

ALTRE IMPOSTE INDIRETTE E ALTRI TRIBUTI

di **MARCO NESSI****È imponibile la donazione al socio già titolare del controllo**

Non si applica l'esenzione dall'imposta sulle successioni e donazioni per i trasferimenti di quote in società di capitali in cui i beneficiari avevano già il controllo della società donata prima della donazione (Ag. Entrate, interpello 18.03.2024, n. 72).

Com'è noto, l'art. 3, c. 4-ter D.Lgs. 346/1990 prevede **l'esenzione dall'imposta di successione e donazione** in caso di **trasferimento gratuito** (*mortis causa o inter vivos*) di aziende o partecipazioni **a favore dei discendenti o del coniuge del disponente**. In particolare, il trasferimento di partecipazioni in società di capitali è esente dall'imposta **a condizione che**: il donatario acquisisca o integri il controllo della società (ex art. 2359, c. 1, n. 1 c.c.); i beneficiari del trasferimento detengano il **controllo sociale** per almeno 5 anni dal trasferimento. Con riferimento a quanto sopra occorre considerare che: l'utilizzo dei verbi "*acquisire*" o "*integrare*" previsto nell'art. 3, c. 4-ter D.Lgs. 346/1990 consente di applicare l'esenzione anche nel caso di trasferimento (per successione/donazione) di una partecipazione che, di per sé, non è di controllo ma che, sommata a quelle già possedute dal beneficiario, consente a quest'ultimo di conseguire il controllo sociale (si veda anche: circ. Ag. Entrate 22.01.2008, n. 3/E, par. 8.3.2); ai fini della verifica della sussistenza di un'ipotesi di "*controllo*" devono computarsi anche i voti spettanti alle società controllate, società fiduciarie e persona interposta, mentre non si computano i voti spettanti per conto di terzi (ris. Ag. Entrate 26.07.2010, n. 75/E). Nel caso esaminato il soggetto istante, originariamente titolare di una quota pari al 40% del capitale della società Alfa: nel 2017, dopo la morte della moglie (che era titolare del 60% delle quote della società Alfa), ha acquistato per successione, in comproprietà con i suoi 2 figli e la nipote, la partecipazione posseduta dalla moglie (defunta) nella società Alfa. Pertanto, a partire dal 2017, la comunione ereditaria è divenuta titolare del pacchetto di controllo della società, disponendo della **maggioranza dei voti** esercitabili in assemblea ordinaria. Il **trasferimento per successione** è stato fatto in regime di esenzione, trattandosi del trasferimento di una quota che era "*di controllo*" in capo alla defunta e che, essendo stato realizzato in comproprietà, ha garantito il mantenimento del controllo in capo agli eredi (controllo esercitato attraverso la nomina di un rappresentante comune); al fine di favorire il **passaggio generazionale**, avrebbe ora intenzione di donare la quota detenuta in proprietà esclusiva (40% del capitale) e quella detenuta in comproprietà (1/3) con i figli e la nipote. In questo modo, i figli e la nipote diverrebbero titolari, in comproprietà, dell'intera partecipazione nella società Alfa. In questo caso, secondo l'orientamento espresso dall'Agenzia delle Entrate, **non è possibile applicare l'esenzione dall'imposta di successione e donazione** prevista dal citato art. 3, c. 4-ter D.Lgs. 346/1990. Infatti, secondo l'Agenzia, il riferimento all'integrazione o all'acquisizione del controllo non consente di applicare l'agevolazione, quando il beneficiario provvede unicamente a rafforzare la propria posizione che, tuttavia, è già di controllo anche prima del trasferimento. Ed è proprio questa la situazione che, ad avviso dell'Agenzia, si è verificata nel caso di specie, in quanto: il controllo della società era già nella titolarità della comunione ereditaria che l'aveva acquisito in forza della successione; i beneficiari della donazione (ovvero i 2 figli e la nipote) avevano già il controllo della società Alfa ante donazione, essendo detentori della quota di maggioranza nell'assemblea della comunione (infatti, i 2 figli e la nipote possedevano un numero di azioni tali da consentire di esprimere il 50% più uno dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria, pari al 60% del capitale sociale).