

Articolo pubblicato su FiscoOggi (<http://fiscooggi.it>)

Normativa e prassi

## Esenzione imposta successioni, controllo ampio per quote sociali

26 Luglio 2010

Per integrare il requisito che da diritto ai benefici fiscali si computano anche i voti spettanti alle fiduciarie



Nell'ipotesi di trasferimento di quote sociali e azioni non soggetto all'imposta di successione e donazioni, la verifica del requisito dell'acquisizione o integrazione del controllo previsto per la fruizione del regime di favore deve essere effettuata anche con riferimento ai voti controllate.

In sintesi, è quanto affermato dall'Agenzia delle Entrate con la **risoluzione n. 75/E** del 26 luglio.

Secondo il documento di prassi, due eredi (fratello e sorella) ricevono per successione, delle azioni pari al 43,50% del capitale sociale di Alfa. I coeredi, inoltre, prima dell'apertura della successione, detenevano delle partecipazioni indirette nella società Alfa tramite Beta. Infatti, il capitale sociale di quest'ultima, che partecipa nella misura del 9% al capitale di Alfa, risulta interamente posseduto dai due fratelli, che detengono uno il 49,75 % e l'altro il 50,25 % del capitale di Beta. Per accedere al regime di favore (articolo 3, comma 4-ter del decreto legislativo n. 346/1990) occorre verificare se, con il trasferimento delle azioni, si realizzi la condizione prevista dallo stesso articolo 3.

In proposito, a seguito dell'inserimento del citato comma 4-ter nell'articolo 3, Testo unico sulle successioni e donazioni (Finanziaria 2007), i trasferimenti di aziende, di quote sociali e azioni a favore dei discendenti e del coniuge non sono soggetti all'imposta sulle successioni e donazioni. In caso di trasferimento di quote sociali e azioni emesse da soggetti di cui all'articolo 73, comma 1,

lettera a), del Tuir, tale beneficio si applica limitatamente alle partecipazioni mediante le quali è acquisito o integrato il controllo ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, numero 1), del codice civile.

Il predetto trattamento agevolativo spetta esclusivamente ai beneficiari che siano discendenti o coniuge del disponente, a condizione che detengano il controllo per un periodo non inferiore a cinque anni dalla data del trasferimento, requisito da attestare con apposita dichiarazione, contestualmente alla presentazione della dichiarazione di successione o all'atto di donazione.

Nell'ambito del quadro normativo delineato, si inserisce, quindi, la questione di natura interpretativa per la soluzione della quale l'Agenzia delle Entrate ha richiamato la circolare n. 3/2008, nella quale era stato chiarito che, nell'ipotesi in cui oggetto del trasferimento siano quote o azioni emesse da società per azioni e in accomandita per azioni, società a responsabilità limitata, società cooperative e società di mutua assicurazione residenti nel territorio dello Stato (articolo 73, comma 1, lett. a) del Tuir), l'esenzione spetta per il solo trasferimento di partecipazioni che consente agli aventi causa (discendenti o coniuge) di acquisire oppure integrare il controllo (articolo 2359, primo comma, n. 1, del codice civile).

Questa disposizione definisce, in effetti, la nozione di "controllo di diritto" che si realizza quando un soggetto "dispone della maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria" di una società, ossia detiene, più del 50% delle quote o azioni della società, con diritto di voto nell'assemblea ordinaria.

Secondo l'Agenzia, la verifica del requisito dell'acquisizione o integrazione del controllo ai fini agevolativi va effettuata anche in considerazione della disposizione del secondo comma dell'articolo 2359 del codice civile, in base al quale *"ai fini dell'applicazione dei numeri 1) e 2) del primo comma si computano anche i voti spettanti a società controllate, a società fiduciarie e a persona interposta: non si computano i voti spettanti per conto di terzi"*.

Tale scelta interpretativa risulta motivata anche dal fatto che la norma agevolativa è stata introdotta per favorire una sorta di continuità nella gestione delle aziende di famiglia: il beneficio spetta, infatti, solo nell'ipotesi in cui gli aventi causa si impegnino a continuare l'attività del dante causa mantenendo il controllo delle società.

Pertanto, per il computo della percentuale di controllo (articolo 2359, primo comma, n. 1) sono

rilevanti, oltre ai diritti di voto esercitabili direttamente dal soggetto beneficiario che detiene le partecipazioni, anche quelli che lo stesso è in grado di esercitare tramite società controllate.

In definitiva l'Agenzia ha ritenuto che la norma agevolativa trovi applicazione, quindi, anche nell'ipotesi in cui il controllo della società sia acquistato dall'avente causa, per effetto della sommatoria tra le partecipazioni acquistate per successione e quelle di cui il beneficiario risultava già in possesso, se pure in via indiretta. In ogni caso, gli aventi causa devono rendere apposita dichiarazione nell'atto di donazione o nella dichiarazione di successione, sulla loro volontà di proseguire l'attività d'impresa o mantenere il controllo societario. Nel caso in cui controllo di diritto venga integrato tramite altri soggetti societari (controllo indiretto), tale dichiarazione deve essere resa sempre dal beneficiario della devoluzione.

L'Agenzia ha richiamato, inoltre, il contenuto della circolare n. 11/2007 e della citata circolare n. 3/2008, in cui si chiariva che, nell'ipotesi di trasferimento di una partecipazione di controllo frazionata tra più discendenti, l'agevolazione spetta per l'attribuzione che consente l'acquisizione o l'integrazione del controllo stesso da parte del discendente.

Nel caso, invece, in cui il trasferimento della partecipazione di controllo avviene a favore di più discendenti in comproprietà (articolo 2347 del codice civile), il beneficio è sempre riconosciuto (ove l'attribuzione consenta ai discendenti in comproprietà di acquisire o detenere il controllo societario); in tal caso, infatti, i diritti dei comproprietari sono esercitati da un rappresentante comune, il quale disporrà della maggioranza dei voti esercitabili in assemblea ordinaria.

La risoluzione, tuttavia, chiarisce che le partecipazioni di controllo detenute in comproprietà da parte dei beneficiari della devoluzione, non possono essere sommate a quelle detenute a titolo personale; pertanto, pur riconoscendo, per il trasferimento in parola, la possibilità di poter computare anche i "voti spettanti a società controllate", i due eredi (sorella e fratello) non possono invocare il regime di favore.

di

**Franca Cirimele**

URL: [https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/esenzione-imposta-successioni-controllo-ampio-  
quote-sociali](https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/esenzione-imposta-successioni-controllo-ampio-quote-sociali)