



NEWS

Euroconference

Edizione di giovedì 29 Febbraio 2024

CASI OPERATIVI

Duplica comunicazione del primo SAL e gestione del successivo
di Euroconference Centro Studi Tributari

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Lipe IV trimestre da inviare entro la data odierna (29.2.2024)
di Alessandro Bonuzzi

IVA

Sanzioni tributarie: proporzionalità ed errori sul plafond
di Roberto Curcu

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

I nuovi criteri per la determinazione della residenza fiscale delle società
di Stefano Rossetti

IMPOSTE SUL REDDITO

La fiscalità del socio recedente di società di persone
di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

CASI OPERATIVI

Duplice comunicazione del primo SAL e gestione del successivo

di Euroconference Centro Studi Tributari



Il caso riguarda interventi su parti comuni di cui all'articolo 119, D.L. 34/2020 iniziati nel 2021 (codice 1: interventi su involucro) effettuati su un condominio minimo senza amministratore composto da 2 condòmini e da un numero di 6 unità immobiliari (spesa massima agevolabile: $240.000 = 40.000 \times 6$).

In relazione alle spese oggetto del 1° SAL sostenute nel 2022 (per cui è stato trasmesso dall'asseveratore regolare pratica ENEA) entrambi i condòmini hanno esercitato l'opzione per la cessione del credito nei confronti di un intermediario finanziario.

La comunicazione dell'opzione è stata trasmessa da un vistatore nei termini di legge.

È stata trasmessa una comunicazione di opzione per ciascuno dei condòmini (quindi n. 2 comunicazioni), sulla base del fatto che ogni condòmino può decidere in autonomia come utilizzare il credito spettante, riportando su ciascuna comunicazione i seguenti dati:

Condominio minimo = 2

Codice fiscale condomino incaricato= codice fiscale del singolo condòmino proprietario

Numero unità presenti nel condominio = numero unità di proprietà del singolo condòmino (rispettivamente n. 4 e n. 2)

Ora occorre trasmettere una nuova comunicazione di opzione avente a oggetto la fine lavori per le spese sostenute nel 2023.

Seguendo il precedente orientamento – trasmettendo quindi una comunicazione per ogni singolo condòmino – non si può però sfruttare appieno il massimale riferito all'intero edificio, come chiarito dalla circolare n. 24/E/2020 in cui è affermato che “*ciascun condòmino potrà*

calcolare la detrazione in funzione della spesa a lui imputata in base ... ai diversi criteri applicabili ... anche in misura superiore all'ammontare commisurato alla singola unità".

Nel caso concreto:

- condòmino A proprietario di n. 4 unità: spesa agevolabile 194.196 euro;
- condòmino B proprietario di n. 2 unità: spesa agevolabile 45.804 euro;
- totale spesa massima agevolabile 240.000 euro.

Però, indicando nella comunicazione dell'opzione del condòmino A n. 4 unità non è possibile indicare una spesa superiore a 160.000 (=40.000 X 4).

Come è possibile procedere?

Si può ora inviare un'unica comunicazione di opzione da parte di uno solo dei condòmini riportando tutte le 6 unità immobiliari e i codici fiscali dei 2 beneficiari?

Nel campo "*protocollo telematico di trasmissione della prima comunicazione*" sarà riportato quello relativo alla prima comunicazione inviata per conto dell'attuale "*condomino incaricato*".

Il comportamento posto in essere dal vistatore (trasmissione di distinte comunicazioni per ogni condòmino in relazione ai lavori su parti comuni) ha in qualche modo compromesso la cessione del credito?

D'altronde ci si chiede come sia possibile inviare una comunicazione di opzione relativa a lavori su parti comuni, senza perdere la possibilità di utilizzare tutto il massimale, nel diverso caso in cui uno di condòmini decida di detrarre in dichiarazione senza esercitare opzioni. Il *software* pretende che in relazione a ogni unità immobiliare indicata nella sezione B sia indicato nella sezione C il credito spettante e la tipologia di opzione (cessione o sconto in fattura). Ma in questo ultimo caso, non volendo esercitare il condòmino nessuna opzione, la procedura restituirebbe un errore, perché a fronte di un numero X di unità "*complessive*" non verrebbe riportato lo stesso numero X di righe nella sezione C.

[LEGGI LA RISPOSTA DI CENTRO STUDI TRIBUTARI SU FISCOPRATICO...](#)



FiscoPratico

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Lipe IV trimestre da inviare entro la data odierna (29.2.2024)

di Alessandro Bonuzzi

Seminario di specializzazione

Disciplina IRPEF, IVA e INPS delle attività non esercitate abitualmente

Scopri di più

Il modello di **Comunicazione** delle **liquidazioni periodiche Iva** deve essere presentato – dalle imprese e professionisti – con **cadenza trimestrale**, entro l'**ultimo giorno del secondo mese successivo**, al termine di ogni trimestre solare, così come previsto dall'[articolo 21-bis, comma 1, D.L. 78/2010](#).

Pertanto, la Comunicazione relativa al **quarto trimestre 2023** deve essere trasmessa **entro la data di oggi (29.2.2024)**.

Si ricorda che la **periodicità di invio è la medesima**:

- sia per i soggetti che liquidano l'Iva **mensilmente**;
- sia per i soggetti che liquidano l'Iva con cadenza **trimestrale** per effetto di specifica **opzione**, di cui all'[articolo 7, D.P.R. 542/1999](#), oppure per espressa previsione normativa, ai sensi dell'[articolo 73, comma 1, lettera e\), D.P.R. 633/1972](#), e dell'[articolo 74, comma 4, D.P.R. 633/1972](#).

Se il termine naturale di invio **cade di sabato o in un giorno festivo**, l'obbligo **differisce** al primo giorno utile successivo; ciò non accade con riferimento alla data odierna (29.2.2024), che è un **giovedì**.

La trasmissione tempestiva della Comunicazione è provata dalla **ricevuta di presentazione telematica** resa disponibile dall'Agenzia delle entrate. Vanno considerate inviate, in modo tempestivo, le Comunicazioni trasmesse nei termini, ma **scartate** dal servizio telematico, se **ritrasmesse entro i 5 giorni successivi** alla data di comunicazione di scarto.

In caso in presentazione di **più Comunicazioni** per il medesimo trimestre, **assume rilevanza l'ultimo file trasmesso** che sostituisce i precedenti. Inoltre, il sistema telematico accoglie eventuali Comunicazioni inviate successivamente alla prima, per **correggere errori od omissioni**, anche **oltre il termine di scadenza ordinario**. Vale sempre la regola secondo cui la **Comunicazione successiva sostituisce quelle precedentemente** trasmesse.

La redazione e l'invio della Comunicazione del quarto trimestre può essere evitata, con la presentazione della stessa nell'ambito del **modello di dichiarazione Iva annuale** entro lo stesso termine di invio. Quindi, in caso di presentazione del modello Iva 2024 entro la data di oggi (29.2.2024), non va presentata autonomamente **la Comunicazione relativa al quarto trimestre 2023**.

L'obbligo di invio della Comunicazione non ricorre **in assenza di dati da indicare**, per il trimestre, nel quadro VP (ad esempio, contribuenti che nel periodo di riferimento non hanno effettuato alcuna operazione, né attiva né passiva). L'obbligo, invece, sussiste nell'ipotesi in cui occorra dare evidenza del **riporto di un credito** proveniente dal **trimestre precedente**. Pertanto, se dal terzo trimestre 2023 non emergono crediti da riportare, in assenza di altri dati da indicare nel quadro VP, il contribuente è **esonero** dalla presentazione della Comunicazione relativa al **quarto trimestre 2023**.

Sono, poi, **esonero** dalla presentazione delle Comunicazioni delle liquidazioni periodiche Iva, i soggetti passivi **non obbligati alla presentazione della dichiarazione annuale Iva** o all'**effettuazione delle liquidazioni periodiche**, sempre che, nel corso dell'anno, non vengano meno le predette condizioni di esonero. In particolare, l'esonero trova applicazione per:

- i soggetti che, nel periodo d'imposta, **non hanno effettuato alcuna operazione**, né dal lato attivo né dal lato passivo;
- i soggetti che, nel periodo d'imposta, hanno effettuato **esclusivamente operazioni esenti** ai sensi dell'[articolo 10 D.P.R. 633/1972](#) (con esclusione di quelle indicate ai numeri 11, 18 e 19 dell'articolo medesimo), laddove **abbiano optato per la dispensa dagli adempimenti**, ai sensi dell'[articolo 36-bis, D.P.R. 633/1972](#) (circolare n. 19/363378/1979);
- i soggetti che hanno aderito al **regime di vantaggio** per l'imprenditoria giovanile, di cui all'[articolo 27, commi 1 e 2, D.L. 98/2011](#);
- i soggetti che hanno aderito al **regime forfettario**, di cui all'[articolo 1, commi 54 – 89, L. 190/2014](#);
- i produttori agricoli che applicano il **regime Iva speciale**, di cui all'[articolo 34, comma 6, D.P.R. 633/1972](#).

Sanzioni tributarie: proporzionalità ed errori sul plafond

di **Roberto Curcu**

Seminario di specializzazione

Sistema doganale e compliance

Scopri di più

L'[articolo 20, L. 111/2023](#), di delega al Governo per la riforma del sistema fiscale, prevede che, con riguardo alle sanzioni amministrative tributarie, il legislatore delegato provveda a **migliorare la proporzionalità delle sanzioni tributarie, attenuandone il carico** e riconducendolo ai livelli esistenti in altri Stati europei.

In particolare, in ambito Iva, il sistema tributario deve rispettare dei **principi fondamentali**, che sono delineati dalla giurisprudenza della Corte di Giustizia Europea; la norma sanzionatoria non è regolata dalla Direttiva, quindi gli Stati membri conservano la libertà nello **scegliere le sanzioni**; tuttavia, la Corte riconosce che questa discrezionalità **deve rispettare i principi generali del diritto comunitario**, quale quello di **proporzionalità** tra il comportamento posto in essere e la sanzione, valutando, in particolare, quale può essere il **danno erariale causato** e se il comportamento posto in essere ha o meno la capacità di **"nascondere" eventuali danni erariali**.

In questo senso, forse, **lo Stato italiano è stato uno di quelli che maggiormente ha contribuito alla formazione della giurisprudenza comunitaria in materia**, ed alcune cose sono state sistemate a seguito di sentenze nelle quali la Corte rilevava che c'erano nel sistema delle storture. Ad esempio, alla Corte non riuscirono a capire come fosse possibile che, in caso di **omesso reverse charge, senza danno erariale** (nel senso che se il reverse charge fosse stato effettuato l'Iva assolta sarebbe stata compensata con una Iva in detrazione) potesse essere irrogata una **sanzione del 100% di imposte** che, appunto, **non erano state evase**. Anni dopo il legislatore pensò di rimodulare la sanzione, dapprima in un 3% dell'imposta e poi **in importi fissi**.

Altro caso su cui ci si stupì del sistema sanzionatorio (e non sono) italiano, fu quello delle **immissioni in libera pratica effettuate con una fittizia introduzione di merce nel deposito Iva**. In tali operazioni, se poste correttamente, l'Iva viene assolta con **reverse charge in sede di estrazione dal deposito**, mentre se la merce (dopo essere immessa in libera pratica nel deposito) non ci entra proprio, allora l'imposta sarebbe stata da **pagare in dogana**. In Corte, si stupirono per il fatto che, per comportamenti siffatti, **venisse chiesta l'imposta** (non evasa in quanto assolta con *reverse charge* invece che pagata in dogana) ed irrogata una **sanzione del**

100% di una imposta che – appunto – **non era stata evasa** e lo Stato non aveva perso. Anche qui, lo Stato italiano dovette capitolare e nell'Amministrazione sembra sia riconosciuto che la **sanzione applicabile** alla fattispecie è quella **del 30%**; in sostanza, **evitare il pagamento cash per assolvere con reverse charge è un comportamento equiparabile ad un ritardato versamento** e come tale **viene considerato dal punto di vista sanzionatorio**.

Caso molto più recente, quello nel quale l'Agenzia delle entrate contesta a due società italiane di essersi scambiate **fatture false dello stesso importo**, probabilmente allo scopo di "gonfiare i fatturati" e magari **accedere al credito bancario** sotto forma di sconti fatture, ma **senza arrecare danno erariale**. Tuttavia, per la normativa italiana, quando le fatture sono "false", ossia non rappresentano una operazione esistente, succede che chi l'ha emessa deve **comunque versare l'imposta**, e chi la riceve **non può detrarre la stessa**. La Corte, dopo aver rilevato che nel caso specifico, applicando il principio di effettività e, quindi, disapplicando la norma italiana **non c'era comunque debito erariale**, deve giudicare se può, comunque, **ritenersi applicabile l'irrogazione della sanzione del 100% per indebita detrazione**, fermo restando che non sussiste alcun debito Iva. Sul punto, si arriva a sostenere, nei fatti, che **una sanzione di indebita detrazione, che non incida definitivamente su un maggiore debito o minore credito dichiarativo, non ha luogo di esistere**. In sostanza, verrebbe da dire che la commissione di errori che non portano a danno erariale, **non può essere sanzionata con un importo troppo elevato**.

Ciò premesso, stanno girando da qualche giorno le bozze del decreto legislativo di riforma del sistema sanzionatorio, e come è normale che sia, vi sono delle **luci e delle ombre**. In questa sede, vogliamo evidenziare delle lacune che si **spera vengano colmate**.

In particolare, **una violazione che non determina danno erariale è lo splafonamento**. Il soggetto che acquista per importi superiori al proprio plafond **non crea danno erariale**; semplicemente il suo fornitore non addebita l'Iva nei suoi confronti, e quindi non la versa all'erario, ma l'esportatore abituale rinuncia a portarla in detrazione. In sostanza, non viene pagata Iva oggi, che poi con la detrazione sarebbe stata verosimilmente chiesta a rimborso o compensata domani. **Il danno che eventualmente subisce l'erario è finanziario e non sostanziale, e quindi anche l'abbassamento della sanzione al 70% appare non sufficiente a ripristinare il principio di proporzionalità**. Sempre con riferimento al *plafond*, andrebbe corretta la frase per cui si applica una sanzione al fornitore dell'esportatore abituale che effettua cessioni di beni o prestazioni di servizi senza addebito di imposta, **"senza aver prima riscontrato per via telematica l'avvenuta presentazione all'Agenzia delle entrate della dichiarazione" (di intento)**. Messa così la frase, rischia l'irrogazione di una sanzione da "evasore" **chi emette una fattura senza Iva**, anche nella situazione in cui la dichiarazione di intento c'è, è stata emessa prima del **momento di effettuazione**, ma **il contribuente non la ha verificata prima dell'effettuazione dell'operazione stessa**; chiaro che poi questa sanzione "sostanziale" per un errore formale davanti al giudice europeo **non starebbe in piedi**, ma si potrebbe fin da subito evitare che lo Stato un domani perda l'ennesima causa in Corte di Giustizia.

Spesso gli errori sul plafond non riguardano il vero e proprio splafonamento, ma **fornitori che**

emettono fatture senza Iva per un importo maggiore della dichiarazione di intento, ed esportatori abituali che registrano tali fatture **senza accorgersi di tale errore**. In tali situazioni, il fornitore che ha fatturato senza Iva per importo superiore a quelli esposti nella dichiarazione di intento **è sicuramente sanzionato**, e ci si è chiesti cosa succeda all'esportatore abituale che **riceve queste fatture**. In un forum dell'autunno dello scorso anno fu correttamente precisato dall'Agenzia delle entrate che se comunque l'importo fatturato senza Iva non ha superato il plafond **non si è in presenza di uno splafonamento**, ma **l'esportatore abituale può incorrere nella sanzione di cui all'[articolo 6, comma 8, D.Lgs. 471/1997](#)**; tale norma prevede che, chi riceve una fattura irregolare e non provvede ad emettere "autofattura/denuncia" **entro 30 giorni dalla registrazione**, è punito con la **sanzione del 100% dell'imposta con un minimo di euro 250**.

Il chiarimento risolve il problema di **chi controlla subito se le fatture che riceve in 8C sono nel limite della dichiarazione di intento**, in quanto non le registra proprio e chiede al fornitore la ri-emissione; risolve anche il problema di chi le **registra ed entro i 30 giorni successivi si accorge dell'errore** e fa stornare le fatture non corrette dal fornitore. Tale chiarimento non risolve quello che succede se **l'esportatore abituale si accorge oltre i 30 giorni dell'errore**, in quanto ci si troverebbe nella assurda situazione per la quale se volesse ravvedere il fornitore dovrebbe emettere fattura con Iva all'esportatore abituale, e se volesse ravvedere quest'ultimo, dovrebbe pagare l'Iva in sede di **emissione della autofattura denuncia**. In sostanza, si cadrebbe in quella situazione per cui **l'Iva deve essere pagata due volte**, ma verosimilmente l'Agenzia delle entrate non la lascerebbe detrarre due volte, con probabile **obbligo di chiederne il rimborso**, ai sensi dell'[articolo 30-ter, D.P.R. 633/1972](#).

La questione potrebbe essere risolta, per lo meno per i comportamenti futuri, in quanto **la cosiddetta "autofattura-denuncia"**, che comporta l'obbligo per il cessionario/committente di pagare l'Iva non addebitata dal cedente prestatore, **verrà sostituita con una "comunicazione/denuncia"**, con la quale, appunto, il cessionario/committente **non dovrà più versare all'erario l'imposta al posto del fornitore**. Anche qui, irrogare al cessionario o committente una sanzione da "evasore fiscale", in quanto non ha denunciato il proprio fornitore che non ha emesso fattura, **rischia di essere comunque sproporzionata, nelle situazioni nelle quali per il cessionario o committente l'Iva eventualmente addebitata sarebbe detraibile** e, quindi, **non vi sarebbe danno erariale**.

I nuovi criteri per la determinazione della residenza fiscale delle società

di **Stefano Rossetti**

Seminario di specializzazione

Nuova fiscalità internazionale alla luce della riforma fiscale

Scopri di più

Novità in tema di fiscalità internazionale previste dalla legge di bilancio 2024 e dal decreto attuativo di riforma fiscale

Il D.Lgs. 209/2023, modificando l'[articolo 73, comma 3, Tuir](#), ha riscritto i **criteri per la determinazione della residenza fiscale** delle **società di capitali**, i quali decorrono dal periodo di imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore (29.12.2023) del citato D.Lgs. 209/2023.

Tale formulazione è dovuta al fatto che le società di capitali possono avere un **periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare** e, di conseguenza, l'indicazione di una decorrenza puntuale avrebbe potuto comportare il **cambiamento dei criteri per la determinazione della residenza durante il periodo d'imposta**.

La rivisitazione dei previgenti criteri si è resa necessaria al fine di assicurare una **maggiore certezza giuridica**; infatti, il D.Lgs. 209/2023 ha ridefinito, in maniera pressoché totale, in considerazione della prassi internazionale e dei criteri per la definizione della **residenza previsti dalle Convenzioni** per evitare le doppie imposizioni, i **criteri per l'individuazione della residenza dei contribuenti Ires**, quali **società ed enti**.

Ricordiamo che, prima dell'entrata in vigore D.Lgs. 209/2023, ai sensi del previgente [articolo 73, comma 3, Tuir](#), si consideravano residenti in Italia le società di capitali che, **per la maggior parte del periodo d'imposta** (ossia 183 giorni in un anno, o 184 giorni in caso di anno bisestile), avevano nel territorio dello Stato:

- **la sede legale** (criterio formale);
- **la sede dell'amministrazione** (criterio fattuale);
- **l'oggetto sociale** (criterio fattuale).

Tali condizioni erano tra loro **alternative**, con la conseguenza che, anche la sussistenza di una sola delle stesse, era sufficiente a **determinare la residenza di una società nel territorio dello Stato**.

Tali criteri **non erano scevri di criticità**, soprattutto in riferimento alla **sede**

dell'amministrazione; infatti, come sottolineato nella relazione illustrativa, in passato tale criterio era stato interpretato in maniera piuttosto estensiva, tanto da farlo **coincidere con il luogo da cui promanavano gli impulsi volitivi societari** (la giurisprudenza della Corte di Cassazione aveva affermato, in maniera piuttosto monolitica, che la sede dell'amministrazione doveva ritenersi coincidente con quella di "sede effettiva", intesa come il luogo ove hanno concreto svolgimento le **attività amministrative e di direzione dell'ente** e si convocano le assemblee).

Alla luce di tutto ciò, il legislatore è intervenuto sostituendo:

- il criterio della **sede dell'amministrazione** con quello della sede della **direzione effettiva**;
- il **criterio dell'oggetto sociale** con quello della **gestione ordinaria in via principale**.

La nuova formulazione dell'[articolo 73, comma 3, Tuir](#), prevede, dunque, che, *"ai fini delle imposte sui redditi si considerano residenti le società e gli enti che per la maggior parte del periodo di imposta hanno nel territorio dello Stato la sede legale o la sede di direzione effettiva o la gestione ordinaria in via principale. Per sede di direzione effettiva si intende la continua e coordinata assunzione delle decisioni strategiche riguardanti la società o l'ente nel suo complesso. Per gestione ordinaria si intende il continuo e coordinato compimento degli atti della gestione corrente riguardanti la società o l'ente nel suo complesso"*.

Dunque, sulla base della nuova disposizione i criteri per l'individuazione della residenza fiscale **sono sempre tre**:

- la **sede legale**;
- la **sede di direzione effettiva**;
- la **gestione ordinaria in via principale**.

Il criterio della **sede legale** era presente anche nella formulazione previgente. È un criterio di **tipo formale** che non crea particolari criticità.

Il criterio della **sede di direzione effettiva**, come detto, rappresenta una novità e il legislatore lo ha definito come il luogo dove avviene *"la continua e coordinata assunzione delle decisioni strategiche"*.

Il criterio **della gestione ordinaria in via principale** è definito dal legislatore come il luogo in cui avviene *"il continuo e coordinato compimento degli atti della gestione corrente riguardanti la società o l'ente nel suo complesso"*.

La locuzione "in via principale" è stata prevista, in quanto la gestione ordinaria deve **essere individuata nel luogo** in cui vengono compiuti gli atti gestori correnti della società **nel suo complesso** e non di singole divisioni. Infatti, la società potrebbe essere articolata in **sedi secondarie, filiali e branch**, le quali possono essere dotate di una **certa autonomia gestionale**,



ma ciò ai fini della residenza fiscale **non rileva**.

I tre criteri operano, come in passato, **in via disgiuntiva** e per essere applicati devono essere integrati **per la maggior parte del periodo d'imposta**.

Da ultimo, si sottolinea che i medesimi criteri valgono anche nell'ambito dell'individuazione delle società di persone: il D.Lgs. 209/2023 ha modificato, infatti, anche **[l'articolo 5, Tuir](#)**.

IMPOSTE SUL REDDITO

La fiscalità del socio recedente di società di persone

di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

Seminario di specializzazione

Recesso del socio nelle società di persone

Scopri di più

Le somme percepite da un socio, in caso di recesso da una società di persone, sono qualificate come **reddito di partecipazione**, quantificato in misura pari alla **differenza tra l'importo percepito e il costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione**. La qualificazione reddituale è stabilita dall'[articolo 20-bis, Tuir](#), mentre la quantificazione del reddito è prevista nel successivo [articolo 47, Tuir](#). Secondo tale ultima disposizione, *“le somme o il valore normale dei beni ricevuti dai soci in caso di recesso, di esclusione, di riscatto o di riduzione del capitale esuberante o di liquidazione anche concorsuale delle società (...) costituiscono utile per la parte che eccede il prezzo pagato per l'acquisto o la sottoscrizione delle azioni o quote annullate”*.

Come già anticipato, l'[articolo 47, Tuir](#), definisce le **modalità da seguire per determinare l'importo da assoggettare a tassazione in capo al socio recedente e non la natura del reddito** che è individuata, invece, dall'[articolo 20-bis, Tuir](#). Per la determinazione del reddito si deve operare il confronto tra:

- le somme o il valore normale dei beni riconosciuti al socio per effetto del recesso e;
- il costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione detenuta dal socio medesimo.

Se da tale riscontro risulta una **differenza positiva**, allora si realizza un **reddito di partecipazione tassato in capo al socio recedente**. Si deve sottolineare che la natura di reddito di partecipazione si ha solamente nell'ipotesi di **recesso “tipico”** che si traduce con la liquidazione della quota del socio uscente, **utilizzando le riserve esistenti nel patrimonio netto della società**; infatti, laddove l'uscita del socio dalla compagine sociale avvenga con il **trasferimento della sua quota ai soci restanti** o nei confronti di **soggetti terzi**, il reddito è qualificato come **reddito diverso** (capital gain), di cui all'[articolo 67, lett. c\), Tuir](#), con possibilità di **aderire alla rideterminazione del valore delle partecipazioni**, da ultimo prorogata per le partecipazioni possedute all'1.1.2024, previa redazione di apposita perizia di stima e **versamento dell'imposta sostitutiva**, in misura pari al 16%, **entro il prossimo 30.6.2024**.

Tornando al recesso “tipico”, è bene ricordare che, qualora tra **la data di costituzione della società** e la **comunicazione del recesso** da parte del socio siano **trascorsi più di cinque anni**, tali redditi **saranno assoggettati a tassazione separata**, in applicazione della disposizione

contenuta nell'[articolo 17, comma 1, lett. l\), Tuir](#), salvo che il contribuente non opti per la **tassazione ordinaria**. In merito alla possibilità di accedere alla **tassazione separata** (quale regime naturale di tassazione), è opportuno ricordare che questa modalità **non è utilizzabile dai soci costituiti in forma societaria**, mentre assume una **diversa connotazione a seconda che il socio persona fisica**. Più in particolare, se la partecipazione è **detenuta nell'esercizio di un'impresa commerciale, il reddito è tassato separatamente, purché ne sia fatta richiesta nella dichiarazione dei redditi** relativa al periodo di imposta, al quale sarebbero imputabili come componenti del reddito di impresa, **ai sensi dell'[articolo 17, comma 2, Tuir](#)**. Diversamente, qualora la persona fisica non li abbia conseguiti **nell'esercizio di imprese commerciali**, il soggetto ha facoltà di **non avvalersi della tassazione separata**, previa espressa rinuncia da esercitarsi nella dichiarazione dei redditi relativa al **periodo d'imposta in cui è avvenuta** (o ha avuto inizio) **la percezione**. Si ricorda, inoltre, che per poter fruire del beneficio della tassazione separata **non assume alcuna importanza il momento in cui il socio è entrato a far parte della società**, avendo il legislatore riconosciuto rilievo al periodo intercorrente **tra:**

- **la costituzione della società** (anche da parte di terzi) e;
- **il momento in cui chi attualmente è socio esercita il recesso.**

In altre parole, **l'anzianità non è collegata alla qualifica di socio**, bensì all'intervallo temporale trascorso tra la **costituzione della società e l'uscita del socio**. Si ricorda, infine, che, con la circolare n. 47/E/2008, l'Agenzia delle entrate ha chiarito che *"in mancanza dei requisiti per accedere alla tassazione separata"* **il socio persona fisica non imprenditore è tenuto a dichiarare l'eccedenza da recesso nel quadro RH del modello Redditi** quale reddito di partecipazione soggetto a tassazione ordinaria.