NORME E TRIBUTI Il Sole 24 Ore 15 OTTOBRE 2015

Partecipazioni. Parere dell'Ufficio studi del Notariato

Bonus su donazioni di quote se la «somma» dà il controllo

L'INDICAZIONE
Esenzione dall'imposta anche quando i donatari sono in comunione e raggiungono la maggioranza delle quote

Se sia effettuata una contestuale pluralità di **donazioni di partecipazioni sociali**, mediante le quali il donatario acquisisca il **controllo della società**, anche se le singole donazioni abbiano a oggetto partecipazioni "non di controllo", compete l'**agevolazione** prevista all'articolo 3, comma 4-ter del Dlgs 346/1990, e cioè l'esclusione dell'imposta di donazione. È quanto sostiene l'ufficio studi del **consiglio nazionale del Notariato** (risposta al Quesito Tributario n. 71-2015/T).

L'ipotesi è, per esempio, quella di due genitori, titolare uno di una quota del 50 per cento e l'altro di una quota del 40 per cento del capitale sociale della Alfa Srl: si tratta, in entrambi i casi, di partecipazioni "non di controllo", in quanto, per essere tale, una quota di partecipazione al capitale sociale deve (articolo 2359, comma 1, n. 1), codice civile) attribuire «la maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria».

Ebbene, se ambedue i genitori donano contestualmente dette partecipazioni al figlio, si può considerare che costui abbia conseguito il controllo della società (nel senso voluto dal predetto articolo 3, comma 4-ter) ? La risposta è positiva se si guarda all'operazione nel suo complesso, mentre è negativa se si osserva ciascun atto di donazione separatamente dall'altro.

Alla luce di questa osservazione, ci si chiede allora se per l'applicazione dell'agevolazione di cui all'art.icolo3, comma 4-ter del Dlgs 346/1990 (esclusione dall'imposta di donazione per gli atti di donazione mediante i quali viene «acquisito o integrato il controllo» da parte del donatario) si debbano valutare le varie donazioni singolarmente considerate (anche se poste in essere contestualmente) oppure si possa prenderle in esame nel loro insieme.

Il consiglio nazionale del Notariato indica che quest'ultima è la soluzione da percorrere. Anzitutto ricordando che per l'ottenimento dell'agevolazione in parola occorre aver riguardo non all'entità della quota che "decolla" dal donante, ma alla situazione che si determina in capo al donatario a seguito della donazione (vale a dire: una donazione di una quota del 4% è agevolata se il donatario già sia titolare del 47 per cento, perché la partecipazione risultante è, appunto, "di controllo"). Il Cnn osserva poi che, se oggetto di agevolazione è dunque il "risultato" che si determina in capo al donatario, allora deve concludersi che nell'agevolazione rientra anche il caso della donazione contestuale di quote "non di controllo" le quali, fra loro sommate, diano origine appunto a una partecipazione "di controllo". È dunque ragionevole ricondurre all'ambito applicativo dell'articolo 3 comma 4-ter del Dlgs 346/1990 anche l'ipotesi in cui lo stesso sia acquisito dall'avente causa per effetto della sommatoria tra partecipazioni di minoranza contestualmente acquistate mediante trasferimenti gratuiti congiunti.

L'esclusione dalla imposta di donazione compete quindi:

sia alla donazione contestuale di due partecipazioni non di controllo (in ipotesi: del 40 per cento ciascuna) che realizzano in capo all'unico donatario una situazione di controllo (l'80 per cento);

sia alla donazione contestuale di due partecipazioni non di controllo (in ipotesi: del 30 per cento ciascuna) che realizzano in capo alla comunione dei donatari una situazione di controllo (si pensi alla donazione alla comunione tra i tre figli dei genitori donanti, i quali conseguono la quota del 60 % in comune e pro indiviso tra loro, in parti eguali o diseguali a seconda dei casi).

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Angelo Busani