

Successione senza imposte se c'è il controllo della società

Partecipazioni

Rileva che il beneficiario acquisisca la maggioranza dei diritti di voto

Andrea Vasapolli

Secondo l'articolo 3, comma 4-ter, del Dlgs 346/90, nel caso in cui oggetto di successione o donazione siano partecipazioni in soggetti ex articolo 73, comma 1, lettera a del Tuir (società residenti di capitali, cooperative o di mutua assicurazione), tali partecipazioni sono esenti da imposta al ricorrere di certe condizioni. Una di queste condizioni è che, per effetto del trasferimento, il beneficiario acquisisca o integri il controllo – in base all'articolo 2359, comma 1, n. 1, del Codice civile – della società le cui partecipazioni sono oggetto di trasferimento.

Questa disposizione civilistica disciplina la nozione di «controllo di diritto» che si realizza quando un soggetto «dispone della maggioranza dei diritti di voto esercitabili nell'assemblea ordinaria di una società».

La situazione di controllo

Non è la partecipazione oggetto di trasferimento che deve essere di controllo; bensì la situazione di controllo deve venirsi a realizzare in capo al beneficiario per effetto del trasferimento, a prescindere dalla percentuale di capitale sociale trasferitagli. Trova quindi applicazione anche il comma 2 dell'articolo 2359 del Codice, per effetto del quale, al fine di determinare se il beneficiario dispone della maggio-

ranza dei diritti di voto esercitabili in assemblea ordinaria, si computano anche i voti allo stesso spettanti tramite società controllate, ovvero tramite società fiduciarie o persone interposte.

Per la stessa ragione si ritiene che rilevino anche i diritti di voto che il beneficiario possa esercitare in assemblea ordinaria a fronte del diritto di usufrutto su partecipazioni che già detenesse precedentemente, e che quindi vada esente da imposizione il trasferimento a tale beneficiario di una partecipazione di minoranza la quale, insieme ai diritti di voto che già poteva esercitare quale usufruttuario, lo porti a esercitare il controllo di diritto.

Se la partecipazione è frazionata tra più danti causa, l'agevolazione spetta se il trasferimento delle varie partecipazioni che insieme consentono che in capo al beneficiario si realizzi la situazione di controllo (necessariamente una donazione) avviene uno actu (risposta 552/2021); mentre se una partecipazione di controllo viene trasferita a più beneficiari in proprietà il beneficio è riconosciuto a fronte della nomina del rappresentante comune, che eserciterà in modo unitario il diritto di voto su tale partecipazione di controllo nella titolarità comune (circolare 3/E/2008 e risoluzione 75/E/2010). In tale ultimo caso non rileva, ai fini del computo dei voti esercitabili in assemblea ordinaria, la partecipazione individualmente già detenuta da uno dei proprietari, in quanto il diritto di voto per la stessa non viene esercitato dal rappresentante comune.

I diritti di voto in assemblea

Non è rilevante che il beneficiario acquisisca la maggioranza del capitale sociale, in quanto ciò che ha ri-

lievo è l'acquisizione di una partecipazione che attribuisca la maggioranza dei diritti di voto in assemblea ordinaria. Così, se lo statuto prevede una maggioranza qualificata per l'assemblea ordinaria, è a tale maggiore percentuale che bisogna riferirsi.

Come osservato in dottrina, inoltre, il riferimento alla maggioranza dei diritti di voto esercitabili in assemblea ordinaria ai fini della definizione di controllo ex articolo 2359, comma 1, n. 1, del Codice civile, trova ragione nella massima espressione dell'influenza qualificata che può esprimere il socio di controllo, rappresentata dalla facoltà di nominare e revocare l'organo amministrativo della società. Si ha una situazione di controllo quando si può esercitare tale potere: partecipazioni che non abbiano rilievo per l'esercizio di tale potere sono ininfluenti ai fini dell'agevolazione in commento.

Non possono quindi fruire dell'esenzione le partecipazioni prive di diritto di voto o che comunque non diano diritto di voto in assemblea ordinaria. Nel caso di categorie di azioni o di quote, tra le quali solo una dà diritto di voto in assemblea ordinaria, possono fruire dell'esenzione solo azioni o quote che fanno parte di tale categoria (da ultimo, risposta 262/2022) ed è sul numero di tali azioni o quote che si computa la maggioranza da cui discende la situazione di controllo.

Al tempo stesso, se il diritto di voto in assemblea ordinaria spetta a tutte le categorie di azioni o quote, ma il diritto di nominare e revocare gli amministratori spetta solo a una categoria, devono essere considerate ai fini dell'esenzione in oggetto solo le partecipazioni di tale ultima categoria (risposta 185/2023).

© RIPRODUZIONE RISERVATA