

STUDIO ANTONELLI

Dott. Alessandro Antonelli
TRIBUTARISTA - PUBBLICISTA
REVISORE CONTABILE

Dott. Federico Mambelli
COMMERCIALISTA
REVISORE CONTABILE

Dott. Alessandro Mengozzi
COMMERCIALISTA
REVISORE CONTABILE

Dott.ssa Rita Santolini
COMMERCIALISTA
REVISORE CONTABILE

Dott. Stefano Sgarzani
COMMERCIALISTA
REVISORE CONTABILE

Dott. Stefano Zanfini
ASSISTENTE

Forlì, 9 giugno 2009

A TUTTI I
SIGG. CLIENTI

LORO SEDI

[AREA: FISCALITA' D'IMPRESA](#)

CIRCOLARE N. 20/2009

Oggetto: **Diritto annuale dovuto alla Camera di Commercio per l'anno 2009 - Modalità di determinazione dell'importo e di versamento - Decreto Interministeriale del 1° febbraio 2008 - Art. 17 della Legge 23 dicembre 1999, n. 488 – D.I. 11 maggio 2001, n. 359 – Scadenza: termine di versamento del primo acconto delle imposte sui redditi.**

Applicazione delle sanzioni amministrative in caso di tardivo o omesso versamento del diritto annuale dovuto alla Camera di Commercio – Decreto 27 gennaio 2005, n. 54.

1. Premessa.

L'art. 17 della Legge n. 488 del 23 dicembre 1999 (Legge finanziaria 2000) ha modificato le modalità ed i termini di liquidazione, accertamento e riscossione del diritto annuale di cui al comma 1, lettera b), dell'art. 18 della Legge n. 580 del 23 dicembre 1993, dovuto alle Camere di Commercio dalle imprese iscritte o annotate nel Registro delle Imprese di cui all'articolo 8 della medesima Legge n. 580/1993.

STUDIO ANTONELLI

A seguito della delega contenuta nel predetto articolo 17 della Legge finanziaria per il 2000, il Ministero dell'Industria del Commercio e dell'Artigianato, di concerto con il Ministero del Tesoro, del Bilancio e della Programmazione Economica, ha emanato il Decreto interministeriale 11 maggio 2001 n. 359, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 229 del 2 ottobre 2001, con il quale sono state rese note le modalità di applicazione del suddetto prelievo.

La misura del diritto annuale dovuto per il 2009 è contenuta nel Decreto del Vice Ministro dello Sviluppo Economico, di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze, del 30 aprile 2009, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 114 del 19 maggio 2009.

2. Soggetti obbligati e soggetti esonerati al pagamento del diritto annuale.

Ai sensi dell'art. 3, del D.M. n. 359/2001, sono obbligate al versamento del diritto annuale tutte le imprese iscritte o annotate al primo gennaio di ogni anno nel Registro delle Imprese, sia nella Sezione ordinaria che nella Sezione speciale, nonché le imprese iscritte e/o annotate nel corso dell'anno di riferimento.

Sono inoltre obbligati al versamento del diritto annuale gli imprenditori con sede principale all'estero, di cui all'art. 9, comma 2, lett. b), del D.P.R. n. 581/1995, esclusivamente con riferimento alle unità locali ubicate nel territorio dello Stato italiano.

Non sono, invece, tenuti al pagamento del diritto annuale i soggetti iscritti esclusivamente al Repertorio Economico Amministrativo, ai sensi dell'art. 9, comma 2, lett. a), del D.P.R. n. 581/1995 (associazioni e simili).

2.1 Soggetti per i quali cessa l'obbligo di pagamento del diritto annuale.

L'art. 4 del D.M. n. 359/2001 precisa che decadono dall'obbligo di pagamento del diritto:

- le imprese per le quali sia stato adottato un provvedimento di fallimento o di liquidazione coatta amministrativa: l'obbligo cessa a partire dall'anno solare successivo a quello in cui è stato adottato il provvedimento, tranne i casi in cui sia stato autorizzato, e fino a quando non sia cessato, l'esercizio provvisorio dell'impresa;
- le imprese individuali che cessano l'attività: l'obbligo al pagamento del diritto decade a partire dall'anno solare successivo a quello in cui è cessata l'attività, sempre che la relativa domanda di cancellazione dal Registro delle Imprese sia stata presentata entro il 30 gennaio successivo alla data di cessazione dell'attività;
- le società e gli altri soggetti collettivi che cessano l'attività a seguito di liquidazione: cessano di essere tenuti al pagamento del diritto a partire dall'anno solare successivo a quello in cui è stato approvato il bilancio finale di liquidazione a condizione che la relativa domanda di cancellazione dal Registro delle Imprese sia stata presentata entro il 30 gennaio successivo all'approvazione del bilancio finale di liquidazione;
- le società cooperative sciolte per atto dell'Autorità governativa ai sensi dell'art. 2545-septiesdecies C.C.: cessano di essere soggette al pagamento del diritto a partire dall'anno solare successivo a quello della data del provvedimento che ha comportato lo scioglimento;
- le società di persone ed i consorzi che si sciolgono senza fase di liquidazione: cessano di essere tenuti al pagamento del diritto a partire dall'anno successivo all'atto di scioglimento,

STUDIO ANTONELLI

purché la domanda di cancellazione dal Registro delle Imprese sia stata presentata entro il 30 gennaio di tale anno.

3. Determinazione dell'importo del diritto annuale dovuto per l'anno 2009.

Come noto, l'art. 2 del Regolamento approvato con D.P.R. n. 558 del 14 dicembre 1999 ha previsto l'accorpamento in una unica sezione speciale del Registro delle Imprese delle quattro sezioni in precedenza previste dall'art. 7, commi 3 e 4, del D.P.R. n. 581/1995.

Attualmente, dunque, il Registro delle Imprese risulta formato:

- da una sezione ordinaria, in cui sono iscritti gli imprenditori (ai sensi dell'art. 2195 C.C.), le società indicate nell'art. 2200 C.C. (società di persone e società di capitali), le cooperative (ai sensi degli artt. 2511 e seguenti C.C.), i consorzi e le società consortili (di cui, rispettivamente, agli artt. 2612 e 2615-ter C.C.) i GEIE di cui al D.Lgs. n. 240/1991, gli enti pubblici che hanno per oggetto esclusivo o principale un'attività commerciale di cui all'art. 2201 C.C., le società estere soggette alla legge italiana ai sensi dell'art. 25 della Legge n. 218/1995;
- da una unica sezione speciale per l'iscrizione degli imprenditori agricoli (di cui all'art. 2135 C.C.), dei piccoli imprenditori (di cui all'art. 2083 C.C.), delle società semplici (di cui all'art. 2251 C.C.), degli artigiani iscritti nell'apposito albo ai sensi della Legge n. 443/1985 e delle società fra avvocati di cui al D.Lgs. n. 96/2001 .

3.1 Diritto annuale dovuto in misura fissa.

Ai sensi dell'art. 2 del Decreto 30 aprile 2009, la misura del diritto annuale dovuto per l'anno 2009 ad ogni singola Camera di Commercio per ogni impresa iscritta o annotata nel Registro delle Imprese è determinato in misura fissa:

- per le imprese iscritte e per le imprese individuali annotate nella sezione speciale del Registro delle Imprese (imprenditori agricoli, piccoli imprenditori, società semplici agricole ed artigiani) per le quali il diritto annuale per il 2009 è dovuto nella misura di euro 88,00 ;
- per le imprese con ragione di società semplice, non agricole, per le quali il diritto annuale per il 2009 è dovuto nella misura di euro 144,00;
- per le società tra avvocati iscritte nella sezione speciale di cui al comma 2 dell'art. 16 del D.Lgs. n. 96 del 2 febbraio 2001 è dovuto nella misura di euro 170,00.

3.2 Diritto annuale dovuto in misura variabile in base al fatturato.

Per tutte le imprese iscritte nella sezione ordinaria del Registro delle Imprese, ancorché annotate nella sezione speciale, il diritto annuale per il 2009 è determinato ai sensi dell'art. 3 del Decreto 30 aprile 2009 applicando al fatturato complessivo realizzato nel 2008 le seguenti misure fisse e le aliquote per scaglioni di fatturato, eseguendo il calcolo di seguito indicato:

STUDIO ANTONELLI

SCAGLIONI DI FATTURATO	ALIQUT A (%)	IMPORTO DOVUTO PER LA SEDE
Fino a 100.000	-	200,00 (misura fissa)
Oltre 100.000 e fino a 250.000	0,015	200 + 0,015% della parte eccedente 100.000
Oltre 250.000 e fino a 500.000	0,013	222,50 + 0,013% della parte eccedente 250.000
Oltre 500.000 e fino a 1.000.000	0,010	255,00 + 0,010% della parte eccedente 500.000
Oltre 1.000.000 e fino a 10.000.000	0,009	305,00 + 0,009% della parte eccedente 1.000.000
Oltre 10.000.000 e fino a 35.000.000	0,005	1.115,00 + 0,005% della parte eccedente 10.000.000
Oltre 35.000.000 e fino a 50.000.000	0,003	2.365,00 + 0,003% della parte eccedente 35.000.000
Oltre 50.000.000	0,001	2.815,00 + 0,001% della parte eccedente 50.000.000 (fino ad un massimo di 40.000)

Al riguardo, si evidenzia, per l'anno 2009 non è stata riproposta la disposizione, in vigore fino al 2007, in virtù della quale l'importo da versare derivante dall'applicazione delle aliquote per scaglioni di fatturato, non poteva essere superiore all'importo dovuto per la sede legale, al netto delle unità locali, per l'anno precedente.

Pertanto, il diritto annuale per l'anno 2009 deve essere sempre determinato applicando le misure fisse e le aliquote per scaglione di fatturato di cui sopra, a prescindere da quanto versato per l'anno precedente.

3.3 Definizione del fatturato rilevante ai fini della determinazione del diritto annuale.

Come visto, per tutte le imprese iscritte nella sezione ordinaria, l'importo del diritto camerale dovrà determinarsi con riferimento al fatturato dell'esercizio precedente.

A tale riguardo, si segnala che il Ministero dello Sviluppo Economico con Nota n. 19230 del 3 marzo 2009 ha fornito alcune importanti indicazioni in merito alla individuazione del "fatturato" nell'ambito della procedura di determinazione del diritto annuale dovuto dai soggetti iscritti nella sezione ordinaria del registro delle imprese, tenuto conto, da un lato della definizione contenuta nell'art. 1 del D.M. n. 359/2001, e dall'altro delle variazioni sulla normativa dell'IRAP introdotte dal comma 50 e seguenti dell'articolo 1 della legge 24 dicembre 2007, n. 244, con i quali sono state semplificate le regole di determinazione della base imponibile dell'IRAP nuovo modello di dichiarazione fiscale "IRAP 2009", approvato con Provvedimento del 31 gennaio 2009.

Le indicazioni fornite riguardo i righi del modello IRAP 2009 da assumere ai fini della individuazione del fatturato rilevante per la determinazione del diritto annuale sono riportate, per chiarezza di esposizione, nei seguenti proposti.

STUDIO ANTONELLI

MODELLO IRAP 2009 - Quadro IC Società di capitali	
SEZIONE I IMPRESE INDUSTRIALI E COMMERCIALI	I contribuenti che compilano la sezione I, al fine del calcolo del fatturato devono considerare la somma degli importi indicati al rigo IC1 (ricavi delle vendite e delle prestazioni) e al rigo IC5 (altri ricavi e proventi)
SEZIONE II BANCHE E ALTRI SOGGETTI FINANZIARI	<p>I contribuenti che compilano la sezione II, al fine del calcolo del fatturato devono considerare la somma degli importi indicati al rigo IC15 (Interessi attivi e proventi assimilati) e al rigo IC18 (Commissioni attive)</p> <p>Le società la cui attività consiste nella assunzione di partecipazioni in società esercenti attività diversa da quella creditizia o finanziaria che determinano la base imponibile IRAP secondo le regole contenute nel comma 9 dell'articolo 6 del d.lgs. n. 446 del 1997 e sono tenute a compilare sia la sezione I sia la sezione II, al fine del calcolo del fatturato devono considerare la somma degli importi indicati al rigo IC1 (ricavi delle vendite e delle prestazioni), al rigo IC5 (altri ricavi e proventi) e al rigo IC15 (Interessi attivi e proventi assimilati)</p>
SEZIONE III IMPRESE DI ASSICURAZIONI	I contribuenti che compilano la sezione III, al fine del calcolo del fatturato per la determinazione del diritto annuale dovuto, devono far riferimento alla somma dei premi e altri proventi tecnici così come rappresentati nelle scritture contabili previste dall'articolo 2214 e seguenti del codice civile, precisamente devono far riferimento alla somma delle voci I.1, I.3, II.1 e II.4 del conto economico, allegato al provvedimento approvato con regolamento dell'ISVAP 4 aprile 2008, n. 22 (pubblicato nella G.U. n.106 del 29 aprile 2008)
SEZIONE V SOCIETÀ IN REGIME FORFETARIO	I contribuenti che compilano la sezione V, al fine del calcolo del fatturato per la determinazione del diritto annuale dovuto, devono far riferimento alla somma dei ricavi delle vendite e delle prestazioni e degli altri ricavi e proventi ordinari così come rappresentati nelle scritture contabili previste dall'articolo 2214 e seguenti del codice civile

MODELLO IRAP 2009 - Quadro IQ - Persone fisiche	
SEZIONE I IMPRESE EX ART. 5-BIS D.LGS. N. 446 DEL 1997	I contribuenti che compilano la sezione I, al fine del calcolo del fatturato devono considerare l'importo indicato al rigo IQ1 (ricavi di cui al/ 'art. 85, comma 1, ieri. a), b), f) e g) del TUIR). I contribuenti devono, altresì, scorporare da tale somma l'eventuale importo dei maggiori ricavi da adeguamento agli studi di settore riportato nello stesso quadro
SEZIONE II IMPRESE EX ART. 5 D.LGS. N. 446 DEL 1997	I contribuenti che compilano la sezione II, al fine del calcolo del fatturato devono considerare la somma degli importi indicati al rigo IQ13 (ricavi delle vendite e delle prestazioni) e al rigo IQ17 (altri ricavi e proventi)

STUDIO ANTONELLI

SEZIONE III IMPRESE IN REGIME FORFETTARIO	Le imprese che determinano forfetariamente il reddito d'impresa, al fine del calcolo del fatturato per la determinazione del diritto annuale dovuto, utilizzano quanto riportato nel rigo IQ 41 (reddito d'impresa determinato forfetariamente)
--	--

MODELLO IRAP 2009 - Quadro IP - Società di persone	
SEZIONE I SOCIETÀ COMMERCIALI EX ART. 5-BIS D.LGS. N. 446 DEL 1997	I contribuenti che compilano la sezione I, al fine del calcolo del fatturato devono considerare l'importo indicato al rigo IP1 (ricavi di cui all'art. 85, comma I, lett. a), b) f) e g) del TUIR). I contribuenti devono, altresì, scorporare da tale somma l'eventuale l'importo dei maggiori ricavi da adeguamento agli studi di settore riportato nello stesso quadro
SEZIONE II SOCIETÀ COMMERCIALI E FINANZIARIE EX ART. 5 E ART. 6, COMMA 9, D.LGS. N. 446 DEL 1997	I contribuenti che compilano la sezione II, al fine del calcolo del fatturato devono considerare la somma degli importi indicati al rigo IP13 (ricavi delle vendite e delle prestazioni) e al rigo IP17 (altri ricavi e proventi)
	Le società la cui attività consiste nella assunzione di partecipazioni in società esercenti attività diversa da quella creditizia o finanziaria che determinano la base imponibile IRAP secondo le regole contenute nel comma 9 dell'art. 6 del d.lgs. n. 446/97, al fine del calcolo del fatturato devono considerare la somma degli importi indicati al rigo IP13 (ricavi delle vendite e delle prestazioni), al rigo IP17 (altri ricavi e proventi) e al rigo IP18 (Interessi attivi e proventi assimilati)
SEZIONE III SOCIETÀ IN REGIME FORFETTARIO	Le società di persone che determinano il reddito d'impresa in regime forfetario, al fine del calcolo del fatturato per la determinazione del diritto annuale dovuto, utilizzano quanto riportato nel rigo IP47 (reddito d'impresa determinato forfetariamente).
SEZIONE IV SOCIETÀ ESERCENTI ATTIVITÀ AGRICOLA	Le società di persone esercenti attività agricola, al fine del calcolo del fatturato per la determinazione del diritto annuale dovuto, utilizzano quanto riportato nel rigo IP52 (corrispettivi).

SOCIETÀ DI COMODO - Modello IRAP 2009 Quadro IS - Sezione IV	
<p>Le società non operative, denominate società di comodo, sono soggette ad una disciplina particolare in considerazione del fatto che esse non sono finalizzate a svolgere un'attività economica o commerciale, ma soltanto alla gestione di un patrimonio mobiliare o immobiliare che sia. La disciplina delle società di comodo è contenuta nell'articolo 30 della Legge 23 dicembre 1994, n. 724.</p> <p>Tali società sono tenute a compilare anche la sezione IV - Soggetti non operativi ex art. 30 L. n. 724/94 del quadro IS, sezione che non rileva ai fini della determinazione del calcolo del fatturato per la determinazione del diritto annuale</p>	

STUDIO ANTONELLI

CONTRIBUENTI “MINIMI”

Il regime dei “contribuenti minimi” è stato introdotto dall'articolo 1 commi da 96 a 117 della Legge 24 dicembre 2007, n. 244 ed è riservato, fra l'altro, alle persone fisiche residenti in Italia esercenti attività d'impresa, che:

- hanno conseguito ricavi in misura non superiore a 30.000 euro;
- non hanno effettuato cessioni all'esportazione;
- non hanno sostenuto spese per lavoratori dipendenti o collaboratori;
- non hanno erogato somme sotto forma di utili di partecipazione;
- nel triennio solare precedente non hanno effettuato acquisiti di beni strumentali per un ammontare superiore a 15.000

Per tali soggetti, se iscritti nella sezione ordinaria del Registro delle imprese, al fine del calcolo del fatturato per la determinazione del diritto annuale dovuto, si assumono i ricavi di cui alle lettere a) e b) del comma 1 dell'articolo 85 del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917

3.4 Importo dovuto per le unità locali.

Ai sensi dell'art. 5 del Decreto 30 aprile 2009, le imprese che esercitano la propria attività anche attraverso unità locali devono versare, oltre che per la sede principale, per ciascuna unità locale aperta al 1° gennaio 2009, in favore della Camera di Commercio nel cui territorio ha sede l'unità locale, un diritto pari al 20 per cento di quello dovuto per la sede principale, fino ad un massimo di euro 200,00.

Ai sensi dell'art. 5, comma 2, del predetto Decreto, le unità locali di imprese con sede principale all'estero di cui all'art. 9, comma 2, lett. b), del D.P.R. n. 581/1995, dovranno versare per ciascuna di esse, in favore della Camera di Commercio ove ha sede l'unità locale stessa, il diritto annuale nella misura fissa di euro 110,00. Lo stesso diritto, nella misura fissa di euro 110,00, deve essere versato per le sedi secondarie istituite nel territorio italiano di imprese con sede principale all'estero.

3.5 Maggiorazione della misura del diritto annuale.

Ai sensi dell'art. 18 della Legge n. 580/1993, per il cofinanziamento di iniziative aventi per scopo l'aumento della produzione ed il miglioramento delle condizioni economiche della circoscrizione territoriale di competenza, è ammessa la possibilità per le Camere di Commercio, sentite le associazioni di categoria maggiormente rappresentative a livello provinciale, di aumentare, per gli esercizi di riferimento, la misura del diritto annuale fino ad un massimo del 20%.

Le imprese che hanno la sede principale e/o le unità locali ubicate nelle province in cui le Camere di Commercio hanno deliberato la maggiorazione di cui trattasi, una volta determinati gli importi da versare (sia in misura fissa che in misura variabile, in base agli scaglioni di fatturato), devono aumentare gli stessi applicando la maggiorazione stabilita dalla competente Camera di Commercio secondo le percentuali fissate.

STUDIO ANTONELLI

Prima di effettuare il pagamento si consiglia di verificare presso la Camera di Commercio competente ovvero sul sito www.cameradicommercio.it se sia stata o meno deliberata la maggiorazione del diritto annuale.

3.6 Modalità di calcolo e di arrotondamento.

Il Ministero dello Sviluppo Economico con Nota n. 19230 del 3 marzo 2009 ha chiarito altresì le modalità di calcolo e di arrotondamento che dovranno essere utilizzate per la determinazione del diritto annuale dovuto.

In primo luogo è stato confermato, si conferma che l'importo da versare a ciascuna Camera di Commercio mediante modello F24 è espresso in unità di euro. Al fine di arrotondare all'unità di euro l'importo da versare, il Ministero ha ritenuto applicabile lo stesso criterio indicato dalla Circolare dell'Agenzia delle entrate n. 106/E del 21 dicembre 2001 secondo la quale "qualora l'importo contenga più di due cifre decimali occorre prima esprimerlo al centesimo di euro e poi procedere all'arrotondamento all'unità".

L'arrotondamento al centesimo di euro si configura, pertanto, come passaggio intermedio obbligatorio, prima di procedere all'arrotondamento all'unità di euro. L'arrotondamento al centesimo è effettuato con metodo matematico in base al terzo decimale (se il terzo decimale è minore o uguale a 4 si procede all'arrotondamento al centesimo per difetto; se il terzo decimale è uguale o superiore a 5 si procede all'arrotondamento per eccesso).

Nei calcoli intermedi debbono invece essere utilizzati cinque decimali. In presenza di un numero di decimali superiore a cinque, l'arrotondamento al 5° decimale è effettuato secondo la regola matematica in base al 6° decimale (se il sesto decimale è minore o uguale a 4 si procede all'arrotondamento per difetto; se il sesto decimale è uguale o superiore a 5 si procede all'arrotondamento per eccesso).

Alla luce delle suindicate regole generali, il Ministero ha quindi chiarito le concrete modalità di calcolo con riferimento alla seguenti fattispecie.

Per gli iscritti nella sezione ordinaria del registro delle imprese il diritto base della sede legale si determina sommando gli importi dovuti per ciascuno scaglione di fatturato (diritto dovuto per il primo scaglione, più le aliquote applicabili per gli altri scaglioni successivi di fatturato, con il limite del/ l'importo massimo previsto dal decreto) che rientra nel fatturato complessivo dell'impresa; mantenendo cinque decimali.

Sull'importo così determinato per la sede, mantenendo sempre i cinque decimali, deve essere calcolato l'importo eventualmente dovuto per ciascuna unità locale, nei limiti dell'importo indicato dal decreto di determinazione delle misure del diritto annuale (nel caso l'importo calcolato ecceda detto limite, si assume tale limite come diritto annuale base della singola unità locale). L'importo del diritto base così calcolato per ciascuna unità locale ed espresso con 5 decimali dovrà essere moltiplicato per il numero delle unità locali dell'impresa nell'ambito della stessa provincia.

Analogamente, per le imprese iscritte nella sezione speciale che esercitano l'attività anche tramite unità locali, il calcolo del diritto base per la singola unità locale andrà effettuato mantenendo, nel risultato ottenuto, le cinque cifre decimali. L'importo base calcolato per

STUDIO ANTONELLI

ciascuna unità locale dovrà essere moltiplicato per il numero delle unità locali della medesima provincia e sarà sempre comprensivo delle cinque cifre decimali.

L'eventuale maggiorazione deliberata dalla singola camera di commercio ai sensi del comma 6 dell'articolo 18 della legge 29 dicembre 1993, n. 580 dovrà essere calcolata sull'intero importo dovuto alla Camera medesima, espresso con cinque decimali, vale a dire:

- sulla somma dell'importo base della sede e dell'eventuale importo dovuto per le unità locali ubicate nell'ambito della stessa provincia, tutti espressi con cinque decimali;
- sull'importo complessivamente dovuto per tutte le unità locali ubicate nella medesima provincia, diversa da quella della sede legale, espresso con cinque decimali.

Si ritiene opportuno rammentare, infine, che in caso di versamento del diritto annuale nei 30 giorni successivi al termine di versamento del primo acconto delle imposte sui redditi, l'importo del diritto dovuto, incrementato della maggiorazione dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo, deve essere esposto nel modello F24 e versato in centesimi, con arrotondamento matematico in base al 3° decimale.

4. Soggetti iscritti o annotati nel Registro delle Imprese nel corso del 2009.

Come anticipato, ai sensi dell'art. 3, comma 1, del D.M. n. 359/2001 sono tenute al pagamento del diritto annuale le imprese iscritte o annotate nel Registro delle Imprese alla data del 1° gennaio dell'anno di riferimento nonché le imprese iscritte o annotate nel Registro delle Imprese in corso d'anno.

Per le imprese iscritte o annotate in corso d'anno l'importo del diritto non è frazionabile in rapporto alla durata di iscrizione nell'anno.

Il Decreto Ministeriale 30 aprile 2009, di approvazione delle misure del diritto annuale dovuto per il 2009, ha stabilito che:

- le nuove imprese iscritte nella sezione ordinaria del Registro delle Imprese nel corso del 2009, dopo l'entrata in vigore del decreto in esame, sono tenute a versare, entro trenta giorni dalla presentazione della domanda di iscrizione, tramite modello F24 o direttamente allo sportello camerale, l'importo relativo alla prima fascia di fatturato pari ad euro 200,00;
- le nuove unità locali di imprese già iscritte alla sezione ordinaria del Registro Imprese che si iscrivono nel corso dell'anno 2009, sono tenute al pagamento di un diritto pari al 20% del diritto di cui al punto precedente;
- le nuove imprese iscritte o annotate nella sezione speciale del Registro delle Imprese nel corso del 2009 e dopo l'entrata in vigore del decreto in esame sono tenute al versamento dei diritti in misura fissa, di cui al precedente paragrafo 3.1 della presente Circolare, tramite Modello F24 o direttamente allo sportello camerale, entro trenta giorni dalla presentazione della domanda di iscrizione o di annotazione.

5. Modalità di versamento del diritto annuale per l'anno 2009.

Il diritto annuale per l'anno 2009 è dovuto per la sede legale o principale di ogni impresa nonché per ogni unità locale ubicata nel territorio dello Stato, secondo le modalità di calcolo in precedenza descritte.

Nel caso di trasferimento della sede legale o principale in altra provincia, il diritto è dovuto alla Camera di Commercio competente in base alla ubicazione della sede legale o principale alla data del 1° gennaio 2009.

5.1. Esazione ordinaria.

Salvo il caso delle imprese iscritte in corso d'anno, il versamento del diritto annuale va eseguito in un'unica soluzione (non essendo ammesso il pagamento rateale), esclusivamente tramite il modello di pagamento unificato F24. In tale modo sarà possibile usufruire immediatamente, e dunque già dal prossimo pagamento del primo acconto delle imposte sui redditi, della possibilità di compensare quanto dovuto per il diritto annuale, con eventuali crediti vantati per altri versamenti di tributi e contributi.

Occorre, ai fini del versamento, compilare la sezione "Sezione ICI ed altri tributi locali" del modello F24, indicando:

- nel "codice ente": la **sigla automobilistica della provincia della Camera di Commercio** a cui il pagamento è indirizzato;
- nella colonna "codice tributo": il **codice tributo 3850**;
- nella colonna "anno di riferimento": l'anno cui si riferisce il pagamento ("**2009**");
- nella colonna "importi a debito versati": l'importo dovuto.

Il campo "rateazione" non dovrà essere compilato.

Le imprese che esercitano l'attività, oltre che nella sede legale, anche in unità locali, dovranno indicare, distintamente, l'importo dovuto per ciascuna Camera di Commercio competente a ricevere il pagamento, con riferimento alla ubicazione delle singole unità locali.

Per ciascuna provincia deve essere compilata una sola riga, sommando gli eventuali importi multipli destinati alla medesima provincia (per sede ed unità locale).

Nel caso in cui la Camera di Commercio cui si riferisce il pagamento abbia deliberato la maggiorazione prevista dall'art. 18 della Legge n. 580/1993, l'importo da versare dovrà essere comprensivo di tale maggiorazione.

Anche l'ulteriore maggiorazione dello 0,40% a titolo di interessi, dovuta in caso di proroga del versamento (cfr. successivo paragrafo 6), deve essere versata sommata al diritto annuale, con il medesimo codice tributo.

Si rammenta, infine, che le agevolazioni in materia tributaria disposte da leggi speciali in occasioni di eventi e situazioni di carattere eccezionale si applicano anche al diritto in esame.

5.2. Pagamento in caso di iscrizione o apertura di unità locale in corso d'anno.

Unicamente in caso di prima iscrizione o di denuncia di apertura di unità locale nel corso del 2009, il versamento potrà essere effettuato, con le modalità stabilite con specifico provvedimento della camera di Commercio competente, come già evidenziato al precedente paragrafo 4.

A titolo esemplificativo, nel caso di presentazione della domanda di iscrizione alla Camera di Commercio di Bologna, il versamento può essere effettuato mediante modello F24 allegando alla pratica telematica la copia informatica scansionata del modello di versamento, in formato .tif o .pdf, per dimostrare l'avvenuto pagamento del tributo; a tale riguardo è stato precisato che in mancanza di tale allegazione, l'ufficio provvederà all'addebito automatico del diritto annuale.

Qualora l'utente che si iscrive nel corso del 2009 intende avvalersi della facoltà di pagare con modello F24 entro 30 giorni dalla presentazione dell'istanza di iscrizione, secondo quanto previsto dall'art. 4 del Decreto 30 aprile 2009, tale circostanza deve essere espressamente indicata nel campo "note".

6. Termini di versamento del diritto annuale.

Come anticipato, il diritto annuale per il 2009 deve essere versato entro il termine previsto per il versamento del primo acconto delle imposte sui redditi.

Come noto, i termini per il versamento delle imposte sui redditi sono stati oggetto di modifiche ad opera dell'art. 37, comma 11 e ss. gg. del D.L. n. 223/2006, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 248/2006. In particolare, a seguito di tale intervento normativo i termini di versamento del primo acconto delle imposte sui redditi di cui all'art. 17 comma 3, del D.P.R. n. 435/2001 sono stati fissati:

- per le imprese individuali, le società semplici e le società di persone: al giorno 16 giugno dell'anno di presentazione della dichiarazione;
- per i soggetti IRES: al giorno 16 del sesto mese successivo a quello di chiusura del periodo di imposta;
- per i soggetti IRES che approvano il bilancio oltre il termine di quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio: al giorno 16 del mese successivo a quello di approvazione del bilancio ovvero se il bilancio non è approvato nel termine stabilito, al giorno 16 del mese successivo a quello di scadenza del termine stesso.

A seguito delle suddette modifiche i termini di versamento risultano, dunque, i seguenti.

6.1 Imprese individuali, società semplici e società di persone.

I versamenti delle imposte risultanti dalle dichiarazioni dei redditi e del valore della produzione dovute dalle persone fisiche e dalle società o associazioni di cui all'art. 5 del TUIR sono effettuati entro il 16 giugno dell'anno di presentazione della dichiarazione stessa.

STUDIO ANTONELLI

I versamenti effettuati successivamente al 16 giugno, ma entro i 30 giorni successivi, vale a dire entro il 16 luglio, sono maggiorati dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo.

Pertanto, il versamento del diritto camerale per l'anno 2008 deve essere effettuato:

- entro il 16 giugno 2009, senza maggiorazione;
- dal 17 giugno al 16 luglio 2009, con la maggiorazione dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo.

6.2 Società soggette all'IRPEG/IRES.

I versamenti delle imposte risultanti dalla dichiarazione relativa all'imposta sul reddito delle persone giuridiche (dal 2004 imposta sul reddito delle società) e dell'imposta regionale sulle attività produttive, compresa quella unificata, è effettuato entro il giorno 16 del sesto mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta.

I versamenti effettuati successivamente ma entro il trentesimo giorno rispetto i termini sopra evidenziati sono maggiorati dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo.

Ne consegue che, se il periodo d'imposta si è chiuso al 31 dicembre 2007, il termine per il versamento delle imposte - e conseguentemente del diritto camerale - scade il 16 giugno 2009 (giorno 16 del sesto mese successivo a quello della chiusura del periodo d'imposta). Dal 17 giugno in poi, e comunque non oltre il 16 luglio 2009, il versamento deve essere effettuato applicando la maggiorazione dello 0,40%.

In deroga ai citati termini, i soggetti che in base a disposizione di legge e di statuto approvano il bilancio nel maggiore termine di 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio effettuano il versamento delle imposte risultanti dalla dichiarazione (IRES, IRAP, compresa quella unificata) entro il giorno 16 del mese successivo a quello di approvazione del bilancio. Se il bilancio non è approvato nel termine stabilito (30 giugno), il versamento deve comunque essere effettuato entro il giorno 16 del mese successivo (16 luglio).

Anche in tale ipotesi è previsto che i versamenti effettuati entro i 30 giorni successivi dalla suddetta scadenza siano maggiorati dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo.

7. Sanzioni.

La Circolare del Ministero delle attività Produttive del 20 giugno 2005, n. 3587 commenta le disposizioni del Decreto 27 gennaio 2005, n. 54, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 90 del 19 aprile 2005, contenente il regolamento relativo all'applicazione delle sanzioni amministrative in caso di tardivo od omesso versamento del diritto annuale da parte delle imprese a favore delle Camere di Commercio.

Ai sensi del citato Decreto n. 54/2005, in caso di tardivo od omesso versamento del diritto annuale, si applica una sanzione amministrativa variabile dal 10 al 100 per cento dell'ammontare del diritto dovuto.

STUDIO ANTONELLI

Per tardivo versamento si intende il versamento effettuato con un ritardo non superiore a trenta giorni.

Come chiarito dalla Circ. n. 3587/2005, sono considerati tardivi gli importi versati senza l'applicazione della maggiorazione dello 0,40 per cento, anche in ipotesi di compensazioni di crediti, se effettuati entro 30 giorni dal termine di scadenza.

I versamenti effettuati oltre trenta giorni rispetto alla scadenza ordinaria o quelli effettuati solo in parte si considerano omessi, limitatamente a quanto non versato.

La data del 16 giugno (nell' ipotesi di periodo d'imposta chiuso il 31 dicembre), rappresenta quindi il termine dal quale far partire la decorrenza ai fini sia della definizione di omessi o tardivi versamenti sia ai fini del ravvedimento operoso.

Decorso il termine entro in quale è possibile versare il diritto annuale maggiorato dello 0,40 per cento, l'impresa può ricorrere esclusivamente al ravvedimento operoso.

Non si considera omesso il versamento eseguito in favore di una camera di commercio incompetente per territorio, se effettuato entro il termini.

In caso di tardivo versamento, ai sensi dell'art. 4 del Decreto n. 54/2005 si applica la sanzione del 10% dell'importo dovuto.

Si applica la sanzione dal 30% al 100% nei casi di omesso versamento, tenuto conto dei criteri di determinazione della sanzioni previsti dall'art. 7 del D.Lgs. n. 472/1997.

Come chiarito dalla Circ. n. 3587/2005, la sanzione è determinata avendo riguardo alla gravità della violazione, desunta dalla condotta dell'interessato e dall'opera eventualmente svolta per l'eliminazione o per l'attenuazione delle conseguenze.

8. Ravvedimento operoso.

Le violazioni di omesso o ritardato pagamento dei diritti annuali possono essere sanate facendo ricorso all'istituto del ravvedimento operoso di cui all'art. 13 del D.Lgs. n. 472 del 18 dicembre 1997, a condizione che le violazioni non siano già state constatate e comunque non siano già iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività di accertamento delle quali i soggetti interessati abbiano avuto formale conoscenza.

Come chiarito in via interpretativa dalla Circ. n. 3587/2005 in caso di violazione non ancora constatata, ai sensi dell'art. 13 del D.Lgs. n. 472/1997 la sanzione viene ridotta:

- al 3,75 per cento del diritto dovuto, pari quindi ad 1/8 del minimo¹ previsto dall'art. 4 comma 3 del Decreto n. 54/2005 della sanzione applicabile in caso di omesso versamento (30%), se la regolarizzazione avviene entro trenta giorni dall'omissione;

¹ ² La circolare chiarisce che la sanzione richiamata dalla norma è da intendersi nella misura minima, precisazione sfuggita agli estensori del regolamento.

STUDIO ANTONELLI

- al 6 per cento del diritto dovuto, pari ad 1/5 del minimo² previsto dall'art. 4 comma 3 del Decreto n. 54/2005 applicabile in caso di omesso versamento (30%), se la regolarizzazione interviene dal trentunesimo giorno e comunque entro un anno dall'omissione.

A tale proposito si ricorda come l'articolo 16 del D.L. n. 185 del 29 novembre 2008 il quale ha approvato il cd. pacchetto anticrisi (vedi Circolare n. 30/2008 e n. 4/2009 dello scrivente Studio) è intervenuto tra l'altro sulla entità della sanzione ridotta dovuta ai sensi dell'art. 13 del citato D.lgs. n. 472/1997. A seguito dell'intervento normativo de qua, dunque le sanzioni minime vengono ridotte:

- ad 1/12, se la regolarizzazione si perfeziona entro 30 giorni dalla data in cui la violazione è stata commessa, con conseguente riduzione della sanzione dal 3,75% al 2,5%;
- ad 1/10, se la regolarizzazione si perfeziona entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale la violazione è stata commessa, con conseguente riduzione della sanzione dal 6% al 3%.

Al riguardo si evidenzia che il Ministero dello Sviluppo Economico, con Circolare Protocollo n. 62417 del 30 dicembre 2008 ha chiarito che la riduzione delle percentuali di sanzione disposta dall'art. 16 del D.L. n. 185/2008 non si applica al ravvedimento di diritto annuale³.

Il ravvedimento si perfeziona con il pagamento contestuale, cioè eseguito nello stesso giorno, oltre che della sanzione ridotta sopra indicata, del tributo dovuto e degli interessi moratori calcolati al tasso legale (2,5% dal 1° gennaio 2004 fino al 31 dicembre 2007; 3% dal 1° gennaio 2008) con maturazione giorno per giorno. Le somme dovute a titolo di sanzione non producono interessi.

Il versamento deve essere effettuato mediante Modello F24, compilato nella Sezione "ICI ed altri tributi locali", indicando come anno di riferimento quello di competenza del tributo ed utilizzando i seguenti codici tributo:

- 3850 per il diritto annuale;
- 3851 per gli interessi;
- 3852 per la sanzione.

Rimanendo a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti, porgo i migliori saluti.

Alessandro Antonelli

³ Il Ministero si è tuttavia riservato di comunicare le eventuali iniziative che potrebbero essere assunte per modificare il regolamento contenuto nel D.M. n. 54/2005 ovvero eventuali modifiche apportate dal parlamento in sede di conversione del D.L. n. 185/2008 che abbiano analoghi effetti. Al riguardo, si evidenzia tuttavia come la Guida al Diritto annuale per l'Anno 2009 della Camera di Commercio di Bologna del 22 maggio 2009 non dà atto di modifiche interpretative che superino la Circolare in commento.