SENTENZA DELLA CORTE
28 giugno 1988 *

Nella causa 3/86,

Commissione delle Comunità europee, rappresentata dai sigg. Johannes Føns Buhl, consigliere giuridico della Commissione, e Guido Berardis, membro del suo servizio giuridico, in qualità di agenti, e con domicilio eletto in Lussemburgo presso il sig. Georgios Kremlis, membro del servizio giuridico della Commissione, edificio Jean Monnet, Kirchberg,

ricorrente,

contro

Repubblica italiana, rappresentata dal sig. Luigi Ferrari Bravo, capo del servizio del contenzioso diplomatico, in qualità di agente, assistito dal sig. Ivo M. Braguglia, avvocato dello stato, e con domicilio eletto in Lussemburgo presso l'ambasciata d'Italia,

convenuta,

causa avente ad oggetto la domanda intesa a far dichiarare che la Repubblica italiana è venuta meno agli obblighi che le incombono in forza delle norme comunitarie, ed in particolare delle disposizioni dell'art. 25, nn. 3 e 5, della 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 di affari — Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme (GU L 145, pag. 1),

LA CORTE,

composta dai signori Mackenzie Stuart, presidente, G. Bosco, J. C. Moitinho de Almeida e G. C. Rodríguez Iglesias, presidenti di sezione, T. Koopmans, U. Everling, Y. Galmot, C. N. Kakouris e F. A. Schockweiler, giudici,

avvocato generale: C. O. Lenz
cancelliere: B. Pastor, amministratore

vista la relazione d'udienza ed a seguito della trattazione orale del 13 gennaio 1988,

* Lingua processuale: l'italiano.

sentite le conclusioni dell'avvocato generale presentate il 24 febbraio 1988,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 Con atto depositato in cancelleria il 9 gennaio 1986, la Commissione delle Comunità europee ha proposto, a norma dell'art. 169 del trattato CEE, un ricorso inteso a far dichiarare che, istituendo e mantenendo in vigore un regime forfettario incompatibile con l'art. 25, nn. 3 e 5, della sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE (GU L 145, pag. 1) sia per quanto riguarda la mancata limitazione di detto regime sia per quanto riguarda le percentuali di rimborso dell'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: « IVA ») praticate a favore dei produttori di carni bovine, di carni suine e di latte fresco, non concentrato e non zuccherato, la Repubblica italiana è venuta meno agli obblighi che le incombono in forza del trattato CEE e della suddetta direttiva.

2 Ai sensi dell'art. 34 del decreto del presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, che istituisce l'imposta sul valore aggiunto (GURI n. 292 dell'11.11.1972), la Repubblica italiana ha istituito un regime forfettario inteso a compensare l'onere di detta imposta versata da taluni produttori agricoli sugli acquisti di beni e servizi. Nell'ambito di questo regime, il legislatore si è avvalso della facoltà contemplata dall'art. 25, n. 3, della sesta direttiva 77/388/CEE (in prosieguo: la « direttiva ») predisponendo una serie di percentuali forfettarie di compensazione differenziate per i vari sottosettori dell'agricoltura e in base a gruppi di prodotti. Con decreto ministeriale 25 febbraio 1983 (GURI n. 58 del 1°.3.1983), la percentuale forfettaria è stata fissata al 14% dal 1° marzo 1983 per le carni bovine, per le carni suine e per il latte fresco, non concentrato e non zuccherato. Questa percentuale costituisce una diminuzione rispetto all'aliquota del 15% applicata in precedenza a queste tre categorie di prodotti ai sensi della legge 22 dicembre 1980, n. 889 (decreto ministeriale 5 gennaio 1981).

3 La Commissione addebita alla Repubblica italiana tre infrazioni: la presa in considerazione, per la determinazione delle percentuali forfettarie di compensazione, di

dati relativi all'agricoltura nel suo complesso, mentre l'art. 25, n. 3, della direttiva summenzionata dispone che queste percentuali vengano determinate in base ai dati macroeconomici relativi ai soli agricoltori forfettari; l'inclusione, nel regime forfettario di cui è causa, delle forniture di beni e delle prestazioni di servizi agli agricoltori forfettari, mentre a norma dell'art. 25, n. 5, della direttiva, le percentuali forfettarie di compensazione vanno applicate solo ai prodotti che gli agricoltori forfettari hanno ceduto e alle prestazioni di servizi che essi hanno effettuato a soggetti passivi diversi dagli agricoltori forfettari; la determinazione di percentuali di compensazione troppo alte per le carni bovine, le carni suine e il latte, che avrebbero l'effetto di far riscuotere agli agricoltori forfettari un rimborso superiore all'IVA pagata a monte.

4 Per una più ampia illustrazione degli antefatti, dello svolgimento del procedimento nonché dei mezzi e degli argomenti delle parti si fa rinvio alla relazione d'udienza. Questi elementi del fascicolo sono riprodotti in prosieguo solo nella misura necessaria per il ragionamento della Corte.

5 Si deve osservare anzitutto che l'addebito relativo alla presa in considerazione di dati macroeconomici relativi al complesso dell'agricoltura per la determinazione delle percentuali forfettarie di compensazione di cui fruiscono i produttori di carni bovine, di carni suine e di latte fresco si ricollega all'addebito della sopravvalutazione di dette percentuali. La Commissione addebita infatti alla convenuta di aver fissato le percentuali di cui è causa prima al 15% e poi al 14%, mentre secondo i dati menzionati all'art. 25, n. 3, della direttiva avrebbero dovuto essere fissate a circa il 7%.

Sull'addebito di sopravvalutazione delle percentuali forfettarie di compensazione stabilite per le carni bovine, le carni suine e il latte fresco

6 Per ottenere la percentuale forfettaria di compensazione del 14%, la convenuta ha dichiarato di essersi fondata su dati macroeconomici relativi al complesso dell'agricoltura, ma di aver tuttavia dovuto correggerli per tener conto della struttura particolare del settore italiano dell'allevamento. A questo proposito, ha ricordato che i numerosi piccoli imprenditori che praticano nel contempo l'allevamento e la coltura si avvalgono di mezzi di produzione i cui costi elevati non sono sempre percepibili nei rilievi statistici, ma che comportano ciononostante ingenti oneri IVA a

monte. Essa ha inoltre osservato che se le percentuali summenzionate avessero costituito per gli agricoltori forfettari un rimborso superiore all'IVA pagata a monte, ciò avrebbe inevitabilmente comportato un aumento delle produzioni corrispondenti, mentre risulterebbe il contrario sia dalla riduzione costante e progressiva dei tassi di autoapprovvigionamento registrata in Italia per i prodotti di cui trattasi sia dall'aumento delle importazioni.

7 L'art. 25, n. 3, 1° comma, dispone che « gli Stati membri, ove occorra, fissano percentuali forfettarie di compensazione e le notificano alla Commissione prima di applicarle. Tali percentuali sono fissate in base ai dati macroeconomici relativi ai soli agricoltori forfettari degli ultimi tre anni. Esse non possono avere l'effetto di procurare agli agricoltori forfettari rimborsi superiori agli oneri dell'imposta sul valore aggiunto a monte. Gli Stati membri possono ridurre le percentuali sino al livello zero. Le percentuali possono essere arrotondate al mezzo punto inferiore o superiore ».

Il secondo comma dello stesso paragrafo precisa che « gli Stati membri hanno la facoltà di fissare percentuali forfettarie di compensazione differenziate per la silvicoltura, per i vari sottosettori dell'agricoltura e per la pesca ».

8 I dati macroeconomici relativi ai soli agricoltori forfettari, cui si riferisce la disposizione summenzionata, comprendono le entrate (consumo intermedio e formazione lorda di capitale fisso) e le uscite (produzione finale ivi compreso l'autoconsumo), nonché l'importo totale delle imposte relative alle entrate. Le percentuali forfettarie di compensazione sono ottenute dividendo questo importo per le uscite.

9 Si deve osservare che, su richiesta della Corte, la convenuta ha prodotto i dati macroeconomici relativi ai soli agricoltori forfettari dei settori di cui è causa per gli anni 1978, 1979 e 1980, in base ai quali, conformemente all'art. 25, n. 3, della direttiva, vanno determinate le percentuali forfettarie di compensazione.

10 È quindi opportuno accertare se le percentuali forfettarie di compensazione fissate dalla Repubblica italiana dal 1981 per i settori delle carni bovine, delle carni suine e del latte fresco siano o meno più elevate di quelle che avrebbero dovuto essere fissate in base ai dati summenzionati.

11 In base ai dati macroeconomici relativi ai soli agricoltori forfettari, forniti dal governo italiano, e applicando il metodo di calcolo della compensazione forfettaria summenzionata, che è anche quello contemplato per il calcolo delle risorse proprie (art. 25, n. 12, della direttiva), la Commissione ha ottenuto per gli anni 1978, 1979 e 1980 percentuali di compensazione la cui media è nettamente inferiore alle percentuali stabilite dal 1981 dal governo italiano per i settori di cui è causa.

12 È vero che, ai sensi all'art. 25, n. 3, della direttiva, i dati macroeconomici summenzionati potevano venir assunti come base solo per il calcolo delle percentuali forfettarie di compensazione per il 1981. Tuttavia nulla consente di supporre, e d'altronde il governo italiano non lo ha sostenuto, che in Italia la situazione degli agricoltori che fruiscono del regime forfettario nei settori di cui trattasi sia mutata durante gli anni successivi, in modo da giustificare percentuali forfettarie di compensazione come le percentuali litigiose.

13 L'argomento della convenuta, secondo il quale era necessario apportare alcune correzioni ai dati statistici perché non mettono in luce i costi di produzione effettivi degli agricoltori forfettari, non può essere accolto. Infatti, non è stato prodotto alla Corte alcun documento che possa giustificare tali modifiche in base a dati concreti.

14 È vero che la produzione italiana, nei settori di cui è causa, non è aumentata, ma questa constatazione non basta a dimostrare che la convenuta ha fissato percentuali forfettarie di compensazione corrette. Non si può escludere che le percentuali eccessive di compensazione, che costituiscono in realtà un aiuto ai settori di cui trattasi, abbiano l'effetto di evitare la diminuzione della produzione.

15 Infine, il fatto che, come sostiene la convenuta, il tasso di autoapprovvigionamento non è aumentato, non dipende necessariamente dalla neutralità della compensazione, ma può dipendere da altri fattori, come l'aumento del consumo.

16 Ne consegue che stabilendo al 15% dal 1981, e poi, dal 1983, al 14% le percentuali forfettarie di compensazione per i settori delle carni bovine, delle carni suine e del latte fresco non concentrato e non zuccherato, la Repubblica italiana è venuta meno agli obblighi che le derivano dall'art. 25, n. 3, della direttiva 77/388/CEE.

Sulla censura relativa all'applicazione delle percentuali forfettarie di compensazione alle forniture e prestazioni di servizi destinati agli agricoltori forfettari

17 La ricorrente sostiene che l'art. 34 del decreto presidenziale n. 633, disponendo che le percentuali forfettarie di compensazione vengano applicate anche alle forniture e alle prestazioni di servizi destinate agli agricoltori forfettari, non è conforme all'art. 25, n. 5 della direttiva.

18 Secondo la convenuta, i nn. 5 e 8 dell'art. 25 non escludono che le percentuali forfettarie di compensazione siano applicate alle forniture e alle prestazioni di servizi destinate agli agricoltori forfettari ma solo che, in questo caso, la compensazione venga corrisposta dalle pubbliche autorità conformemente al n. 6 dello stesso articolo.

19 Si deve constatare che quest'interpretazione dell'art. 25, nn. 5 e 8, della direttiva è incompatibile tanto con il tenore quanto con lo spirito di dette disposizioni.

20 Infatti, il n. 5 summenzionato enuncia chiaramente che « le percentuali forfettarie di cui al paragrafo 3 sono applicate al prezzo, al netto d'imposta, dei prodotti

agricoli che gli agricoltori forfettari hanno ceduto a soggetti passivi diversi dagli agricoltori forfettari e delle prestazioni di servizi agricoli che essi hanno effettuato a beneficio di soggetti passivi diversi dagli agricoltori forfettari. Questa compensazione esclude ogni altra forma di deduzione ». E il n. 8 aggiunge che « Per tutte le cessioni di prodotti agricoli e le prestazioni di servizi agricoli diverse da quelle contemplate al paragrafo 5, si reputa che il versamento delle compensazioni forfettarie sia effettuato dall'acquirente o dal destinatario del servizio ».

21 Dal complesso di queste disposizioni emerge che allorché la fornitura di beni o la prestazione di servizi è destinata ad agricoltori forfettari o a chi non è soggetto passivo, non si devono applicare percentuali forfettarie di compensazione. La compensazione dell'onere IVA pagato a monte, in questo caso, si opera mediante il pagamento di un prezzo globale di questi beni o servizi che si presume includa detto onere. La fatturazione dell'aliquota forfettaria sarebbe inutile, in queste condizioni, dato che l'acquirente o il beneficiario del servizio non possono effettuare il defalco dell'imposta pagata a monte.

22 Ne consegue che, disponendo l'applicazione delle aliquote forfettarie di compensazione alle forniture e alle prestazioni di servizi destinate agli agricoltori forfettari, la Repubblica italiana è venuta meno agli obblighi che le incombono in forza del trattato e dell'art. 25, nn. 5 e 8, della direttiva.

Sulle spese

23 A norma dell'art. 69, n. 2, del regolamento di procedura, la parte soccombente è condannata alle spese. La Repubblica italiana è rimasta soccombente e va quindi condannata alle spese.

Per questi motivi,

LA CORTE,

dichiara e statuisce:

1) **La Repubblica italiana stabilendo in fatto di imposta sul valore aggiunto e nell'ambito del regime forfettario dei produttori agricoli, al 15% dal 1981 e poi, dal 1983, al 14% le aliquote forfettarie di compensazione per i settori delle carni bovine, delle carni suine e del latte fresco, non concentrato e non zuccherato e disponendo l'applicazione delle aliquote forfettarie di compensazione alle forniture e alle prestazioni di servizi destinate agli agricoltori forfettari, è venuta meno agli obblighi che le incombono in forza del trattato e dell'art. 25, nn. 3, 5 e 8, della sesta direttiva 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977.**

2) **La Repubblica italiana è condannata alle spese.**

Mackenzie Stuart Bosco Moitinho de Almeida Rodríguez Iglesias

Koopmans Everling Galmot Kakouris Schockweiler

Così deciso e pronunciato a Lussemburgo il 28 giugno 1988.

Il cancelliere

J.-G. Giraud

Il presidente

A. J. Mackenzie Stuart