

## Quote latte: i profili fiscali

di [Giovambattista Palumbo](#)

Publicato il 6 Giugno 2016

le quote latte, oltre alle note problematiche a livello comunitario, può generare anche contenzioso tributario: il caso di contratti di compravendita di vacche lattifere e di soccida creati ad arte per nascondere con meccanismo elusivo la produzione e vendita di quote latte in violazione del contingentamento di quote

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 10471 del 20.5.2016, ha espresso considerazioni di rilievo in tema di quote latte.

L'Agenzia delle Entrate aveva dal caso di specie contestato ad una società semplice l'evasione dell'Iva e dell'Irap in relazione alla produzione ed alla vendite di latte da questa compiute, irrogando le relative sanzioni.

In particolare, l'ufficio aveva ritenuto che i contratti di compravendita di vacche lattifere e di soccida, intercorsi tra la contribuente e un'altra società, e per effetto dei quali quest'ultima, acquistate le vacche dalla società semplice, le aveva conferite nel contratto di soccida, schermassero, con meccanismo elusivo, la produzione e vendita di quote latte in violazione del contingentamento di quote.

La società semplice aveva impugnato l'avviso, senza successo in primo grado, mentre la Commissione Tributaria Regionale, accogliendone il successivo appello, aveva sostenuto che la produzione e la vendita di latte, per la loro natura agricola, comportassero di per sé l'applicazione del regime stabilito dall'art. 34 del d.P.R. 633 del 1972, in tema di regime Iva speciale per i produttori agricoli.

Avverso questa sentenza proponeva allora ricorso l'Agenzia delle Entrate, lamentando la violazione dell'art. 34 del d.P.R. 633/72, in combinazione con gli art. 17, 21 e 28 del medesimo decreto, laddove il giudice d'appello aveva ritenuto applicabile il regime stabilito dal citato art. 34, benché le operazioni compiute non fossero state fatturate, né comunque registrate dalla contribuente.

Nel testo applicabile all'epoca dei fatti, il primo comma dell'art. 34 del D.P.R. 633/72 stabiliva infatti che *“per le cessioni di prodotti agricoli e ittici compresi nella prima parte dell'allegata tabella A) effettuate dai produttori agricoli, la detrazione prevista nell'articolo 19 è forfettizzata in misura pari all'importo risultante dall'applicazione, all'ammontare imponibile delle operazioni stesse, delle percentuali di compensazione stabilite, per gruppi di prodotti, con decreto del Ministro delle finanze di concerto con il Ministro per le politiche Agricole”*.

La compensazione forfettaria con la posta attiva data dall'importo oggetto di detrazione postulava quindi la determinazione di quella passiva da compensare, data dall'imposta da assolvere, come fatturata e registrata.

Anche considerato che persino per i produttori agricoli, che, avendo realizzato nell'anno solare precedente un volume di affari non superiore a cinque milioni di lire, costituito per almeno due terzi da cessioni di prodotti agricoli, erano esonerati dal versamento dell'imposta e da tutti gli obblighi documentali e contabili, restava comunque fermo *“l'obbligo di numerare e conservare le fatture e le bollette doganali a norma dell'articolo 39”* del d.P.R. 633/72.

Laddove poi il precedente quinto comma stabiliva, e stabilisce, l'obbligo di registrazione distinta e d'indicazione separata in sede di dichiarazione periodica ed annuale delle operazioni imponibili diverse dalle cessioni di prodotti agricoli: il che, ad avviso della ricorrente Agenzia, implicava che anche per le cessioni di prodotti agricoli occorreva registrazione e dichiarazione.

La Corte, pur richiamando un proprio precedente del 2012 (Cass. 11 maggio 2012, n. 7357), con il quale era stato affermato che, in tema di imposta sui prodotti di attività agricole, le eventuali finalità, nella vendita di latte senza fatturazione, di elusione della normativa Cee (nella specie realizzata attraverso la simulazione di contratto di compravendita di capi di bestiame e successivo contratto di soccida fra le medesime parti, in relazione al sotteso e dissimulato negozio di compravendita di latte tra l'imprenditore agricolo produttore simulante soccidario ed il terzo cessionario simulante soccidante), salve eventuali conseguenze di tipo sanzionatorio, non mutavano comunque il regime fiscale ordinario previsto per l'attività dissimulata che, attenendo allo scambio di prodotti agricoli, restava sempre attività agricola e quindi non diveniva soggetta all'Iva ed all'Irap per le attività commerciali, condivide per la sua non condivisione.

I giudici di legittimità, evidenziano comunque come anche in quella precedente sentenza la Corte aveva ribadito che il meccanismo di neutralizzazione del debito per l'imposta sulle cessioni mediante la generazione di un pari controcredito da calcolare a titolo di detrazione implicava necessariamente l'emissione di regolare fattura, in quanto, per la necessaria correlazione formale tra poste attive e passive ai fini del calcolo dell'imposta, in tanto sorgeva il credito da portare in detrazione in quanto il debito che lo generava fosse esposto in un documento registrabile.

Tale conclusione, secondo quanto concluso nella sentenza in commento, si poneva però allora in contraddizione con la statuizione precedente: per un verso, difatti, la Corte aveva stabilito che, al cospetto dello scambio di prodotti agricoli, andava di per sé applicato il regime fiscale previsto per tale tipologia di attività; e per altro verso, tuttavia, la Corte aveva escluso la maturazione del controcredito oggetto di detrazione in caso di omessa fatturazione, e, per conseguenza, escluso l'applicabilità del regime speciale di detrazione disciplinato dall'art. 34 del d.lgs. 633/72.

Anche successivamente, d'altronde, la Corte di Cassazione, riconoscendo prevalenza, anche nel caso di svolgimento di attività agricola, all'esigenza che le autorità e i giudici nazionali neghino il beneficio del diritto a detrazione ove sia dimostrato, alla luce di elementi oggettivi, che tale diritto è invocato fraudolentemente o abusivamente, ha poi negato che in casi del genere possa essere applicato il regime speciale prefigurato dall'art. 34 del d.lgs. 633/72 per il fatto in sé che ci si trovi al cospetto dello scambio di prodotti agricoli (cfr Cass. 18 febbraio 2015, n. 3197).

Né a conclusioni diverse, ancora evidenzia il giudice di legittimità, si potrebbe pervenire facendo leva sulla più recente giurisprudenza comunitaria.

La Corte di giustizia, con la sentenza 11 dicembre 2014, causa C- 590/13, *Idexx Laboratoires Italia*, ha infatti statuito che gli artt. 18, paragrafo 1, lettera d), e 22 della direttiva 77/388/Cee, come modificati, devono essere interpretati nel senso che tali disposizioni dettano requisiti formali del diritto a detrazione la cui mancata osservanza, “*in circostanze come quelle oggetto del procedimento principale*”, non può determinare la perdita del diritto medesimo (conformi, sulla rilevanza formale e non sostanziale degli obblighi di registrazione, Cass. 5072/15, nonché 7576/15 e 14767/15).

I requisiti sostanziali del diritto a detrazione sono dunque quelli che stabiliscono il fondamento stesso e l'estensione del diritto, e consistono nelle circostanze che gli **acquisti siano stati effettuati da un**

**soggetto passivo**, che quest'ultimo **sia parimenti debitore dell'IVA attinente a tali acquisti** e che **i beni di cui trattasi siano utilizzati ai fini di proprie operazioni imponibili**. **Gli obblighi formali, invece**, disciplinano le modalità ed il controllo dell'esercizio del diritto medesimo, nonché il corretto funzionamento del sistema dell'IVA e consistono negli obblighi di contabilità, di fatturazione e di dichiarazione previsti dagli artt. 18 e 22 della sesta direttiva, ivi compreso l'obbligo per il soggetto passivo di presentare una dichiarazione entro il termine stabilito dagli Stati membri, ai sensi della lettera a del paragrafo 4 del citato art. 22.

La Corte di giustizia, nell'affermare il carattere formale dei predetti obblighi, ha ritenuto che il loro mancato rispetto non incide dunque sulla detraibilità dell'imposta, fatta salva l'ipotesi in cui la loro violazione comporti l'impossibilità di fornire la prova certa del rispetto dei requisiti sostanziali (vedi anche Corte giust. 12 luglio 2012, *EMS - Bulgaria Transport*, C-284/11).

La pronuncia, quindi, secondo la sentenza in commento, non preclude che in altre situazioni si pervenga a esiti opposti, soprattutto laddove la violazione dei requisiti formali abbia l'effetto di impedire che sia fornita la prova certa del rispetto dei requisiti sostanziali.

6 giugno 2016

**Giovambattista Palumbo**