Direzione Centrale Grandi contribuenti e internazionale

Risposta n. 448/2022

OGGETTO: Riallineamento - Riconoscimento fiscale di maggiori valori iscritti in bilancio in relazione ad immobilizzazioni materiali per i soggetti con esercizio non coincidente con l'anno solare - Articolo 110, commi 2, 7, 8 e 8-ter del decreto legge n. 104 del 2020.

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

QUESITO

ALFA S.P.A. (nel seguito, "Società" o "Istante") è una società fiscalmente residente in Italia ai sensi dell'art. 73 del TUIR che opera nel settore ....

La Società redige il bilancio dell'esercizio che va dal 1° ottobre di ogni anno al 30 settembre dell'anno successivo, in base agli International Financial Reporting Standards (IFRS) attualmente in vigore, emanati dall'International Accounting Standard Board (IASB) e adottati dai regolamenti della Comunità Europea.

Con la presente istanza, la Società rappresenta che intende avvalersi dell'opzione per il riallineamento dei valori fiscali ai maggiori valori contabili presenti in bilancio prevista del comma 8 dell'articolo 110 del Decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito con modificazioni dalla legge 13 ottobre 2020, n. 126 (d'ora in avanti il "Riallineamento"), secondo cui "*Le previsioni di cui all'articolo 14, comma 1, della legge 21 novembre 2000, n. 342, si applicano anche ai soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali di cui al regolamento (CE) n.*

1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 19 luglio 2002, anche con riferimento alle partecipazioni, in società ed enti, costituenti immobilizzazioni finanziarie ai sensi dell'articolo 85, comma 3-bis, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917. Per tali soggetti, per l'importo corrispondente ai maggiori valori oggetto di riallineamento, al netto dell'imposta sostitutiva di cui al comma 4, è vincolata una riserva in sospensione d'imposta ai fini fiscali che può essere affrancata ai sensi del comma 3".

L'ambito oggettivo della disciplina del Riallineamento - sia per le imprese IAS adopter che per le imprese OIC - è definito dall'art. 14 della legge n. 342 del 2000 nonché dai relativi decreti di attuazione, anch'essi richiamati dall'art. 110 del Decreto-legge n. 104 del 2020. In particolare, la normativa prevede che il Riallineamento debba avvenire nell'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019 e che il medesimo si perfeziona, come confermato al punto 1, parte III, della Circolare Agenzia delle Entrate n. 6/E del 1° marzo 2022, attraverso l'indicazione nella dichiarazione dei redditi dei maggiori valori riallineati e della relativa imposta sostitutiva.

Per quanto rileva ai fini dell'istanza in oggetto, la Società intende esercitare l'opzione per il Riallineamento in riferimento ai beni materiali classificati nella voce di bilancio "Terreno, immobili, impianti ed attrezzature". Nello specifico trattasi di Impianti, macchinari, attrezzature industriali e commerciali nonché di migliorie su beni in locazione che, per le loro caratteristiche, sono classificabili tra le immobilizzazioni materiali.

Dal punto di vista operativo il Riallineamento verrà implementato mediante corrispondente riduzione del fondo ammortamento fiscale relativo ai singoli cespiti.

I quesiti oggetto della presente istanza di interpello vertono su aspetti procedurali correlati alla prospettata opzione di riallineamento dei valori fiscali ai maggiori valori contabili presenti in bilancio prevista dal comma 8 dell'articolo 110 del Decreto-legge

14 agosto 2020, n. 104, tenuto conto della durata dell'esercizio sociale dell'Istante che, come premesso, si estende dal 1° ottobre di ogni anno al 30 settembre dell'anno successivo.

In particolare, nei bilanci relativi agli esercizi sociali chiusi il 30 settembre 2020 e 30 settembre 2021, rispettivamente approvati dalle relative assemblee degli azionisti in data ... dicembre 2020 ed in data ... dicembre 2021, la Società non ha esercitato l'opzione per il Riallineamento né ha provveduto ad apporre l'eventuale vincolo su una riserva di patrimonio netto. L'Istante riferisce altresì di non aver provveduto, entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta chiuso al 30 settembre 2021 (ovvero entro il 30 marzo 2022) né al versamento dell'imposta sostitutiva del 3% dovuta sull'importo del riallineamento opzionato né al versamento dell'eventuale imposta sostitutiva del 10% al fine di rendere liberamente distribuibile la riserva vincolata a seguito del Riallineamento.

Con riferimento a quanto sopra premesso, la Società chiarimenti in merito agli aspetti di seguito indicati formulando, in particolare, i seguenti quesiti:

Quesito 1

Con riferimento alle tempistiche entro le quali è possibile esprimere l'opzione per il Riallineamento, la Società - nell'evidenziare che l'art. 110 comma 2, secondo periodo, del Decreto-legge 104/2020 contempla la possibilità di operare la rivalutazione nel bilancio relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2019, ove il relativo bilancio sia stato approvato "successivamente alla data di entrata in vigore della legge di conversione" del decreto legge n. 104/2020 oppure in quello dell'esercizio successivo (i.e. nel bilancio in corso al 31 dicembre 2020), senza dettare indicazioni puntuali relative al riallineamento e che non esistono specifici chiarimenti sul punto da parte dell'amministrazione finanziaria (cfr. risposta ad interpello n. 640 del 31 dicembre 2020 riferita all'opzione di rivalutazione) - chiede di confermare che anche per il Riallineamento possano ritenersi valide le indicazioni fornite in tema di rivalutazione con l'effetto che, nel caso della Società, l'opzione può essere espressa in

relazione al bilancio chiuso al 30 settembre 2021 (cioè il bilancio relativo all'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019), previa apposizione del vincolo di sospensione d'imposta - pari all'importo riallineato - nel bilancio relativo all'esercizio che chiuderà il 30 settembre 2022, in conformità a quanto chiarito nella risposta 539 del 9 agosto 2021.

Quesito 2

Con riferimento all'individuazione dell'importo da riallineare, sulla base dei chiarimenti resi con la circolare 6/E del 1 marzo 2022 (secondo cui, coerentemente alle previsioni dell'art. 14 della legge n. 342 del 2000, in termini generali, possono essere affrancate le divergenze di valore risultanti dal bilancio chiuso al 31 dicembre 2019 sempre che i disallineamenti in questione siano ancora presenti al termine dell'esercizio successivo e tenendo conto dei successivi decrementi delle divergenze iniziali verificatisi in tale esercizio) nel caso di specie (periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare) la Società chiede conferma che (i) sono riallineabili i disallineamenti già esistenti al 30 settembre 2020 (sempreché tali maggiori valori siano ancora presenti al 30 settembre 2021), non assumendo rilievo gli eventuali incrementi degli stessi intervenuti nell'esercizio successivo (cioè quello chiuso al 30 settembre 2021) e che, di contro, (ii) se nel periodo chiuso al 30 settembre 2021 si è verificato un decremento della differenza tra valore contabile e fiscale dei beni può essere riallineato solo il minor importo che residua al 30 settembre 2021.

Quesito 3

Con riferimento alla possibilità di affrancare il vincolo in sospensione d'imposta apposto su una riserva di patrimonio netto a seguito dell'opzione per il Riallineamento mediante versamento dell'imposta sostitutiva con aliquota del 10%, la Società chiede conferma che detta opzione possa ritenersi perfezionata attraverso l'indicazione della stessa e della conseguente imposta sostitutiva dovuta nella dichiarazione dei redditi (nello specifico, nel modello "Redditi SC 2021" riferito al periodo d'imposta chiuso al 30 settembre 2021), indipendentemente dal fatto che sia stato o meno posto in essere il

versamento dell'imposta sostitutiva del 10% di cui al citato articolo 110, comma 3 (cui il comma 8 del medesimo articolo 110 rimanda), alle scadenze ivi previste (cioè entro il 30 marzo 2022), analogamente a quanto chiarito al punto 1, parte III della Circolare 6/E del 1 marzo 2022 secondo cui "*Ai fini del perfezionamento dell'opzione, dunque, non rileva l'omesso, insufficiente e/o tardivo versamento dell'imposta sostitutiva di cui all'articolo 110, comma 6, del decreto agosto. In tali ipotesi, l'imposta sostitutiva non versata sarà iscritta a ruolo ai sensi dell'articolo 10 e seguenti del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, ferma restando la possibilità per il contribuente di avvalersi delle disposizioni contenute nell'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472 (cosiddetto "ravvedimento operoso")*".

Quesito 4

Con riferimento alle modalità di deduzione fiscale (cioè di ammortamento) dell'importo riallineato, l'Istante chiede conferma che la regola introdotta dall'art. 1 commi 622 e seguenti della legge n. 234 del 2021 - che ha aggiunto i commi 8-*ter* e 8-*quater* all'articolo 110 in esame - debba riguardare soltanto le rivalutazioni e i riallineamenti aventi ad oggetto le attività immateriali specificamente individuati dal richiamato comma 8-*ter* e non anche la generalità dei cespiti rivalutati/riallineati, per i quali si ritiene debbano rimanere ferme le regole di imputazione dell'importo rivalutato/riallineato con uno dei vari metodi previsti dall'art. 5 del D.M. n. 162 del 20011. La Società chiede altresì conferma che per le immobilizzazioni materiali e per quelle immateriali cui non risulta applicabile il disposto fiscale dell'articolo 103 del Testo unico delle imposte sui redditi il valore fiscale residuo riferibile all'asset riallineato debba essere sommato all'importo riallineato ciò comportando - a parità di costo storico - un allungamento dell'originario piano di ammortamento fiscale che rimane unico e che continuerà ad essere calcolato sul costo storico fiscale.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Quesito n. 1

Ad avviso della Società, l'opzione per il Riallineamento può essere espressa in relazione al bilancio chiuso al 30 settembre 2021, in considerazione di ragioni logico sistematiche e della sostanziale analogia tra la disciplina fiscale del Riallineamento e quella della rivalutazione.

Pertanto, il riallineamento deve essere operato con la medesima scansione temporale prevista per la rivalutazione e cioè, alternativamente, o nell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019 (cioè il 30 settembre 2020 nel caso dell'Istante) ovvero in quello successivo (cioè, nel caso dell'Istante, il 30 settembre 2021) in quanto sia l'art. 14 della legge n. 342 del 2000 che l'art. 10 del D.M. n. 162 del 2001 fanno riferimento in termini generali ai disallineamenti relativi ai beni che potrebbero essere oggetto di rivalutazione, con la conseguenza che se i soggetti con esercizio non coincidente con l'anno solare hanno la facoltà di scegliere se effettuare la rivalutazione nell'esercizio 2019/2020 oppure nell'esercizio 2020/2021, per ragioni di simmetria tale facoltà debba ritenersi possibile anche con riferimento al Riallineamento.

Quesito n. 2

Con riferimento al quesito n. 2), la Società istante ritiene che, in coerenza con il periodo in riferimento al quale si intende esercitare l'opzione per il Riallineamento (ovvero 30 settembre 2021), siano riallineabili i disallineamenti già esistenti al 30 settembre 2020 (sempreché tali maggiori valori siano ancora presenti al 30 settembre 2021), non assumendo rilievo gli eventuali incrementi degli stessi intervenuti nell'esercizio chiuso al 30 settembre 2021. Viceversa, se nel periodo chiuso al 30 settembre 2021 si è verificato un decremento della differenza tra valore contabile e fiscale dei beni può essere riallineato solo il minor importo che residua al 30 settembre 2021.

Quesito n. 3

In riferimento al quesito n. 3), la Società ritiene possibile affrancare il vincolo in sospensione d'imposta apposto su una riserva di patrimonio netto a seguito

dell'opzione per il Riallineamento indipendentemente dal fatto che sia stato o meno posto in essere il versamento dell'imposta sostitutiva del 10% di cui al citato articolo 110, comma 3 (cui il comma 8 del medesimo articolo 110 rimanda), alla scadenza ivi prevista (cioè entro il 30 marzo 2022), essendo a tal fine sufficiente l'indicazione della relativa opzione e della conseguente imposta sostitutiva dovuta nella dichiarazione dei redditi (nello specifico, nel modello "Redditi SC 2021" riferito al periodo d'imposta chiuso al 30 settembre 2021), ciò in analogia a quanto chiarito al punto 1, parte III della Circolare 6/E del 1 marzo 2022 in riferimento al versamento dell'imposta sostitutiva del 3% dovuta sull'importo riallineato.

Quesito n. 4

In riferimento al quesito n. 4), la Società istante ritiene che la previsione contenuta nel comma 8-*ter* dell'articolo 110 si applichi solamente alle attività immateriali le cui quote di ammortamento sono deducibili in misura non superiore ad un diciottesimo del costo o del valore in ossequio al disposto fiscale dell'articolo 103 del Testo unico delle imposte sui redditi, mentre non sia applicabile alle restanti immobilizzazioni immateriali né, tantomeno, alle immobilizzazioni materiali, con la conseguenza che per queste ultime il valore fiscale residuo riferibile all'asset riallineato si somma con l'importo riallineato, comportando - a parità di costo storico - un allungamento dell'originario piano di ammortamento fiscale che rimane unico e continuerà ad essere calcolato sul costo storico fiscale. Per le attività immateriali e materiali che non ricadono nella regola introdotta dall'art. 1 commi 622 e seguenti della legge n. 234 del 2021 si ritiene pertanto che debbano rimanere ferme le regole di imputazione dell'importo rivalutato/riallineato con uno dei vari metodi previsti dall'art. 5 del D.M. n. 162 del 2001. Tale tesi pare peraltro coerente con quanto riportato nella relazione illustrativa al disegno di legge di Bilancio 2022 (AS n. 2448, XVIII Legislatura, pag. 236), secondo cui la disposizione di cui all'art. 191 del Disegno di Legge (ora art. 1, co. 622, Legge n. 234/2021), interviene nell'articolo 110 del Decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104 per introdurre i commi 8-*ter* e 8-*quater* che va a

modificare solo le modalità di deduzione degli ammortamenti fiscali relativi alle attività immateriali le cui quote di ammortamento, ai sensi dell'articolo 103 del Testo unico delle imposte sui redditi, sono deducibili in misura non superiore ad un diciottesimo del costo o del valore (come, ad esempio, i marchi e l'avviamento)".

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare si rappresenta che con la presente risposta si esprime esclusivamente un parere di tipo interpretativo attinente ai dubbi interpretativi sollevati con i quesiti formulati in relazione al regime del Riallineamento di cui all'articolo 110 del decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito, con modificazioni, dalla Legge 13 ottobre 2020, n. 126 e successive integrazioni e modificazioni.

Il presente parere viene reso sulla base delle argomentazioni esposte e degli elementi presentati dall'Istante, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità, completezza e concretezza e non riguarda la verifica della corretta applicazione dei principi contabili adottati dalla Società, né dell'origine né della quantificazione del valore del disallineamento riallineabile riportato dalla Società.

Sul punto restano impregiudicati i poteri di controllo e verifica da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Ciò premesso, per quanto di interesse nel caso di specie, l'articolo 110 sopra richiamato ha previsto la facoltà di procedere all'adeguamento dei valori fiscali ai maggiori valori dei beni relativi all'impresa che risultano iscritti nel bilancio (c.d. "Riallineamento").

In dettaglio, il comma 7 prevede che *"Si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni degli articoli 11, 13, 14 e 15 della legge 21 novembre 2000, n. 342, quelle del regolamento di cui al decreto del Ministro delle finanze 13 aprile 2001, n. 162, nonché quelle del regolamento di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle*

finanze 19 aprile 2002, n. 86, e dei commi 475, 477 e 478 dell'articolo 1 della legge 30 dicembre 2004, n. 311".

Ai sensi del comma 8 *"le previsioni di cui all'articolo 14, comma 1, della legge 21 novembre 2000, n. 342, si applicano anche ai soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali* (...)*, anche con riferimento alle partecipazioni, in società ed enti, costituenti immobilizzazioni finanziarie ai sensi dell'articolo 85, comma 3-bis, del testo unico delle imposte sui redditi* (...)*. Per tali soggetti, per l'importo corrispondente ai maggiori valori oggetto di riallineamento, al netto dell'imposta sostitutiva di cui al comma 4, è vincolata una riserva in sospensione d'imposta ai fini fiscali che può essere affrancata ai sensi del comma 3".*

Il successivo comma 8-*bis,* introdotto dall'articolo 1, comma 83, della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021), prevede che *"Le disposizioni dell'articolo 14 della legge 21 novembre 2000, n. 342, si applicano anche all'avviamento e alle altre attività immateriali risultanti dal bilancio dell'esercizio incorso al 31 dicembre 2019".*

L'articolo 1, comma 622, della Legge 30 dicembre 2021, n. 234 (di seguito anche *Legge di Bilancio 2022*) ha inserito all'articolo 110 in esame il comma 8-*ter* in base al quale "*La deduzione ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive del maggior valore imputato ai sensi dei commi 4, 8 e 8-bis alle attività immateriali le cui quote di ammortamento, ai sensi dell'articolo 103 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, sono deducibili in misura non superiore ad un diciottesimo del costo o del valore, è effettuata, in ogni caso, in misura non superiore, per ciascun periodo d'imposta, a un cinquantesimo di detto importo (...)".*

La medesima *Legge di Bilancio 2022* ha introdotto nel citato articolo 110 altresì il successivo comma 8-*quater* il quale dispone che "*In deroga alle disposizioni di cui al comma 8-ter, è possibile effettuare la deduzione del maggior valore imputato in misura non superiore, per ciascun periodo d'imposta, a un diciottesimo di detto*

importo, mediante il versamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive e di eventuali addizionali nella misura corrispondente a quella stabilita dall'articolo 176, comma 2-ter, del citato testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, al netto dell'imposta sostitutiva determinata ai sensi del comma 4 del presente articolo (...)".

La Circolare 6/E del 1 marzo 2022, emanata a commento della disciplina della rivalutazione e del riallineamento contenuta nel citato articolo 110 del *Decreto Agosto* , ha fornito le prime indicazioni in ordine alle novità introdotte con le suddette disposizioni.

Con la recente Risoluzione n. 46/E del 2 agosto 2022 sono stati resi chiarimenti in ordine all'ambito applicativo della disposizione di cui al sopra citato comma 8-*ter*.

Tanto premesso, in relazione alle questioni rappresentate nell'interpello in oggetto si precisa quanto segue.

Con riferimento al **primo quesito**, come chiarito anche nella risposta n. 640 del 31 dicembre 2020, in relazione al regime della rivalutazione di cui al comma 1 del già citato articolo 110 «*Per le imprese che hanno l'esercizio non coincidente con l'anno solare, il secondo periodo del comma 2 del citato articolo consente di eseguire la rivalutazione nel bilancio o rendiconto relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2019, ove approvato successivamente alla data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto in esame, a specifiche condizioni, ossia a condizione che i beni d'impresa e le partecipazioni risultino dal bilancio dell'esercizio precedente. Con la modifica apportata in sede di conversione si è stabilito, pertanto, che le imprese con esercizio non coincidente con l'anno solare "*possono eseguire la rivalutazione nel bilancio o rendiconto relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2019*", concedendo, in tal modo, a tali imprese, la facoltà di anticipare la rivalutazione al bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019. (...) La circostanza che il legislatore abbia riconosciuto solo una facoltà di anticipazione della rivalutazione ma non anche la*

duplicazione del beneficio, fa sì che i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare non possano effettuare la rivalutazione sia nell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019, sia in quello successivo, ma possano eseguirla una sola volta, dovendo scegliere se effettuarla nel bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019 o, in alternativa, in quello successivo».

Al riguardo, coerentemente a quanto chiarito a proposito della Rivalutazione, in considerazione delle esigenze di interpretazione logico sistematica della disciplina contenuta nell'articolo 110, l'Istante potrà esercitare anche l'opzione del Riallineamento nella dichiarazione relativa al bilancio in corso al 31 dicembre 2020 (*i.e.* quello relativo all'esercizio dal 1° ottobre 2020 al 30 settembre 2021), fermo restando che non è comunque possibile usufruire del regime in esame - al pari di quanto precisato a proposito della Rivalutazione- in entrambi gli esercizi.

Per quanto riguarda le modalità e i termini di apposizione del vincolo in sospensione d'imposta alla riserva previsto dall'articolo 14, comma 2, della Legge 342/2000, in linea con la soluzione proposta dall'Istante, si ritengono applicabili i chiarimenti forniti in occasione della risposta n. 539 del 9 agosto 2021 opportunamente "riferite" al bilancio relativo all'esercizio che chiuderà il 30 settembre 2022.

Per quanto riguarda il **secondo quesito**, ai sensi del sopra richiamato articolo 14 della legge n. 342 del 2000, oggetto del riallineamento sono i maggiori valori civili rispetto a quelli fiscali iscritti nel bilancio in corso al 31 dicembre 2019 (tra le altre, si veda circolare n. 18/E del 2006, n. 13/E del 2014 e n. 14/E del 2017); i beni devono essere presenti anche nel bilancio dell'esercizio successivo e l'adeguamento è effettuato in quest'ultimo bilancio tenendo conto dei decrementi del disallineamento verificatisi in tale ultimo esercizio.

Ciò considerato, si conferma che il disallineamento che può formare oggetto di riallineamento (*rectius* la base imponibile su cui applicare l'imposta sostitutiva dovuta) è quello esistente nel bilancio in corso al 31 dicembre 2019 (*i.e.* nel caso di specie,

quello chiuso al 30 settembre 2020), non assumendo rilievo gli incrementi dello stesso intervenuti nell'esercizio successivo a quello di riferimento (cfr. Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 198 del 2001).

Nel caso specifico, dunque, in linea con la soluzione prospettata dall'Istante, è possibile ottenere il riconoscimento fiscale solamente dei maggiori valori iscritti nel bilancio chiuso al 30 settembre 2020, relativi ai beni e attività risultanti dal bilancio stesso, sempreché tali maggiori valori siano ancora presenti nel bilancio cui si riferisce la dichiarazione dei redditi nella quale è esercitata l'opzione per la rivalutazione.

Con riferimento al **terzo quesito**, relativo al perfezionamento dell'opzione per l'affrancamento della riserva in sospensione di cui ai commi 3 e 8 dell'articolo 110, si ritengono anche in tal caso applicabili i chiarimenti forniti al punto 1, parte III, della Circolare 6/E del 1 marzo 2022 secondo cui ai fini del perfezionamento dell'opzione non rileva l'omesso, insufficiente e/o tardivo versamento dell'imposta sostitutiva di cui all'articolo 110, comma 6, del decreto agosto. In tali ipotesi, l'imposta sostitutiva non versata sarà iscritta a ruolo ai sensi dell'articolo 10 e seguenti del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, ferma restando la possibilità per il contribuente di avvalersi delle disposizioni contenute nell'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472 (cosiddetto "ravvedimento operoso").

In ordine al **quarto quesito**, nel richiamare preliminarmente i chiarimenti resi con la risoluzione n. 46/E del 2022 in ordine alla individuazione dei beni che rientrano nel perimetro di applicazione del comma 8-*ter*, si fa presente che per i beni diversi da questi non trovano applicazione le disposizioni riguardanti l'allungamento del periodo di ammortamento e, di conseguenza, in tal caso non risultano applicabili i chiarimenti resi nel paragrafo 4.5 della citata circolare n. 6/E del 2022.

Pertanto, ai fini dell'imputazione dell'importo riallineato di questi ultimi *asset* - nel presupposto del rispetto dei princìpi contabili di redazione del bilancio, non sindacabile in sede di risposta ad interpello - è possibile fare riferimento, alternativamente, ad uno dei tre metodi previsti per la Rivalutazione dall'articolo 5 del

DM n. 162 del 2001, fermo restando che la concreta modalità di imputazione adottata deve essere coerente con la genesi del disallineamento.

Nel caso di specie, posto che il Riallineamento verrà effettuato riducendo il fondo ammortamento fiscale dei singoli cespiti, in accordo con la soluzione prospettata dall'Istante, il maggior valore riferibile allo specifico *asset* riallineato si sommerà al suo valore fiscale residuo, ottenendo, a parità di costo storico, un allungamento dell'originario piano di ammortamento fiscale che rimarrà unico e continuerà ad essere calcolato sul costo storico fiscale.

Firma su delega del
CAPO DIVISIONE AGGIUNTO e
DIRETTORE CENTRALE ad interim
Vincenzo Carbone
Delega n. 43080 del 10 febbraio 2022

IL CAPO SETTORE

(firmato digitalmente)