

Opzione con comportamento concludente: impossibile il ripensamento dopo un anno

di [Nicola Forte](#)

Pubblicato il 14 Giugno 2021

L'Agenzia Entrate si esprime sul principio secondo cui, in presenza di comportamenti concludenti, il passaggio dal regime forfettario all'ordinario non è revocabile.

Applicazione della nozione di comportamento concludente nella valutazione del regime di determinazione del reddito

L'Agenzia delle entrate è tornata ad attribuire un significato concreto al "*comportamento concludente*", cioè all'insieme di atti posti concretamente in essere dal contribuente che manifesta inequivocabilmente la scelta per un regime di determinazione del reddito.

Il caso concretamente esaminato dall'Agenzia delle entrate ha interessato una recente istanza di interpello.

In particolare, il contribuente, pur essendo in possesso delle condizioni per applicare il regime forfettario di cui all'art. 1 della L. n. 190/2014 ha emesso le relative fatture esercitando la rivalsa dell'Iva.

Il comportamento manifestato si è protratto per l'intero periodo d'imposta 2020 e per il primo trimestre dell'anno 2021.

Inoltre il contribuente ha anche trasmesso all'Agenzia delle entrate, per l'intero periodo, le comunicazioni relative ai dati delle liquidazioni periodiche dell'imposta sul valore aggiunto.



Il contribuente avrebbe voluto modificare il regime ordinario a marzo dell'anno 2021, facendo retroagire la scelta del regime forfetario sin dall'inizio dell'anno 2020, ma l'Agenzia delle entrate si è espressa negativamente sulla possibilità.

Il parere dell'Agenzia Entrate

Nel caso in esame, il contribuente avrebbe voluto emettere, ai sensi dell'art. 26 del D.P.R. n. 633/1972, note di variazione in diminuzione, in modo da poter rientrare, sia pure ex post, ma con effetto dal 1° gennaio 2020, nel predetto regime forfetario.

Il contribuente, cioè un professionista, ha anche emesso le fatture con l'indicazione della ritenuta d'acconto che i committenti hanno regolarmente operato e versato nei termini di legge.

Nello specifico, l'Agenzia delle entrate ha ritenuto integrato il comportamento concludente, che assume rilevanza decisiva, ai sensi dell'art. 1 del D.P.R. n. 442/1997.

Infatti, secondo tale disposizione, l'opzione e la revoca di regimi di determinazione dell'imposta o di regimi contabili si desumono da comportamenti concludenti del contribuente o dalle modalità di tenuta delle scritture contabili.

La validità dell'opzione e della relativa revoca è subordinata unicamente alla sua concreta attuazione sin dall'inizio dell'anno o dell'attività.

L'interpretazione dell'Agenzia delle entrate fornita con l'istanza di interpello in rassegna è pienamente condivisibile, ma è semplice in considerazione del lungo periodo, più di un anno, durante il quale il contribuente si è comportato applicando il regime ordinario.

La soluzione sarebbe stata ben più difficile qualora l'intenzione di modificare il comportamento fosse stata manifestata ben prima di quindici mesi, ad esempio subito dopo la prima liquidazione periodica del tributo.

Infatti, pur ammettendo la possibilità di errore, è ragionevole supporre laddove venga superato il termine previsto per la prima liquidazione trimestrale, quindi il 16 maggio successivo, che il contribuente

intendesse effettivamente adottare il regime ordinario.

Pertanto, una volta effettuata la diversa scelta non sarà consentito tornare indietro.

Il limite temporale rappresentato dalla prima liquidazione periodica è un lasso di tempo ragionevole affinché sia consentito evidenziare l'errore commesso nell'emissione della fattura.

L'Agenzia delle entrate non ha però fornito un'indicazione precisa al riguardo.

La valutazione dovrà quindi essere effettuata di volta in volta a seconda il caso concreto.

Sarà così possibile comprendere se l'emissione della fattura con l'esercizio della rivalsa e gli altri adempimenti siano effettivamente il frutto di errori ovvero rappresentino la manifestazione di volontà circa la scelta di un regime diverso.

Tuttavia, nel caso esaminato dall'Agenzia delle entrate non sussistono le condizioni per considerare il comportamento assunto come frutto di errori.

Pertanto la possibilità di applicare il regime forfetario sin dall'inizio dell'anno 2020 deve considerarsi correttamente preclusa.

Fonte: [Agenzia Entrate - Risposta ad interpello 378 del 31 maggio](#)

NdR: Potrebbe interessarti anche...

[Passaggio dal regime ordinario al forfetario: attenzione ai fatti concludenti](#)

[Accesso e fuoriuscita dal regime forfetario dal 2020: il meccanismo della rettifica IVA](#)

[Regime forfetario dal 2020: tutte le nuove regole](#)

A cura di Nicola Forte

Lunedì 14 maggio 2021