

Risposta n. 862/2021

OGGETTO: Regime IVA del riaddebito di costi in esecuzione di una delibera dell'AGCM

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

Alfa è un consorzio di filiera della plastica che si occupa del recupero e riciclo degli imballaggi in plastica dei propri consorziati.

L'Autorità Garante della Concorrenza e del Mercato (di seguito "AGCM") ha avviato nei confronti del consorzio istante un procedimento istruttorio su segnalazione del consorzio Beta (consorzio per il riciclo dei contenitori per liquidi alimentari in PET), al fine di accertare se le condotte poste in essere da Alfa negli anni e fossero inquadrabili nell'ipotesi di abuso di posizione dominante, ai sensi dell'art. 102 del Trattato sul funzionamento dell'Unione Europea.

Nell'ambito del suddetto procedimento il consorzio istante veniva raggiunto dal provvedimento cautelare n., con il quale l'AGCM deliberava l'adozione di misure cautelari che, ai fini che qui interessano, sono previste nel paragrafo 59, lettere e) ed f) del citato provvedimento, nei termini seguenti:

"e) entro quindici giorni dalla notifica del presente provvedimento e fino al2020, Alfa metta a disposizione, su richiesta di Beta, presso tutti i centri di

selezione (CSS) la quota parte dei rifiuti di imballaggi plastici in PET di competenza di quest'ultimo calcolati sulla base dell'immesso al consumo dei suoi consorziati, secondo modalità operative che prevedano la consegna da Alfa a Beta dei materiali di spettanza di quest'ultimo, in entrata al CSS. [...] A fronte di tale cessione, Beta verserà ad Alfa l'importo relativo ai costi di gestione sostenuti dal consorzio di filiera e ai corrispettivi pagati ai convenzionati per la raccolta differenziata urbana della plastica per la quota di tali rifiuti di propria spettanza. Alfa predisporrà, a tal fine, apposite fatture da cui risultino separatamente le quantità attribuite a Beta, le modalità di commisurazione e i costi a suo carico;

f) Alfa, entro il 2020, imputi al sistema autonomo Beta ai fini del raggiungimento degli obiettivi di riciclo e recupero per l'anno 2019, le quantità di rifiuti derivanti da CPL-PET immesso al consumo dai suoi consorziati e gestiti da Alfa, in conseguenza delle condotte in contestazione, dal 2019 e fino all'inizio di operatività della misura di cui alla lett. e). [...] Beta riconoscerà ad Alfa i costi di raccolta e selezione sostenuti da quest'ultimo per la gestione e l'avvio al riciclo dei materiali in questione, al netto dei ricavi ottenuti da Alfa dalla loro vendita".

In data 2021, Alfa e Beta hanno stipulato, mediante scambio di corrispondenza, un accordo finalizzato a regolare "a regime" le modalità degli eventuali reciproci conguagli dei CPL (i.e. contenitori per liquidi) PET negli anni a partire dal 2020 (in seguito "accordo").

Ai fini del riparto del CPL PET di spettanza di ciascun consorzio, la quota parte di competenza di Beta viene determinata in via provvisoria in ciascun trimestre dell'anno sulla base delle quote di immesso a consumo dei consorziati Beta risultanti nel trimestre precedente di sei mesi a quello di riferimento (trimestre X su trimestre X-2). L'eventuale differenza tra il totale delle quote di imballaggi immessi a consumo di Beta, determinate in via provvisoria in corso d'anno, rispetto a quelle rilevate in via definitiva da parte della società istituzionalmente incaricata, comporta la necessità di un conguaglio che si sostanzia nella messa a disposizione da parte di Alfa a Beta (o

viceversa) dell'ulteriore materiale di recupero di spettanza di ciascun consorzio per effetto di detta rideterminazione.

Per effetto del conguaglio, a fronte della messa a disposizione del materiale di recupero da parte di un consorzio (di seguito "consorzio disponente") a favore dell'altro (di seguito "consorzio beneficiario"), il primo addebiterà al secondo tutti i costi sostenuti per la raccolta, la selezione e la messa a disposizione di detto materiale (di seguito "addebito conguaglio"). In aggiunta, sempre in relazione al materiale di recupero riallocato per effetto del suddetto conguaglio, l'accordo prevede che le parti possano doversi corrispondere ulteriori somme (reciproci addebiti/accrediti), in dipendenza dell'eventuale futuro scostamento dei prezzi d'asta degli imballaggi in PET - che si applicano ai materiali oggetto di conguaglio rispetto a quelli già realizzati dal consorzio sulla vendita all'asta del materiale oggetto di successivo conguaglio.

Per ovviare a ciò, le parti hanno concordato che eventuali differenze (di seguito "scostamento") tra i ricavi della vendita all'asta già realizzati dal consorzio disponente e quelli ottenuti dal consorzio beneficiario a seguito della cessione all'asta del materiale di conguaglio, determineranno una variazione (in aumento o in diminuzione) dell'addebito conguaglio pari al 50 per cento del valore dello scostamento.

Tanto premesso, il consorzio istante chiede chiarimenti in merito al trattamento fiscale, ai fini IVA, degli addebiti effettuati e da effettuarsi a Beta in applicazione della misura cautelare di cui alla lettera e) del provvedimento AGCM, dell'addebito conguaglio effettuato dal consorzio disponente al consorzio beneficiario, nonché dell'eventuale 50 per cento dello scostamento (in aumento o in diminuzione) a variazione dell'addebito conguaglio.

Per completezza di informazione, il consorzio istante fa presente che, 2021, Beta ha presentato istanza di interpello per avere chiarimenti circa il trattamento fiscale applicabile, ai fini IVA, alle somme dovute al consorzio istante in ossequio alla misura cautelare di cui alla lettera f) del citato provvedimento cautelare a copertura dei costi di raccolta e selezione sostenuti per la gestione e l'avvio al riciclo dei materiali

imputabili al sistema Beta, al netto dei ricavi ottenuti da Alfa dalla loro vendita. Nella risposta all'istanza di interpello l'Amministrazione finanziaria ha confermato la soluzione interpretativa proposta da Beta, in base alla quale le somme dallo stesso corrisposte al consorzio istante sono fuori dal campo di applicazione dell'IVA, in quanto non sono riconducibili nell'ambito di un rapporto sinallagmatico a titolo oneroso.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In via preliminare, ad avviso del consorzio istante, i chiarimenti forniti dall'Amministrazione finanziaria in risposta all'istanza di interpello presentata da Beta non sono utili al fine di determinare il trattamento IVA da riservare agli addebiti effettuati e da effettuarsi a Beta in applicazione della misura cautelare di cui alla lettera e) del provvedimento AGCM, in quanto, secondo Alfa, la misura cautelare di cui alla lettera f) di detto provvedimento, oggetto dell'istanza presentata da Beta, si differenzia da quella di cui alla lettera e) per modalità applicative e per finalità.

Per quanto riguarda il trattamento fiscale, ai fini IVA, degli addebiti che il consorzio istante ha effettuato e dovrà effettuare a Beta in applicazione della misura cautelare di cui alla lettera e) del provvedimento AGCM, Alfa fa presente quanto segue.

L'anticipazione per conto di Beta dei costi di gestione e dei corrispettivi pagati ai convenzionati per la raccolta differenziata urbana della plastica con riferimento alla quota di sua spettanza, nonché la relativa messa a disposizione presso i centri di raccolta, sarebbero, in particolare, inquadrabili nell'ambito di un rapporto di mandato senza rappresentanza, sulla base del quale Alfa ha agito in nome proprio ma per conto di Beta all'atto dell'acquisto dei servizi di gestione di raccolta della quota parte dei rifiuti plastici urbani ascrivibili a Beta. Ad avviso della società istante, al riguardo non assume rilevanza il fatto che l'accordo tra le parti (Alfa e Beta) sia, quanto meno

inizialmente, scaturito dal provvedimento dell'AGCM, atteso che sia le modalità di calcolo sia le tempistiche per l'addebito dei corrispettivi per i servizi prestati, nonché la durata della misura cautelare sono stati concordati dalle parti.

Gli obblighi posti a carico di Alfa per la gestione della quota parte dei rifiuti ascrivibile a Beta, previsti dalla misura cautelare, sono riconducibili nell'ambito del servizio di raccolta, trasporto, recupero, smaltimento e relative operazioni di controllo fino al deposito del materiale sulla piattaforma (svolto, nel periodo transitorio, per conto e nell'esclusivo interesse di Beta) soggetto ad IVA con aliquota del 10 per cento ai sensi del n. 127-*sexiesdecies*) della Tabella A, parte III, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972.

Ad avviso della società istante, gli addebiti effettuati da Alfa a Beta, in adempimento delle obbligazioni derivanti dalla lett. e) del provvedimento cautelare AGCM, costituiscono, nell'ambito del rapporto di mandato tra le parti, il "ribaltamento" di prestazioni di servizi che, nei termini anzidetti, sono riconducibili tra le attività soggette ad IVA con aliquota del 10 per cento di cui al numero 127-*sexiesdecies*) della Tabella A, parte III, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972. Pertanto, ai sensi dell'art. 3, comma 3, del d.P.R. n. 633 del 1972, anche gli addebiti effettuati da Alfa (mandatario) a Beta (mandante) sono soggetti ad IVA con aliquota del 10 per cento ai sensi del numero 127-*sexiesdecies*) della Tabella A, parte III, allegata al citato d.P.R. n. 633 del 1972.

A parere della società istante, il trattamento fiscale proposto con riferimento agli addebiti effettuati in adempimento delle obbligazioni di cui alla lettera e) del provvedimento AGCM, si applica anche agli addebiti conguaglio, alle relative variazioni, nonché allo scostamento, come regolati dall'accordo intervenuto tra le parti in2021.

Anche in tale fattispecie la quota parte dei materiali di recupero, messa a disposizione da Alfa per effetto del conguaglio, deve, infatti, ritenersi *ab origine* riferibile a Beta, essendo il ruolo del consorzio disponente (nel 2021, Alfa)

qualificabile sin dall'origine in un'attività svolta per conto e nell'esclusivo interesse del consorzio beneficiario (nel 2021, Beta).

Ne consegue che le attività espletate dal consorzio disponente a favore del consorzio beneficiario risulterebbero inquadrabili nell'ambito di un rapporto di mandato senza rappresentanza, sulla base del quale il consorzio disponente agisce in nome proprio ma per conto del consorzio beneficiario all'atto dell'acquisto dei servizi di gestione e raccolta della quota-parte di rifiuti plastici urbani, da riallocare al consorzio beneficiario per effetto del conguaglio.

Non essendo in dubbio la riconducibilità delle prestazioni di servizio ricevute dal consorzio disponente (*i.e.* Alfa) per la gestione della quota parte dei rifiuti da riallocare al consorzio beneficiario nell'ambito di applicazione del numero 127-*sexiesdecies*) della Tabella A, Parte III, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972, il consorzio istante ritiene che, ai sensi dell'art. 3, comma 3, del d.P.R. n. 633 del 1972, il medesimo trattamento IVA deve essere riservato alle medesime prestazioni di servizio che il consorzio disponente mandatario (*i.e.* Alfa) "ribalta" nei confronti del consorzio beneficiario mandante (*i.e.* Beta) per effetto del conguaglio. Nella stessa prospettiva, il medesimo trattamento fiscale deve essere applicato anche all'eventuale 50 per cento dello scostamento.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In linea generale, si ricorda che rientrano nell'ambito di applicazione dell'IVA le operazioni (cessioni di beni e/o prestazioni di servizi) contraddistinte dal nesso sinallagmatico proprio dei rapporti obbligatori a prestazioni corrispettive, in cui le prestazioni, a carico di entrambe le parti, sono legate da un nesso di interdipendenza funzionale. Diversamente, in mancanza di un sinallagma, ossia in mancanza di reciproche prestazioni/obbligazioni a carico delle parti interessate, l'operazione è, in linea di principio, fuori dal campo di applicazione dell'IVA per carenza del

presupposto oggettivo di applicazione dell'imposta. Per individuare il trattamento fiscale, ai fini IVA, delle somme che il consorzio istante addebita al consorzio Beta in applicazione della misura cautelare di cui alla lettera e) del provvedimento AGCM, occorre esaminare, dunque, preliminarmente, la natura di tali addebiti, per verificare, in particolare, se le somme in questione siano riconducibili ad un rapporto giuridico di natura sinallagmatica.

A tal fine, è opportuno procedere ad una disamina della funzione e delle finalità della misura cautelare in questione prevista dal provvedimento dell'AGCM, nonché degli accordi intercorsi tra le parti in attuazione di detta misura cautelare.

Ai fini che qui interessano, le condotte abusive contestate al consorzio istante dall'AGCM possono essere sintetizzate nei termini seguenti:

- disconoscimento della competenza esclusiva di Beta sui rifiuti derivanti dagli imballaggi immessi al consumo dai soci del consorzio autonomo (*i.e.* Beta). Alfa ha, infatti, preteso di proseguire nella gestione di tutti i volumi di tali rifiuti (comprensivi anche dei volumi di PET divenuti di competenza di Beta), facendo leva anche sulle previsioni dei contratti tra lo stesso Alfa e gli altri attori della filiera (i comuni convenzionati e i selezionatori cd. CSS) che contengono clausole di esclusiva a favore di Alfa. In tal modo, Alfa avrebbe impedito a Beta di entrare in possesso pro quota della Raccolta Differenziata Urbana in PET riconducibile all'immesso al consumo dei propri consorziati, presupposto indispensabile affinché il consorzio autonomo potesse iniziare a operare e raggiungere gli obiettivi di recupero e riciclo necessari per ottenere il riconoscimento definitivo da parte del Ministero dell'Ambiente del Territorio e del Mare (*i.e.* MATTM) ai sensi dell'art. 221 del decreto legislativo 3 aprile 2006, n. 152 (*i.e.* Testo Unico Ambiente);

- vendita mediante aste (e nell'incasso dei relativi proventi), da parte di Alfa, dei materiali in PET di competenza di Beta a conclusione del processo di gestione.

Per ovviare al rischio dell'uscita di Beta dal mercato del riciclo dei rifiuti da imballaggi primari in plastica, derivante dalle condotte abusive di Alfa, l'AGCM ha

imposto al consorzio istante l'ottemperanza della misura cautelare di cui alla lettera e) nelle more del raggiungimento di accordi tra Beta e i convenzionati (*i.e.* enti locali e/o gestori della raccolta), funzionali alla gestione dell'avvio al riciclo e recupero di detti rifiuti (c.d. "periodo transitorio").

In sostanza, la finalità di tale misura cautelare è quella di mettere Beta in condizioni di "operare" sin da subito, pur in mancanza delle condizioni obiettivamente necessarie per svolgere detta attività di riciclo (vale a dire, in mancanza degli anzidetti accordi tra Beta e i convenzionati, nonché di una struttura organizzativa idonea a prendere in carico direttamente dai convenzionati la quota parte dei rifiuti plastici adesso ascrivibile).

A tal fine, l'AGCM ha imposto ad Alfa di mettere a disposizione, su richiesta di Beta, presso tutti i centri di selezione (CSS) la quota parte dei rifiuti di imballaggi plastici in PET di competenza di quest'ultimo, calcolati sulla base dell'immesso al consumo dei suoi consorziati, secondo modalità operative che prevedano la consegna da Alfa a Beta dei materiali di spettanza di quest'ultimo, in entrata all'impianto di selezione.

A fronte di tale cessione, Beta è tenuto a versare ad Alfa l'importo relativo ai costi costituiti dai corrispettivi pagati da Alfa ai convenzionati per il servizio di raccolta differenziata urbana che comprende anche la quota di imballaggi in plastica di spettanza di Beta.

In considerazione del fatto che, come specificato dal consorzio istante, può verificarsi uno scarto tra la quota parte degli imballaggi di spettanza di Beta, determinata in corso d'anno soltanto in via provvisoria, e quella determinata in via definitiva, con apposito accordo, stipulato mediante scambio di corrispondenza in 2021, Alfa e Beta hanno inteso regolamentare le modalità degli eventuali reciproci conguagli degli imballaggi primari in plastica in CPL (contenitori per liquidi) PET, per gli anni successivi al 2020.

In relazione al 2021, il conguaglio si sostanzia nella messa a disposizione, da

parte di Alfa a favore di Beta, dell'ulteriore materiale di recupero di spettanza di Beta per effetto di detta rideterminazione, dietro pagamento, da parte del medesimo consorzio autonomo dell'addebito conguaglio (vale a dire di tutti i costi sostenuti da Alfa per la raccolta, la selezione e la messa a disposizione degli imballaggi oggetto di conguaglio a favore di Beta).

Stante la fluttuazione che, nel corso del tempo, possono subire i prezzi di CPL PET all'asta, detto addebito conguaglio potrà subire eventualmente una rettifica in aumento o in diminuzione qualora si verifichi una differenza tra i ricavi della vendita all'asta realizzati da Alfa e quelli ottenuti da Beta a seguito della cessione all'asta del materiale oggetto di conguaglio. Al riguardo, con il citato accordo, le parti hanno concordato che eventuali differenze tra detti ricavi determineranno una variazione del 50 per cento dell'addebito conguaglio (*i.e.* scostamento).

Avendo riguardo alla misura cautelare di cui alla lettera e) del provvedimento AGCM, si osserva che, nel c.d. periodo transitorio, stante la mancanza in capo a Beta (*i.e.* consorzio autonomo), delle condizioni indispensabili per gestire autonomamente l'avvio a riciclo degli imballaggi primari in plastica dei propri consorziati (produttori di detti imballaggi), l'acquisizione, da parte di Alfa, dei servizi di raccolta differenziata urbana aventi ad oggetto (anche) la quota di imballaggi in plastica di spettanza del consorzio autonomo, assume carattere propedeutico e funzionale rispetto alla messa a disposizione di Beta di detta quota, imposta al consorzio istante dalla citata misura cautelare. In sostanza, detti servizi sono acquisiti da Alfa in nome proprio ma nell'esclusivo interesse di Beta, avendo ad oggetto, nei termini anzidetti, la quota parte degli imballaggi da imputare a detto consorzio autonomo.

Da ciò consegue che, come stabilito espressamente dalla misura cautelare di cui alla lettera e) del provvedimento AGCM, Beta è tenuto a versare ad Alfa l'importo relativo ai costi sostenuti (*rectius*, anticipati) da quest'ultimo consorzio per la raccolta differenziata urbana della plastica per la quota dei rifiuti di spettanza di Beta, evidenziati in apposite fatture di "ribaltamento" da cui risultino separatamente le

quantità attribuite a Beta, le modalità di commisurazione e i costi a suo carico.

Tenendo conto delle descritte modalità di attuazione della misura cautelare in argomento, si è dell'avviso che - come evidenziato nella soluzione interpretativa prospettata dal consorzio istante - è possibile individuare nel provvedimento dell'AGCM la fonte di un contratto di mandato senza rappresentanza in forza del quale, come innanzi chiarito, Alfa, in qualità di mandatario, acquista, in nome proprio ma per conto di Beta (*i.e.* mandante), dai soggetti convenzionati, i servizi

di raccolta differenziata urbana relativi agli imballaggi in plastica da mettere a disposizione di Beta.

È, dunque, ravvisabile nel caso in esame un rapporto giuridico di natura sinallagmatica, rilevante agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto, in coerenza con il disposto dell'art. 3 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1976, in base al quale costituiscono, ai fini IVA, prestazioni di servizi "*le prestazioni verso corrispettivo dipendenti [...] in generale da obbligazioni di fare, di non fare e di permettere quale ne sia la fonte*".

In particolare, nell'ambito di detto rapporto, a fronte dell'adempimento, da parte di Alfa (*i.e.* mandatario), dell'obbligo di anticipare i costi di gestione (compresi i costi accessori) e i corrispettivi spettanti ai convenzionati per la quota dei rifiuti di spettanza di Beta, quest'ultimo consorzio è tenuto a effettuare un pagamento a favore di Alfa che costituisce il "*controvalore effettivo del servizio prestato*" da Alfa (cfr. Corte di Giustizia, sentenza 23 marzo 2006, Causa C-210/04 e sentenza 3 marzo 1994, Causa C-16/93).

In linea generale, sotto il profilo strettamente giuridico, il mandato senza rappresentanza determina l'insorgenza di un'unica cessione di beni o prestazione di servizi (*a latere* della quale vi è la distinta operazione consistente nell'attività verso corrispettivo svolta dal mandatario nei confronti del mandante). Il "trasferimento" dei beni o dei servizi dal mandatario al mandante costituisce un'operazione di natura meramente finanziaria.

Tuttavia, ai fini IVA, per esigenze legate alle modalità di funzionamento dell'imposta, l'art. 2, comma, 2, n. 3), del d.P.R. n. 633 del 1972 prevede una *fictione iuris* per effetto della quale anche il "trasferimento" dei beni e/o dei servizi tra mandante e mandatario viene considerato alla stregua, rispettivamente, di una vera e propria cessione di beni e/o prestazione di servizi, con conseguente applicabilità dell'imposta sull'operazione, secondo le regole ordinarie.

In linea di principio, la natura oggettiva dell'operazione (che è unica ed è individuata in base alla natura dell'operazione che intercorre tra mandatario e terzo) non è inficiata dalla sua esecuzione per il tramite del mandatario, la cui presenza comporta una mera sostituzione soggettiva. La natura dell'operazione che intercorre tra il mandatario e il terzo (dal quale in mandato acquista i beni e/o i servizi per conto del mandante) qualifica, dunque, automaticamente, dal punto di vista oggettivo, anche l'operazione IVA che intercorre tra il mandatario e il mandante, con conseguente applicazione del medesimo trattamento previsto ai fini IVA, in relazione alla natura oggettiva dell'operazione (cfr. in senso conforme, R.M. n. 6 dell'11 febbraio 1998; R.M. n. 146 del 27 settembre 1999; R.M. n. 250 del 30 luglio 2002; R.M. n. 261 del 02 agosto 2002; R.M. n. 10 del 28 gennaio 2005).

Avendo riguardo al caso in esame, pertanto, al fine di individuare il trattamento fiscale applicabile, ai fini IVA, al "trasferimento", nei confronti di Beta, dei servizi che Alfa, in qualità di mandatario, ha acquistato in nome proprio ma nell'interesse di tale consorzio autonomo, assume rilievo la natura oggettiva dei servizi che il consorzio istante, in ottemperanza alla misura cautelare di cui alla lett. e) del provvedimento dell'AGCM, ha acquistato presso i soggetti che effettuano il servizio di raccolta degli imballaggi in plastica. Considerato che, in base a quanto si desume dal tenore letterale del provvedimento dell'AGCM, i servizi acquistati da Alfa (per conto di Beta) presso i soggetti convenzionati riguardano la "raccolta differenziata urbana della plastica", gli stessi possono essere ricondotti, ai fini IVA, nell'ambito dei servizi di cui al n. 127-*sexiesdecies*) della Tabella A, parte III, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972, in base al

quale soggette ad IVA con applicazione dell'aliquota del 10 per cento le "*prestazioni di gestione, stoccaggio e deposito temporaneo, previste dall'articolo 6, comma 1, lettere d), l) e m) del decreto legislativo 5 febbraio 1997, n. 22, di rifiuti urbani di cui all'articolo 7, comma 2, e di rifiuti speciali di cui all'articolo 7, comma 3, lettera g) del medesimo decreto, nonché prestazioni di gestione di impianti di fognatura e depurazione*".

Alla luce delle considerazioni sopra esposte in merito alla *fiction iuris* prevista, ai fini IVA, in relazione al rapporto di mandato, si è dell'avviso che il riaddebito dei costi relativi a detti servizi effettuato da Alfa (*i.e.* mandatario) nei confronti di Beta (*i.e.* mandante), in adempimento del rapporto di mandato derivante, nei termini anzidetti, dalla misura cautelare di cui alla lettera e) del provvedimento dell'AGCM, debba essere assoggettato ad IVA con l'aliquota del 10 per cento prevista dal citato n. 127-*sexiesdecies*), della Tabella A, parte III, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972.

Si ritiene, altresì, che il trattamento fiscale applicabile al riaddebito dei costi di cui alla misura cautelare (*i.e.* applicazione dell'IVA con aliquota del 10 per cento), debba applicarsi anche all'addebito conguaglio e allo scostamento, regolati dall'accordo concluso da Alfa e Beta mediante scambio di corrispondenza, in quanto anche detti importi sono relativi ai costi sostenuti (*rectius*, anticipati) da Alfa per la raccolta e la selezione del materiale oggetto di conguaglio a favore di Beta. Si tratta, dunque, anche in tal caso di costi che devono essere imputati a Beta (la quota parte dei materiali di recupero messa a disposizione da Alfa per effetto del conguaglio deve, infatti, ritenersi *ab origine* riferibile a Beta).

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)