

CONSERVAZIONE DEI DOCUMENTI DI ACQUISTO DEI CESPITI AZIENDALI E CASSAZIONE TRIBUTARIA

MAURO VANTAGGIO

Ricercatore

nell'Università di Roma "Tor Vergata"

SOMMARIO: 1. – Termini d'accertamento tributario e conservazione dei documenti. 2. – I tecnicismi di dettaglio della Cassazione. 3. – L'ultrattività *ex art. 22, comma 2, del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 600*. 4. – La soluzione aziendalistica a portata di mano. 5. – Una valorizzazione dell'inventario *ex art. 2214 c.c.*

1. – Si ha notizia di una prossima pronuncia delle SS.UU. della Cassazione, su ordinanza di rinvio del 2020 ¹, in merito ai termini di conservazione dei documenti tributari. In realtà, a ben vedere l'ordinanza di rinvio alle Sezioni Unite riguarda il caso parzialmente diverso di una perdita su crediti riferibile ad un unico esercizio, anche se fiscalmente deducibile, per disciplina legislativa, in una pluralità di esercizi, per ragioni puramente e semplicemente di differimento della relativa perdita di gettito tributario. Tuttavia l'ordinanza di rimessione alle SS.UU., come pure le sentenze precedenti, si riferiscono alle fattispecie, molto più generali, dell'acquisto di cespiti con un'utilità pluriennale intrinseca. Si tratta quindi di un tema generalissimo, affrontato sia in diritto commerciale sia in diritto tributario²: per quanto tempo è necessario conservare la documentazione aziendale in generale (es. contratti, documenti bancari, eventuali collaudi) ed in particolare quella tributaria (fatture di acquisto, registro dei beni ammortizzabili) per i beni durevoli, ovvero sia con ciclo di vita poliennale? Il tema è ancora più generale nella documentazione dei rapporti giuridici aziendali, a tutti i possibili fini, in quanto si tratta di distinguere tra conservazione della documentazione di eventi destinati ad esaurirsi in un unico esercizio sociale, ed eventi produttivi di un valore patrimoniale, attivo o passivo, che si trasmette agli anni successivi.

Di fronte a questo tema, in campo tributario, è tanto frequente quanto semplicistico far riferimento al termine di decadenza dall'azione accertatrice,

¹ Cass., sez. trib., ord. 5 giugno 2020 n. 10701 in *Assonime.it*, GDI, 2020.

² Sulla "trasmissione" nel tempo dei valori fiscali dell'impresa si veda per tutti R. LUPI e F. CROVATO, *Il reddito d'impresa*, Milano, 2002, 239-241.

sia per i costi pluriennali³, sia per i componenti reddituali derivanti dall'acquisto di beni durevoli⁴.

Non si tratta di una tematica che riguardi solo gli *assets*: anche i debiti hanno dei titoli genetici. Un mutuo, ad esempio, finché dispiega effetti – dal punto di vista patrimoniale e/o reddituale e/o finanziario – sul bilancio, necessita che il relativo contratto ed il piano di ammortamento siano conservati ed esibiti ai soci, all'organo di controllo, all'Amministrazione finanziaria e così via. E potrebbe financo osservarsi che la problematica non attiene esclusivamente ai debiti a medio – lungo termine, bensì a tutti quelli a cavallo di più esercizi. Così potrebbe dirsi, ad esempio, per debiti commerciali verso fornitori, per i quali non sia stata invocata, o sia stata interrotta, la prescrizione.

2. – Come spesso accade, anche nell'ultima ordinanza della Cassazione il percorso argomentativo sembra centrato più sui precedenti (eventualmente contrastanti)⁵ che sull'individuazione del problema

³ G. FRANSONI, *Termini di decadenza dal potere di accertamento e componenti reddituali pluriennali*, commento alla cit. Cass., sez. trib. ord. 5 giugno 2020, n. 10701, in *Franconi.it*, 2020, 3, il quale sostiene che non bisogna confondere “la ‘definitività’ derivante dalla mancata rettifica nei termini con la ‘preclusività’ che è propria, ad esempio, delle risposte agli interpelli (anche relativa mente ai periodi d'imposta futuri”.

⁴ G. FRANSONI, *cit.*, 1. L'Autore., annotando un'ordinanza della Cassazione, correttamente commenta come la posizione della giurisprudenza sia “oscillante fra il sistema della massima tutela dell'interesse fiscale e quello opposto della tutela del contribuente”, trascurando il problema della corretta determinazione dei presupposti economici d'imposta, che prescinde sia dall'interesse del fisco sia da quello del contribuente, visti ancora una volta come due privati in lite in cui il giudice decide a chi dare ragione.

⁵ Emblematico, nell'ordinanza di rimessione n. 10701 del 2020, il riferimento alla regola processuale dell'efficacia espansiva del giudicato esterno di cui in Cass., sez. trib., 11 marzo 2015 n. 4832 in *Foro it.*, 2015, I, c. 1196, e 15 settembre 2017, n. 21395, *id.*, Rep. 2017, voce Tributi in genere, n. 1263; esse menzionano entrambe, come esempi di fatti che hanno efficacia permanente o pluriennale, la “spalmatura” in più anni dell'ammortamento di un bene o, in generale, della deducibilità di una spesa. L'ordinanza di rimessione considera scarsamente convincente il rinvio alla citata regola processuale. “Anzitutto, perché tale regola risponde a un'esigenza – quella di evitare accertamenti dei fatti con “efficacia permanente o pluriennale” contrastanti per i vari periodi d'imposta per i quali essi producono effetto – che non è direttamente soddisfatta dalla disciplina della decadenza di Cass. n. 9993 del 2018 e n. 2899 del 2019, atteso che questa non impedisce, di per sé, accertamenti diversi per i vari periodi d'imposta, mediante avvisi notificati entro il termine individuato. In secondo luogo – e soprattutto – perché il riferimento alla regola dell'efficacia espansiva del giudicato esterno pare non considerare appieno la diversità tra il passaggio in giudicato di una sentenza e la mancata rettifica nei termini di una

sostanziale da inquadrare e poi da risolvere. La Corte esamina le precedenti pronunce, facendo meritoriamente riferimento, qua e là, anche alla dottrina, ma si limita in ultima analisi ad effettuare una ricognizione di argomenti testuali, in genere relativi a fattispecie solo apparentemente affini. Anziché andare alla sostanza della questione, anche l'ordinanza di rinvio ripercorre i riferimenti esegetici, spesso fuori luogo, con cui il problema era stato affrontato in precedenti sentenze. La preoccupazione di coerenza istituzionale della Corte le impedisce di rilevare le logiche sottostanti al *thema decidendum*, ovvero la definizione del lasso temporale di conservazione della documentazione dei componenti reddituali pluriennali.

Solo per inciso, la causa nasceva da un accertamento dell'Agenzia, contro cui il contribuente aveva eccepito l'omessa contestazione della deduzione di un costo (fiscalmente poliennale) nell'anno di genesi dello stesso, nonché l'intervenuta decadenza dall'azione accertatrice per il medesimo anno.

Qui non è in gioco il classico dilemma dell'accertamento e del contenzioso tributario. Da un lato, i contribuenti ed i loro consulenti e difensori invocano il termine decadenziale *ex art. 43, d.p.r. 29 settembre 1973 n. 600*, allorché l'ufficio, contestando violazioni per un certo anno, fa riferimento ad operazioni – e relativi documenti – prodottisi in un'annualità precedente, per la quale è magari spirato il termine decadenziale del citato art. 43. In tali evenienze, viene sovente invocato un "aggiramento sostanziale" del termine *de quo*, ad es. perché l'ufficio non ha né contestato, né controllato, una certa operazione aziendale nell'anno in cui si è generata⁶.

dichiarazione tributaria (nella specie, quella nella quale il componente di reddito è stato indicato per la prima volta). Tale diversità sembrerebbe in effetti comprovata dalle considerazioni da un lato, che il giudicato è il risultato di un accertamento compiuto dal giudice nel processo mentre la decadenza dalla potestà impositiva consegue a un'inerzia dell'amministrazione finanziaria (che nulla accerta) che comporta solo la preclusione di fare valere ulteriori pretese tributarie per il periodo d'imposta per il quale si è verificata; dall'altro lato, che la dichiarazione tributaria è un atto che contiene una rappresentazione unilaterale del contribuente (perdi più, di meri elementi numerici), con la conseguenza che gli effetti che ne scaturiscono non parrebbero poter esser quelli di un accertamento vincolante, tanto meno per periodi d'imposta ulteriori". Sull'irrelevanza di tale argomento G. Frasoni, cit., 1.

⁶ Sulla giurisprudenza che propende per il "soccorso" degli interessi del contribuente, si vedano Cass., sez. trib., sent. 24 aprile 2018 n. 9993, in *Foro it.*, 2019, I, c. 1018, e Cass., sez. trib., sent. 31 gennaio 2019, n. 2899, in relazione a casi di deduzione di quote di ammortamento del costo. Entrambe si muovono sulla linea della contestazione in senso assoluto di un costo pluriennale da parte del Fisco, solo se quest'ultimo ha rettificato la dichiarazione del periodo in cui lo stesso costo è stato originariamente sostenuto. Incisivo il commento di R. SCHIAVOLIN, *Termini di decadenza per l'accertamento relativo a costi pluriennali: una sentenza opinabilmente garantista*, in *Riv. dir. trib.*, 2018, II, 280 ss.

A puntello di tale orientamento sovengono vari argomenti, fra i quali quello dell'autonomia dei singoli periodi d'imposta e quello dell'esigenza che contribuente non sia esposto in modo temporalmente imprevedibile e indefinito all'azione accertatrice⁷.

Come giustamente osservato in dottrina⁸, la Giurisprudenza tributaria della Cassazione esprime un *continuum* (non pienamente condivisibile) nel ritenere che, per i componenti negativi di reddito pluriennali, la nascita e l'esercizio concreto del diritto alla deduzione sarebbero distinti: il primo, collocandosi nell'anno in cui l'operazione (es.: acquisto di un bene) si è generata, e il secondo frazionatamente svolgendosi in una serie di periodi d'imposta. Una volta nato, il "diritto" non potrebbe che progressivamente fluire nel suo esercizio annuale, restando precluso all'Agenzia, per le annualità successive, un controllo ed un sindacato sul "fatto" originario. Nella causa oggetto del rinvio alle SS.UU., la Commissione tributaria regionale ha ad es. ritenuto che "il componente negativo di reddito a efficacia pluriennale non possa più essere contestato dall'amministrazione finanziaria, per ragioni diverse dalla mera erronea determinazione della quota, quando sia divenuta definitiva, per l'inutile decorso del relativo

⁷ Su quest'ultimo punto, praticamente tutta la giurisprudenza recente e tutti gli interpreti citano la sentenza additiva di principio della Corte Costituzionale 15 luglio 2005, n. 280, in *Foro it.*, 2005, I, 2629.

L'ordinanza di rimessione n. 10701 afferma che tale pronuncia del Giudice delle leggi "ha avuto a oggetto la specifica disciplina della notificazione della cartella di pagamento recante il ruolo formato a seguito della liquidazione delle imposte dovute in base alle dichiarazioni effettuata ai sensi dell'art. 36-bis del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 600, nella parte in cui, *ratione temporis*, non prevedeva alcun termine di decadenza (con la conseguenza che il contribuente restava esposto alla pretesa del fisco quanto meno fino alla prescrizione del credito tributario). La norma (di cui all'art. 25 del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 602) fu dichiarata incostituzionale "non essendo consentito, dall'art. 24 Cost., lasciare il contribuente assoggettato all'azione esecutiva del fisco per un tempo indeterminato e comunque, se corrispondente a quello ordinario di prescrizione, certamente eccessivo e irragionevole", tenuto conto – quanto a quest'ultimo aspetto – che, per la ben più complessa attività di accertamento "sostanziale", l'art. 43, primo comma, del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 600, imponeva la notificazione del relativo avviso entro il termine di decadenza del 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione e che, con l'art. 1 del d.l. 31 maggio 1994, n. 330, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 luglio 1994, n. 473, era stato previsto l'obbligo del contribuente di conservare la documentazione sulla base della quale ha redatto la dichiarazione solo entro il medesimo limite temporale".

Commenti e note alla sentenza n. 280 trovano fra l'altro in: *Corriere trib.*, 2005, 2613, con nota di C. GLENDI; *Rass. trib.*, 2005, 1659, con nota di A. CARINCI; *Dir. prat. trib.*, 2005, II, 1111, con nota di A. GASTALDO e N. RAGGI; *Dir. e giustizia*, 2005, fasc. 33, 33, con nota di A. IANNACONE; *Riv. dir. trib.*, 2005, II, 597, con nota di L. CARPENTIERI.

⁸ G. FRANSONI, *op. cit.*, 2.

termine di decadenza per l'avviso di accertamento, la dichiarazione dei redditi nella quale lo stesso componente è stato indicato la prima volta"⁹.

A noi sembra che le sacrosante ragioni di tutela del contribuente non possano passare attraverso un'impostazione che, a ben vedere, diviene formalistica. Non c'è bisogno di tornare agli *albori* del diritto tributario e alle origini della teoria dichiarativa e costitutiva, per comprendere quanto oggi è chiaro a tutti: la decadenza dal potere di accertamento non comporta che tutti i fatti venuti in gioco nelle annualità precedenti siano, per ciò stesso, definitivamente accertati e intoccabili. Ovviamente, altra e diversa situazione si ha nel caso in cui, ad esempio, gli stessi fatti abbiano formato oggetto di accertamento con adesione o sentenza passata in giudicato.

3. – L'altro corno del dilemma riguarda¹⁰ l'applicazione, più spesso invocata dall'Amministrazione finanziaria, dell'art. 2220 c.c., che prescrive la conservazione di scritture (oltretutto fatture e corrispondenza) per dieci anni dalla data dell'ultima registrazione. E, inoltre, dell'art. 22, comma 2, del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 600¹¹, secondo cui per le scritture contabili (ma

⁹ Per completezza, ma in senso diverso da quello dell'intervenuta decadenza dal potere di accertamento, Cass. sez. trib., sent. 21 maggio 2008 n. 12880 in *Foro it.*, Rep. 2008, voce cit., n. 1135 (ma si veda anche Cass. sez. trib., sent. 23 giugno 2010 n. 15178 in *Foro it.*, Rep. 2011, voce Tributi in genere, n. 1319) ha affermato che "non si vede per quale motivo si debba negare la facoltà dell'Ufficio di emettere un avviso di accertamento anche quando non ne derivi un'immediata maggiore pretesa impositiva, ma si debbano comunque contestare i criteri adottati nella redazione del bilancio ed i loro riflessi sulle obbligazioni fiscali negli esercizi futuri. L'avviso di accertamento può infatti assolvere non solo alla funzione di recuperare un tributo non pagato nell'esercizio, ma anche a quella di regolarizzare ogni altro aspetto del comportamento tributario della parte nel periodo e di assicurare il corretto svolgimento del rapporto fiscale nel futuro".

¹⁰ Con riferimento alla possibilità che l'accertamento fiscale metta in discussione operazioni risultanti da scritture contabili per le quali l'obbligo di conservazione è nel frattempo spirato, v. Cass. 13 maggio 2016 n. 9834, anche in *Rass. trib.*, 2017, 499, nota di G. ZIZZO, per la quale l'art. 22, comma 2, d.p.r. 29 settembre 1973, n. 600, nella parte in cui prevede che le scritture contabili obbligatorie devono essere conservate fino a quando non siano definiti gli accertamenti relativi ai corrispondenti periodi di imposta, anche oltre il termine stabilito dall'art. 2220 c.c. o da altre leggi tributarie, deve essere interpretato (anche in ossequio a quanto previsto dall'art. 8, comma 5, l. n. 212 del 2000) nel senso che l'ultrattività dell'obbligo di conservazione, ovvero la sua estensione oltre il termine decennale dell'art. 2220 c.c., si imponga non in via generale — di modo che se ne possa affermare l'inosservanza anche quando il termine decennale sia spirato prima che l'accertamento abbia avuto luogo — ma solo se questo, che sia iniziato prima del decimo anno, non sia stato ancora definito.

¹¹ "Le scritture contabili obbligatorie ai sensi del presente decreto, di altre leggi tributarie, del codice civile o di leggi speciali devono essere conservate fino a quando non siano definiti gli accertamenti relativi al corrispondente periodo di imposta,

non per le sottostanti fatture o ricevute) vige un'ultrattività nel caso in cui l'azione accertatrice sia iniziata prima del decorso del decennio e lo specifico periodo d'imposta non risulti "definito"¹².

L'acquisto di un bene durevole non è, per così dire, un "evento puntuale", come sopra rilevato, che si esaurisce nell'anno, come un fitto passivo, un consumo di energia, uno stipendio di un dipendente, un ricavo di vendita. Il bene durevole è un elemento del patrimonio aziendale, che ai fini civilistici e delle imposte reddituali e dell'Irap non esaurisce i suoi effetti nel periodo d'imposta nel quale si è verificato. Il bene durevole (gli aziendalisti dicono *a fecondità ripetuta*) permane, dispiega i suoi effetti sull'attività e sui componenti positivi degli anni successivi. Quindi, anche i valori patrimoniali che ne derivano devono essere supportati per un arco temporale che si protrae per quanto il bene resta presso l'impresa. Superato cioè il termine decennale, l'obbligo di conservazione della documentazione rimane non indefinitamente, bensì fino a quando gli effetti economici e patrimoniali del cespite si protraggono nel bilancio. La determinazione dell'imposta dovuta per una certa annualità non è, come alcuni – specialmente al di fuori del settore tributario – immaginano, un fatto

anche oltre il termine stabilito dall'art. 2220 del codice civile o da altre leggi tributarie".

¹² Si può segnalare, citata nella stessa ordinanza di rimessione alle SS.UU., la Cass. 13 maggio 2016, n. 9834, in *Foro it.*, Rep. 2016, voce cit., n. 1174, che, in relazione ad un caso di deduzione di quote di ammortamento ultradecennali, contestata dall'amministrazione finanziaria perché il contribuente non aveva prodotto le fatture di acquisto dei beni strumentali ammortizzati, ha stabilito che l'art. 22, secondo comma, primo periodo, del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 600, "deve essere interpretato (...) nel senso che l'ultrattività dell'obbligo di conservazione ovvero la sua estensione oltre il termine decennale dell'art. 2220 c.c. – ed ora pure del citato art. 8, comma 5 (della l. 27 luglio 2002, n. 212) – si impone non già in via generale – di modo che se ne possa affermare l'inosservanza anche quando, come qui, il termine decennale sia spirato prima che l'accertamento abbia avuto luogo – ma solo se l'accertamento che sia iniziato prima del decimo anno non sia stato ancora definito, diversamente derivandone, se non un'interpretazione sostanzialmente abrogatrice della norma, un'applicazione di essa influenzata da un forte indice di discrezionalità, nel senso che, potendo l'amministrazione procedere all'accertamento nei termini dell'art. 43 d.p.r. 29 settembre 1973, n. 600, l'obbligo di conservazione, scaduto il periodo decennale, si protrarrebbe sino alla scadenza dei termini anzidetti per una durata che dipende esclusivamente dalla volontà dell'ufficio, rispetto alla quale il contribuente non avrebbe altra difesa che conservare le scritture *sine die*". Con tale pronuncia, la Corte ha sostanzialmente ritenuto non che l'amministrazione finanziaria fosse decaduta dal potere di accertamento, ma solo che, essendo ormai cessato l'obbligo del contribuente di conservare le fatture di acquisto dei beni, l'onere di provare il diritto alla deduzione del costo poteva essere da lui assolto – come ritenuto dalla sentenza della Commissione tributaria regionale ivi impugnata – mediante le annotazioni contenute nelle scritture contabili.

meccanico, ma deriva dalla complessiva considerazione di tutti gli elementi sottostanti, spesso provenienti da esercizi anche molto anteriori¹³.

4. – Se il principio è facilmente comprensibile, sull'ampiezza del periodo si discute, poiché sono in gioco valori importanti, come l'affidamento, la stabilità degli effetti giuridici, da un lato e il controllo aziendale interno nonché la corretta determinazione dei presupposti d'imposta (principi di capacità contributiva e di equo riparto), dall'altro.

Si vede che nell'ordinanza di rimessione alle SS.UU. l'esistenza del problema è chiaramente percepita. Non altrettanto può dirsi per il *percorso di devoluzione* alle Sezioni Unite.

Dopo la ricognizione dei precedenti, sarebbe stato possibile e auspicabile affermare un principio semplice: tutti i valori patrimoniali, finché sussistono in bilancio o sullo stesso riverberano i propri effetti, devono "portarsi dietro" i loro documenti giustificativi. L'evento da documentare, nell'anno dell'acquisto, si è infatti verificato esclusivamente sul piano patrimoniale, ma non ancora su quello economico. Sotto questo profilo l'evento è infatti rinviato all'anno in cui l'elemento patrimoniale si trasforma in elemento reddituale. Questo rinvio dell'elemento reddituale si verifica solo per eventi di una certa rilevanza, ma non per le merci e le materie prime, continuativamente acquistate, trasformate e rivendute. Esse infatti, venendo rilevate con il metodo c.d. "a costi ricavi e rimanenze" esauriscono le proprie vicende nell'anno dell'acquisto, rispetto al quale si isolano come autonome componenti negative di reddito.

5. – Nella prospettiva indicata al paragrafo precedente, si potrebbe rivalutare la funzione, storicamente significativa ma assai negletta nella prassi e nella giurisprudenza recente, del "libro degli inventari" di cui agli artt. 2214, comma 1, e 2217 c.c., che "deve contenere l'indicazione e la valutazione delle attività e delle passività relative all'impresa". La disposizione, di per sé generica, non prevede affatto che l'inventario annuale sia un duplicato della situazione patrimoniale facente parte (per le società) del bilancio, ma richiede un dettaglio, di cui in campo fiscale l'art. 15 d.p.r. 29 settembre 1973, n. 600, esprime il contenuto minimo accettabile¹⁴.

¹³ I quali, rientrando nel presupposto dell'imposta, ne definiscono in modo articolato e complesso la base imponibile.

¹⁴ Art. 15, comma 2, d.p.r. 29 settembre 1973, n. 600: "L'inventario, oltre agli elementi prescritti dal codice civile o da leggi speciali, deve indicare la consistenza dei beni raggruppati in categorie omogenee per natura e valore e il valore attribuito a ciascun gruppo. Ove dall'inventario non si rilevino gli elementi che costituiscono ciascun gruppo e la loro ubicazione, devono essere tenute a disposizione dell'ufficio delle imposte le distinte che sono servite per la compilazione dell'inventario".

Neppure questa valorizzazione dell'inventario è però idonea a trasformare gli accertamenti tributari, riguardanti l'imposta dovuta e quindi il reddito di periodo o la perdita riportabile, in una specie di *audit* dei valori attivi e passivi del patrimonio. Tra l'altro neppure sono previsti normativamente, né conosciuti nella prassi, accertamenti "a futura memoria", cioè relativi al disconoscimento di valori fiscalmente riconosciuti¹⁵. Non sappiamo come decideranno le Sezioni Unite della Cassazione, ma la vicenda conferma i forti dubbi manifestati in dottrina sull'idoneità dell'organo di vertice della giurisdizione ordinaria a svolgere una funzione nomofilattica in un settore strutturalmente amministrativo come quello tributario¹⁶.

Abstract

PRESERVATION OF THE PURCHASE DOCUMENTS OF COMPANY ASSETS AND JURISPRUDENCE OF THE COURT OF CASSATION

L'articolo trae spunto da una serie di sentenze della Cassazione tributaria, culminate con una recente ordinanza di rinvio alle Sezioni Unite, sui termini d'accertamento collegati ad elementi attivi o passivi del patrimonio aziendale. Nell'ordinanza di rinvio la Corte effettua una ricognizione delle criticità emerse nelle precedenti pronunce in relazione al potere di accertamento in presenza di costi pluriennali; essa, però, sottovaluta che il tema su cui decidere è il termine di conservazione delle scritture e dei documenti relativi ad operazioni effettuate in esercizi precedenti, per le quali tuttavia permangano effetti sul patrimonio dell'impresa.

The article is inspired by a series of judgments of the Court of Cassation, tax section, culminating in a recent order referring to the United Sections, on the terms of the tax assessment relating to active or passive elements of the company assets. In the order for reference, the Court makes use of a re-examination of the criticalities that emerged in previous judgments regarding the power of assessment in the presence of multi-year costs; however, it underestimates that the issue on which to decide is the term of conservation of the records and documents relating to transactions carried out in previous years, for which, however, effects on the company's assets remain.

¹⁵ Ancorché vi siano, sul punto, perfino pronunce dubitative, vedasi quanto in prec. nota sulla sent. 21 maggio 2008 n. 12880.

¹⁶ In questo senso da ultimo R. LUPI, in ANNECCHINO LUPI, *L'avvocato nella professione tributaria*, allegato a *Foro it.*, 2020, par. 5.1.10 ss.