe le sezioni II e III, il contributo a debito da esporre sul rigo del modello F24 corrisponde all'importo esposto nel rigo RR7 e rigo RR10.

- Calcolo acconto per l'anno di imposta 2024

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 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 30 dicembre 2020, n. 178, 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 a 0,51% per l'anno 2022 e per l'anno 2023. Da ultimo, il comma 154 dell'articolo 1 della legge 30 dicembre 2023, n. 213, ha modificato l'articolo 1, comma 398, della legge n. 178/2020 e, a decorrere dall'anno di imposta 2024, ha stabilito l'aliquota di finanziamento dell'indennità straordinaria di continuità reddituale e operativa (c.d. ISCRO) nella misura pari a 0,35%. 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 previdenziali, né pensionati.

Ne consegue che, per l'anno di imposta 2024, i titolari di posizione fiscale ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, iscritti alla Gestione separata - non assicurati ad altre Gestioni previdenziali e né pensionati - per il calcolo dell'acconto dovuto devono applicare le aliquote

così come sotto specificate:

- 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 a 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 dell'articolo unico della legge n. 296/2006 (cfr. il messaggio n. 27090 del 9 novembre 2007);
- aliquota contributiva aggiuntiva per l'indennità ISCRO pari a 0,35%, come modificata dall'articolo 1, comma 154, della legge n. 213/2023.

Ne consegue che il contributo dovuto in acconto per l'anno di imposta 2024 per i soggetti privi di altra forma di previdenza obbligatoria è calcolato sulla base imponibile - come sopra determinata - applicando l'aliquota del 26,07%, fino al raggiungimento del massimale annuo pari a 119.650,00 euro, sempre che nel corso dell'anno tale massimale 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); del 24% per i soggetti titolari di pensione o provvisti di altra tutela pensionistica obbligatoria; del 25,72% per i magistrati onorari obbligati al versamento alla Gestione separata che hanno iniziato il loro rapporto dopo l'entrata in vigore del decreto legislativo n. 116/2017.

I lavoratori sportivi del settore dilettantistico privi di altra forma di previdenza obbligatoria - tenuto conto che per l'anno 2024 (e fino all'anno di imposta 2027), in applicazione del comma 8-ter dell'articolo 35 del decreto legislativo n. 36/2021, sono tenuti all'aliquota totale pari al 26,07% - devono calcolare l'acconto dovuto effettuando la somma:

- del contributo dovuto a titolo IVS calcolata sul 50% dell'imponibile determinato per l'anno di imposta 2023, applicando aliquota del 25%;
- del contributo dovuto a titolo di contribuzione minore calcolata sul 100% dell'imponibile, applicando aliquote aggiuntive dell'1,07%.

Massimale annuo

Il massimale di reddito previsto dall'articolo 2, comma 18, della legge n. 335/1995 è pari, per l'anno 2023, a 113.520,00 euro e, per l'anno 2024, a 119.450,00 euro. Pertanto, le aliquote per l'anno di imposta 2023 a titolo di contributo dovuto e saldo e quelle per l'acconto anno 2024 si applicano, facendo riferimento ai redditi totali conseguiti dagli iscritti alla Gestione separata, fino al raggiungimento del citato importo massimale. Ne consegue che sono interessati tutti i redditi prodotti nell'anno di imposta che hanno formato la base imponibile per la contribuzione previdenziale obbligatoria pertanto:

- i redditi da lavoro assimilato al reddito dipendente ai sensi dell'articolo 50, lettera c-bis), del D.P.R. n. 917/1986, e soggetti alla Gestione separata;
- da lavoro autonomo occasionale di cui all'articolo 67, lettera I), del TUIR, al netto della franchigia di 5.000,00 euro;
- reddito da lavoro sportivo del settore dilettantistico quali collaborazione coordinata e continuativa. Sono comprese le collaborazioni coordinate e continuative per attività amministrativo-gestionali di cui al decreto legislativo n. 36/2021, al netto della franchigia di 5.000,00 euro;
- tutti i redditi da lavoro autonomo di cui all'articolo 53, comma 1, del D.P.R. n. 917/1986, sui quali è dovuta la contribuzione previdenziale obbligatoria alla Gestione separata.

Ad esempio, determinando il contributo dovuto secondo il criterio di cassa, è possibile raggiungere il massimale annuo con i soli compensi erogati nel corso del periodo di imposta in modo cronologico dai committenti per i rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, facendo venire meno l'obbligo contributivo sui redditi prodotti in relazione ad attività professionale.

Il raggiungimento del massimale contributivo non esonera il contribuente dalla presentazione del Quadro RR sezione II e/o sezione III della dichiarazione dei redditi, ma lo esonera solo dal pagamento della contribuzione sulle somme eccedenti il massimale.

Al fine della verifica della contribuzione accreditata per l'anno di imposta 2023 e della sussistenza dell'obbligo contributivo, si ricorda che sul "Cassetto previdenziale per liberi professionisti" è possibile visualizzare, sotto la voce "Posizione assicurativa", i dati presenti

nella sottovoce di menu "Rendicontazione G.S."

3. Termini e modalità di versamento

Nel richiamare le precisazioni fornite con la circolare n. 33 del 7 febbraio 2024 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 1° febbraio 2023 e n. 24 del 29 gennaio 2024 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; conseguentemente, per il corrente anno, entro il 1° luglio 2024 (in quanto il 30 giugno 2024 cade di domenica) o entro il 31 luglio 2024 (per coloro che si avvalgono della possibilità di rateazione) per i versamenti a saldo per l'anno di imposta 2023 e primo acconto per l'anno 2024 ed entro il 2 dicembre 2024 (poiché il 30 novembre 2024 cade di sabato) per il secondo acconto 2024. Con l'entrata in vigore dell'articolo 8 del decreto legislativo 8 gennaio 2024, n. 1, qualora il contribuente intenda pagare quanto dovuto a titolo di saldo 2023 in forma rateale, il pagamento deve essere completato entro la data del 16 dicembre 2024. Lo stesso articolo ha unificato le scadenze di versamento rateale al giorno 16 di ciascun mese, sia per i soggetti titolari di partita IVA sia per i soggetti privi di partita IVA.

I contribuenti che decidono di versare la contribuzione dovuta nel periodo tra il 1° luglio 2024 e il 30 luglio 2024 (saldo 2023 e primo acconto 2024) 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 e/o lavoratori autonomi dello sport del settore dilettantistico.

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 2023 e primo acconto 2024, 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 2024-PF".

Per i liberi professionisti e/o lavoratori autonomi dello sport del settore dilettantistico la rateizzazione può essere effettuata sia sul contributo dovuto a saldo per l'anno di imposta 2023 che sull'importo del primo acconto relativo ai contributi per l'anno 2024.

La prima rata deve essere corrisposta entro il giorno di scadenza del saldo e/o dell'acconto differito, mentre le altre rate alle scadenze indicate nel modello "Redditi 2024-PF".

In ogni caso il pagamento rateale deve essere completato entro il 16 dicembre dello stesso anno di presentazione della dichiarazione (cfr. l'art. 20, comma 1, del decreto legislativo n. 241/1997).

L'importo da pagare a ogni scadenza deve essere determinato secondo le modalità riportate nelle istruzioni per la compilazione del modello "Redditi 2024-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'acconto 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 (relativo alle Gestioni speciali artigiani e commercianti), P10, P10R, PXX, PXXR (per gli iscritti alla Gestione separata, come specificato nel precedente paragrafo 2.2.3), mentre per il pagamento degli interessi comprensivi anche della maggiorazione devono essere utilizzate le causali CPI o API (artigiani e commercianti) o DPPI (Gestione separata);
- 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 2024 al 31 luglio 2024.

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 il modello F24 può avvenire solo con somme versate in eccesso riferite alla contribuzione richiesta con l'emissione dei modelli di pagamento avvenuta nell'anno 2023.

5.1 Compensazione per artigiani ed esercenti attività commerciali

L'importo eventualmente risultante a credito dalle colonne 19 o 33 del Quadro RR, sezione I del modello "Redditi 2024-PF" può essere portato in compensazione nel modello F24, indicando come periodo di riferimento esclusivamente l'anno 2023 e l'importo che si intende compensare.

Tutte le somme a credito, utilizzate in compensazione entro la data di presentazione della dichiarazione modello "Redditi 2024-PF" tramite il modello F24 con anno di riferimento 2022, devono essere riportate esclusivamente nelle colonne 21 o 35 del Quadro RR del modello "Redditi 2024-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 deve essere oggetto di domanda di rimborso oppure di compensazione contributiva (autoconguaglio).

Per effettuare la compensazione il contribuente deve compilare uno o più righe 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).

Devono essere altresì indicato il periodo di riferimento (l'anno 2022 o il 2023, 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) deve essere rideterminato in funzione del nuovo importo secondo i criteri di cui al paragrafo 3 della circolare n. 98 del 7 maggio 2001.

A tale fine può essere utilizzata la funzione di calcolo della *codeline* raggiungibile dal sito istituzionale www.inps.it tramite il seguente percorso: "Imprese e Liberi Professionisti" > "Debiti Contributivi" > "Aree tematiche: Cassetto previdenziale artigiani e commercianti" > "Accedi all'area tematica" > "Calcolo codeline".

Tutte le somme a credito riferite ad anni d'imposta precedenti al 2022 non devono essere esposte in dichiarazione, ma devono essere oggetto di domanda di rimborso oppure di compensazione contributiva (per l'istanza di autoconguaglio, cfr. la circolare n. 182 del 10 giugno 1994). Le domande per effettuare le operazioni da ultimo indicate devono essere presentate esclusivamente *online* avvalendosi dell'apposito servizio presente sul sito istituzionale www.inps.it e raggiungibile al seguente percorso: "Imprese e Liberi Professionisti" > "Debiti Contributivi" > Aree tematiche "Cassetto previdenziale artigiani e commercianti" > "Accedi all'area tematica" > "Domande telematizzate: Rimborso e/o compensazione contributiva".

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 indicando gli anni 2022 o 2023 come periodo di riferimento nel modello F24, sia con la contribuzione dovuta nella Gestione separata (relativa alla somma da versare come acconto per l'anno 2024) che con altri tributi.

La sezione II del Quadro RR riporta nel rigo RR8 gli importi delle somme risultanti a disposizione e che possono essere utilizzate mediante compensazione con compilazione della delega di pagamento sul modello F24 o richieste a rimborso. Infatti, nella colonna 1 deve

essere indicato in termini assoluti l'importo della somma a credito risultante dall'operazione matematica di colonna 1 del rigo RR6 meno la colonna 2 del medesimo rigo. Tale importo (risultante in negativo) può essere messo in compensazione (valorizzando la colonna 2 del rigo RR8) o rimborsato (valorizzando la colonna 3 del rigo RR8). La somma delle colonne 2 e 3 non può superare il valore della colonna 1.

L'importo evidenziato in colonna 5 deve essere l'importo del credito relativo all'anno precedente e compensato con il debito esposto nel rigo RR7.

Si ricorda che la compensazione deve avvenire sempre ed esclusivamente tramite modello F24 (anche a saldo 0), secondo le modalità indicate nelle istruzioni relative allo stesso. Ne consegue che non è possibile effettuare alcuna compensazione in forma verticale interna ed esporre sul modello di delega di pagamento il solo differenziale

Per la contribuzione risultante a credito e non utilizzata in compensazione, il professionista deve presentare istanza di rimborso, esclusivamente *online*, avvalendosi dell'apposito servizio presente sul sito istituzionale www.inps.it, raggiungibile al seguente percorso: "Imprese e Liberi Professionisti" > "Debiti Contributivi" > Aree tematiche "Cassetto previdenziale per liberi professionisti" > "Accedi all'area tematica" > "Domande telematiche: Domanda Rimborso".

Le somme a credito riferite ad anni di imposta precedenti all'anno 2022 non possono essere più esposte in dichiarazione, ma devono essere oggetto di sola richiesta di rimborso, che verrà erogato in assenza di ulteriori debiti a dichiarazione liquidata ai sensi dell'articolo 36-bis del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600.

Il Direttore Generale
Valeria Vittimberga

[1] Aliquota modificata. Cfr. il messaggio n. 2413 del 14 giugno 2022. In caso di contestuale presenza di reddito da artigiani e commerciante (prevalente) e reddito da lavoro autonomo, la casella non deve essere barrata.