

OSSERVAZIONI ALL'OIC 34

Con riferimento alla bozza del documento 34 pubblicata in consultazione, sottopongo all'attenzione dell'OIC quanto segue.

Al paragrafo 2 viene precisato che **“sono escluse, altresì, le transazioni che non hanno finalità commerciale.”**

Credo che la casistica vada definita meglio in modo da esplicitare le principali fattispecie che possono rientrare. Diversamente si potrebbero consolidare nel tempo interpretazioni contrastanti.

Occorre definire cosa si deve intendere per transazioni con finalità commerciali e che le medesime non solo non vanno considerate nei ricavi, ma che non devono neppure essere computate nei costi e nelle rimanenze.

In tutti i commenti pubblicati si legge che la casistica riguarda operazioni nelle quali le transazioni formalizzate hanno uno scopo diverso rispetto a quello di “vendere” i prodotti. Sono tipicamente operazioni effettuate per procurarsi la disponibilità di un bene di analoghe caratteristiche senza l'obiettivo di conseguire un ricavo.

Personalmente ritengo che dovrebbero rientrare nella definizione:

- le operazioni finalizzate ad evitare lo spostamento fisico dei beni (casistica usata come esempio tipico);
- le operazioni finalizzate ad evitare problemi di disallineamento temporale;
- quelle poste in essere solo per finalità di copertura;
- quelle legate alla modifica dello stato di un bene (applicabile ai beni commercializzabili anche come grandezza finanziaria o “commodity”).

Nell'attività professionale mi è capitato di vedere operazioni di acquisto e vendita, fra di loro collegate, le quali vengono perfezionate senza alcuno scopo di lucro diretto ma esclusivamente per adempiere ad obblighi contrattuali (diversi dalla compravendita) o per evitare problemi di carattere burocratico, finanziario o economico (riduzione di costi).

Espongo di seguito alcune casistiche legate ad aziende che lavorano o commercializzano metalli preziosi, i quali sono beni che, presentando alcune caratteristiche particolari (omogeneità dei beni, fixing globali, possibilità di essere “virtualizzati”, valori unitari molto alti, rischi elevati e margini commerciali molto contenuti), inducono gli operatori a lavorare in modo da minimizzare costi e rischi.

Alcune di queste aziende (esempio quelle di trasformazione in prodotti di oreficeria) quantificano separatamente i ricavi di lavorazione (manifattura) dai preziosi contenuti nella lega calcolandone il peso e moltiplicandolo per il fixing del giorno.

CASO 1

Produttore di oreficeria che lavora normalmente con metallo prezioso fornito dai clienti in conto lavorazione. I ricavi sono dati dalle manifatture mentre il metallo prezioso conferito dal cliente e restituito nella lega rimane convenzionalmente del committente (non è oggetto di fatturazione o trasferimento di proprietà).

Alcuni clienti residenti in stati nei quali le procedure doganali di perfezionamento passivo sono “complicate”, scelgono di vendere al fabbricante italiano l’oro fino e di acquistare dal medesimo il prodotto finito applicando al metallo prezioso scambiato (contenuto nel prodotto acquistato) il medesimo fixing usato per valorizzare il metallo fino inviato in Italia.

CASO 2

Società affinatrice che riceve dall’estero materiali contenenti metalli preziosi e che, per risparmiare le spese di assicurazione e trasporto, restituisce i medesimi quantitativi affinati acquistandoli nel paese del committente stesso, Contemporaneamente vende nel mercato locale i metalli risultanti dall’affinazione.

Anche in questo caso siamo in presenza di un conto lavorazione che però contabilmente viene realizzato con l’acquisto e la vendita di metallo prezioso in luoghi diversi.

CASO 3

Come il caso 2 ma la restituzione non viene fatta acquistando metallo fisico all’estero ma con un accredito in un conto finanziario espresso in metallo (metallo prezioso contabile c.d. “non allocato”) acceso dal cliente in una banca estera (in genere U.K.).

Infatti, per i soggetti stranieri soprattutto anglosassoni o statunitensi, non c’è alcuna differenza fra metalli preziosi fisici (allocati) e “non allocati”. In questi casi sono i clienti stessi che chiedono di ricevere la restituzione in conti metallo accesi presso banche. Invece, per la nostra mentalità “latina”, abituata a guardare prima la forma della sostanza, la restituzione di un bene fisico con uno “dematerializzato” sembra essere un’operazione “non ortodossa”. In queste operazioni le parti intendono realmente realizzare la transazione decritta (conto lavorazione) e nessuna delle due vuole vendere metallo alla controparte.

Normalmente, in questi casi, l’affinatore, al fine di non rischiare sulle oscillazioni del prezzo del metallo, accredita il conto metallo del cliente aprendo un finanziamento sempre in “metallo non allocato” che estinguerà il giorno in cui venderà nel mercato il prezioso fisico affinato. A mio avviso l’affinatore non dovrebbe realizzare ricavi di vendita di preziosi né sostenere i corrispondenti costi di acquisto. Il metallo prezioso fisico che rimane all’affinatore stesso (in compensazione con quello non allocato accreditato a scarico della lavorazione) rappresenta una giacenza fisica che verrà meno con la vendita nel mercato e la contestuale chiusura del finanziamento in metallo ottenuto.

CASO 4

Un operatore del settore può trovarsi ad avere metallo prezioso “non allocato” e volerlo

tramutare in metallo prezioso fisico o viceversa. I conti “metallo” non allocati sono aperti normalmente in banche straniere (UK) ma, anche quando sono aperti in banche nazionali, non è possibile chiedere ad una banca di consegnare fisicamente il metallo corrispondente a quello presente nel conto “non allocato”.

La banca, pertanto, da corso alla richiesta del cliente vendendo il quantitativo di metallo prezioso non allocato nel mercato finanziario e accreditando il netto ricavo in un conto espresso in valuta (€ o \$). Poi, se la banca ha l’abilitazione di vendere metalli preziosi, vende il metallo fisico al cliente e salda la vendita con gli euro provenienti dalla prima vendita. Diversamente l’operatore acquista metallo da altri operatori pagandolo con il medesimo conto (€ o \$).

PROBLEMA DELLE RIMANENZE

Quando un’operazione di questo tipo viene fatta a cavallo dell’anno possono emergere problemi valutativi legati alla quantificazione e valorizzazione delle rimanenze.

Partendo dal caso tipico di un operatore che deve consegnare il 1 gennaio 20X2 un bene in un luogo lontano. Per non trasferire la merce dal proprio magazzino (e poter risparmiare i relativi costi) acquista nella piazza di consegna merce equivalente il 30/12/20X1.

Dato che nel bilancio al 31/12/20X1 tale acquisto non andrà a confluire nei costi, ritengo la corrispondente quantità non dovrebbe nemmeno essere computata fra le rimanenze né concorrere al calcolo del costo medio ponderato per la relativa valutazione.

Questa è una precisazione molto importante che non mi risulta essere presente nell’OIC 13 ma che riterrei necessario puntualizzare adesso.

Sottolineo infine che le casistiche sopra indicate potrebbero generare problemi tributari evidenti e sarebbe pertanto raccomandabile un chiarimento sull’inclusione della fattispecie citata nella derivazione rafforzata.

Arezzo, 6/3/2022

Dott. Carlo Marmorini