

ARCHIVES HISTORIQUES DE LA COMMISSION

COLLECTION RELIEE DES
DOCUMENTS "COM"

COM (83) 435

Vol. 1983/0166

Disclaimer

Conformément au règlement (CEE, Euratom) n° 354/83 du Conseil du 1er février 1983 concernant l'ouverture au public des archives historiques de la Communauté économique européenne et de la Communauté européenne de l'énergie atomique (JO L 43 du 15.2.1983, p. 1), tel que modifié par le règlement (CE, Euratom) n° 1700/2003 du 22 septembre 2003 (JO L 243 du 27.9.2003, p. 1), ce dossier est ouvert au public. Le cas échéant, les documents classifiés présents dans ce dossier ont été déclassifiés conformément à l'article 5 dudit règlement.

In accordance with Council Regulation (EEC, Euratom) No 354/83 of 1 February 1983 concerning the opening to the public of the historical archives of the European Economic Community and the European Atomic Energy Community (OJ L 43, 15.2.1983, p. 1), as amended by Regulation (EC, Euratom) No 1700/2003 of 22 September 2003 (OJ L 243, 27.9.2003, p. 1), this file is open to the public. Where necessary, classified documents in this file have been declassified in conformity with Article 5 of the aforementioned regulation.

In Übereinstimmung mit der Verordnung (EWG, Euratom) Nr. 354/83 des Rates vom 1. Februar 1983 über die Freigabe der historischen Archive der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft und der Europäischen Atomgemeinschaft (ABl. L 43 vom 15.2.1983, S. 1), geändert durch die Verordnung (EG, Euratom) Nr. 1700/2003 vom 22. September 2003 (ABl. L 243 vom 27.9.2003, S. 1), ist diese Datei der Öffentlichkeit zugänglich. Soweit erforderlich, wurden die Verschlusssachen in dieser Datei in Übereinstimmung mit Artikel 5 der genannten Verordnung freigegeben.

COMMISSIONE DELLE COMUNITÀ EUROPEE

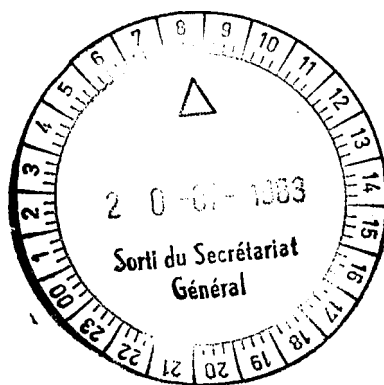
COM(83) 435 def.

Bruxelles, il 12 luglio 1983

RELAZIONE DELLA COMMISSIONE AL CONSIGLIO

Proposte di miglioramento e di adattamento
dei regimi istituiti da taluni Stati membri
nel quadro del regime comune forfettario
dei produttori agricoli

COM(83) 435 def.



RELAZIONE

presentata in conformità dell'articolo 25, paragrafo 11
della 6a direttiva del Consiglio del 17 maggio 1977

Proposte di miglioramento e di adattamento dei regimi
istituiti da taluni Stati membri nel quadro del regime
comune forfettario dei produttori agricoli

(Comunicazione della Commissione al Consiglio)

SOMMARIO

- I. Meccanismi di versamento della compensazione forfettaria negli Stati membri.
 - A. Analisi dei sistemi esistenti.
 - B. Modalità pratiche di pagamento delle compensazioni forfettarie.
- II. Differenze nel campo d'applicazione del regime agricolo forfettario.
 - A. Natura e dimensione delle attività in questione.
 - B. Possibilità di opzione previste per gli agricoltori forfettari.
 - C. Problemi posti dalla contabilizzazione o non contabilizzazione delle esportazioni dirette per il calcolo della compensazione.
- III. Valutazione dell'importo delle aliquote di compensazione forfettaria applicate negli Stati membri.
- IV. Conclusioni.

Allegati

Tabella I

Descrizione dei regimi esistenti negli Stati membri che applicano l'articolo 25.

Tabella II

Aliquote di IVA sui prodotti agricoli e compensazioni forfettarie.

INTRODUZIONE

L'articolo 25 della 6a direttiva (1) che prevede la facoltà per gli Stati membri di applicare ai produttori agricoli un regime forfettario inteso a compensare l'onere dell'IVA al quale essi sono soggetti a monte, nel paragrafo 11, dà mandato alla Commissione di sottoporre al Consiglio prima della fine del 1983 nuove proposte in materia di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto alle operazioni agricole.

Scopo della presente relazione è di riferire sull'applicazione dell'articolo 25 negli Stati membri che si sono serviti di tale facoltà e di elaborare proposte miranti ad una migliore applicazione ed una maggiore armonizzazione dei regimi nazionali in vigore nel settore agricolo.

I diversi regimi sono descritti in allegato. Ciascuna delle parti della relazione contiene un'analisi delle divergenze constatate in merito all'attuazione del regime comune forfettario dell'articolo 25 da parte dei vari Stati membri e presenta le proposte di miglioramento che tale analisi suggerisce.

ANALISI E CONCLUSIONI DA TRARRE DALL'ESAME DEI VARI REGIMI AGRICOLI FORFETTARI ESISTENTI NEGLI STATI MEMBRI

Sette Stati membri (Paesi Bassi, Irlanda, Francia, Lussemburgo, R.F. di Germania, Belgio, Italia) hanno optato per un regime specifico per gli agricoltori, che differisce dal regime particolare delle piccole imprese. Il confronto fra i diversi sistemi attuali nel quadro dell'articolo 25 della 6a direttiva, induce a fare le seguenti osservazioni:

I. Il meccanismo del versamento della compensazione varia nella sua applicazione pratica

A. Analisi dei sistemi esistenti

Per quanto riguarda i due sistemi previsti dall'articolo 25, par. 6 della 6a direttiva, soltanto la Francia ha optato per il versamento della compensazione da parte dell'autorità pubblica.

(1) 6a direttiva del 17 maggio 1977 in materia di armonizzazione dell'imposta sul valore aggiunto, GU n. L 145 del 13 giugno 1977.

Gli altri sei Stati membri hanno optato per il versamento della compensazione da parte dell'acquirente. In effetti, all'interno di tale meccanismo di rimborso da parte dell'acquirente, si distinguono due modalità diverse al livello della concezione e dell'attuazione del sistema:

- La R.F. di Germania ed il Lussemburgo ritengono che gli agricoltori forfettari devono normalmente ripercuotere l'IVA (con aliquote talvolta specifiche), che il cliente soggetto passivo può dedurre. I forfettari devono recuperare, quindi, l'IVA a monte; qualora l'aliquota di compensazione sia fissata allo stesso livello dell'aliquota di IVA applicabile alle cessioni di prodotti agricoli o alla prestazione di servizi agricoli (R.F. di Germania: 13% per i vini, bevande e servizi; Lussemburgo: 5%), l'agricoltore forfettario non deve in realtà versare nulla all'erario. Qualora l'aliquota di compensazione, per contro, sia inferiore, l'agricoltore forfettario ha l'obbligo di versare il saldo all'erario (in R.F. di Germania, per i vini, l'alcole e taluni segati, l'aliquota di compensazione è del 7,5% rispetto all'aliquota di IVA del 13%; il saldo da versare è quindi del 5,5%).

Corollario di tale regime è che l'IVA viene incassata presso qualsiasi acquirente senza tener conto della sua qualità di soggetto passivo o no. Del resto, tale distinzione non è obbligatoria se e in quanto, ai sensi dell'articolo 25, par. 8, "si reputi che il versamento delle compensazioni forfettarie" diverse da quelle concernenti le cessioni a soggetti passivi "sia effettuato dall'acquirente o dal destinatario del servizio".

- In Irlanda, in Belgio e in Italia, il meccanismo di compensazione si effettua mediante la fatturazione di una percentuale sull'operazione, che si reputa rappresenti direttamente l'IVA a monte forfettaria. Va peraltro osservato che l'Irlanda autorizza la ripercussione di detta IVA a monte su tutte le vendite e prestazioni effettuate dall'agricoltore forfettario, rendendone tuttavia obbligatorio il pagamento solo per l'acquirente soggetto passivo. Nei Paesi Bassi, questo meccanismo richiede un'attestazione.

In Belgio e in Italia, la fatturazione della percentuale forfettaria di compensazione si limita alle vendite e prestazioni a soggetti passivi (che, in Belgio, presentano la dichiarazione IVA); per le operazioni effettuate con altri soggetti, le legislazioni olandese, italiana e belga prevedono che la compensazione, come disposto dall'articolo 25, par. 8, "si reputa sia effettuata dall'acquirente o dal destinatario".

In Italia gli agricoltori forfettari (eccettuati gli allevatori di bovini) possono decidere retroattivamente di uscire dal sistema del rimborso forfettario per ottenere il rimborso del loro carico fiscale effettivo a monte.

Conclusioni concernenti le differenze esistenti tra tali diversi sistemi

Tali disparità di applicazione, tuttavia, non incidono sul meccanismo previsto nell'articolo 25, la cui applicazione resta corretta - nonostante una divergenza relativa all'obbligo o meno di ripercuotere la compensazione sulle operazioni effettuate con persone non soggette all'imposta, ad eccezione del regime opzionale che in Italia permette agli agricoltori forfettari di ottenere il rimborso dell'ammontare effettivo della loro IVA a monte.

Per completare l'elenco dei regimi agricoli instaurati, occorre menzionare che in Francia esiste un regime di franchigia per i piccoli agricoltori la cui cifra d'affari non superi i 10.000 FF (fatto che probabilmente impedisce l'applicazione di tale regime, tenuto conto dell'estrema modicità del massimale fissato e del fatto che, per beneficiare di tale regime, occorre sia soddisfatta un'altra condizione, ossia ricavare almeno l'80% dei propri redditi dall'agricoltura). E' prevista una riduzione decrescente per le cifre d'affari comprese tra 10.000 e 17.000 FF. Ad ogni modo, tale regime agricolo delle aziende agricole molto piccole va distinto dal regime di compensazione forfettaria dell'articolo 25, poiché le imprese in franchigia non ricevono compensazione per la loro IVA a monte, ma sono autorizzate a fatturare l'IVA sulle loro operazioni. Tale regime non può essere nemmeno assimilato al regime di franchigia delle piccole imprese che, in Francia, è fissato in base all'importo dell'imposta e consente la fatturazione dell'IVA; tale regime non sembra compatibile con le disposizioni dell'articolo 25 della 6a direttiva e dovrebbe pertanto venire soppresso, tanto più che si applica soltanto a un numero irrilevante di agricoltori.

Da ultimo, è interessante notare l'apparente distorsione che si verifica allorché le aliquote forfettarie di compensazione applicate alle operazioni effettuate dagli agricoltori forfettari con soggetti passivi sono inferiori alle aliquote di IVA applicabili alle stesse operazioni effettuate da agricoltori cui viene applicato il regime normale, o all'importazione.

In effetti, l'acquirente soggetto passivo, allorché acquista presso un agricoltore forfettario, paga una percentuale meno elevata di quella pagata in caso di acquisto presso un agricoltore sottoposto al regime normale o all'importazione, ma, allorché rivende il prodotto, la differenza viene colmata e l'operazione è colpita dalla medesima aliquota di IVA, a prescindere dalla fonte di approvvigionamento. Tale fenomeno (che si produce solo quando l'aliquota di compensazione⁽¹⁾ è inferiore all'aliquota di IVA normalmente praticata o in casi di rimborso da parte dell'erario, perché allora l'acquirente non deve versare nulla al forfettario), è inerente al sistema della compensazione dell'IVA a monte. Del resto, occorre notare che può anche verificarsi la situazione opposta qualora la percentuale di compensazione sia superiore all'aliquota di IVA normalmente praticata sullo stesso bene. L'acquisto presso un forfettario obbliga in tal caso l'acquirente soggetto passivo a versare momentaneamente un'IVA maggiore di quella che sarebbe dovuta all'importazione o ad un agricoltore soggetto passivo che venda lo stesso bene. Ciò dipende dal fatto che queste aliquote, pur essendo espresse entrambe da una percentuale applicata alla vendita, non si riferiscono affatto alla medesima operazione (rimborso dell'IVA a monte dell'agricoltore forfettario, in un caso; pagamento dell'imposta sul valore aggiunto del bene nello stadio in cui questo si trova, nell'altro).

B. Modalità pratiche di pagamento delle compensazioni forfettarie

Negli Stati membri nei quali vige un sistema di rimborso da parte dell'acquirente, la compensazione viene materialmente assolta dall'acquirente soggetto passivo che può dedurla egli stesso ed essa si effettua al momento del pagamento del bene acquistato presso l'agricoltore.

In Francia, l'erario effettua il rimborso su richiesta annuale dell'agricoltore forfettario, che deve presentare i documenti giustificativi dei suoi clienti soggetti passivi.

Le modalità di fatturazione della compensazione consistono sia in una fatturazione da parte dell'agricoltore forfettario (Irlanda, Lussemburgo, Belgio e Repubblica fed. di Germania eventualmente), sia nella possibilità di trasferire l'obbligo sull'acquirente soggetto passivo, che rimette all'agricoltore una copia del documento comprovante l'acquisto; in tal caso tale documento serve come prova

(1) Per evitare questa disparità, il Belgio obbliga l'acquirente soggetto passivo a versare all'erario la differenza tra l'aliquota IVA normalmente applicabile alla operazione e l'aliquota della percentuale che rimborsa all'agricoltore forfettario all'atto della presentazione della dichiarazione relativa al periodo in cui ha avuto luogo la fornitura.

del suo diritto a dedurre la compensazione, tranne nel sistema francese, nel quale tale documento attribuisce un diritto di rimborso all'agricoltore che deve farne richiesta alle autorità pubbliche.

Questi due sistemi (rimborso da parte dell'acquirente o da parte delle autorità pubbliche) comportano materialmente una differenza ^{abbastanza} rilevante per l'agricoltore forfettario che, nel primo caso, riceve man mano all'atto delle sue vendite e prestazioni la compensazione della propria IVA a monte, mentre da parte dei poteri pubblici, nell'altro caso, ottiene solo un rimborso annuale e differito scaglionato su un periodo più o meno lungo.

Si tratta tuttavia di modalità di applicazione che rientrano nella competenza degli Stati membri e ^{che} non sembra opportuno precisare ulteriormente nel quadro di una direttiva comunitaria.

II. Il campo d'applicazione del regime agricolo forfettario diverge secondo gli Stati membri

In tutti gli ordinamenti nei quali vige un regime agricolo forfettario, questo è il regime giuridico dell'agricoltura, che comprende una serie più o meno ampia di attività. Ne sono esclusi: in Francia, soltanto i grandi allevatori (che possiedono più di 200 bovini o hanno venduto più di 100 bovini nel corso dell'anno) e, a decorrere dall'1.1.1983, gli agricoltori la cui cifra di affari superi i 300.000 FF; in Belgio, gli agricoltori che esercitano la loro attività sotto forma di società commerciale; nella R.F. di Germania, le attività agricole esercitate da società di capitali a decorrere dall'1.7.1982. Nella tabella I sono riportati i dati che indicano l'entità del settore dei "forfettari". In generale, danno luogo a compensazione sia le vendite dirette che le vendite effettuate attraverso un commissionario.

A. Per contro, la natura e l'entità delle attività agricole in questione variano notevolmente da uno Stato membro all'altro:

- Tutti gli Stati membri concedono, in linea di principio, il beneficio di tale regime all'agricoltura, alla silvicoltura, alla viticoltura e alla piscicoltura - salvo il Belgio ed i Paesi Bassi per la piscicoltura). Nei Paesi Bassi ed in Belgio, tuttavia, sono soggetti a tale regime solo i prodotti a cui si possono applicare aliquote ridotte (pressoché tutti i prodotti agricoli).
- L'Irlanda limita il beneficio del regime forfettario agli agricoltori che esercitano anche un'attività non agricola con una cifra d'affari non superiore a 15.000 IRL all'anno.
- In Belgio, gli agricoltori devono essere sottoposti al regime normale quando esercitano anche un'attività non agricola, a meno che per questa attività non siano soggetti al regime forfettario.
- Anche l'allevamento (tranne in Francia per le vendite di animali importati) è legalmente soggetto al regime agricolo forfettario. Tuttavia in Belgio e in Italia è compreso anche l'allevamento non connesso al suolo.

- Per contro in Italia e in Francia le prestazioni di servizi agricoli non beneficiano della compensazione forfettaria.

- La trasformazione primaria dei prodotti dell'azienda da parte dell'agricoltore forfettario beneficia in taluni Stati membri del regime forfettario di compensazione: ciò avviene in Irlanda, in Belgio, nel Lussemburgo, nella R.F. di Germania e in Italia (anche quando la trasformazione è effettuata da gruppi di produttori).

- Anche la commercializzazione viene talvolta considerata attività agricola accessoria o assimilata all'attività forfettaria e beneficia del regime di compensazione forfettaria: è il caso dei Paesi Bassi per i commercianti di bestiame che ^{possono beneficiare di un regime specifico basato sulle stesse regole} della R.F. di Germania qualora detta attività non costituisca più del 40% della cifra d'affari dell'azienda, nonché delle cooperative italiane.

Per contro, il Belgio e la Francia escludono dal regime forfettario la commercializzazione dei prodotti dell'azienda, sui mercati o attraverso installazioni fisse attrezzate per la vendita al minuto. La vendita ambulante è esclusa in Belgio, mentre la vendita alla rinfusa beneficia del regime forfettario in Francia.

Il campo d'applicazione più o meno ampio del regime forfettario deriva dalla scelta che gli Stati membri hanno effettuato tenendo conto delle disparità esistenti tra i loro rispettivi settori agricoli.

Conclusioni da trarre dall'esistenza di campi d'applicazione non uniformi:

Il fatto che in gran parte degli ordinamenti il regime forfettario agricolo venga concepito come regime giuridico generale dell'agricoltura, appare una concezione molto estensiva d'un regime particolare, definito dalla 6a direttiva nello articolo 25, par. 1, come facoltà riservata ai produttori agricoli per i quali l'assoggettamento al regime normale dell'IVA o a quello delle piccole imprese comporterebbe difficoltà. Anche se in un periodo transitorio di attuazione del meccanismo IVA la sua estensione ad un intero settore economico poteva risultare giustificata, ormai è evidente che tale regime particolare dovrebbe essere progressivamente riservato ai piccoli agricoltori per i quali anche l'applicazione del regime semplificato delle piccole imprese continuerebbe a porre problemi, tanto più che gli Stati membri se ne erano assunti l'impegno politico al momento dell'adozione di tale decisione da parte del Consiglio. Tale limitazione, probabilmente, escluderebbe in pratica le grandi aziende agricole che effettuano investimenti rilevanti, per le quali tali aliquote di compensazione forfettaria, basate su una media, risultano quanto meno parzialmente insufficienti e che di conseguenza debbono optare per l'assoggettamento al regime normale. Tale situazione si verifica specialmente nei paesi nei quali le aliquote di compensazione sono insufficienti a coprire l'onere a monte reale e nei quali una parte notevole degli agricoltori, per tale motivo, ha optato per il regime normale di IVA. Ma, con tale limitazione, sarebbero escluse anche numerose aziende medie negli Stati membri che concedono una compensazione sufficiente a coprire il rimborso dell'IVA a monte.

Il limite massimo per poter beneficiare del regime forfettario potrebbe essere fissato con riferimento a criteri quali la cifra d'affari o le quantità prodotte per ettaro.

Il secondo criterio sembra più appropriato in quanto riflette più il valore aggiunto che la cifra d'affari, che può variare in funzione dei prezzi. D'altra parte, tale criterio può variare in funzione delle produzioni realizzate.

Inoltre, sembra poco normale che due Stati membri estendano l'applicazione del regime forfettario, uno agli intermediari (commercianti di bestiame) e l'altro alle attività commerciali (a concorrenza del 40% della cifra di affari).

Per concludere il presente capitolo sul campo di applicazione dei regimi agricoli forfettari, occorre notare le differenze di regime riscontrate negli Stati membri in merito alla cessione di beni di investimento che sono stati utilizzati ai fini dell'azienda agricola.
il Belgio

- L'Irlanda, ed i Paesi Bassi prevedono un'esenzione specifica per le vendite di tali beni da parte degli agricoltori forfettari. In Francia, detti beni sono esenti nel quadro del regime generale dei beni di occasione.

- La R.F. di Germania ed il Lussemburgo comprendono dette cessioni nella base di calcolo della compensazione forfettaria.

L'inserimento, nella base di calcolo della compensazione forfettaria, dell'importo della vendita dei beni di investimento d'occasione degli agricoltori forfettari, sembra comportare un doppio rimborso dell'IVA: una prima volta all'atto della vendita dei prodotti agricoli, la seconda volta all'atto della rivendita dei mezzi di produzione (in particolare macchine agricole).

L'articolo 25, par. 5 della 6a direttiva precisa che le percentuali forfettarie si applicano al prezzo dei prodotti agricoli e delle prestazioni di servizi agricoli e, di conseguenza, non comprendono il prezzo di cessione dei beni di investimento venduti d'occasione dagli agricoltori forfettari. La base di calcolo utilizzata da detti Stati membri non sembra pertanto conforme alla 6a direttiva.

Tuttavia, dal punto di vista pratico, è comprensibile che tali Stati membri abbiano esitato ad assoggettare gli agricoltori forfettari al regime normale di IVA esclusivamente qualora essi vendano un bene di occasione; per gran parte di essi cio' avrebbe significato presentare una dichiarazione specifica ed assolvere l'IVA incassata solo in casi del genere. Con l'inserimento della vendita dei beni d'occasione nel regime forfettario agricolo, si ovvia a tale difficoltà materiale.

Tuttavia, tale possibilità potrebbe essere prevista sotto il profilo dell'equità, solo se la stima macroeconomica dell'importo delle vendite di tali beni di occasione venisse aggiunta alla produzione finale agricola e quindi, di fatto, assimilata ad una "entrata". In tal caso, il coefficiente che consente di determinare l'aliquota di compensazione, vale a dire il rapporto tra:

L'onere a monte globale del settore

la produzione finale (1) + il prezzo di rivendita
dei beni di investimento di occasione

sarebbe giusto. In caso contrario, nel caso in cui non si tenesse conto del prezzo di rivendita dei beni di occasione, l'aliquota di compensazione ne risulterebbe sovrastimata.

Qualora si decida, per motivi pratici, di non applicare il principio generale di non assoggettare all'IVA tali cessioni, sarebbe auspicabile una norma comune mirante o ad esonerare tali vendite o ad includerne l'importo nel calcolo della aliquota di compensazione.

Le conseguenze sulle risorse proprie divergono secondo il sistema in vigore:

- negli Stati membri che esonerano queste cessioni, allorché i beni sono venduti ad un altro soggetto passivo (commercianti di beni d'occasione o agricoltori soggetti al regime normale), interviene un recupero allo stadio successivo e non si verificano pertanto distorsioni agli effetti delle risorse proprie.

Allorché i beni sono venduti ad un altro agricoltore forfettario e le statistiche sugli investimenti fissi lordi dell'anno in base alle quali è calcolata la percentuale della compensazione forfettaria tengono conto dell'importo netto degli investimenti dell'anno (previa detrazione delle cessioni di beni di occasione), la base delle risorse proprie è corretta poiché la compensazione forfettaria copre l'onere reale

- negli Stati membri che permettono di applicare la compensazione sull'importo di queste cessioni, interviene invece un doppio rimborso dell'IVA a monte che riduce il gettito fiscale dello Stato membro con conseguente diminuzione della base delle risorse proprie.

B. Le possibilità di opzione previste dagli Stati membri per gli agricoltori forfettari

L'articolo 25, par. 10 della 6a direttiva prevede per l'agricoltore forfettario la possibilità di optare o per il regime normale o per il regime **semplificato applicabile alle piccole imprese.**

La maggior parte degli Stati membri autorizzano l'opzione solo per l'assoggettamento al regime normale di IVA, ad eccezione della Francia, che ha istituito un regime semplificato di IVA agricola per il quale possono optare gli agricoltori forfettari, e della R.F. di Germania, ove gli agricoltori forfettari possono optare per il regime di franchigia e di riduzione decrescente per le piccole imprese, purché ne soddisfino le condizioni.

(1) Ivi comprese le esportazioni.

./.

./.

Tale situazione sembra inevitabile negli Stati membri che hanno regimi forfettari per le piccole imprese specifici ad attività determinate (Belgio - Italia), che non sarebbero adatti all'agricoltura. D'altra parte, alcuni Stati membri che dispongono per le loro piccole imprese di regimi di franchigia e di riduzione decrescente (Paesi Bassi, Irlanda, Francia e Lussemburgo) non hanno voluto che gli agricoltori - che beneficiano, del resto, di un loro regime particolare - possano scegliere di ricorrere ad un altro regime di esenzione.

il Lussemburgo,

Soltanto la R.F. di Germania, la Danimarca e la Gran Bretagna (in questi due ultimi paesi non esiste regime agricolo forfettario) offrono eventualmente ai loro agricoltori la possibilità di beneficiare del regime di franchigia esistente per tutti i soggetti passivi, anche se in Danimarca il massimale di franchigia è tale (1.250 ECU) che il suo beneficio resta probabilmente teorico.

La Commissione si rende conto che le possibilità di opzione concesse da taluni Stati membri sono limitate rispetto alle disposizioni dell'articolo 25, par. 10 della 6a direttiva; a suo avviso tale discordanza dovrebbe cessare mediante l'adozione di un regime comune semplificato per le piccole imprese. In effetti, se e in quanto il regime semplificato delle piccole imprese verrà modificato ed armonizzato nel senso auspicato nel progetto di direttiva presentato dalla Commissione al Consiglio in merito all'articolo 24, l'opzione degli agricoltori forfettari per tale nuovo regime semplificato dovrebbe essere possibile e generalizzata, in quanto il sistema nel suo complesso si fonda su una ampia applicazione di un regime d'imposta reale e sulla fissazione di un livello basso per il massimale di franchigia.

C. Problemi posti dall'inclusione o meno delle esportazioni degli agricoltori forfettari nel calcolo delle compensazioni

In linea di principio, l'articolo 25, par. 5 dispone che la base di calcolo della compensazione forfettaria è costituita dalle cessioni e prestazioni di servizi agricoli effettuate a beneficio di soggetti passivi diversi dagli agricoltori forfettari. Con tale formulazione non viene indicato con precisione se le esportazioni dirette effettuate dagli agricoltori forfettari vanno comprese in tale base o se, invece, debbano restarne escluse.

Gli Stati membri hanno risolto tale problema in maniera diversa: alcuni autorizzano l'agricoltore a farsi versare una compensazione forfettaria della sua IVA a monte su una base che comprende le esportazioni dirette - Irlanda, Francia, R.F. di Germania (per taluni prodotti: legname lavorato, vini, alcole per quest'ultimo paese); altri escludono invece tale possibilità: Lussemburgo, R.F. di Germania (per gli altri prodotti), Belgio.

In Italia non è prevista la compensazione all'esportazione ma gli agricoltori forfettari possono optare retroattivamente per il rimborso dell'IVA a monte realmente sostenuta, opzione che essi esercitano quando esportano.

Tale situazione non è soddisfacente in quanto crea distorsioni tra agricoltori forfettari dei vari Stati membri e non rispetta il principio della neutralità dell'IVA:

- 1) Sotto il profilo economico, lo Stato membro che autorizza la riscossione di una compensazione all'atto di un'esportazione diretta (sia mediante versamento da parte dell'acquirente soggetto passivo, sia mediante rimborso da parte dell'Erario), autorizza la riscossione di una somma che, rispetto allo Stato membro che non la autorizza, può sembrare un vantaggio all'esportazione.
- 2) Sotto il profilo finanziario, nello Stato membro che non autorizza a versare una compensazione sulla base delle esportazioni dirette da parte degli agricoltori forfettari, la base di calcolo delle risorse proprie risulta maggiorata dell'IVA a monte corrispondente alle operazioni effettuate con acquirenti soggetti passivi, che non può essere dedotta.

Viceversa, gli Stati membri che autorizzano la riscossione della compensazione da parte degli agricoltori forfettari presso i clienti soggetti passivi non residenti all'interno del paese venditore, subiscono la medesima conseguenza se tale compensazione viene versata dall'acquirente residente in un altro Stato membro. In effetti, quest'ultimo versa la compensazione dell'IVA a monte senza essere autorizzato a dedurla in quanto si tratta di un'IVA assolta extra-territorialmente. Anche per lo Stato membro di importazione la base delle risorse proprie viene aumentata di tale "IVA" non deducibile.

Se la compensazione avviene tramite rimborso delle autorità pubbliche, si verifica un versamento da parte dell'autorità pubblica che ha percepito l'IVA che grava a monte sui forfettari per i loro acquisti - e quindi si ha un annullamento della stessa. Per quanto concerne le risorse proprie, di conseguenza, la base è correttamente aggiustata.

3) Sotto il profilo tecnico, l'autorizzazione o il divieto d'ottenere una compensazione sulle vendite dirette all'esportazione effettuate dagli agricoltori forfettari comporta:

- o una penalizzazione per l'agricoltore esportatore, che deve rinunciare alla compensazione della propria IVA a monte allorquando esporta e la legislazione non lo autorizza a percepire un rimborso forfettario su operazioni di questo tipo;
- oppure, nel caso contrario, una penalizzazione per l'acquirente soggetto passivo residente in un altro Stato membro che è obbligato a versare una compensazione che non è deducibile - che, inoltre, viene aggiunta al prezzo netto pagato e serve di base al calcolo dell'IVA all'importazione dovuta nel suo paese.

Dato che l'esenzione dei beni esportati di cui all'articolo 15, par.2 della 6a direttiva sembra riferirsi solo alle cessioni di beni spediti dall'acquirente non residente all'interno del paese (che sarebbero normalmente soggette all'IVA all'interno del paese, mentre gli agricoltori forfettari non sono tenuti all'IVA sulle proprie vendite), le soluzioni che permetterebbero di sopprimere tali anomalie potrebbero essere le seguenti:

- la soppressione pura e semplice di qualsiasi compensazione (sia da parte dell'acquirente che da parte dei poteri pubblici) per le esportazioni dirette degli agricoltori forfettari; sotto il profilo dell'equità, tale divieto non sembra giustificato: in effetti, è anormale svantaggiare uno sbocco quale quello costituito dall'esportazione. D'altra parte, ciò finirebbe per incitare i forfettari a ricorrere, per ovviare a tale inconveniente, all'intermediazione di soggetti passivi esportatori, fatto che è contrario al principio della neutralità dell'IVA nei confronti dei diversi circuiti economici;
- cercare un meccanismo di compensazione diverso da quello del versamento da parte dell'acquirente (che si trova nell'impossibilità di dedurre un'imposta assolta in un altro Stato membro) in caso di esportazione diretta da parte dell'agricoltore forfettario. Per esempio, si può prevedere un rimborso da parte dell'autorità pubblica in base all'articolo 15 della 6a direttiva, che dispone l'esenzione delle esportazioni, oppure si potrebbe modificare la sfera di applicazione dell'8a direttiva, ad esempio assimilando le compensazioni forfettarie pagate dagli acquirenti stranieri

ad una IVA a monte assolta su un acquisto o una prestazione in un altro Stato membro e come tale rimborsabile.

La prima soluzione, che appare giuridicamente fondata, sembra essere la più semplice, in quanto evita all'acquirente obblighi di regolarizzazione poiché lo Stato in questione rimborserebbe direttamente all'agricoltore forfettario esportatore l'IVA a monte da compensare.

Tuttavia, nel caso di un'esportazione, è necessario che il rimborso dell'onere a monte venga effettuato,

in modo che il bene importato arrivi nel paese d'importazione senza alcun residuo di imposta; al prodotto viene in tal caso applicata all'atto dell'importazione, l'aliquota di IVA praticata nel paese di destinazione.

di
In tal modo, il prodotto importato beneficia un regime fiscale analogo a quello del prodotto simile venduto da un agricoltore forfettario all'interno, il quale dovrebbe allineare il proprio prezzo su quelli della concorrenza, vale a dire sui prezzi praticati dal settore soggetto al regime normale, che comprende l'aliquota di IVA.

III. Valutazione dell'importo delle aliquote di compensazione forfettaria applicate negli Stati membri

Dette aliquote dovrebbero coprire il rimborso dell'onere a monte sopportato dagli agricoltori e non possono essere superiori a quest'ultimo, come dispone l'articolo 25, par. 3. Tuttavia, tali aliquote possono dar luogo ad un rimborso inferiore all'onere effettivo; tale situazione costituisce un incentivo per gli agricoltori forfettari ad optare per il regime normale di IVA, che consente loro di ripercuotere la totalità del loro onere a monte come un normale soggetto passivo.

Possono essere previste aliquote forfettarie per singoli sottosettori, ma è chiaro che il totale dei rimborsi concessi mediante tali diverse aliquote forfettarie non può superare l'onere globale di IVA che grava sugli inputs globali degli agricoltori forfettari.

La condizione che le percentuali praticate non comportino rimborsi eccedenti l'onere a monte di tale ^{settore di} attività negli Stati membri è stata verificata, sia in occasione dei controlli degli estratti delle risorse proprie IVA, o perché lo Stato membro aveva chiesto una compensazione a proprio favore a norma dell'articolo 8, par. 2, del regolamento finanziario 2892/77 in quanto l'IVA a monte non integralmente rimborsata aumentava la base delle risorse proprie), o, per contro, perché la Commissione doveva assicurarsi che la base presentata dallo Stato membro non fosse diminuita da un rimborso eccedente l'IVA a monte degli agricoltori forfettari. Per procedere a tale verifica, la Commissione si è servita degli elementi di calcolo trasmessi dagli Stati membri in allegato alla notifica delle loro aliquote forfettarie.

Onde ridurre l'aliquota o le aliquote di compensazione forfettaria e per semplificare il controllo dei calcoli per determinare le aliquote forfettarie, sarebbe particolarmente opportuno che gli Stati membri applicassero al complesso dei beni, prodotti e servizi utilizzati dagli agricoltori un'aliquota di IVA unica corrispondente all'aliquota ridotta.

In tale modo sarebbe molto più semplice determinare, conoscendo il valore aggiunto di un settore, il peso dell'IVA media a monte rispetto alla produzione di detto settore e si finirebbe per eliminare una delle difficoltà principali del calcolo delle aliquote di compensazione forfettaria, difficoltà che consiste nella ripartizione degli acquisti per aliquote di IVA.

Inoltre, occorre sottolineare le difficoltà di applicazione dell'articolo 25, par. 12 che, per la determinazione degli elementi specifici degli agricoltori forfettari in materia di risorse proprie, fa riferimento all'allegato C. In effetti, poiché taluni Stati membri non dispongono di dati statistici relativi a tale categoria di agricoltori (dati che sono raggruppati con la produzione agricola in generale), i calcoli forniti sono basati sui dati dell'intero settore agricolo. Sono pertanto necessarie modifiche statistiche per applicare il metodo previsto nell'allegato C, onde soddisfare l'impegno politico, assunto all'atto dell'adozione di tale decisione da parte del Consiglio, "di effettuare i calcoli delle percentuali di compensazione utilizzando i dati macroeconomici relativi ai soli agricoltori forfettari".

IV. Conclusione

Ai fini di una migliore convergenza nell'applicazione del regime forfettario comune dei produttori agricoli, si ritiene opportuno presentare al Consiglio le seguenti proposte:

I regimi vigenti nei vari Stati membri appaiono, in linea di principio, conformi allo schema descritto nell'articolo 25 della 6a direttiva, fatta eccezione per il regime specifico agricolo di franchigia e di riduzione decrescente dell'imposta, esistente in Francia, e per il regime opzionale del rimborso dell'IVA a monte reale senza assoggettamento al regime normale di IVA in Italia. In effetti, l'articolo 25, par. 5 prevede che la compensazione esclude qualsiasi altra forma di deduzione.

In merito alla portata della compensazione forfettaria (1), appare auspicabile rammentare agli Stati membri l'impegno assunto di adottare disposizioni per limitarne l'applicazione ai produttori che avrebbero difficoltà ad applicare il regime normale o semplificato di IVA.

(1) Non menzionando l'esclusione dell'allevamento non connesso al suolo che Belgio e Italia devono praticare ai sensi dell'attuale articolo 25 della 6a direttiva.

In effetti, pur se è stato possibile lasciare agli Stati membri, nei limiti fissati dagli allegati A e B, la facoltà di determinare l'ampiezza delle attività che beneficiano del regime forfettario di compensazione (poiché tale regime non deroga al principio dell'IVA), è essenziale che le aliquote di compensazione si avvicinino il più possibile all'onere reale di IVA gravante sugli **inputs** dei beneficiari. Pertanto, occorre eliminare dal regime forfettario le aziende che si pongono al di sopra della media.

Alla luce di tali principi, il regime forfettario dovrebbe:

- non applicarsi più a quelle aziende che per la loro forma giuridica abbiano normalmente una dimensione compatibile con il loro assoggettamento al regime normale: società con personalità giuridica e cooperative;
- applicarsi in base a criteri quantitativi quali l'importo della cifra d'affari realizzata nell'anno precedente. Al di là di un massimale - fissato, per esempio, a 100.000 ECU - dovrebbe applicarsi di diritto il regime normale. Tale massimale potrebbe essere collegato eventualmente a quello esistente per l'assoggettamento ad un regime reale in materia di imposte dirette (in tal caso esisterebbero tutti gli elementi contabili necessari per una dichiarazione reale). Inoltre, in taluni settori, si potrebbe tener conto del numero di ettari messi a coltura o di animali venduti. Andrebbero anche eliminate le attività agricole accessorie ad un'altra attività assoggettata al regime normale (trasformazione, commercio);
- **limitare l'aliquota forfettaria di compensazione all'aliquota d'imposta ridotta.**

Per consentire un'equità di trattamento, in particolare per quanto concerne le risorse proprie, occorrerebbe regolamentare il problema dei beni d'investimento venduti d'occasione.

Le operazioni di commercializzazione considerate come prolungamento dell'attività puramente agricola (vendita di prodotti provenienti dall'azienda, vendita all'ingrosso o al minuto mediante mezzi non commerciali, senza installazioni fisse, ecc.) andrebbero precisate. In effetti, si constatano disparità abbastanza notevoli in tale settore / settore, data la mancanza di precisazioni nella 6a direttiva stessa. La commercializzazione compresa nel regime forfettario dovrebbe limitarsi alla vendita dei prodotti dell'azienda, senza installazioni fisse per la vendita al minuto e senza l'intervento di personale specializzato nella vendita, nonché al commercio ambulante di prodotti venduti alla rinfusa, sempre senza intervento di intermediari.

In conformità delle disposizioni dell'articolo 25, par. 10 della 6a direttiva, tutte le legislazioni dovrebbero precisare la possibilità di optare per i regimi specifici delle piccole imprese non agricole (franchigia e regime semplificato).

Le esportazioni dirette effettuate dagli agricoltori forfettari dovrebbero dare luogo a compensazione nella misura in cui appare legittimo non penalizzare le vendite effettuate a clienti stranieri, ma è chiaro che di tali esportazioni si deve tener conto ai fini della determinazione dell'aliquota forfettaria.

Per evitare le attuali distorsioni derivanti dall'impossibilità per l'acquirente di dedurre la compensazione fatturata, si dovrebbe prevedere che la compensazione forfettaria effettuata dall'acquirente straniero soggetto ad IVA possa essere rimborsata nel quadro dell'8a direttiva o, ancor meglio, accordare all'agricoltore forfettario che effettua un'esportazione il rimborso forfettario del suo onere a monte da parte dell'Erario, e non più tramite l'acquirente soggetto ad IVA.

Nel quadro dell'articolo 25, par. 3, occorrerebbe precisare che gli Stati membri devono allegare alla notifica delle loro aliquote di compensazione forfettaria i particolari del calcolo in base al quale hanno determinato tali aliquote. Detto calcolo dovrà fornire l'importo degli oneri a monte determinati in base ai dati macroeconomici e ripartiti per aliquota di IVA. Nel caso di più aliquote di compensazione applicate alla produzione finale, dovrà essere indicata la ripartizione di quest'ultima per aliquota di compensazione. Tali dati dovranno aver esclusivo riferimento all'attività degli agricoltori forfettari, e gli Stati membri dovrebbero immediatamente adottare i metodi statistici di ripartizione di ripartizione.

Infine, nel quadro dei provvedimenti miranti a facilitare l'ammodernamento ed il raggruppamento delle aziende agricole, nonché il loro trasferimento, dovrebbero essere estese alle aziende agricole individuali le disposizioni di cui all'articolo 5, par. 8 della 6a direttiva che esentano dall'IVA il trasferimento a titolo oneroso o a titolo gratuito dei beni immobiliari e mobiliari delle società.

Il complesso di tali disposizioni contribuirà a diminuire, nella misura del possibile, le distorsioni della concorrenza tra produttori della Comunità dovute all'applicazione non armonizzata del regime di IVA in taluni settori e favorirà l'integrazione progressiva del settore agricolo nel regime normale di IVA.

TABELLA I

	TIPO DI COMPENSAZIONE PERCEPITA DAGLI AGRICOLTORI FORFETTARI	CATEGORIE DI AGRICOLTORI	CATEGORIE DI PRODOTTI E SERVIZI	REGIMI FORFETTARI AGRICOLI		REGIME DEI BENI DI INVESTIMENTO D'OCCASIONE CEDUTI DAGLI AGRICOLTORI FORFETTARI	REGIME DELLE ALTRE ATTIVITÀ IMPOBILI EFFETTUATE DAGLI AGRICOLTORI FORFETTARI	ESPORTAZIONI DIRETTE	DATI STATISTICI	
				ALiquota DELLA COMPENSAZIONE FORFETTARIA	OPZIONE				NUMERO DI AGRICOLTORI FORFETTARI	% DELLA PRODUZIONE
PAESI BASSI	Rimborso da parte dell'acquirente soggetto passivo	- Agricoltori, allevatori (connessi al suolo), orticoltori, silvicoltori - Commercianti di bestiame	- Prodotti agricoli assoggettabili all'aliquota ridotta venduti all'interno - Prestazioni agricole	4,71%	Per il regime normale. Impossibilità di optare per il regime delle piccole imprese, della franchigia e della riduzione decrescente	Esenzione specifica per le vendite di beni di investimento degli agricoltori forfettari	Beneficio del regime di franchigia e riduzione decrescente per le piccole imprese	Escluse dalla base di calcolo della compensazione forfettaria	22.000 optanti	87,20%
IRLANDA	Rimborso da parte dell'acquirente soggetto passivo o no	- Qualsiasi produttore, allevatore (connesso al suolo) e prestatore di servizi agricoli	- Prodotti agricoli, dell'allevamento, della silvicoltura, della pesca, - Trasformazione di prodotti agricoli da parte dell'agricoltore - Prestazioni agricole	1,5%	Per il regime normale	Esenzione specifica per le vendite di beni di investimento degli agricoltori forfettari	Beneficio di un regime di franchigia per le piccole imprese		149.500, pari al 99,77% del totale	96,60%
FRANCIA	Rimborso da parte dell'Erario per le vendite fatte ai soggetti passivi	- Tutti i produttori agricoli (persone fisiche o giuridiche) comprese le CUMA e cooperative di fecondazione artificiale - Esclusi: - grandi allevatori di bovini - prestatori di servizi agricoli - gli agricoltori la cui cifra d'affari supera i 300.000 FF a decorrere dal 1° 1.1983	- Tutti i prodotti agricoli ad eccezione delle prestazioni agricole	3,50% - 4,70% - 2,90% et 2,4%	Per tre anni, successivamente cinque anni per il regime semplificato agricolo o per il regime normale IVA	Esenzione nel quadro del regime generale dei beni d'occasione	Regime normale per le attività industriali e commerciali, regime semplificato di IVA agricola, che esclude il regime delle piccole imprese per le attività agricole imponibili	Incluse nella base di calcolo della compensazione	600.000, pari al 50% del totale	circa 1/3
LUSSEMBURGO	Fatturazione dell'IVA a tutti gli acquirenti. Deduzione di un'IVA a monte forfettaria, pari all'IVA a valle	- Agricoltori, silvicoltori, viticoltori, arboricoltori - Allevatori, avicoltori (connessi con il suolo), apicoltori - Esclusi: orticoltori, piscicoltori, cooperative	- Prodotti agricoli, forestali e loro formazione primaria - Prestazioni agricole - Beni di investimento rivenduti d'occasione	5% per i prodotti agricoli e le prestazioni 2% per i prodotti forestali	Per il regime normale irreversibile ma possibilità di chiedere all'amministrazione di tornare al regime agricolo	- Sono compresi nella base di calcolo della compensazione forfettaria	Beneficio del regime di franchigia e di riduzione decrescente delle piccole imprese	Incluse nella base di calcolo della compensazione	4.142 1 optante per il regime normale	100%
R.F. DI GERMANIA	Incasso presso l'acquirente di una percentuale sul prezzo pari all'aliquota di compensazione dell'IVA a monte	- Allevamento (connesso con la terra) - Agricoltura, silvicoltura, viticoltura, ortofrutticoltura, pesca di acqua dolce, piscicoltura, avicoltura - Esclusione delle attività agricole esercitate da società con personalità giuridica e da imprese considerate industriali e commerciali per quanto concerne le imposte dirette	- Prodotti agricoli - Prestazioni agricole - Trasformazione dei prodotti dell'azienda e loro commercializzazione	5% per i prodotti forestali 7,5% per gli altri prodotti agricoli e le prestazioni di servizi	per 5 anni per il regime normale o per il regime delle piccole imprese (franchigia e riduzione decrescente)	Sono compresi nella base di calcolo della compensazione forfettaria	Se accessorie (40% della cifra d'affari totale dell'azienda), esse vengono comprese nel regime agricolo forfettario, altrimenti beneficiano del regime normale o del regime di franchigia o di riduzione decrescente delle piccole imprese	Incluse nella base di calcolo della compensazione per taluni segati, i vini, gli alcole. Altrimenti escluse		95,75%
BELGIO	Rimborso da parte dell'acquirente soggetto passivo	- agricoltura - allevamento - vivaio - silvicoltura Esclusione delle società commerciali e dei soggetti passivi esercenti un'altra attività non agricola, salvo se soggetto al forfettario.	- Prodotti agricoli - Prestazioni agricole	2% per il legno 16% per i fiori 6% per gli altri prodotti e prestazioni	Per 3 anni per il regime normale	Esenzione specifica per le vendite di beni di investimento degli agricoltori forfettari	Beneficiano eventualmente del regime di "taxe d'égalisation" o di forfaits collettivi; altrimenti regime normale	Escluse dalla base di calcolo della compensazione forfettaria	95.000	circa 80%
ITALIA	Rimborso da parte di tutti gli acquirenti, soggetti passivi o no	- Agricoltori in generale: pesca in acqua dolce, piscicoltura, miticoltura, ostricoltura, allevamento di rane - Allevamento la cui cifra d'affari non superi i 10 milioni di lire	- Prodotti agricoli e trasformazioni comprendenti quelle fatte dalle cooperative o gruppi di produttori	8% per le uova, il vino, gli ovini, i caprini, gli equini, il pollame, le api, la seta, la lana 15% per il latte, i suini e bovini vivi 2% per gli altri prodotti agricoli	Per il regime normale o opzione a posteriori per il rimborso dell'IVA a monte reale	Non sono compresi nella base di calcolo della compensazione forfettaria. Sono tassati	Regime normale o regime forfettario delle piccole imprese	Escluse dalla base di calcolo della compensazione forfettaria	Agricoltori forfettari che presentano una dichiarazione: 75.000 Agricoltori forfettari esentati dalla presentazione della dichiarazione: 3.300.000	

TABELLA II

ALIQUOTE IVA SUI PRODOTTI AGRICOLI E COMPENSAZIONI FORFETTARIE

(al 1° 1.1982)

	<u>Aliquote IVA</u>	<u>Aliquote di compensazione</u>
<u>R.F. DI GERMANIA</u>		
Maggioranza dei prodotti	6,5%	7,5%
Vini, bevande, servizi	13%	13%
<u>FRANCIA</u>		
Maggioranza dei prodotti	7%	2,4%, 2,9%, 3,5%, 4,7%
Vini	17,6%	2,9% o 2,4%
<u>ITALIA</u>		
Cereali	2%	2%
Uova, pollame, vini	8%	8%
Latte, suini, bovini	15%	15%
Altri prodotti	8%	2%
<u>PAESI BASSI</u>		
Maggioranza dei prodotti agricoli	4%	4,5%
Altri prodotti	18%	
<u>BELGIO</u>		
Maggioranza dei prodotti	6%	6%
Fiori Legno	16%	17%
<u>LUSSEMBURGO</u>		
Tutti i prodotti agricoli Legno	5%	5%
<u>IRLANDA</u>		
Prodotti vegetali	0	(
Bovini, suini, vini	1%	(1%
Pollame, pesci	10%	(
<u>DANIMARCA</u>		
Tutti i prodotti agricoli	22%	Nulla
<u>REGNO UNITO</u>		
Prodotti alimentari	0	(Nulla
Altri prodotti, servizi	15%	(

REGIMI FORFETTARI DEI PRODUTTORI AGRICOLI
ESISTENTI NEI VARI STATI MEMBRI

ALLEGATO

Regimi forfettari dei produttori agricoli
esistenti nella CEE

In una scheda descrittiva dei regimi di compensazione forfettaria esistenti in sette Stati membri (la Gran Bretagna e la Danimarca non ne applicano e la Grecia non applica ancora il sistema comune d'IVA) figurano le strutture del sistema adottato, il campo d'applicazione ed il meccanismo dei regimi particolari agricoli.

R.F. DI GERMANIA

Articolo 24 della legge 26 novembre 1979.

1. Struttura del regime forfettario agricolo tedesco

Il regime forfettario degli imprenditori agricoli o silvicoli è concepito come un regime di imposizione IVA secondo aliquote specifiche che variano a seconda dei prodotti o delle prestazioni, su cui viene imputata un'IVA a monte forfettaria pari, per la maggior parte delle operazioni, all'importo dell'IVA a valle. A causa della confusione di queste due aliquote, l'imprenditore di azienda agricolo o silvicolo conserva così la totalità della percentuale aggiunta al prezzo (salvo per le cessioni di prodotti di segheria all'interno del paese e per le cessioni di bevande (vini, succhi di frutta, ecc.) per i quali l'IVA fatturata è superiore all'IVA forfettaria a monte, con un'imposta netta da pagare pari al 6% dell'importo della vendita).

Il regime forfettario è il regime di diritto dell'insieme degli imprenditori agricoli o silvicoli. Essi possono optare per il regime normale IVA. L'opzione ha una durata minima di cinque anni. Gli agricoltori forfettari possono scegliere il regime di franchigia o di riduzione decrescente delle piccole imprese in luogo del regime di compensazione forfettaria; se beneficiano della franchigia, l'IVA a monte non è detraibile e non possono fatturare l'IVA sulle loro vendite.

Il regime delle piccole imprese è altresì applicabile agli imprenditori forfettari che esercitano altre attività imponibili, che rientrano allora nelle attività di un'impresa distinta.

2. Campo d'applicazione

Le attività considerate come agricole o silvicole sono abbastanza ampie, ma l'elenco che figura all'articolo 24 (2) della legge tedesca non riprende per intero l'allegato A della 6a direttiva.

L'allevamento è considerato come attività agricola soltanto nella misura in cui l'allevatore affitta o possiede un certo numero di ettari per capo di bestiame. Le prestazioni di servizi agricoli, nel loro insieme, possono rientrare nel regime forfettario.

Dal 1° luglio 1982, le società aventi personalità giuridica che esercitano un'attività agricola sono escluse dal regime forfettario.

Le attività accessorie, commerciali o di trasformazione, sono soggette al regime forfettario quando costituiscono un prolungamento dell'attività agricola.

Il criterio essenziale è che i prodotti debbono provenire dall'azienda stessa.

Le attività commerciali sono considerate come accessorie quando non rappresentano più del 40% della cifra d'affari dell'azienda.

Nella grande maggioranza dei casi, l'aliquota applicata alla vendita è identica a quella della compensazione forfettaria dell'IVA a monte (7,5%) e quindi l'agricoltore forfettario non deve versare niente al Tesoro. Lo stesso dicasi per gli imprenditori silvicoli, per i quali l'aliquota è del 5%.

Tuttavia, per taluni prodotti di segheria (quali putrelle, assi, tavole) e le bevande, fatta eccezione per le esportazioni, l'IVA a valle è del 13%, mentre l'IVA forfettaria detraibile è per questi prodotti del 7,5%. L'agricoltore deve allora versare al Tesoro la differenza, ossia il 5,5 %.

Nel sistema tedesco di compensazione forfettaria la vendita è maggiorata della percentuale di compensazione, indipendentemente dal fatto che il cliente sia o no soggetto passivo.

Per contro, la legislazione tedesca limita la possibilità di fatturare questa compensazione, per quanto riguarda le esportazioni, alla vendita di due categorie specifiche di prodotti espressamente designati: taluni prodotti di segheria (putrelle, assi, tavole) e le bevande (vino, alcole, succhi di frutta, e di verdura).

Alla cessione dei beni d'occasione utilizzati per i bisogni dell'azienda si applica il regime forfettario agricolo.

3. Importo e meccanismo d'applicazione della compensazione forfettaria

L'imprenditore di azienda agricola o silvicola è considerato come un soggetto passivo che ripercuote normalmente l'IVA sul prezzo delle sue vendite e prestazioni agricole secondo aliquote di compensazione variabili a seconda della natura dei beni. Tuttavia, egli è autorizzato a ripercuotere l'IVA soltanto per talune esportazioni (cfr. sopra), recuperando così l'IVA a monte che è forfettariamente fissata nella stessa percentuale forfettaria dell'importo della vendita o della prestazione agricola. Salvo due eccezioni (taluni prodotti di segheria e alcune bevande), l'aliquota è identica a quella dell'IVA a valle. Al termine di questa compensazione teorica, l'imprenditore forfettario non deve quindi versare alcunché al Tesoro.

Sul piano pratico, l'imprenditore riceve un buono d'acquisto dal suo cliente soggetto passivo, sul quale è menzionata l'IVA. Soltanto l'agricoltore che ha ancora un residuo da versare (cfr. sopra) deve compilare una dichiarazione nella quale è menzionata a titolo dell'IVA a monte detraibile la percentuale corrispondente ai prodotti e prestazioni agricoli interessati (attualmente 7,5%).

BELGIO

Articolo 57 della legge 27.12.1977

R.D. d'applicazione 22, artt. 1, 2, 3 del 20.7.1977

1. Struttura del regime forfettario belga

Il regime forfettario agricolo belga è un sistema di rimborso dell'IVA a monte, effettuato forfettariamente mediante applicazione di una percentuale alla cifra d'affari realizzata con soggetti passivi, tramite clienti soggetti passivi.

Il regime forfettario è il regime di diritto che si applica all'insieme della agricoltura. Gli imprenditori forfettari possono optare per l'applicazione del regime normale IVA ma non per il regime particolare delle piccole imprese (tasse di conguaglio, forfait). Questa opzione ha una durata minima di tre anni.

Il regime particolare delle piccole imprese (art. 56, par. 1 del Codice IVA) può tuttavia applicarsi agli agricoltori forfettari che esercitano un'altra attività imponibile.

2. Campo d'applicazione

Rientrano nel regime forfettario agricolo IVA gli agricoltori, gli orticoltori i vivaisti, i viticoltori, gli allevatori, gli avicoltori (esclusi gli allevatori di uccelli), i coniglicoltori, gli apicoltori

- che producono prodotti agricoli , oppure
- che effettuano una trasformazione primaria di tali prodotti
- che effettuano prestazioni di servizi agricoli

Per contro, sono escluse dal regime agricolo:

- le cessioni di beni sui mercati;
- le cessioni di beni al dettaglio (sia a domicilio, sia in un impianto appositamente attrezzato per la vendita al dettaglio;
- le cessioni di beni e le prestazioni di servizi relative a beni non soggetti al tasso del 6% (fiori, piante ornamentali, cavalli da sella) salvo le cessioni di tali beni a organismi di vendita all'asta o "veilingen", riconosciuti dal Ministero dell'agricoltura e costituiti da cooperative di produttori.

Va rilevato che le cessioni di beni d'occasione utilizzati per i bisogni della azienda sono soggette al regime particolare degli agricoltori forfettari (esenzione dall'IVA) ma non beneficiano della compensazione forfettaria. Tali beni sono quindi di fatto esentati all'atto della loro rivendita.

La sola condizione affinché l'imprenditore possa chiedere il rimborso è che il suo cliente sia un soggetto passivo che presenta dichiarazioni IVA. Egli non può pertanto ottenere il rimborso per le vendite dirette all'esportazione anche se il suo

cliente è un soggetto passivo.

3. Importo e meccanismi d'applicazione della compensazione forfettaria

Il cliente soggetto passivo tenuto a presentare le dichiarazioni IVA versa all'imprenditore agricolo o

silvicolo forfettario la percentuale corrispondente forfettariamente all'importo dell'IVA a monte dell'agricoltore. Tale compensazione è detraibile dall'imposta sul valore aggiunto dovuta dal cliente soggetto passivo sulle proprie operazioni imponibili.

L'importo dell'IVA a monte che gli viene così' rimborsato è fissato a:

- 2% dell'importo delle vendite di legno
- 6% dell'importo delle altre forniture e prestazioni di servizi.

Sul piano pratico, gli obblighi incombono al cliente soggetto passivo, che deve rilasciare all'agricoltore un documento in duplice esemplare in cui dovranno figurare i nomi, gli indirizzi delle parti, la data, il numero d'ordine nel registro fatture, la data di cessione, la natura e la qualità del prodotto o servizio, il prezzo netto, l'aliquota forfettaria e l'importo del rimborso versato all'agricoltore. Tale documento è controfirmato da quest'ultimo che ne rinvia un esemplare al suo cliente.

L'agricoltore può' tuttavia compilare egli stesso una fattura in cui figurano le stesse indicazioni, cio' che dispensa il suo cliente dal compilare il suddetto documento. Il cliente soggetto passivo deve inoltre, all'atto della presentazione della dichiarazione concernente il periodo in cui ha avuto luogo la cessione, versare la ^{eventuale} differenza fra l'IVA dovuta secondo l'aliquota applicabile all'operazione e l'aliquota del rimborso effettuato all'agricoltore. Tale differenza, come anche il rimborso, è detraibile dall'IVA dovuta sulle proprie operazioni imponibili.

L'agricoltore di cui una parte dell'attività è soggetta al regime normale IVA deve effettuare una cessione a se stesso e calcolare il rimborso secondo l'aliquota forfettaria come se gli stesso fosse un cliente soggetto passivo. Tale imposta è detraibile dall'IVA dovuta sulle sue operazioni normalmente imponibili.

FRANCIA

Art. 298 quater e. quinquies del "Code Général des Impôts"

Art. 261 - 267 bis dell'allegato II, art. 98 bis dell'allegato III del "Code Général des Impôts"

1. Struttura del regime forfettario francese

Il regime forfettario di compensazione francese è un sistema di rimborso dello importo dell'IVA a monte pari a percentuali forfettarie applicate alle vendite fatte a clienti soggetti passivi, variabili a seconda della natura dei prodotti interessati, rimborso effettuato direttamente dal Tesoro pubblico.

Il regime forfettario è un regime di diritto limitato ad un certo numero di agricoltori. Gli agricoltori forfettari possono optare per il regime semplificato di IVA agricolo. Tale regime è quello normale applicabile alle altre imprese non agricole, con un certo numero di modifiche volte a semplificare ancor più la riscossione dell'IVA agricolo (soppressione della regola della posticipazione di un mese per la detrazione dell'IVA a monte, dichiarazione annuale, pagamento dell'IVA mediante acconti trimestrali, fatto generatore riferito al momento dell'incasso).

Esistono due tipi di opzione, di diversa portata:

- l'opzione limitata per il regime semplificato IVA agricolo, che riguarda le attività agricole ad eccezione delle vendite di animali da macelleria e da salumeria;
- l'opzione globale, che riguarda l'insieme delle attività agricole dell'agricoltore.

Queste opzioni hanno una durata di 3 anni e sono rinnovabili tacitamente per periodi di 5 anni.

Gli agricoltori^{forfettari} possono altresì optare per il regime normale di IVA.

Quando optano per l'uno o l'altro regime IVA, i meccanismi di franchigia o di riduzione decrescente previsti per le piccole imprese non sono loro applicabili. Esistono una franchigia e una riduzione decrescente specifica per gli agricoltori debitori dell'IVA secondo il regime semplificato agricolo, ma i massimali sono così bassi (10.000 FF di cifra d'affari annuale per la franchigia e 17.000 FF

per la riduzione decrescente) che sono caduti in disuso.

2. Campo d'applicazione

Il regime agricolo forfettario non si applica a taluni agricoltori che esercitano attività commerciali o industriali (trasformazione di prodotti non provenienti dalla loro azienda, vendita al dettaglio nell'ambito di installazioni commerciali), ai grossisti di bestiame e macellai o grossi allevatori di bovini.

Fatti salvi i casi di cui sopra, esso si applica:

- ai prodotti agricoli venduti a soggetti passivi nonché all'esportazione,
- agli animali vivi da macelleria e salumeria venduti all'esportazione o a un soggetto passivo a fini di macello, oppure a un soggetto passivo che li acquista per rivenderli, oppure ad un^{altro} agricoltore forfettario;

Sono escluse dal beneficio del rimborso forfettario:

- le vendite a privati;
- tutte le prestazioni di servizi, anche quelle a carattere agricolo;
- le lavorazioni (sfrondata, mietitura, ecc.).

La compensazione forfettaria ha luogo sulla base delle vendite effettuate in Francia e all'esportazione. La contropartita presa come base di calcolo delle percentuali di compensazione non è il prezzo praticato per gli animali da macelleria e salumeria quando tale prezzo supera il valore corrente in peso di carne. La base viene allora fissata con decreto.

Il regime della rivendita dei beni d'investimento d'occasione rivenduti coltore è quello dell'esenzione, come per gli altri utilizzatori industriali o commerciali. Tuttavia,

in caso di rivendita entro 5 anni dall'acquisizione del bene d'investimento, non è dovuto il nuovo pagamento di una parte dell'IVA a monte forfettariamente rimborsata.

3. Importo e meccanismi di applicazione della compensazione forfettaria

L'Erario rimborsa agli agricoltori forfettari una percentuale pari al:

- 4,70% delle vendite di uova, animali da cortile, maiali, realizzate per il tramite di raggruppamenti di produttori;
- 3,50% delle vendite di uova, di animali da cortile e di animali da macelleria e da salumeria effettuate in altro modo
- 2,90% delle vendite di vini, ortofrutticoli, prodotti dell'orticoltura e dei vivai;
- 2,40% delle vendite di altri prodotti.

La compensazione forfettaria si applica altresì alle vendite di animali da macelleria e da salumeria di un altro agricoltore forfettario, anche quando si tratta di una vendita ad un agricoltore forfettario. Va rilevato che in questo caso l'acquirente (l'allevatore) retrocede di fatto il suo diritto a compensazione al venditore (produttore di lattonzoli) poiché deve detrarre dalla base che serve da calcolo per le aliquote forfettarie di compensazione gli acquisti effettuati presso un altro agricoltore.

Sul piano pratico, gli agricoltori forfettari devono dichiarare i loro incassi derivanti dall'esportazione o da ^{vendite ad} altri soggetti passivi e aggiungere a questa dichiarazione annuale i documenti giustificativi dell'esportazione e gli attestati annuali ricapitolativi rilasciati dai loro clienti soggetti passivi.

I clienti debbono altresì rilasciare ai forfettari all'atto di ogni operazione un buono d'acquisto in cui figurano il nome, la professione, l'indirizzo dello acquirente, il nome, l'indirizzo dell'agricoltore, la data, la natura e il valore dell'acquisto.

IRLANDA

Art. 8 (3) e 9 - Art. 12 A - Art. 17 (2) e 5° allegato
della legge del 1972

1. Struttura generale del regime forfettario irlandese

Sul piano formale, la legislazione irlandese considera gli agricoltori come "non soggetti passivi". Di fatto, si tratta di una questione di terminologia, poiché le norme di legge in materia riprendono il regime specifico di compensazione forfettaria della 6a direttiva.

Il sistema forfettario agricolo irlandese è concepito come un sistema di rimborso dell'IVA a monte (pari ad una percentuale forfettaria della cifra d'affari) per il tramite dei clienti soggetti passivi.

Questo regime è il regime di diritto che si applica all'insieme degli agricoltori. Gli agricoltori forfettari possono optare per il regime normale ma non beneficiano allora del regime di franchigia previsto per le piccole imprese.

Quando gli agricoltori forfettari esercitano oltre alla loro attività agricola altre attività imponibili, essi beneficiano per queste ultime di un regime particolare di franchigia qualora la loro cifra d'affari annuale non superi 15.000 sterline irlandesi. Gli agricoltori forfettari beneficiano di un'esenzione esplicita dall'IVA all'atto della rivendita di loro beni d'investimento utilizzati per l'azienda.

2. Campo d'applicazione

Sono soggetti a questo regime particolare gli agricoltori che esercitano le attività di cui all'allegato 5° della legge irlandese (che riprende gli allegati A e B della 6a direttiva, ossia: la coltura propriamente detta, l'allevamento in connessione con la coltura del suolo, la silvicoltura, la pesca, le prestazioni di servizi agricoli).

Sono altresì soggette al regime forfettario di compensazione le attività di trasformazione dei prodotti dell'agricoltura forfettaria con mezzi normalmente utilizzati nelle aziende.

Va rilevato che in questo sistema di rimborso da parte degli acquirenti, sono soggette a compensazione forfettaria le vendite all'esportazione e le vendite al consumo finale.

3. Importo e meccanismi d'applicazione della compensazione forfettaria

L'agricoltore forfettario deve fatturare ai suoi clienti, soggetti passivi o no, una compensazione forfettaria pari all'1,5% dell'importo della vendita o della prestazione. Il cliente soggetto passivo può detrarre questa compensazione dalla sua imposta esigibile.

La legge irlandese non ha infatti ritenuto possibile vietare all'agricoltore forfettario di fatturare a chiunque un supplemento corrispondente alla ripercussione di input non detraibile. Tuttavia, le disposizioni d'applicazione riguardano soltanto la fatturazione a soggetti passivi.

Questa fattura può rivestire la forma di un attestato rilasciato dal beneficiario soggetto passivo.

Sul piano pratico, nella fattura devono figurare i nomi e indirizzi dell'agricoltore e del cliente soggetto passivo, il numero di registrazione di questo ultimo, la data della fattura e della cessione delle merci, la loro descrizione, la quantità e l'aliquota e l'importo della compensazione, nonché la firma della persona che ha compilato il documento.

In teoria, l'agricoltore forfettario può anche compilare la suddetta fattura includendo l'importo della compensazione forfettaria per le vendite a non soggetti passivi.

ITALIA

Articolo 34 del decreto del Presidente della Repubblica del 26 ottobre 1972, n.663.
Decreto legge 3.7.1980, n. 288.

1. Struttura del regime forfettario italiano

Il regime forfettario agricolo è concepito come un regime di compensazione della IVA a monte, calcolata forfettariamente mediante applicazione di una percentuale di maggiorazione del prezzo di vendita del prodotto agricolo.

In linea di principio, l'agricoltore forfettario ha gli stessi obblighi di un soggetto passivo che rientra nel regime normale: compilazione di una fattura, registrazione delle vendite e degli acquisti. Tuttavia, i piccoli agricoltori la cui cifra d'affari dell'anno precedente non abbia superato 10 milioni di LIT ne sono esenti.

Sono gli acquirenti soggetti passivi che compilano la fattura e ne consegnano un esemplare all'agricoltore, che deve conservarlo.

Il regime forfettario è il regime di diritto dell'insieme degli imprenditori agricoli. Tuttavia, gli agricoltori forfettari dispongono di due opzioni:

- essi possono optare, una volta che sia trascorso l'anno solare, per il rimborso dell'IVA a monte effettivamente pagata nel corso dell'esercizio,
- oppure possono optare entro il 31 gennaio, con effetto per l'anno solare in corso, per l'applicazione del regime normale IVA; questa opzione è valida per i due anni successivi a quello dell'opzione.

Non è loro applicabile il regime forfettario di detrazione delle piccole imprese.

2. Campo d'applicazione

Il regime forfettario si applica agli imprenditori che coltivano la terra, praticano la silvicoltura, l'allevamento (1), nonché attività connesse di trasformazione e di vendita di prodotti dell'azienda che rientrano normalmente nel quadro di un'attività agricola, ai pescatori in acque dolci, ai piscicoltori, ai miticoltori, agli ostricoltori, agli allevatori di rane.

(1) Anche non connesso al suolo.

Per beneficiare di tale regime, gli agricoltori forfettari devono produrre prodotti agricoli o della pesca che figurano in un elenco che riprende praticamente tutti i prodotti menzionati nell'allegato A della Sesta direttiva. Non beneficiano tuttavia del regime forfettario la trasformazione di tali prodotti e qualsiasi prestazione di servizi agricoli.

L'agricoltore forfettario che esercita altre attività che non rientrano nel regime forfettario deve dichiararle separatamente e calcolare un prorata per determinare l'IVA detraibile sui propri acquisti.

Le cooperative di vendita e trasformazione sono normalmente operatori intermediari tassati sulle loro provvigioni, salvo qualora la cooperativa opti per essere considerata come acquirente-rivenditore, nel qual caso la compensazione è fatturata dall'agricoltore alla cooperativa. L'agricoltore forfettario può ripercuotere la percentuale di compensazione su tutte le sue vendite, incluse quelle fatte a non soggetti passivi. In caso di vendita all'esportazione, egli ha la possibilità di compensare la sua IVA a monte ripercuotendola sull'acquirente straniero.

Non esistono disposizioni specifiche per la cessione dei beni d'occasione utilizzati per i bisogni dell'azienda. In questo caso si applica quindi il regime dei beni di investimento rivenduti d'occasione, vale a dire che l'agricoltore forfettario è teoricamente debitore dell'IVA su tale cessione, ma non è tenuto né alla dichiarazione né al pagamento.

3. Importo e meccanismo d'applicazione della compensazione forfettaria

L'agricoltore forfettario riceve dai suoi acquirenti, soggetti passivi o no, che acquistano i suoi beni, una compensazione forfettaria che si suppone equivalente all'IVA a monte.

Le percentuali applicate all'importo delle vendite variano in funzione del prodotto interessato e sono pari a:

- 2% per i cereali e per taluni prodotti della pesca in acque dolci, della piscicoltura, della miticoltura, dell'ostricoltura, dell'allevamento degli altri molluschi e crostacei e delle rane, per il riso grezzo, i legumi freschi e secchi, le patate, i frutti freschi e secchi, l'olio d'oliva, il burro e il formaggio, i semi oleosi per gli oli alimentari, nonché per gli altri prodotti

- che rientrano nel regime forfettario e non menzionati sopra o qui di seguito;
- 8% per le uova, i vini tranquilli fino a 21% di alcole, gli ovini, i caprini, i cavalli, gli asini, i muli vivi; pollame da cortile (animali vivi o morti), conigli, piccioni, fagiani, api, ecc., miele, cera di api, bozzoli di bachi da seta, lane e peli in massa;
 - 15% per i bovini, i suini vivi, il latte fresco non concentrato nè zuccherato non condizionato per la vendita al dettaglio.

Sul piano pratico, gli agricoltori forfettari hanno in linea di principio obblighi di fatturazione, contabilizzazione, dichiarazione annuale.

Tuttavia, per i piccoli agricoltori forfettari la cui cifra d'affari annuale sia inferiore a 10 milioni di LIT, sono gli acquirenti che utilizzano tali prodotti per i bisogni della loro azienda che devono compilare una fattura in duplice esemplare in cui devono figurare le indicazioni abituali, nonché la compensazione forfettaria concernente il prodotto in questione. Un esemplare viene rilasciato all'agricoltore forfettario, che deve conservarlo.

LUSSEMBURGO

Articoli 58, 59, 60, 61 della legge del
12.2.1979

1. Struttura del regime forfettario lussemburghese

Il regime forfettario agricolo lussemburghese è concepito come un sistema di imposizione forfettaria della cifra d'affari secondo aliquote ridotte di IVA (2 e 5%) dalla quale è detraibile un'imposta a monte fissata forfettariamente nella stessa misura.

Il regime forfettario è il regime di diritto per un certo numero di attività e di prestazioni agricole tassativamente enumerate. Gli agricoltori forfettari possono optare per il regime normale IVA e la loro opzione è in linea di principio irrevocabile, salvo autorizzazione dell'amministrazione per il ritorno al regime agricolo.

Il regime particolare di franchigia e di riduzione decrescente delle piccole imprese è per contro applicabile agli agricoltori forfettari che esercitano altre attività imponibili.

2. Campo d'applicazione

Rientrano nel regime forfettario agricolo dell'IVA gli agricoltori, i silvicoltori, i viticoltori e frutticoltori, gli allevatori, compresi quelli che praticano l'ingrasso del bestiame, gli avicoltori, in connessione diretta con la coltura del suolo.

Rientrano in questo regime le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate dai suddetti imprenditori riguardanti:

- i beni agricoli e silvicoli prodotti dall'agricoltore, inclusa la loro trasformazione mediante mezzi normalmente utilizzati nell'agricoltura, fatta eccezione per i prodotti di segheria,
- i servizi forniti dall'agricoltore con i mezzi normalmente utilizzati nelle aziende agricole o silvicole.

Va rilevato che la cessione dei beni d'investimento utilizzati per i bisogni dell'azienda è soggetta ad un'aliquota ridotta IVA del 5% dalla quale è detratta un'IVA a monte fissata forfettariamente nella stessa misura. In altri termini, il sistema di rimborso forfettario si applica anche alle cessioni di beni d'investimento utilizzati per i bisogni dell'azienda.

Sono esclusi dal regime della compensazione forfettaria gli orticoltori e frutticoltori, i floricoltori, i vivaisti, i distillatori, i piscicoltori e gli allevatori di rane, nonché i raggruppamenti di produttori.

3. Importo e meccanismi d'applicazione della compensazione forfettaria

L'imprenditore agricolo o silvicolo forfettario può fatturare l'IVA sulle sue vendite e prestazioni indipendentemente dal fatto che il suo cliente sia o no soggetto passivo. Egli detrae in seguito l'IVA a monte fissata forfettariamente nella stessa misura.

Le percentuali di compensazione forfettaria che egli fattura sono pari a:

- 5% dell'importo delle vendite di prodotti agricoli, delle prestazioni di servizi agricoli o silvicoli e delle cessioni di beni d'investimento d'occasione,
- 2% dell'importo delle vendite di prodotti silvicoli.

Queste percentuali sono ^{supposte} uguali all'IVA a monte pagata sugli acquisti e gli investimenti degli agricoltori forfettari, e sono destinate a consentirne la detrazione. L'IVA fatturata è detraibile dall'IVA dovuta dai clienti soggetti passivi degli agricoltori forfettari. Se la vendita è fatta allo stadio del consumo finale, l'IVA è pagata dal cliente non soggetto passivo.

Sul piano pratico, un regolamento granducale dispensa l'agricoltore forfettario dal rilasciare una fattura quando effettua un'operazione imponibile. In questo caso, il suo acquirente soggetto passivo compila un documento d'acquisto in duplice esemplare di cui ne rilascia uno all'agricoltore. Tale documento permetterà al soggetto passivo di detrarre l'imposta in esso specificata, ma l'agricoltore può scegliere di compilare una fattura IVA inclusa. Il cliente che sia soggetto passivo scomporrà il prezzo in prezzo netto e IVA.

In pratica gli agricoltori forfettari possono quindi fatturare sistematicamente l'IVA e detrarre un'IVA a monte dello stesso importo e quindi riscuotere una compensazione forfettaria sulle vendite e prestazioni effettuate all'esportazione.

PAESI BASSI

Articolo 27 della legge del 28.12.1978

Articoli 28-29 del regolamento ministeriale del 28.12.1978

1. Struttura del regime forfettario olandese

Il regime forfettario agricolo olandese è concepito come un sistema di rimborso dell'IVA a monte - calcolata forfettariamente secondo una percentuale della cifra d'affari realizzata con i soggetti passivi - per il tramite dei clienti soggetti passivi.

Il regime forfettario è il regime di diritto che si applica all'insieme degli agricoltori, allevatori, orticoltori e silvicoltori. Essi possono chiedere all'amministrazione di rientrare nel regime normale. Questa opzione vale per almeno cinque anni. In questo caso non è loro applicabile il regime particolare di franchigia previsto per le piccole imprese. Il regime particolare delle piccole imprese è per contro applicabile agli agricoltori forfettari per le loro altre attività imponibili.

2. Campo d'applicazione

Rientrano nel regime forfettario agricolo IVA gli agricoltori, gli allevatori la cui attività è in connessione con la coltura del suolo, gli orticoltori e i silvicoltori:

- che producono beni agricoli tassativamente enumerati (di fatto i prodotti agricoli che figurano nell'elenco dei beni soggetti all'aliquota ridotta IVA),
- che forniscono prestazioni di natura agricola, vale a dire che contribuiscono alla produzione con attrezzature e personale normali.

Nel sistema di rimborso della compensazione da parte dell'imprenditore ^{passivo,} soggetto, possono dar luogo a compensazione soltanto le vendite e le prestazioni fatte all'interno dello Stato. Le esportazioni effettuate dagli agricoltori forfettari non danno quindi diritto a compensazione quando sono destinate a soggetti passivi stranieri.

I negozianti in bestiame possono optare per questo regime particolare degli agricoltori forfettari.

Va rilevato che la cessione di beni d'investimento (materiale) utilizzati per i bisogni dell'azienda è esente da IVA, mentre queste stesse vendite di beni d'occasione da parte di altri soggetti passivi sono imponibili.

3. Importo e meccanismi d'applicazione della compensazione forfettaria

Il cliente soggetto passivo (imprenditore, secondo la legge olandese) versa all'agricoltore forfettario, oltre al prezzo della cessione o della prestazione, una percentuale unica pari al 4,71% (ossia 4,50% inclusa la compensazione) dell'importo lordo dell'operazione. Questa compensazione forfettaria versata all'agricoltore compensa l'assenza di diritto a detrazione della sua IVA a monte. A sua volta, il cliente soggetto passivo che versa la compensazione può detrarla dall'imposta da lui dovuta.

Sul piano pratico, la compensazione diventa detraibile per il cliente soggetto passivo soltanto se quest'ultimo è in possesso di un attestato dell'agricoltore forfettario in cui siano indicati nome e indirizzo, data, natura, quantità, importo della vendita o prestazione. Questo attestato è rilasciato in linea di principio per ogni operazione, fatta eccezione per le aste o le operazioni effettuate con clienti abituali; in questi casi l'attestato può essere annuale.