

IVA

Rilevanza Iva dei ristorni delle cooperative agricole di conferimento

di **Luigi Scappini**



In agricoltura, una forma particolarmente utilizzata, anche in ragione della grande frammentazione della proprietà terriera che comporta un sottodimensionamento delle aziende agricole, è quella della **cooperativa**.

In tale contesto, è necessario **distinguere** le cooperative a seconda del momento in cui si manifesta lo scopo mutualistico, potendosi riconoscere:

- le cooperative di **lavoro agricolo**;
- le cooperative di **servizi agricoli**; e
- le cooperative di **conferimento e trasformazione** prodotti agricoli e allevamento.

A loro volta, le cooperative agricole, sia di supporto o conferimento sia di lavoro, possono essere suddivise, in ragione del rispetto o meno del **parametro** della **prevalenza** come declinato dall'[articolo 2514 cod. civ.](#):

- cooperative agricole di conferimento **a mutualità prevalente**;
- cooperative agricole di tipo diverso o **a mutualità non prevalente**.

Limitando l'analisi alle cooperative di **conferimento e trasformazione** che rappresentano, molto probabilmente, nel campo agricolo una delle forme più diffuse, si pensi alle **cantine** o alle **latterie sociali**, la **mutualità** si manifesterà **"a valle"** attraverso il **riconoscimento** di un **maggior prezzo** rispetto a quello che si sarebbe ottenuto se si fosse proceduto alla collocazione sul mercato del proprio prodotto in forma individuale.

Nell'ambito delle cooperative, assume particolare rilevanza il **ristorno**, definibile come la **parte di "utile"** (parziale) che si **origina nell'ambito del rapporto mutualistico** in ragione dell'attività

svolta dalla cooperativa con i soci. La distribuzione del ristorno, di fatto, remunera la quantità e la qualità dello scambio mutualistico.

Ne deriva che, in ragione della tipologia di cooperativa, sia essa di lavoro o di conferimento, il **ristorno** assume una “**natura**” **differente**: restituzione di parte del prezzo corrisposto per l'acquisizione di servizi, la maggior remunerazione del lavoro prestato o, da ultimo, il maggior prezzo riconosciuto per i beni o i servizi conferiti.

Proprio in riferimento alla natura dei ristorni, in passato si è espressa l'Agenzia delle entrate con la [circolare 37/E/2003](#) affermando che “*i **ristorni** rappresentano quella **parte del vantaggio mutualistico** attribuita al socio, non già contestualmente al rapporto di scambio con la società cooperativa, ma **al termine** del periodo di gestione. Tale vantaggio si concretizza con la «**restituzione di una parte del prezzo pagato per acquistare beni e servizi, nonché sotto forma di eventuali maggiori compensi per i conferimenti effettuati**»*”.

Ne deriva che **ristorni** devono essere considerati **non** come un **utile**, bensì quali parte del **surplus** dello **scambio mutualistico** che viene restituito a mezzo del riconoscimento di un maggior prezzo del prodotto conferito.

La **natura** del ristorno declinandosi “*sotto forma di eventuali maggiori compensi per i conferimenti effettuati*”, **comporta** la **rilevanza Iva**; infatti, a decorrere dal **1° settembre 1993**, si è passati da un regime di disconoscimento a uno di riconoscimento normativo della natura di “*cessioni di beni*” per i conferimenti dei prodotti da parte dei soci alla cooperativa.

Ai sensi di quanto previsto dall'[articolo 34, comma 7, D.P.R. 633/1972](#) “*I passaggi dei prodotti di cui al comma 1 [prodotto rientranti nella Prima parte, Tabella A allegata al Decreto Iva] agli enti, alle cooperative o agli altri organismi associativi indicati al comma 2, lettera c), ai fini della vendita, anche previa manipolazione o trasformazione, si considerano effettuati all'atto del versamento del prezzo ai produttori agricoli soci o associati. L'obbligo di emissione della fattura può essere adempiuto dagli enti stessi per conto dei produttori agricoli conferenti; in tal caso a questi è consegnato un esemplare della fattura ai fini dei successivi adempimenti prescritti nel presente titolo.*”.

In ragione di ciò, come affermato dalla recente **ordinanza** della Corte di Cassazione, la **n. 25495/2022**, “*In tema di cooperative agricole, in relazione alle quali sia previsto che il vantaggio mutualistico venga attribuito sotto forma di maggiori compensi per i conferimenti dei prodotti agricoli e ittici, i **ristorni ripartiti ai soci conferenti in conformità dell'atto costitutivo soggiacciono a fatturazione o auto-fatturazione**, in quanto, essendo volti a conguagliare corrispettivi sinallagmaticamente spettanti a detti soci a chiusura d'esercizio per la loro partecipazione all'attività sociale, anche con riferimento ad essi trova applicazione l'articolo 34, comma 7, D.P.R. 633/1972*”.