

Fatto Diritto P.Q.M.

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. BIELLI Stefano - Presidente -

Dott. CIRILLO Ettore - Consigliere -

Dott. TRICOMI Laura - rel. Consigliere -

Dott. PERRINO Angelina Maria - Consigliere -

Dott. VELLA Paola - Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

SENTENZA

sul ricorso 28738/2010 proposto da:

MINISTERO ECONOMIA E FINANZE in persona del Ministro pro tempore, AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliati in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che li rappresenta e difende;

- ricorrenti -

contro

CONSORZIO PRODUTTORI LATTE CONCA AQUILANA VALLE DELL'ATERNO;

- intimato -

avverso la sentenza n. 42/2009 della COMM. TRIB. REG. dell'ABRUZZO, depositata il 23/11/2009;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 11/01/2016 dal Consigliere Dott. LAURA TRICOMI;

udito il P.M., in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. SANLORENZO Rita, che ha concluso per l'accoglimento del ricorso.

Svolgimento del processo

1. Con sentenza n. 42/06/09, depositata il 23.11.09 e non notificata, la Commissione Tributaria Regionale dell'Abruzzo, respingeva l'appello interposto dall'Agenzia delle entrate avverso la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale dell'Aquila che aveva accolto l'impugnazione spiegata dal Consorzio Produttori Latte della Conca Aquilana Valle dell'Aterno e Gran Sasso d'Italia s.c.a.r.l.

nei confronti dell'avviso di accertamento n. (OMISSIS) emesso a titolo di I.V.A. per l'anno d'imposta 1999.

2. Con detto avviso l'Agenzia delle entrate aveva contestato violazioni alla normativa sul valore aggiunto, aveva rettificato la dichiarazione Mod. Unico, relativa all'anno di imposta precedente ed aveva proceduto al recupero dell'IVA indebitamente detratta.

L'Agenzia aveva ritenuto illegittima l'emissione di autofatture (dette anche "fatture per l'acquisto") nei confronti di non soci che avevano effettuato transazioni commerciali con il Consorzio con esenzione IVA, senza, tuttavia, che lo stesso Consorzio avesse accertato se i suddetti cessionari si trovassero o meno nelle condizioni di esonero dall'obbligo di versamento e di dichiarazione previste dal D.P.R. n. 633 del 1972, art. 34, comma 6.

3. Il giudice di seconde cure affermava che nel regime IVA agevolato nel campo dell'agricoltura per il cd. "esonero" del D.P.R. n. 633 del 1972, ex art. 34, non era previsto che "all'atto di emissione della autofattura debba seguire la sottoscrizione del documento medesimo a garanzia del cessionario del bene" (fol. 3 della sent.), citando a conforto la Circolare 328/E. Concludeva quindi sostenendo che in mancanza di prova contraria da parte dell'Ufficio, doveva ritenersi corretto il comportamento del Consorzio che aveva emesso autofattura nei confronti delle controparti per le quali non era stata messa in discussione la sussistenza della qualità di impresa agricola.

4. Avverso la suindicata sentenza il Ministero dell'Economia e delle Finanze e l'Agenzia delle entrate propongono ricorso per Cassazione notificato il 26.11.2010, affidato ad unico motivo. Il Consorzio non svolge difese.

Motivi della decisione

1.1 Preliminarmente va dichiarato inammissibile il ricorso proposto dal Ministero dell'Economia e delle Finanze. In tema di contenzioso tributario, a seguito dell'istituzione dell'Agenzia delle Entrate, divenuta operativa dal 1 gennaio 2001, si è verificata una successione a titolo particolare della stessa nei poteri e nei rapporti giuridici strumentali all'adempimento dell'obbligazione tributaria, per effetto della quale la legittimazione ad causam e ad processum nei procedimenti introdotti successivamente alla predetta data spetta esclusivamente all'Agenzia (Cass. sent. n. 22889/2006, n. 22992/2010, n. 8177/2011).

2.1. Con l'unico motivo l'Agenzia denuncia la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 34 e del D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 6, commi 8 e 9.

Sostiene che la CTR ha errato nel ritenere corretta la procedura seguita dal Consorzio che aveva emesso autofatture con esonero anche nei confronti di produttori "non soci", nonostante questi non si fossero dichiarati come esonerati.

Secondo la ricorrente il Consorzio, in mancanza di prove fondate, non si poteva sostituire, nella fase di scelta del regime agevolativo da applicare, allo stesso agricoltore non socio emettendo autofatture in modo indiscriminato, senza preventivamente verificare se i vari produttori agricoli rientrassero o meno nel regime di esonero di cui del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 34, comma 6. Inoltre non era compito dell'Organo verificatore incrociare le singole autofatture con le dichiarazioni IVA dei relativi produttori cedenti, in quanto l'onere di provare la sussistenza dei presupposti di fatto che giustificano l'esenzione è posta a carico del soggetto che la invoca, secondo i principi fissati dall'art. 2697 c.c., ed in base a tale principio ricadeva sul contribuente l'onere di provare il diritto di avvalersi di detto regime speciale, previsto per gli imprenditori agricoli.

Nel caso in esame, quindi, il Consorzio cessionario, avendo acquistato beni senza che il produttore cedente si dichiarasse come "esonerato" ai sensi del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 34, comma 6, avrebbe dovuto, nei modi e nei termini di cui del D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 6, commi 8 e 9, regolarizzare l'operazione compiuta, versando la relativa imposta.

2.2. Il motivo è fondato e va accolto.

Come questa Corte ha già avuto modo di affermare, con condiviso principio, in tema di IVA, la disposizione di cui al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 34, per la parte in cui consente l'esonero dal versamento dell'imposta a favore dei produttori agricoli che nel precedente anno solare hanno realizzato un volume di affari non superiore al limite legislativamente fissato al comma 6, costituisce speciale regime di esenzione e dunque il soggetto che intenda avvalersene ha l'onere di dimostrare la sussistenza dei relativi presupposti di fatto e giuridici, ivi compresa la prova in ordine ai fatti costitutivi della "impresa agricola", per il rinvio diretto all'art. 2135 c.c. (Cass. 17951/2013; cfr. anche se per fattispecie differente, Cass. n. 2914/2015).

Orbene, nel caso in esame, il Consorzio, che sostituendosi ai produttori agricoli non soci, mediante l'emissione di autofatture aveva ritenuto di accedere al regime speciale, era tenuto a dare prova del diritto ad accedervi, dovendo, in caso contrario applicare il regime IVA ordinario.

Pertanto va affermato che, in tema di IVA, il regime di esonero previsto del D.P.R. n. 633 del 1992, art. 36, comma 6, costituisce speciale regime per i produttori agricoli, i quali qualora intendano avvalersene, hanno l'onere di dimostrare la sussistenza dei relativi presupposti di fatto e giuridici; tale onere probatorio si trasferisce sul soggetto cessionario dei prodotti agricoli che, avendo acquistato i beni senza che sia stata emessa fattura nei termini di legge sia tenuto a provvedere a regolarizzare l'operazione ai sensi del D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 6, commi 8 e 9, ed intenda applicare il regime dell'"esonero", dovendo - in caso contrario - applicare il regime

IVA ordinario.

La decisione impugnata non ha fatto corretta applicazione di questo principio e va cassata.

6. In conclusione, dichiarato inammissibile il ricorso proposto dal Ministero dell'Economia e delle Finanze, il ricorso va accolto sull'unico motivo; in conseguenza la sentenza va cassata e la causa rinviata alla CTR dell'Abruzzo per il riesame alla luce dei principi espressi ed la disamina degli eventuali elementi risultanti agli atti in merito all'assolvimento da parte del Consorzio dell'onere probatorio circa la sussistenza dei presupposti per l'applicazione dell'esonero, previsto del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 34, comma 6, in sede di autofatturazione e per la statuizione anche sulle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

LA CORTE DI CASSAZIONE dichiara inammissibile il ricorso proposto dal Ministero dell'Economia e delle Finanze;

accoglie il ricorso proposto dall'Agenzia delle Entrate, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla CTR dell'Abruzzo per il riesame e per la statuizione anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 11 gennaio 2016.

Depositato in Cancelleria il 18 marzo 2016