

PENALE TRIBUTARIO

La Cassazione chiude la vicenda Dolce & Gabbana

di **Luigi Ferrajoli**

Con la **sentenza n. 43809/2015**, la Corte di Cassazione penale, pronunciandosi definitivamente sulla nota vicenda Dolce & Gabbana, ha assolto i due stilisti milanesi dall'accusa di omessa dichiarazione di cui all'art.5, D.Lgs. n.74/00 **con formula piena perché il fatto non sussiste**.

I giudici di legittimità, con la decisione in commento, offrono importanti spunti di riflessione sia in materia penale sia in ambito tributario soffermandosi, in particolare, sul concetto di residenza fiscale e sui presupposti di fatto che **realizzano fenomeni di esterovestizione**.

Secondo l'impianto accusatorio, tramite l'operazione di riorganizzazione degli assetti societari della holding italiana D&G S.r.l, gli imprenditori avrebbero sottratto ad imposizione componenti positivi di reddito derivanti dallo sfruttamento del marchio di cui gli stilisti erano titolari al 50% ciascuno.

Nello specifico, l'operazione prevedeva la costituzione di due nuove società lussemburghesi, la GADO S.a.r.l, a cui **veniva trasferita la titolarità dei suddetti marchi**, e la Dolce & Gabbana Luxemburg S.a.r.l controllante della GADO al 100%. L'operazione prevedeva che la Gado S.a.r.l., a sua volta, concedesse il diritto di **sfruttamento del marchio dietro pagamento di royalties alla Dolce & Gabbana S.r.l.**, società anch'essa controllata dalla Dolce & Gabbana Luxemburg S.a.r.l..

La circostanza che la GADO S.a.r.l. non avesse immediatamente assunto personale dipendente e che la stessa, inoltre, operava solo ed esclusivamente secondo le direttive impartite dalla capogruppo italiana, ha indotto gli organi di Polizia Tributaria e il Fisco a considerare la controllata estera come una società esterovestita, residente nel territorio lussemburghese al solo **scopo di conseguire un notevole risparmio d'imposta**.

La Corte di Cassazione, nel ripercorre i criteri di determinazione della residenza fiscale contenuti nell'art.73, co.3, T.U.I.R. si è soffermata sul **concetto di direzione effettiva**, statuendo che qualora ci si limiti ad identificare la sede della società estera controllata esclusivamente in base al luogo dal quale partono *"gli impulsi decisionali"*, si giungerebbe a *"conclusioni aberranti"*.

I giudici rilevano che la Corte di Giustizia Europea, in tema di **esercizio della libertà di stabilimento**, ha avuto modo di chiarire che, *"a un soggetto passivo che ha la scelta tra due operazioni, la sesta direttiva non impone di scegliere quella che implica una maggiore imposta"* e,

per l'effetto, che **non può considerarsi indebito il vantaggio fiscale ottenuto dall'imprenditore che sfrutta una legislazione fiscale più conveniente.**

La Suprema Corte, dopo aver ripercorso il concetto di stabile organizzazione, afferma che sussiste abuso del diritto ogni qual volta ci si trovi di fronte a **strutture giuridiche prive di sostanza economica** ovvero *“costruzioni di puro artificio volte ad abusare indebitamente a fini fiscali del diritto di libertà di stabilimento. [...] Costruzione artificiosa e indebito vantaggio fiscale vanno di pari passo: il vantaggio fiscale non è indebito sol perché l'imprenditore sfrutta le opportunità offerte dal mercato o da una più vantaggiosa legislazione fiscale (ma anche contributiva, previdenziale), lo è se è ottenuto tramite situazioni non aderenti alla realtà, di puro artificio che rendono conseguentemente indebito il vantaggio fiscale”.*

La Cassazione ritiene che i giudici di prime cure abbiano omesso di considerare **le valide ragioni sottostanti all'operazione di riorganizzazione aziendale** e che, pertanto, nel caso di specie non si è concretizzata nessuna attività artificiosa finalizzata ad ottenere l'indebito vantaggio fiscale.

In altri termini, non essendovi **attività artificiosa** per il Collegio non può ricorrere abuso del diritto, motivo per cui la società titolare della proprietà dei marchi è stata ritenuta una società realmente operativa.

In ultimo, il Collegio ha avuto modo di precisare che il reato di omessa dichiarazione ex art.5 D.Lgs. n.74/00 integra una **condotta caratterizzata dal dolo specifico** per il quale occorre dimostrare la volontà di mettere in pratica l'operazione nella consapevolezza di violare divieti di natura fiscale al precipuo fine di evadere le imposte, sottolineando che tale **attività d'indagine deve eseguirsi secondo le regole del procedimento penale** e non, invece, tramite le presunzioni tipiche del processo tributario.