

4 . Nel 1979 in Italia, unitamente ad altre misure per l' esecuzione della direttiva, con l' art . 34 del decreto presidenziale 26 ottobre 1972, n . 633, in materia di IVA è stata istituita una disciplina forfettaria generale per gli agricoltori che si riferiva a tutte le forniture e alle prestazioni di servizi; essa non implicava quindi la limitazione di cui all' art . 25, n . 5, della direttiva, che ammette la disciplina forfettaria solo per le forniture e per le prestazioni di servizi destinate ai soggetti passivi d' imposta che non siano agricoltori forfettari . Le aliquote del conguaglio forfettario sono state istituite del pari nel 1979 .

5 . In occasione dell' aumento di queste aliquote per il conguaglio forfettario per i prodotti ora in questione, carne bovina, carne suina e latte fresco, nel 1981 la Commissione delle Comunità europee, ricorrente, criticava l' inclusione nella disciplina italiana di forniture operate da agricoltori forfettari ad agricoltori forfettari . Inoltre, essa comunicava alla convenuta che l' aliquota di conguaglio del 15 % (2)le pareva eccessiva . Infine, criticava il metodo di calcolo sui cui si fondava la fissazione delle aliquote di conguaglio da parte delle autorità italiane, che non si riferiva al periodo prescritto di tre anni e i cui dati macroeconomici riguardavano tutta l' agricoltura italiana e non invece, come contemplato nella direttiva, solo gli agricoltori forfettari . Le stesse critiche sono mosse nel parere motivato del 25 marzo 1985 .

6 . La convenuta non si è espressa né entro il termine prescritto dalla ricorrente, né nel periodo intercorso fino all' esperimento del ricorso .

7 . Nell' ambito dei controlli per la riscossione delle risorse proprie della Comunità, nei quali, a norma dell' art . 5, del regolamento n . 2892 del Consiglio, del 19 dicembre 1977 (3), si deve tener conto del fatturato degli agricoltori forfettari, le autorità italiane hanno ammesso che negli anni 1979-1982 il conguaglio forfettario ha comportato la sovracompensazione della IVA versata a monte .

8 . La ricorrente conclude che la Corte voglia :

- dichiarare che la Repubblica italiana, istituendo e mantenendo in vigore un regime forfettario incompatibile con l' art . 25, nn . 3 e 5 della sesta direttiva IVA del Consiglio, del 17 maggio 1977, 77/388/CEE, sia per quanto riguarda la mancata limitazione di tale regime, sia per quanto riguarda le percentuali di rimborso ai produttori dell' imposta sul valore aggiunto per le carni bovine, le carni suine e il latte fresco, è venuta meno agli obblighi ad essa incombenti in forza del trattato CEE e della direttiva suddetta;

- condannare la Repubblica italiana alle spese .

9 . La convenuta chiede la reiezione del ricorso con vittoria di spese .

10 . A suo giudizio, l' applicazione del sistema italiano di conguaglio forfettario che va oltre i limiti stabiliti dall' art . 25, n . 5, della direttiva, trova giustificazione nell' art . 25, n . 8, della direttiva stessa . L' entità delle aliquote del conguaglio forfettario le pare giustificata . Essa le desume dai dati macroeconomici per l' intero settore dell' agricoltura italiana, che però dovevano essere rettificati, in considerazione della particolare situazione degli agricoltori forfettari . Una serie di critiche che la ricorrente ha solo mosso nel parere motivato e nel ricorso, ma non nella lettera di messa in mora, sarebbero inammissibili ed andrebbero disattese .

11 . A richiesta della Corte, le parti hanno fornito ulteriori informazioni . In particolare, la convenuta ha prodotto alcuni dati macroeconomici riferentisi soltanto agli agricoltori forfettari, relativi alla produzione finale e all' IVA a monte . Per il periodo 1978-1980, la produzione finale ammontava a 5 193,2, 6 092,4 e 7 129,3 miliardi di LIT . A questi dati si contrappone un' IVA a monte di 329,5 423,6 e 537,3 miliardi di LIT . Calcolando l' IVA a monte in base a questa produzione finale, si ottengono valori di 6,34, 6,95 e 7,54 %.

12 . Se necessario, mi soffermerò sugli ulteriori argomenti delle parti nel corso della mia esposizione . A questo proposito si può osservare, d' altra parte, che la maggior parte degli argomenti, specie per quel che riguarda la prova indiretta della sovracompensazione dell' IVA versata a monte, risulta superata dopo la produzione di dati, a richiesta della Corte, fatta dalla convenuta . Per il resto, mi richiamo alla relazione d' udienza .

B - Esame giuridico

13 . La ricorrente chiede perciò che vengano constatate tre trasgressioni della sesta direttiva IVA e quindi degli obblighi che scaturiscono dal trattato CEE :

- la fissazione delle aliquote del conguaglio forfettario si fonda su dati erronei, in quanto sono stati presi in considerazione i dati macroeconomici riferentisi a tutta l' agricoltura e non solo i dati riguardanti unicamente gli agricoltori forfettari;

- la sfera d' applicazione della disciplina forfettaria litigiosa è troppo ampia, poiché vi sono comprese anche prestazioni nonché forniture ad agricoltori forfettari;

- l' entità delle aliquote del conguaglio forfettario per la carne bovina, la carne suina ed il latte fresco è eccessivamente alta .

1 . Sui dati macroeconomici presi in considerazione

14 . La convenuta non contesta di aver tenuto conto dei dati macroeconomici riferentisi all' intera agricoltura e di non essersi limitata ai dati relativi agli agricoltori forfettari . Dopo aver tentato di giustificare questo suo atteggiamento allegando che non esistevano dati riferentisi unicamente a questa categoria, su invito della Corte ha altresì prodotto i dati macroeconomici riferentisi agli agricoltori forfettari, di cui alla direttiva .

15 . La censura della ricorrente è perciò fondata .

2 . Sulla sfera d' applicazione della disciplina forfettaria

16 . Indiscutibilmente, la disciplina forfettaria della convenuta sconfinava dai limiti posti dalla disciplina forfettaria dell' art . 25, n . 5, della direttiva, giacché può applicarsi anche a forniture e a prestazioni di servizi ad agricoltori forfettari . Sorge quindi il problema se l' art . 25, n . 5 contenga una disciplina completa oppure l' ampliamento della disciplina forfettaria mediante i nn . 6 e 8 dell' art . 25 possa essere giustificato .

17 . In base all' art . 25, n . 8, la corresponsione del conguaglio forfettario si considera effettuata, nel caso delle forniture e delle prestazioni di servizi, non nominate nel n . 5, mediante la controprestazione dell' acquirente o del destinatario del servizio . Che questa fictio juris non sia inequivocabilmente desumibile dal suo tenore è dimostrato dal semplice fatto che la ricorrente ha interpretato questa norma nel parere motivato e nel ricorso in modo diverso che nella replica . Mentre in un primo tempo essa aveva sostenuto che il n . 8 si riferiva solo alle ipotesi nelle quali l' applicazione della disciplina forfettaria è consentita, in un secondo tempo si è orientata nel senso che questa norma si riferisce alle situazioni che non hanno alcuna correlazione con la disciplina forfettaria . Nell' ipotesi di forniture e prestazioni di servizi ad altri agricoltori forfettari oppure

esentati dall' onere fiscale, le aliquote del conguaglio forfettario non devono venire applicate, poiché a norma dell' art . 25, n . 8, della direttiva, il pagamento del conguaglio forfettario si considera compensato dal pagamento di un prezzo globale da parte dell' acquirente . Poiché in questo caso gli acquirenti non sono debitori fiscali è superfluo fatturare loro l' aliquota forfettaria, poiché questi non potrebbero effettuare la detrazione delle imposte pagate a monte .

18 . Questa tesi della ricorrente mi pare convincente, tanto più che viene confermata da un' ulteriore considerazione : se a norma dell' art . 25, n . 2, settimo trattino, le aliquote del conguaglio forfettario vengono fissate in modo che, applicandole alle ipotesi elencate nel n . 5, garantiscano agli agricoltori forfettari una contropartita forfettaria dell' IVA versata a monte, non vi è più alcuna possibilità di applicare le aliquote del conguaglio forfettario poiché ne conseguirebbe una sovracompensazione dell' IVA pagata a monte . Ciò però sarebbe illecito a norma dell' art . 25, n . 3, della direttiva .

19 . Si deve quindi constatare che l' applicazione della disciplina forfettaria non può farsi ad ipotesi diverse da quelle elencate nell' art . 25, n . 5, della direttiva . La tesi della ricorrente, secondo cui la disciplina forfettaria della convenuta è incompatibile con questo principio, risulta quindi fondata .

3 . Circa l' entità delle aliquote del conguaglio forfettario per la carne ovina, la carne suina e il latte fresco

20 . La ricorrente critica la convenuta poiché avrebbe fissato ad un livello eccessivamente alto le aliquote del conguaglio forfettario, e quindi avrebbe sovracompensato l' IVA versata a monte e avrebbe concesso una sovvenzione agli agricoltori forfettari incompatibile con l' art . 25, n . 3, della direttiva .

21 . Poiché è pacifico che la convenuta non si è attenuta, nella determinazione delle aliquote del conguaglio forfettario, al metodo di calcolo prescritto nell' art . 25, n . 3, della direttiva, dal momento che pare non fossero disponibili i dati macroeconomici degli ultimi tre anni relativi ai soli agricoltori forfettari, la ricorrente solo indirettamente poteva accertare se l' entità di questa aliquota fosse effettivamente giustificata . In definitiva, la ricorrente è così giunta alla conclusione che invece di un conguaglio forfettario del 14% era giustificato soltanto un conguaglio del 7 %.

22 . La convenuta ha giustificato l' entità dell' aliquota del conguaglio forfettario adducendo che, in primo luogo, si dovevano rettificare i dati macroeconomici per l' intera agricoltura del settore interessato, data la particolare struttura dell' agricoltura forfettaria (piccole aziende o aziende di carattere familiare). Inoltre, specie nella fase orale, essa si è richiamata allo scarso grado di autonomia dell' Italia per quanto riguarda detti prodotti e alla difficile situazione economica degli agricoltori in questione .

23 . Pur se nella fattispecie non può spettare alla Corte il compito di stabilire l' aliquota corretta, mi pare tuttavia necessario determinare questo elemento in modo sufficientemente attendibile, per poter valutare se l' aliquota applicata dalla convenuta sia effettivamente troppo alta .

24 . Poiché la convenuta, a richiesta della Corte, ha prodotto ulteriori dati numerici, anche se non del tutto esaurienti, non è più necessario valutare la prova indirettamente fornita dalla ricorrente oppure soffermarsi sull' eccezione della convenuta, secondo la quale alcuni elementi di prova addotti dalla ricorrente dovrebbero venire esclusi, in quanto non erano già contenuti nella lettera di messa in mora .

25 . Se si considera in primo luogo la disciplina, che appare piuttosto complicata, dell' art . 25 in relazione con l' allegato C della direttiva, si può risalire allo spirito ed alla tecnica del metodo di calcolo in base agli elementi che seguono :

26 . Scopo del regolamento è quello di compensare complessivamente l' onere dell' IVA per la categoria degli agricoltori forfettari, che l' hanno versata per beni e per servizi acquistati per le loro aziende, nei limiti in cui questo tributo può venire defalcato, in forza dell' art . 17 della direttiva, da parte di un produttore agricolo normalmente assoggettato alla disciplina dell' IVA . Questo conguaglio, secondo il metodo prescelto dalla convenuta, si opera a norma dell' art . 25, n . 6, lett . a) della direttiva in modo che l' agricoltore forfettario fattura all' acquirente e trattiene l' aliquota del conguaglio forfettario fissato dallo Stato nel caso di fornitura o prestazione di servizio a norma dell' art . 25, n . 5, della direttiva . Detto acquirente ha allora la facoltà di detrarre, come se fosse un' imposta a monte, quanto ha corrisposto all' agricoltore forfettario come conguaglio forfettario, al momento del versamento dell' IVA da esso dovuta .

27 . Poiché il conguaglio forfettario serve a compensare l' IVA pagata a monte e contemporaneamente deve operarsi sulla base del fatturato di cui all' art . 25, n . 5, per determinare l' aliquota corretta del conguaglio forfettario entrano in linea di conto solo due dati : l' IVA pagata a monte complessivamente nonché il fatturato di cui all' art . 25, n . 5, della direttiva .

28 . Applicando questo metodo di calcolo potrebbe però sorgere una difficoltà, che si ricollega ai dati della convenuta, prodotti a richiesta della Corte . Essa infatti, ottemperando alla richiesta di produrre i dati macroeconomici degli agricoltori forfettari del settore interessato, ha fornito informazioni circa l' "input" e l' "output", mentre a proposito della produzione finale ha indicato le stesse cifre che per l' "output" . Essa non ha però fornito dati più precisi circa il se - ed eventualmente in quale entità - siano stati realizzati fatturati che non ricadono sotto l' art . 25, n . 5, della direttiva . Di conseguenza, devono venir trascurati eventuali fatturati che non ricadono sotto l' art . 25, n . 5, della direttiva, per quanto riguarda il calcolo da effettuare ora, specie dal momento che la convenuta non ha contestato questo metodo di calcolo che la ricorrente ha applicato nel ribattere alle risposte della convenuta .

29 . Se ora si riferiscono i dati prodotti dalla convenuta per il periodo 1978-1980, relativi all' "output", al totale dell' IVA a monte, si ottiene per i rispettivi anni un' aliquota di conguaglio forfettario del 6,34, 6,95 e 7,54, con una media ponderata di 7,007 per il triennio .

30 . Queste aliquote potrebbero forse risultare un po' troppo basse, se sussistessero fatturati, non indicati dalla convenuta, che non sono contemplati dall' art . 25, n . 5, della direttiva . Tuttavia, risulta che l' aliquota del 14% fissata dalla convenuta è eccessivamente alta rispetto ai dati forniti . Anche su questo punto quindi bisogna riconoscere che la ricorrente ha ragione .

C - Conclusioni finali

31 . In conclusione vi propongo quindi di pronunciarvi come segue :

1) La Repubblica italiana è venuta meno agli obblighi che le incombono in forza del trattato CEE, in quanto ha istituito e mantenuto in vigore, per gli agricoltori forfettari, una disciplina forfettaria che, in spregio dell' art . 25, nn . 3 e 5, della sesta direttiva IVA, del Consiglio, del 17 maggio 1977, 77/388/CEE, contempla una sfera d' applicazione illecitamente ampia e un' aliquota di conguaglio forfettario eccessivamente alta per la carne bovina, la carne suina e il latte fresco .

2) Le spese vanno poste a carico della Repubblica italiana .

(*) Traduzione dal tedesco

(1) Sesta direttiva 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra d'affari - Sistema comune d'imposta sul valore aggiunto : base imponibile uniforme (GU L 145 del 13.6.1977, pag . 1).

(2) Poi ridotta al 14% con decreto ministeriale del 25 febbraio 1983 .

(3) Regolamento n . 2892/77 del Consiglio, del 19 dicembre 1977, per l'applicazione alle risorse proprie provenienti dall'imposta sul valore aggiunto della decisione 21 aprile 1970, relativa alla sostituzione dei contributi finanziari degli Stati membri con risorse proprie della Comunità (GU L 336 del 27.12.1977, pag . 8).