

Risposta n. 228

***OGGETTO: Trattamento ai fini IVA delle somme riaddebitate all'interno di un
Consorzio***

QUESITO

L'interpellante, ALFA s.s., è una società agricola attiva nel settore dell'allevamento di vacche da latte, ed in particolare nella produzione di latte destinato alla trasformazione in Formaggio X.

La società istante è infatti fornitrice di latte al caseificio trasformatore, ed è socio del Consorzio del Formaggio X, con la qualifica di allevatore-produttore.

Tale Consorzio ha per oggetto la tutela della denominazione di origine del formaggio "X", nonché la vigilanza sulla sua produzione, sul suo commercio la sua valorizzazione, oltre alla promozione, diffusione e conoscenza del prodotto e la promozione del consumo dello stesso.

Ciascun consorziato (allevatori produttori di latte, trasformatori, stagionatori), al fine di supportare le attività svolte dal Consorzio, è tenuto a versare un contributo consortile.

L'istante comunica che tale contributo, riconosciuto a fronte dell'insieme dei servizi che il consorzio svolge a favore dei consorziati, è soggetto ad IVA con aliquota del 22 %.

Al fine di controllare il volume della produzione, il Consorzio redige un Piano di regolazione dell'offerta. Il Piano triennale vigente copre il periodo 2017-

2019, ed è stato approvato con DM xxx, modificato poi dal DM yyy, redatto ai sensi del Reg. (UE) n. zzz e del DM jjj.

Sulla base di tale piano, la società istante risulta titolare di un numero Quote Latte X (QLX) pari a 1.730.001 kg/anno di latte mungibile annualmente.

Tale piano è teso alla regolamentazione del mercato del Formaggio in questione, e consiste in un accordo di natura privatistica tra i soggetti partecipanti alla filiera di produzione (allevatori, caseifici, stagionatori), sulla base del quale, tra le altre clausole contrattuali, ciascun allevatore ha il diritto di produrre un numero limitato di chilogrammi di latte da destinare alla produzione di Formaggio X.

Parimenti, ciascun soggetto trasformatore (caseificio), può produrre un numero di forme di X pari al massimo alle quote derivanti dal latte acquistato dagli allevatori consorziati.

Al fine di disincentivare il superamento di tali assegnazioni, il Piano prevede delle penalità che si configurano una “contribuzione aggiuntiva” a favore del Consorzio del Formaggio X.

Qualora il quantitativo di latte complessivamente lavorato da tutti i caseifici appartenenti al consorzio sia inferiore al PRC (punto di riferimento comprensoriale), e cioè al latte che può essere ceduto dagli allevatori ai caseifici, pari per il triennio 2017-2019 a 1.762.000 tonnellate, non scatta alcuna forma di contribuzione aggiuntiva.

Qualora la produzione complessiva di X sia superiore al PRC, scatta nei confronti dei caseifici consorziati tale forma di contribuzione aggiuntiva.

In particolare, solo i caseifici che hanno prodotto più forme di quelle possibili sulla base delle QLX (quote latte X) stabilite, saranno tenuti al versamento della contribuzione aggiuntiva. Il Piano di regolazione dell’offerta, al punto xx, precisa che la contribuzione aggiuntiva ha la stessa natura della contribuzione ordinaria, e, per tale ragione, è oggetto di fatturazione da parte del Consorzio nei confronti dei caseifici “eccedentari”.

Ciascun caseificio può addebitare la contribuzione aggiuntiva ai produttori che hanno ceduto latte in eccesso rispetto alle proprie Quote e stabilirne la ripartizione tra i diversi produttori conferenti con metodi definiti dal caseificio stesso in autonomia.

Prosegue infatti il Piano di Regolazione dell'Offerta, stabilendo che la titolarità formale dei versamenti competerà al caseificio, ma la responsabilità spetterà ai conferenti che consegneranno quantitativi di latte in aumento rispetto alle quantità loro consentite dal Registro.

L'istante chiede quale sia il trattamento ai fini IVA delle somme riaddebitate dal caseificio alla società istante.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che il Caseificio, titolare della contribuzione aggiuntiva, non sia un soggetto "trasparente", come potrebbe essere un consorzio o una società consortile, i quali riaddebitano le somme sostenute a favore dei propri consorziati applicando la medesima aliquota IVA sostenuta.

Allo stesso modo, il caso in esame non ha le caratteristiche per essere paragonato ad un mandato con rappresentanza, poiché la società istante (produttore) non ha conferito alcun potere al mandatario (caseificio) di agire in nome e per conto proprio, né il rapporto instaurato ha natura di mandato, prova ne è che il piano di regolazione dell'offerta riconosce ai caseifici la facoltà - e non l'obbligo - di stabilire una forma di riaddebito della contribuzione aggiuntiva nei confronti dei produttori/allevatori che hanno ceduto latte in eccesso. Inoltre, a dimostrazione che la contribuzione aggiuntiva propriamente detta spetta al caseificio e non ai singoli produttori, l'istante rileva che se la produzione complessiva di X, ovvero anche solo la produzione del singolo caseificio fosse rimasta sotto la soglia stabilita, nessuna contribuzione aggiuntiva sarebbe scattata nei confronti del caseificio, qualunque fosse il quantitativo di latte ceduto dal singolo allevatore.

Inoltre, il caseificio richiede tali somme a mero titolo di riaddebito, senza svolgere alcuna attività e dunque in assenza di qualsivoglia sinallagma tra gli importi richiesti e le prestazioni rese.

Per le suesposte ragioni, la società istante ritiene che gli importi addebitati dal caseificio alla società istante rappresentino delle dazioni di denaro, fuori dal campo di applicazione dell'IVA ai sensi dell'articolo 2, comma 2, del DPR n. 633 del 1972.

In subordine, la società istante ritiene che le somme addebitate possano essere qualificate come penalità, addebitate dal caseificio al produttore ed escluse dall'applicazione dell'IVA, ai sensi dell'articolo 15 del DPR n. 633 del 1972.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Ai fini della corretta qualificazione ai fini IVA delle somme dovute a titolo di “contribuzione aggiuntiva”, appare utile esaminare i rapporti giuridici e contrattuali intercorrenti tra i soggetti coinvolti.

Al riguardo, lo Statuto del Consorzio del Formaggio X, approvato dall'assemblea straordinaria del xxx, all'art. y specifica che *“Hanno diritto di essere ammessi a far parte del Consorzio i seguenti soggetti della filiera del formaggio X:*

- a) gli allevatori produttori di latte [...];*
- b) i Caseifici produttori di X [...];*
- c) gli stagionatori del formaggio DOP X [...].”*

Ai sensi del successivo art. 14, i consorziati hanno l'obbligo:

- “a) di osservare lo Statuto, il Disciplinare di produzione, i Regolamenti emanati dal Consorzio;*
- b) di attenersi ed uniformarsi alle deliberazioni prese dagli Organi sociali;*
- c) di versare le quote e i contributi consortili stabiliti a norma del presente Statuto;*

d) di prestare agli Organi consortili ogni collaborazione necessaria o utile per il conseguimento dell'oggetto, delle finalità e degli scopi del Consorzio". L'art. w dello stesso Statuto, inoltre, specifica, tra l'altro, che *"il Consorziato può essere escluso dal Consorzio, con delibera del Consiglio di Amministrazione, nei casi in cui:*

a) commetta gravi inadempienze o violazioni dello Statuto o dei Regolamenti e segnatamente quando, con la sua condotta, rechi pregiudizio all'attività del Consorzio al suo prestigio o ne danneggi l'opera;

b) sia moroso, per oltre sei mesi, nel pagamento: delle quote, dei contributi e di quanto, a qualunque titolo, dovuto al Consorzio; [...]"

Tutte le Parti firmatarie dello Statuto, pertanto, sono tenute ad osservare i documenti elencati nella precedente lettera a) del citato articolo y. Tra tali documenti rientra anche il Piano di Regolazione offerta del X, riferita al Triennio 2017-2019.

Tale Piano, il cui fine è *"Quello di definire modalità di gestione dell'offerta di X al fine di adeguarla alla domanda"* (cfr. pag. x del Piano di regolazione offerta), specifica che *"lo strumento operativo di programmazione consiste nella determinazione di una contribuzione aggiuntiva in capo ai caseifici, e l'entità di tale contribuzione emerge dal confronto tra i quantitativi di latte lavorato e le quote (QLPR) sorrette dal latte lavorato"* (cfr. pag. y Piano di regolazione offerta).

Lo stesso Piano ha quali principi, anche quello di *"assicurare l'impegno degli allevatori a partecipare all'eventuale contribuzione aggiuntiva che, ai sensi del Piano, viene determinata in capo ai caseifici"* (cfr. pag. z del Piano).

Il par. x del Piano in esame specifica che *"se il totale del latte lavorato nel comprensorio nell'anno appena terminato (LLCO-anno) è inferiore al PRC [punto di riferimento produttivo comprensoriale], non scatta nessun meccanismo di contribuzione aggiuntiva. In pratica, le quantità dei produttori in eccesso rispetto al riferimento saranno più che compensate da quelli in difetto (compensazione comprensoriale) e viene data comunicazione della mancata*

applicazione comprensoriale a tutti i caseifici ed allevatori inseriti nel Registro quote.[...]

Se il totale del latte lavorato nel comprensorio nell'anno appena terminato(LLCO-anno) è invece superiore al PRC, significa che le quantità dei produttori in eccesso rispetto al riferimento non sono compensate da quelli in difetto(compensazione comprensoriale) ed a livello complessivo si è superato il riferimento comprensoriale. In queste condizioni scatta l'applicazione del meccanismo di contribuzione aggiuntiva e viene data comunicazione a tutti i caseifici ed allevatori inseriti nel Registro quote.”

Il par. x del Piano in esame specifica che in caso di latte lavorato per la produzione di X in quantità superiore al dovuto, “si procede alla determinazione dei conteggi della contribuzione aggiuntiva in capo ai singoli caseifici. [...] L'eventuale contribuzione generata ha la natura di contribuzione dei caseifici consorziati ai sensi dello Statuto consortile (art. y). [...]

In condizioni di saldo positivo o nullo, il caseificio non viene sottoposto a contribuzione aggiuntiva. [...] Nei casi di saldo negativo, cioè QLC-anno inferiore a LLC-anno, le quantità degli allevatori in eccesso rispetto alle QLPR detenute, saranno parzialmente compensate da quelli in difetto (compensazione di caseificio), e il caseificio viene sottoposto alla determinazione della contribuzione aggiuntiva. Al fine di rendere più efficace la contribuzione aggiuntiva in caso di applicazione del Piano, è stata aggiornata e semplificata la tabella “Importi contribuzione aggiuntiva” del Piano 2014-16. In particolare è stata mantenuta invariata la contribuzione massima (20 Euro/q.le) che si applica per i quantitativi di splafonamento eccedenti il +9%.

Al termine dei conteggi dei saldi per caseificio, i relativi conteggi e gli importi di contribuzione aggiuntiva vengono comunicati ai singoli caseifici interessati, lasciando termini certi per l'eventuale richiesta di verifiche ed eventuali rettifiche. Successivamente si procede alla fatturazione degli importi dovuti.[...]

L'importo di contribuzione aggiuntiva di spettanza del singolo caseificio potrà essere ripartito tra i singoli allevatori conferenti/cedenti in proporzione ai kg di latte conferiti/ceduti in eccesso alla quota latte X detenuta dal singolo, nell'anno solare di riferimento. Sulla scorta di quanto già effettuato nel corso del Piano 2014-2016, pur trattandosi di uno strumento valevole erga omnes sulla platea dei soggetti della filiera, sarà prevista una procedura di conferma della quota ed accettazione degli obblighi del Piano al fine di rendere effettiva la disponibilità della QLX (quote latte X detenuta da ogni singolo operatore della filiera) da parte degli allevatori e di garantire l'impegno degli stessi alla corresponsione della quota di contribuzione aggiuntiva corrispondente al proprio eventuale splafonamento nei confronti del caseificio. Di fatto, i caseifici sono lo strumento operativo per l'attuazione del Piano nei confronti degli allevatori, e questo rende efficace anche il Registro stesso.

La titolarità formale dei versamenti competerà al caseificio, ma la responsabilità spetterà ai conferenti che consegneranno quantitativi di latte in aumento rispetto alle quantità loro consentite dal Registro. Tra le parti potranno essere definiti ulteriori accordi rispetto alle condizioni economiche ed operative di partecipazione alla contribuzione aggiuntiva (es. acconti/trattenute ecc.).”

Per le suesposte considerazioni, si concorda con la soluzione rappresentata dal contribuente in ordine alla qualificazione giuridica della somma pagata dall'allevatore a favore del caseificio come penalità; in assenza di un rapporto sinallagmatico, quindi, la medesima somma non rientra nel campo di applicazione dell'IVA per carenza del presupposto oggettivo.

Per completezza, si precisa che la medesima natura giuridica di penalità - ed il relativo trattamento fiscale agli effetti dell'IVA - dovrebbe essere attribuita alla somma corrisposte dai caseifici al Consorzio, sempre a titolo di contribuzione aggiuntiva.

IL DIRETTORE CENTRALE
Firmato digitalmente