

## ***Alla ricerca del senso delle scritture contabili – Parte 1***

di Viviana Grippo

Definiamo **scritture contabili** quell'insieme di rilevazioni, normalmente tenute con il metodo della **partita doppia**, che tengono "conto" dei **fatti amministrativi** che accadono **di giorno in giorno** in un'azienda. Per essere molto pratici, le scritture contabili sono il **diario economico dell'azienda**: rilevano quotidianamente i valori che intercorrono tra l'azienda e i terzi.

Nella citata definizione si è data una **valenza "aziendale"** al termine **scritture contabili**, in realtà, come vedremo più avanti, il termine, utilizzato sia civilmente che fiscalmente, indica l'insieme dei **libri e delle rilevazioni che le norme civili e fiscali impongono alle aziende** e, quindi, indicano, in un contesto normativo, non le sole semplici rilevazioni, ma anche i registri nei quali gli stessi vanno riportati e, più ampiamente, le **modalità e formalità di tenuta delle stesse**.

Noi qui parleremo delle **scritture contabili nella loro valenza originaria** di rilevazione dei fatti aziendali; quindi, della rilevazione di un **evento economico** effettuato con il metodo della **partita doppia**.

Le scritture contabili sono uno degli strumenti, il più immediato, che l'imprenditore utilizza per **controllare l'andamento della sua gestione**. La necessità di rilevazioni contabili per verificare il risultato aziendale dovrebbe essere motivo sufficiente, e senz'altro necessario, a ogni azienda per voler tenere e avere una **buona gestione delle scritture contabili**.

In realtà, la **necessità delle scritture contabili** è di fatto superata dall'**obbligatorietà della loro tenuta** prevista dalla Legge. Si può, comunque, ragionevolmente sostenere che le scritture contabili hanno sostanzialmente **3 finalità**, che nei fatti ne informano la tenuta e, soprattutto, ne condizionano le **modalità operative**.

*"L'imprenditore che esercita un'attività commerciale deve tenere il **libro giornale e il libro degli inventari**. Deve altresì tenere le altre scritture che siano richieste dalla natura e dalle dimensioni dell'impresa e conservare ordinatamente per ciascun affare gli originali delle lettere, dei **telegrammi e delle fatture ricevute**, nonché le copie delle lettere, dei telegrammi e delle fatture spedite".*

L'obbligo genericamente affermato verrà declinato, negli articoli successivi del Codice, sia in **termini di contenuto** che, seppure implicitamente, nelle **modalità di tenuta** (partita doppia).

L'obbligo normativo risponde innanzitutto a un'esigenza di **tutela dell'interesse pubblico**; in questo, legittimamente, va ricompreso, a nostro modesto parere, anche **l'interesse dello stesso imprenditore** che, obbligato alla tenuta delle scritture contabili, è costretto dalla Legge a porre in essere strumenti che gli permettano di **vigilare la propria azienda**. La corretta tenuta incide, anche in modo rilevante, sulla **responsabilità dell'imprenditore fallito** e, primariamente, sulla sua possibilità di anticipare situazioni di dissesto e di utilizzare strumenti agevolativi per la chiusura dell'impresa, quali il concordato preventivo.

Il Legislatore "fiscale", dovendo individuare e indicare una base imponibile su cui **calcolare le imposte dirette**, ha dovuto non solo esplicitare le modalità con la quale le aziende **dovevano calcolare tale base** (D.P.R. n. 917/1986), ma anche le **formalità a cui le aziende sono tenute** per permettere agli organi competenti una **reale possibilità di controllo**. In questo contesto, il Legislatore non ha potuto non tenere conto degli **obblighi civili**. Le scritture individuate dal D.P.R. n. 600/1973, il decreto sull'accertamento e sugli obblighi contabili in materia di imposte dirette, vanno intese, quindi, come **scritture destinate**, in primo luogo, all'adempimento di un obbligo non tanto finalizzato alla verifica dell'andamento aziendale, ma alla verifica della **reale base imponibile dell'azienda**. In questo contesto, è corretto parlare di **obbligo fiscale separato dall'obbligo civile**. L'[art. 14, D.P.R. n. 600/1973](#), non si limita, quindi, a richiamare tra gli obblighi contabili di carattere fiscale il libro giornale e il libro inventari, ma, in relazione alla finalità propria della norma tributaria, **elenca altre scritture contabili**: registri IVA, libro beni ammortizzabili, scritture di magazzino.

La finalità aziendale non è prevista legislativamente seppure essa sia, nei fatti, la **finalità prioritaria delle scritture contabili**. È interesse prioritario dell'imprenditore **verificare l'andamento dell'azienda**. In questo contesto non ci sono modalità specifiche, predeterminate, con le quali questo avviene. La tecnica aziendale, la consulenza direzionale, il controllo di gestione sono le materie che **individuano metodi e contenuto di queste modalità**. Le scritture contabili assumono, per questo obiettivo, un ruolo **non necessariamente prioritario**. L'esigenza di controllare l'economicità della produzione, la costruzione di procedure decisionali, la gestione delle risorse umane, per citarne solo alcuni, sono **aspetti della misurazione d'azienda che assumono ruoli e importanza maggiori** in termini di impegno e di investimenti a seconda delle dimensioni e della natura dell'azienda stessa. Le scritture contabili rimangono comunque il minimo elemento di controllo e di misurazione dell'andamento aziendale.

Le 3 finalità sopradescritte vanno temperate tra loro e questo non può non incidere nelle modalità operative dell'organizzazione contabile, informandole e condizionandole. Ragionando per assurdo, si potrebbe dire che **alle 3 finalità** potrebbero corrispondere **3 organizzazioni di scritture contabili diverse**, ognuna costruita e asservita allo scopo specifico.

In parte questo è già vero, se guardiamo alle **scritture contabili nella accezione più ampia**. In campo fiscale, **le scritture contabili legate alla normativa IVA hanno una loro struttura, una loro organizzazione e propri libri contabili**.

Per quello che a noi interessa, le scritture contabili, nell'accezione "aziendale" con la quale qui



ne scriviamo, sono unitarie e, eventualmente, il loro contenuto e metodo di costruzione delle rilevazioni **verranno incisi dalle 3 finalità**.

Come verrà illustrato in un prossimo intervento, l'organizzazione della contabilità con il metodo della partita doppia richiede l'individuazione di quelli che sono definiti normalmente i **"conti" cioè gli elementi economici analitici che verranno rilevati, ad esempio la "cassa", la "banca" ecc.** L'insieme di queste voci definiscono il piano dei conti (PDC) che normalmente ha più livelli, raggruppamenti, a seconda della **complessità delle rilevazioni e delle necessità informative dell'azienda**. Proprio sull'organizzazione delle scritture e sul contenuto e metodologia della rilevazione si troverà risposta alle esigenze di integrare **le 3 finalità**.

Chi registra i fatti aziendali dovrebbe infatti sempre porsi la domanda **"l'informazione che sto registrando è sufficiente per rispondere a tutte e tre le finalità delle scritture contabili?"**.