



UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI NAPOLI FEDERICO II
FACOLTÀ DI GIURISPRUDENZA

INNOVAZIONE E DIRITTO

Revoca dei benefici fiscali “prima casa” e mancata applicazione delle sanzioni (Nota alla Risoluzione dell’Agenzia delle Entrate 31 ottobre 2011, n. 105/E)

di Giuseppina Simioli

SOMMARIO: Premessa – La disciplina delle agevolazioni fiscali “prima casa” – La decadenza dai benefici per il mancato trasferimento della residenza entro i termini di legge – Le sanzioni previste in caso di decadenza - Esame della Risoluzione 31 ottobre 2011, n. 105/E.

Premessa

L’Agenzia delle Entrate, con la risoluzione 31 ottobre 2011, n. 105/E, ha stabilito che l’acquirente può rinunciare ai benefici fiscali “prima casa”, evitando l’applicazione della sanzione, qualora non riesca a trasferire la residenza nel Comune in cui è situato l’immobile nel termine di diciotto mesi dalla stipula notarile.

Dal citato documento di prassi si evince che colui che ha comprato una casa, senza trasferire la propria residenza entro tale termine, può chiedere al Fisco la revoca dell’agevolazione stessa, pagando la differenza con l’imposta ordinaria ed evitando le sanzioni del 30%³⁷³.

L’agevolazione³⁷⁴ sulla prima casa, di cui al D.P.R. n. 131/1986, consiste nella riduzione delle imposte di registro, ipotecaria e catastale, oltre che nella riduzione dell’IVA al 4%³⁷⁵.

Ai fini del godimento dell’agevolazione “prima casa”, è necessario che l’immobile acquistato non presenti caratteristiche di lusso³⁷⁶ e che il contribuente trasferisca la propria residenza entro il termine summenzionato.

Detto regime di favore consegue alla dichiarazione del soggetto, resa nell’atto notarile, con cui fa presente di possedere tutti i requisiti prescritti dalla Nota II-bis) all’articolo 1 della Tariffa, parte prima, allegata al TUR³⁷⁷.

³⁷³ Sulla revoca dei benefici “prima casa”, cfr., A. BUSANI, *Bonus Prima casa: la sanzione a chi sfora non è “automatica”*, in www.ilsole24ore.com, del 7 novembre 2011.

³⁷⁴ In tema di benefici “prima casa”, si consulti, A. MONTESANO, *La decadenza dalle agevolazioni “prima casa”*, in *Il Fisco*, 11, 2011, p. 1672, e A. BUSANI, *“Riacquisto” e decadenza delle agevolazioni “prima casa”*, in *Corriere Tributario*, 30, 2010, p. 2447.

³⁷⁵ Cfr. G. FANNI, *Agevolazioni prima casa: il contribuente può ripensarci entro 18 mesi*, in www.fisco7.it, dell’11 novembre 2011.

³⁷⁶ Secondo i criteri stabiliti nel Decreto del Ministro dei lavori pubblici 2 agosto 1969.

Detto D.M. individua le caratteristiche idonee all’individuazione della natura stessa “di lusso” dell’abitazione.

³⁷⁷ Tale agevolazione spetta anche se l’immobile viene acquistato da un minore non emancipato o da altri incapaci, quali interdetti e inabilitati, sussistendo tutti i requisiti previsti, compreso quello della residenza.

Si veda Ministero delle finanze, circ. n. 1 del 2 marzo 1994, capitolo 1, par. 4, punto 5.

Tra i requisiti richiesti figurano:

- il non possesso di un'altra casa di abitazione;
- la novità della fruizione dell'agevolazione e la residenza nel comune in cui è situato l'immobile³⁷⁸.

Si può revocare³⁷⁹, a determinate condizioni, la dichiarazione resa nell'atto dal contribuente sull'obbligo di trasferire la residenza entro diciotto mesi dalla stipula, poiché tale dichiarazione non riguarda la sussistenza delle condizioni necessarie ai fini della fruizione dei benefici.

Se l'acquirente decade dai benefici³⁸⁰, è tenuto a corrispondere le imposte nella misura ordinaria, nonché le sanzioni pari al 30% delle imposte e gli interessi di mora, qualora:

- abbia rilasciato una dichiarazione mendace;
- non trasferisca entro il suddetto termine di diciotto mesi la residenza nel Comune in cui è situato l'immobile oggetto dell'acquisto;
- venda l'abitazione prima di cinque anni dall'acquisto, a meno che non riacquisti, entro un anno dall'alienazione del precedente, un altro immobile da adibire ad abitazione principale.

Nella fattispecie in commento, il contribuente, consapevole di non poter adempiere all'obbligo di trasferimento per motivi personali, ha chiesto di poter rinunciare volontariamente alla predetta agevolazione versando solo la differenza tra l'imposta ordinaria e quella agevolata, senza l'applicazione di sanzioni.

La risoluzione de qua esclude la possibilità che l'acquirente possa rinunciare alle agevolazioni fiscali³⁸¹ "prima casa", dopo aver reso la dichiarazione di intenti in sede di stipula dell'atto, ma ammette che l'effettivo realizzarsi del requisito della residenza prescritto dalla norma dipenda da un comportamento che il contribuente dovrà porre in essere in un momento successivo al rogito notarile.

Dunque, la dichiarazione risulterà mendace solo qualora il contribuente non abbia proceduto a cambiare la propria residenza entro il suddetto termine di legge.

³⁷⁸ Cfr. F. MARZIA, *Agevolazioni fiscali "prima casa": senza sanzioni il ripensamento a trasferire la residenza entro 18 mesi dalla stipula dell'atto*, in www.lalentesulfisco.it, del 3 novembre 2011.

³⁷⁹ Sulla revoca dei benefici in questione, si veda, F. RICCA, *Il recupero dell'imposta per indebita fruizione dell'agevolazione "prima casa"*, in *Corriere Tributario*, 1, 2004, pag. 31.

³⁸⁰ Per maggiore approfondimento in materia, si veda, A. MONTESANO, *La decadenza dalle agevolazioni "prima casa" nelle successioni e donazioni con più beneficiari*, commento alla *Risoluzione* n. 33/E del 15 marzo 2011, in *Il Fisco*, 13, 2011, p. 2099.

³⁸¹ R. DE PIRRO, *Benefici "prima casa": ipotesi agevolabili*, in *Pratica Fiscale*, 27 2010, p. 35; A. BUSANI, *Mancato trasferimento della residenza per "forza maggiore"*, in *Corriere Tributario*, 11, 2010, p. 851.

Pertanto, analizzando il caso di specie, viene stabilito che, laddove risulti ancora pendente il termine di diciotto mesi per il trasferimento della residenza, il compratore, che si trovi nelle condizioni di non poter rispettare l'impegno assunto, può revocare la dichiarazione formulata al momento del trasferimento immobiliare, presentando apposita istanza all'Ufficio presso il quale l'atto è stato registrato e richiedendo la riliquidazione dell'imposta assolta in sede di registrazione³⁸².

La disciplina delle agevolazioni fiscali "prima casa"

La lettera a) del comma 1 della Nota II-bis all'art. 1 della citata Tariffa, Parte I, allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n.131, (Testo Unico dell'imposta di registro) dispone l'applicazione della tassazione agevolata³⁸³ per gli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di case di abitazione non di lusso e per gli atti traslativi o costitutivi della nuda proprietà, dell'usufrutto, dell'uso e dell'abitazione relativi alle stesse³⁸⁴.

La fruizione del regime di favore consiste nell'assoggettamento all'imposta di registro con aliquota del 3% (anziché quella ordinaria del 7%) e delle imposte ipotecaria e catastale in misura fissa, ed è subordinata al ricorrere congiunto di alcune condizioni soggettive ed oggettive³⁸⁵.

Tale norma ha suscitato svariati problemi in merito alla sua corretta applicazione³⁸⁶.

Per usufruire di questa particolare disciplina tributaria, dunque, devono sussistere determinati requisiti di carattere soggettivo ed oggettivo, e precisamente:

- l'immobile non deve avere caratteristiche di lusso, secondo quanto stabilito dal citato D. M. del 1969³⁸⁷;

³⁸² G. FANNI, *Agevolazioni prima casa: il contribuente può ripensarci entro 18 mesi*, op. cit.

³⁸³ Cfr. Part. 1, comma 1, quarto periodo, della Tariffa, Parte prima, del Tur.

³⁸⁴ Sulla disciplina dei benefici "prima casa", si veda, A. MONTESANO, *La decadenza delle agevolazioni "prima casa"*, in *Il Fisco*, 11, 2011, p. 1672.

³⁸⁵ Cfr. B. IANNIELLO, *Agevolazioni prima casa "salve" con l'iscrizione all'anagrafe del nuovo comune entro tre anni*, op. cit, p. 1416.

³⁸⁶ Cfr. D. RICCIO, *La rilevanza dei comportamenti inesigibili ai fini della permanenza delle agevolazioni fiscali*, in *Notariato*, 5, 2011, p. 591.

³⁸⁷ Come detto in precedenza, l'immobile non deve avere caratteristiche di lusso e nell'atto di acquisto colui che compra deve dichiarare di non essere titolare esclusivo o in comunione con il coniuge dei diritti di proprietà, usufrutto, uso e abitazione di altra "casa di abitazione" nel territorio del comune in cui è situato l'immobile da acquistare.

Non è più richiesto che l'immobile venga di fatto destinato ad abitazione principale dell'acquirente.

Siffatta condizione deve sussistere soltanto per evitare la decadenza dalle agevolazioni in caso di rivendita infraquinquennale dell'immobile acquistato con i suddetti benefici e successivo riacquisto, entro un anno dalla vendita, di altra casa di abitazione.

- nell'atto di acquisto l'acquirente deve dichiarare di non essere titolare esclusivo o in comunione con il coniuge dei diritti di proprietà, usufrutto, uso e abitazione di altra "casa di abitazione" nel territorio del comune in cui è situato l'immobile da acquistare;

- l'immobile deve essere ubicato nel territorio del comune in cui il compratore ha³⁸⁸ la propria residenza o, se diverso, in quello in cui l'acquirente svolge la propria attività ovvero, se trasferito all'estero per ragioni di lavoro, in quello in cui ha sede o esercita l'attività il soggetto da cui dipende³⁸⁹.

Dunque, ai fini del godimento dei benefici in parola, il contribuente deve aver (o impegnarsi a trasferire nel termine di legge) la residenza nel comune in cui intende comprare l'immobile. In tale ultimo caso, l'acquirente deve rendere la dichiarazione al momento del rogito notarile. A tal proposito, la risoluzione in esame ricorda la circolare dell'Agenzia delle Entrate 12 agosto 2005, n. 38/E, la quale circolare ha chiarito che "ai fini della corretta valutazione del requisito di residenza, dovrà considerarsi che il cambio di residenza si consideri avvenuto nella stessa data in cui l'interessato rende al comune, ai sensi dell'art. 18, comma 1 e 2, del D.P.R. 30 maggio 1989, n. 223 (regolamento anagrafico della popolazione residente) la dichiarazione di trasferimento...".

Pertanto, la dichiarazione del contribuente di voler trasferire la residenza nel termine di diciotto mesi è prevista dalla legge "a pena di decadenza".

Nel momento del trasferimento immobiliare l'acquirente deve anche dichiarare di non essere titolare, neppure per quote, anche in regime di comunione legale, su tutto il territorio nazionale, dei diritti di proprietà, usufrutto, uso, abitazione e nuda proprietà su altra casa di abitazione acquistata, dallo stesso dichiarante o dal coniuge, con benefici "prima casa".

I benefici in questione si applicano anche alle pertinenze, acquistate unitamente all'immobile agevolato o con un atto separato, che siano classificate o classificabili nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7, limitatamente ad una pertinenza per ciascuna categoria³⁹⁰.

Occorre sottolineare che tale regime agevolativo si applica, sotto il profilo soggettivo, a tutti i soggetti, a prescindere dalla loro nazionalità³⁹¹.

³⁸⁸ O stabilisca entro il suddetto termine di diciotto mesi dal rogito notarile.

³⁸⁹ Qualora l'acquirente fosse cittadino italiano emigrato all'estero, le agevolazioni in oggetto si applicheranno se l'immobile viene acquisito come "prima casa" sul territorio italiano.

³⁹⁰ Secondo quanto stabilito dal comma 4 della citata Nota II-*bis*, si decade dai benefici:

- in caso di dichiarazione mendace sulla presenza dei requisiti richiesti dalla legge;
- se, entro cinque anni dall'acquisto, l'acquirente trasferisce, a qualsiasi titolo, per atto *inter vivos*, il bene acquistato;
- se l'acquirente non trasferisce, entro diciotto mesi dall'acquisto, la propria residenza nel comune di ubicazione dell'immobile acquistato.

³⁹¹ In tal senso, Circolare Agenzia delle Entrate 12 agosto 2005, n. 38/E.

La decadenza dai benefici per il mancato trasferimento della residenza entro i termini di legge

L'art. 1, comma 4, della Nota II-bis della Tariffa, Parte prima, del Tur, elenca le ipotesi di decadenza dalle agevolazioni fiscali.

Si decade dai summenzionati benefici³⁹² nei seguenti casi:

- in caso di dichiarazione mendace in ordine alla sussistenza dei requisiti richiesti dalla legge;
- qualora, entro cinque anni dall'acquisto, l'acquirente trasferisca, a qualsiasi titolo, per atto inter vivos, il bene acquistato;
- se l'acquirente non trasferisca entro diciotto mesi dall'acquisto la propria residenza nel comune di ubicazione dell'immobile acquistato.

Nel caso si spostasse la residenza dal comune in cui si trova l'immobile oggetto dell'agevolazione "prima casa" ad un altro comune in un momento successivo alla registrazione dell'atto non sono revocate le agevolazioni in questione.

Infatti, il soggetto che acquista, con tali benefici, una porzione di fabbricato abitativo nel comune in cui risiede e a posteriori si trasferisce in un'altra città non decade dalle agevolazioni "prima casa".

Abbiamo ricordato che, ai fini dell'utilizzo della tassazione di favore, l'immobile non deve presentare le caratteristiche di una casa di lusso e che colui che acquista l'unità immobiliare deve avere la residenza nello stesso comune in cui si trova la medesima unità.

È possibile cambiare residenza entro e non oltre il citato termine di diciotto mesi dall'acquisto dell'immobile.

A tal proposito, l'acquirente deve dichiarare espressamente al momento della stipula di voler procedere al cambio entro detto termine³⁹³.

Il compratore deve, inoltre, dichiarare di non essere titolare di un'altra casa di abitazione nello stesso comune e di un'altra, ubicata in qualsiasi luogo sul territorio nazionale, che abbia acquistato con le agevolazioni in questione.

Devono esserci specifiche ipotesi, quali l'aver rilasciato dichiarazioni false per beneficiare delle medesime agevolazioni, o anche qualora la casa presenti caratteristiche di lusso, o anche qualora colui che compra non risulti essere residente nello stesso comune.

³⁹² In tema di decadenza da detti benefici, si veda, N. GRUTTADURIA, *Agevolazione "prima casa" - decadenza dai benefici*, in *Il Fisco*, 3, 2010, p. 415.

³⁹³ Sui termini, si veda, B. IANNIELLO, *Agevolazioni prima casa "salve" con l'iscrizione all'anagrafe del nuovo comune entro tre anni*, op. cit., p. 1416; A. BORGOGGIO, *Agevolazioni prima casa, trasferimento della residenza e rilevanza degli impedimenti all'uso abitativo*, in *Il Fisco*, 9, 2011, p. 1381;

Ciò porta al pagamento dell'imposta di registro, di quella ipotecaria ed anche di quella catastale in misura ordinaria, unitamente ad una sanzione del 30% delle imposte e degli interessi legali.

Può accadere, tuttavia, che il contribuente non riesca a procedere al cambio di residenza nei termini di legge per cause indipendenti dalla propria volontà.

In tal caso, lo stesso sarà assoggettato alle seguenti conseguenze fiscali:

- il mancato trasferimento, entro il termine suindicato, della residenza nel comune in cui il nuovo immobile si trova comporta sempre e comunque la decadenza dai benefici;
- qualora venga meno il requisito della residenza e la causa sia imputabile al contribuente, egli decade dalle agevolazioni "prima casa"; se, invece, la causa dipende da caso di forza maggiore, il contribuente conserva i benefici³⁹⁴.

Le sanzioni previste in caso di decadenza

Per quanto riguarda il regime sanzionatorio, in caso di decadenza dai benefici "prima casa", si prospettano le seguenti ipotesi:

- recupero delle maggiori imposte non versate;
- irrogazione di una sanzione pari al 30% sulla differenza delle imposte di registro, ipotecaria e catastale;
- applicazione degli interessi di mora previsti dall'art. 55, comma 4, del Tur.

L'Amministrazione finanziaria può revocare entro il termine di tre anni la disciplina di favore e liquidare le imposte in misura ordinaria e le relative soprattasse.

In tema di revoca dai benefici fiscali, non è facile individuare il dies a quo da cui decorre detto termine triennale.

La giurisprudenza della Cassazione ha affermato l'applicazione del termine triennale di cui all'art. 76 del Testo Unico dell'imposta di registro, anziché del termine di prescrizione decennale di cui all'art. 78 dello medesimo Testo Unico.

La presenza dei presupposti agevolativi, infatti, non sempre può essere accertata in sede di registrazione dell'atto di acquisto.

Inoltre, non è possibile applicare in modo piano le disposizioni di cui all'art. 76 del T.U. dell'imposta di registro considerato che detta norma disciplina le ipotesi di liquidazione delle

³⁹⁴ Per un approfondimento in materia, si consulti, A. MONTESANO, *La decadenza delle agevolazioni "prima casa"*, op. cit., p. 1672.

imposte principale e supplementare mentre, nel caso di imposta dovuta a seguito della decadenza dall'agevolazione, si tratta di imposta di natura complementare³⁹⁵.

Relativamente al dies a quo da cui decorre siffatto termine triennale, occorre, pertanto, fare una distinzione³⁹⁶:

- qualora la decadenza derivasse da cause rilevabili già al momento della registrazione dell'atto, da questa data avrebbe inizio il termine triennale, ai fini della revoca della disciplina agevolativa;
- qualora, invece, la mendacità delle dichiarazioni rese al momento della stipula dipendessero da cause sopravvenute alla registrazione, il suindicato termine si riferirebbe ad un momento successivo alla verifica di tale causa³⁹⁷.

Di norma, l'Agenzia delle Entrate verifica al momento della registrazione dell'atto la sussistenza dei requisiti richiesti ai fini della fruizione del regime agevolativo, ma vi sono particolari cause di decadenza che possono verificarsi anche in un momento successivo alla registrazione stessa³⁹⁸.

Tra le cause summenzionate rientrano:

- il mancato trasferimento, entro diciotto mesi dall'acquisto, della residenza dell'acquirente nel comune ove è ubicato l'immobile acquistato;
- la rivendita dell'immobile prima che siano decorsi cinque anni dall'acquisto.

Alla luce di quanto esposto, il predetto termine triennale, pertanto, decorrerà dalla registrazione dell'atto stesso, se oggetto di accertamento è la mendacità delle dichiarazioni previste dall'art. 1, nota II bis, lettere b) e c), tariffa, parte prima, allegata al Tur³⁹⁹.

Decorrerà, invece, dalla fine del diciottesimo mese successivo alla data di registrazione dell'atto, se oggetto di accertamento è la "mendacità" della dichiarazione prevista nella lettera a) della predetta nota⁴⁰⁰.

³⁹⁵ Per un esame della giurisprudenza in merito, si veda, B. IANNIELLO, *Agevolazioni prima casa "salve" con l'iscrizione all'anagrafe del nuovo comune entro tre anni*, op. cit., p. 1416.

³⁹⁶ Cfr. A. MONTESANO, *La decadenza delle agevolazioni "prima casa"*, op. cit.

³⁹⁷ Sent. 21 novembre 2000, n. 1196, che ha esaminato una fattispecie regolata *ratione temporis* dalla L. n. 168/1982.

³⁹⁸ Per maggiore chiarezza occorre sottolineare che è proprio da tale data che si può verificare che l'immobile non presenti le caratteristiche di lusso dell'abitazione e che l'acquirente non possiede altro immobile nel comune dove è ubicato l'immobile acquistato.

È, inoltre, possibile verificare, sempre in quella sede, che lo stesso non possieda altro immobile, acquistato con i benefici prima casa, in altro comune.

³⁹⁹ Si fa riferimento alle dichiarazioni rese dal compratore di non possedere altro immobile acquistato, con o senza agevolazioni, nello stesso comune dove è ubicato il nuovo immobile ovvero acquistato, con le agevolazioni "prima casa", in altro comune.

⁴⁰⁰ Si tratta della dichiarazione resa dall'acquirente di voler trasferire la propria residenza nel comune dove è ubicato l'immobile, entro diciotto mesi dall'acquisto.

Decorrerà, poi, dallo spirare dell'anno successivo al trasferimento a titolo oneroso o gratuito dell'immobile trasferito, se oggetto di accertamento è la rivendita infraquinquennale⁴⁰¹.

Esame della Risoluzione 31 ottobre 2011, n. 105/E

Il documento di prassi in esame ricorda che nella disciplina sulle agevolazioni fiscali “prima casa” non vi è la possibilità di rinunciare volontariamente al regime di favore.

La lettera a) del comma 1 della Nota II-bis) all'art. 1 della Tariffa, parte prima, allegata al citato D.P.R. del 1986, tra i requisiti richiesti per la fruizione dell'agevolazione in oggetto, richiede che l'immobile da acquistare “sia ubicato nel territorio del comune in cui l'acquirente ha o stabilisca entro diciotto mesi dall'acquisto la propria residenza”.

I benefici “prima casa” conseguono alla dichiarazione dell'acquirente, resa nell'atto notarile, con cui fa presente di possedere tutti i requisiti prescritti dalla summenzionata Nota II- bis) all'articolo 1 della Tariffa, parte prima, allegata al Tur⁴⁰².

Con la risoluzione n. 105/E, dunque, è stato precisato che entro il termine di diciotto mesi dall'atto di acquisto dell'immobile è possibile la rinuncia a detti benefici, senza incorrere nell'applicazione del relativo regime sanzionatorio.

Il problema della rinuncia volontaria non era stato mai affrontato dal Fisco a livello centrale. A livello regionale, invece, avevano negato la possibilità di rinunciare a tale trattamento agevolativo sia la Direzione Regionale della Lombardia⁴⁰³ che quella del Piemonte⁴⁰⁴.

La giurisprudenza ha sempre negato, in modo univoco, l'esclusione della possibilità di poter rinunciare alle agevolazioni in oggetto⁴⁰⁵.

Nel caso di specie, non essendo ancora passato tale termine, l'acquirente non sarà soggetto al mancato adempimento dell'impegno a trasferire la propria residenza nel nuovo comune⁴⁰⁶.

Pertanto, qualora non fosse decorso il termine di legge e l'acquirente non fosse in grado di

⁴⁰¹ Come anzidetto, la norma di favore stabilisce la decadenza dalle agevolazioni qualora l'immobile oggetto d'acquisto fosse rivenduto prima del termine quinquennale dalla compravendita, a meno che entro un anno dal trasferimento non si proceda all'acquisto di altro immobile da adibire a propria abitazione principale.

⁴⁰² Tra i requisiti richiesti abbiamo in precedenza ricordato il non possesso di un'altra casa di abitazione, la novità della fruizione dell'agevolazione e la residenza nel comune in cui è situato l'immobile.

⁴⁰³ Cfr. Nota 904-6879/2004 del 16 febbraio 2004.

⁴⁰⁴ Cfr. Nota 2005/45291 del 6 ottobre 2005.

⁴⁰⁵ Cfr. A. BUSANI, *Possibile la rinuncia agli sconti “prima casa”*, in www.casa24.ilsole24ore.com, del 1° novembre 2011.

⁴⁰⁶ Questa opportunità viene concessa in considerazione del fatto che trasferimento della residenza costituisce una dichiarazione di intenti, cui l'acquirente si impegna a tener fede in un momento successivo alla stipula dell'atto.

adempiere all'impegno assunto, anche per motivi personali, è ammessa la revoca della dichiarazione di intenti resa al momento della stipula.

La revoca della dichiarazione dell'acquirente, resa nell'atto notarile, è possibile in presenza di determinate condizioni.

È possibile tale revoca, in quanto la citata dichiarazione non riguarda la sussistenza delle condizioni necessarie ai fini del godimento di tale trattamento agevolativo.

Ciò è facilmente dimostrabile dal fatto che il concreto realizzarsi del requisito della residenza prescritto dalla norma sarà attuato da colui che acquista successivamente alla stipula dell'atto. Orbene, risulterà mendace la dichiarazione resa dal contribuente e, pertanto, si realizzerà la decadenza dall'agevolazione solo qualora, decorsi i diciotto mesi, il contribuente non abbia proceduto al cambio di residenza.

A tal fine, l'acquirente che non intende trasferire la propria residenza deve presentare un'apposita istanza all'Ufficio presso il quale l'atto è stato registrato, con cui revoca la dichiarazione resa in atto e richiede la riliquidazione dell'imposta assolta in sede di registrazione.

L'istanza in questione va presentata sia nel caso in cui l'atto per il quale si sia fruito delle agevolazioni "prima casa" sia stato assoggettato ad imposta di registro che per quelli assoggettati ad IVA⁴⁰⁷.

E' l'ufficio che deve notificare l'avviso di liquidazione dell'imposta dovuta, insieme agli interessi calcolati a decorrere dalla data di stipula dell'atto di compravendita. Qualora, invece, il contribuente decadesse dai benefici in parola, in quanto decorso il termine di diciotto mesi, può usufruire del ravvedimento operoso, presentando apposita istanza all'Agenzia delle Entrate.

In tal caso, la riduzione della sanzione ricorre dal giorno in cui si è verificata la decadenza dall'agevolazione prima casa.

Tale principio, precisato nella risoluzione de qua, si applica, come anzidetto, per gli atti di compravendita soggetti all'imposta di registro ed anche per quelli soggetti all'imposta sul valore aggiunto.

⁴⁰⁷ Dopo la presentazione di tale istanza, l'ufficio competente procederà alla riliquidazione dell'atto di acquisto ed alla notifica di apposito avviso di liquidazione dell'imposta dovuta oltre che degli interessi calcolati a decorrere dalla data di stipula dell'atto di compravendita.