

**Edizione di mercoledì 8 gennaio 2014**

## **AGEVOLAZIONI**

[Decreto "Destinazione Italia": credito d'imposta ricerca e sviluppo](#)

di Adriana Padula

## **AGEVOLAZIONI**

[Confermata l'agevolazione per la PPC](#)

di Luigi Scappini

## **ENTI NON COMMERCIALI**

[Le novità della legge di stabilità per gli enti non commerciali](#)

di Guido Martinelli, Marta Saccaro

## **FISCALITÀ INTERNAZIONALE**

[La nuova circolare sull'RW: il punto sulle sanzioni](#)

di Ennio Vial, Vita Pozzi

## **ACCERTAMENTO**

[Accertamenti bancari non autorizzati](#)

di Massimiliano Tasini

## AGEVOLAZIONI

---

### ***Decreto “Destinazione Italia”: credito d'imposta ricerca e sviluppo***

di **Adriana Padula**

In cantiere una nuova misura dedicata alla **promozione degli investimenti in ricerca e sviluppo** in favore del sistema produttivo italiano. Il [Decreto legge 23 dicembre 2013, n. 145](#), ribattezzato “Destinazione Italia”, attualmente al vaglio congiunto delle Commissioni Finanza e Attività produttive della Camera, riformula una misura agevolativa che più volte negli ultimi decenni ha mutato forma e ambito di applicazione, senza tuttavia assumere carattere strutturale.

L'incentivo **si concreta in un credito d'imposta fruibile dai soggetti esercenti attività d'impresa** e opera **sugli incrementi di spesa in attività di ricerca** rispetto alle risorse destinate a tali attività nell'anno precedente. La misura non ha carattere di specialità, né territoriale, né settoriale; pertanto, opera nei riguardi di tutte le imprese, indipendentemente dalla forma giuridica, dalle relative dimensioni, dal mercato di sbocco o settore di riferimento, nonché del regime contabile adottato.

Il credito d'imposta è individuati nella **misura del 50% degli incrementi di spesa in ricerca e sviluppo** realizzati e documentati nell'anno rispetto all'esercizio precedente, e dovrebbe decorrere dal 2014 fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2016. Condizione per l'accesso al beneficio è il sostenimento di una **spesa annua agevolabile di almeno 50.000 euro**. **Il massimale annuo** per ciascun beneficiario è fissato dalla norma in **euro 2.500.000**, nel limite complessivo di spesa e delle risorse assegnate a tale misura per ciascun esercizio. Come specificato dalla relazione tecnica di accompagnamento del decreto, l'attivazione della misura avverrà a seguito della definizione della programmazione 2014/2020 dei fondi strutturali comunitari e previa individuazione dell'incentivo all'interno del programma operativo nazionale (PON). In relazione alle risorse definitivamente assegnate dal PON, apposito decreto del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, disporrà in merito alle modalità attuative.

Gli investimenti ammessi al beneficio, attengono ad attività di **ricerca fondamentale, ricerca industriale e sviluppo sperimentale**, secondo la qualificazione espressa dalla disciplina comunitaria per gli aiuti di Stato a favore di ricerca, sviluppo e innovazione.

Le **voci di spesa** ammesse a beneficio attengono a:

1. personale impiegato nell'attività di ricerca e sviluppo;

2. quote di ammortamento di strumenti e attrezzature di laboratorio, di costo unitario non inferiore a euro 2.000, in rapporto alla misura e al periodo di utilizzo nell'ambito dell'attività agevolata e sempre nei limiti delle percentuali di ammortamento fiscalmente deducibili, stabilite dal D.M. 31 dicembre 1988;
3. costi sostenuti nelle attività svolte in collaborazione con università ed enti pubblici di ricerca, oneri per ricerca contrattuale e competenze tecniche e per l'acquisizione, anche in licenza, di brevetti.

Sul piano documentale, **l'accesso all'agevolazione è subordinato all'espletamento di controlli da parte del soggetto incaricato della revisione legale, dal collegio sindacale o da professionista** iscritto nel registro della revisione legale. Per le imprese non soggette a revisione legale obbligatoria né dotate di collegio sindacale, è richiesto che la certificazione venga comunque resa da un revisore legale dei conti ovvero da società di revisione legale dei conti iscritti nei relativi registri. La certificazione di conformità deve risultare in allegato al bilancio di esercizio.

L'agevolazione, come accennato, opera nella forma di credito d'imposta commisurato al 50% dell'incremento delle spese ammissibili rispetto al periodo d'imposta precedente, e **può essere impiegato in compensazione orizzontale**, con Modello F24 per il pagamento di tributi e contributi, a norma dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997. Del *bonus* bisognerà dare indicazione nella dichiarazione fiscale relativa al periodo di imposta di maturazione del relativo beneficio. In aggiunta, la misura del credito **non concorre alla formazione del reddito ai fini IRES e del valore della produzione ai fini IRAP**, né rileva ai fini della determinazione delle procedure di deducibilità degli interessi passivi e delle spese generali, di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del TUIR.

La fruizione dell'agevolazione avverrà tramite **piattaforma informatica, dietro presentazione di apposita istanza** da parte dei soggetti interessati. La relazione illustrativa al decreto evidenzia sul punto che la procedura sarà implementata in modo da garantire l'assenza di graduatorie e di eventuali code da parte dei beneficiari, rendendo disponibile l'esatto ammontare delle risorse.

Quella proposta dal decreto **Destinazione Italia** è solo l'ultima delle misure promosse negli ultimi anni a supporto delle attività di ricerca e sviluppo da parte delle imprese. Rispetto al sistema delineato dall'articolo 1, comma 280-282, della Legge n. 296/2006, per il triennio 2007-2009, il beneficio opera secondo un **approccio incrementale**, ovvero in rapporto agli incrementi di spesa rispetto al periodo d'imposta immediatamente precedente; condizione che, peraltro, deve presentarsi anche nell'arco temporale di validità della misura, dal 2014 al 2016. A giudizio delle imprese, inoltre, l'accesso al bonus ricerca rimane vincolato ad adempimenti burocratici "pesanti", che potranno fortemente limitarne i benefici, a dispetto della finalità esplicita della misura, vale a dire quella di favorire una programmazione di lungo respiro da parte delle imprese, con progetti di investimento incisivi sulla competitività del sistema produttivo.

## AGEVOLAZIONI

---

### Confermata l'agevolazione per la PPC

di Luigi Scappini

In un [precedente intervento](#) ci siamo occupati del ripristino, avvenuto con il comma 36 della Legge n. 147/2013 (Legge di stabilità per il 2014) della possibilità, per le Srl, le cooperative e le società di persone, per la tassazione su base catastale del reddito prodotto.

Ma, come evidenziato, con la [Legge di stabilità 2014](#) il comparto agricolo ha ottenuto anche il **ripristino dell'agevolazione** per la piccola proprietà contadina.

Infatti, il comma 608, intervenendo sull'articolo 10 del D.Lgs. n. 23/2011 con cui viene riformata la disciplina dell'imposta di registro, esclude espressamente da tali modifiche l'agevolazione di cui all'articolo 2, comma 4-*bis* del D.L. n. 194/2009, convertito con Legge n. 25/2010.

Il regime prevede l'applicazione dell'imposta di registro e di quella ipotecaria in misura fissa, mentre l'imposta catastale è dovuta in misura proporzionale pari all'1%.

L'agevolazione spetta ai **coltivatori diretti** e **agli imprenditori agricoli professionali** (IAP), iscritti nella relativa **gestione previdenziale ed assistenziale**.

Si ritiene che possa fruire dell'agevolazione in oggetto anche l'aspirante IAP, in ragione del generico rimando alla disciplina di cui al D.Lgs. n. 99/2004, di modo che è applicabile il principio previsto dall'articolo 1, comma 5<sup>ter</sup> per cui le disposizioni relative allo IAP si estendono *"anche ai soggetti persone fisiche o società che, pur non in possesso dei requisiti di cui ai commi 1 e 3, abbiano presentato istanza di riconoscimento della qualifica alla Regione competente che rilascia apposita certificazione, nonché si siano iscritti all'apposita gestione dell'INPS. Entro ventiquattro mesi dalla data di presentazione dell'istanza di riconoscimento, salvo diverso termine stabilito dalle Regioni, il soggetto interessato deve risultare in possesso dei requisiti di cui ai predetti commi 1 e 3, pena la decadenza degli eventuali benefici conseguiti."*

Oggetto di trasferimento possono essere esclusivamente i **terreni agricoli** come definiti dagli strumenti urbanistici vigenti e quindi quelli delle zone E.

Il coltivatore diretto e/o lo IAP hanno l'**obbligo**, pena la decadenza dall'agevolazione e il recupero delle maggiori imposte da parte dell'Agenzia delle Entrate, di **non** procedere alla **vendita o alla cessazione** della coltivazione nel caso del coltivatore diretto o della **conduzione**

per l'imprenditore agricolo professionale **prima** che siano decorsi **5 anni** dall'atto agevolato.

In **deroga** a tale previsione di possesso continuato per almeno un quinquennio, è previsto che **non si decada** nel caso in cui, fermo restando la destinazione agricola del fondo, i **terreni** acquistati in regime agevolato vengano **ceduti** o **concessi** in godimento del terreno al **coniuge**, **parenti** entro il terzo grado o **affini** entro il secondo, che **esercitano attività agricole** di cui all'articolo 2135 cod. civ..

Con la [risoluzione n.455/E/2008](#) l'Agenzia delle Entrate ha affermato come **non** sia causa di **decadenza** dall'agevolazione il **conferimento**, da parte di un coltivatore diretto, anteriormente al decorso del quinquennio dall'acquisto, dei terreni in una **neo costituita Sas** in cui lo stesso, insieme al coniuge e a un figlio risulti essere socio accomandatario. Infatti, in tal caso, viene comunque perseguito uno dei fini che sono espressamente previsti in deroga alla decadenza, che si precisa non comporta l'applicazione di sanzioni ma solamente il recupero delle imposte.

Al contrario, sempre l'Agenzia delle Entrate, con la [risoluzione n.227/E/2009](#) ha confermato la **decadenza** dall'agevolazione nell'ipotesi in cui il **conferimento** avvenga nei confronti di una **Srl**, in quanto in tale fattispecie non è riscontrabile la forma giuridica di società di persone e il conferimento viene effettuato in favore di soggetti diversi da quelli contemplati dall'articolo 11, comma 3, del D.Lgs. n.228/2001.

Oltre a queste cause di non decadenza, si ha un'ulteriore **deroga** nell'ipotesi in cui la **cessione** nel quinquennio sia una conseguenza dell'**applicazione di politiche comunitarie, nazionali** e/o regionali aventi il fine dell'inserimento dei **giovani** in **agricoltura** o quello del **prepensionamento** nel settore.

Proprio in merito all'incentivazione dell'imprenditoria giovanile in agricoltura si deve sottolineare come non risulti più applicabile l'agevolazione di cui all'articolo 14, comma 5 della L. n.441/1998, a decorre dal 1° gennaio 1999, i **giovani agricoltori** in possesso dei requisiti per beneficiare degli aiuti previsti dal regolamento (CE) n. 950/97, nel caso di acquisto o permuta di terreni agricoli, giovano di una riduzione dell'imposta di registro che viene applicata nella misura del 75% della misura ordinariamente prevista.

Ne deriva che, in ragione del combinato disposto di cui al comma 608 e 609 della legge di Stabilità 2014, l'imposta di registro si renderà applicabile nella misura del 12% e le ipocatastali in misura fissa.

Tuttavia, in riferimento ai **giovani imprenditori agricoli**, si segnala come vi sia l'opportunità di azionare la **prelazione** ai sensi del D.Lgs 185/2000 in merito alla **dismissione** da parte dello Stato dei **terreni demaniali**, come stabilita dall'articolo 66 del D.L. 1/2012, convertito nella Legge 27/2012. La prelazione sarà esercitabile non appena verrà emanato il provvedimento attuativo del Ministero delle politiche agricole alimentari e forestali, di concerto non quello dell'economia e delle Finanze. Si ricorda come in tal caso i terreni possono mutare l'originaria destinazione agricola per 20 anni dalla trascrizione del relativo contratto.

## ENTI NON COMMERCIALI

---

### ***Le novità della legge di stabilità per gli enti non commerciali***

di **Guido Martinelli, Marta Saccaro**

Ora che la [Legge di stabilità](#) (L. 27 dicembre 2013, n. 147) è divenuta **definitiva** si possono esprimere le prime considerazioni “tecniche” sul suo testo. Per quanto riguarda l’argomento di nostro interesse, cioè gli organismi operanti nel Terzo settore, c’è da dire che **le novità non sono, nel complesso, positive**. Da molti, troppi anni ormai si legifera senza prevedere **norme di incentivazione vere per il settore**, che risulta sempre trascurato nelle disposizioni di interesse generale. La Finanziaria per il 2014 non fa eccezione.

In primo luogo, infatti, è vero che è stata prorogata (comma 205 dell’articolo 1) anche per il 2014 la disposizione che consente alle persone fisiche di destinare a soggetti appartenenti al mondo del non profit **il 5 per mille della propria Irpef** ma è altrettanto vero che questa previsione non solo non ha ancora trovato una **disciplina “a regime”** ma prevede un **tetto alla distribuzione dei fondi** (che non possono superare 400 milioni di euro) che, di fatto, ne limita molto l’efficacia.

La seconda (e ultima) buona notizia contenuta nella Legge di stabilità è la **proroga**, per il triennio 2014-2016, delle **agevolazioni tariffarie per le spedizioni postali** di prodotti editoriali da parte delle associazioni e organizzazioni senza fini di lucro iscritte nel Registro degli operatori di comunicazione (ROC) e delle associazioni d’arma e combattentistiche (comma 336 dell’articolo 1 della Legge).

Non c’è pace, invece, per quanto riguarda la **tassazione degli immobili** posseduti dagli enti non commerciali. I commi da 719 a 721 dell’articolo 1 della Legge prevedono infatti modifiche alle modalità di trasmissione della **dichiarazione IMU**. In particolare, gli enti non commerciali sono tenuti alla presentazione della dichiarazione **esclusivamente in via telematica**. Con le stesse modalità ed entro lo stesso termine previsto per la **dichiarazione per l’anno 2013** deve essere presentata anche la dichiarazione **per l’anno 2012**. Per la cronaca, il **modello di dichiarazione**, con la relativa scadenza di presentazione, **non è stato ad oggi ancora reso noto....**

La legge prevede inoltre che per gli enti non commerciali l’IMU (che costituirà una componente della nuova IUC) dovrà corrisponderci in **tre rate** di cui le prime due, di importo pari ciascuna al **50% dell’imposta complessivamente corrisposta per l’anno precedente**, devono essere versate entro il 16 giugno e il 16 dicembre, e l’ultima, a conguaglio dell’imposta complessivamente dovuta, deve essere versata entro il **16 giugno dell’anno successivo** a quello cui si riferisce il versamento. Il termine così sfalsato è dovuto al fatto che

per determinare la quota di esenzione dall'imposta, calcolata sulla proporzione rispetto all'attività commerciale, è necessario attendere la conclusione dell'anno (con buona pace di quegli enti che hanno periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare...).

E' stata poi (purtroppo) confermata la disposizione, contenuta nei commi 575 e 576 dell'articolo 1 della Legge, in base alla quale se entro la fine del mese di gennaio 2014 non si provvede al riordino delle disposizioni in tema di **detrazioni per oneri** (ipotesi utopistica: da quanto tempo è che se ne parla?) la percentuale per la detrazione da parte delle persone fisiche **calerà dal 19% al 18% già dal 2013 per scendere ancora al 17% nel 2014**. Di questa previsione abbiamo già parlato in precedenti interventi su queste colonne. Ora mette conto ricordare solo che tra i beneficiari delle erogazioni liberali che danno diritto alla detrazione Irpef vi sono parecchi **soggetti appartenenti al mondo del non profit** (associazioni sportive dilettantistiche, associazioni di promozione sociale, Onlus ecc.) e che la riduzione "postuma" del vantaggio conseguente alle donazioni non è certo un incoraggiamento per i finanziamenti futuri! Oltre a ciò ci si consenta una notazione di stretto diritto: la norma interviene espressamente sulle detrazioni dell'articolo 15 del TUIR mentre l'articolo 147 dello stesso decreto (non modificato dalla Legge di stabilità) prevede che **gli enti non commerciali mantengono il diritto a detrarre il 19%** di alcuni degli oneri di cui al citato articolo 15. E' evidente il difetto di coordinamento che, però, denota, una volta di più la "miopia" con cui vengono partorite certe disposizioni.

Chiudiamo, infine, con una notazione di carattere generale, che interessa gli enti non commerciali in generale in quanto possibili proprietari di **terreni edificabili e con destinazione agricola e di partecipazioni non negoziate nei mercati regolamentati**. Con il comma 156 dell'articolo 1 della Legge n. 147/2013 è stato nuovamente riaperto il termine per la **rideterminazione del valore** dei citati cespiti, attraverso un'apposita perizia di stima. Anche in questo caso, non si può mancare di sottolineare la particolare tecnica normativa, che tenta di stabilire il record di "riaperture del termine" per una disposizione entrata in vigore per la prima volta nel 2002!



## FISCALITÀ INTERNAZIONALE

---

### ***La nuova circolare sull'RW: il punto sulle sanzioni***

di **Ennio Vial, Vita Pozzi**

Come noto, la **Legge europea 2013 ha modificato l'articolo 5 del D.L. n. 167/1990 attenuando notevolmente le sanzioni** relative alle violazioni degli obblighi di monitoraggio delle attività detenute all'estero cui sono tuttora tenuti i contribuenti.

In estrema sintesi è opportuno ricordare come la **sanzione amministrativa pecuniaria** originariamente prevista per la violazione dell'obbligo in esame nella misura **dal 10 al 50%** dell'ammontare degli importi non dichiarati, è ora stabilita dall'articolo 5, comma 2, del predetto decreto nella misura compresa **tra il 3 e il 15%** con un raddoppio per gli investimenti detenuti in paradisi fiscali. Di conseguenza, in ipotesi di investimenti in paesi **black list** la sanzione varierà dal 6 al 30%. E' stata **soppressa** inoltre la sanzione accessoria della **confisca di beni** di equivalente valore, ed è stata sostituita la sanzione ordinaria con quella fissa a **258 euro** in ipotesi di presentazione della dichiarazione relativa agli investimenti esteri entro **90 giorni**.

La [circolare n. 38/E del 23 dicembre 2013](#) è intervenuta per fornire alcuni chiarimenti talora positivi, talora negativi per il contribuente.

La prima notizia sfavorevole è rappresentata dal fatto che il **Lussemburgo** viene incluso tra i paesi **black list**. Infatti, viene chiarito che il riferimento va fatto ai paesi inclusi nel **D.M. 4.5.1999** (in materia di trasferimento di residenza delle persone fisiche) e **D.M. 21.11.2001** (relativo alla disciplina sulle *controlled foreign companies*) senza tener conto delle limitazioni ivi previste. Il Lussemburgo è presente nel decreto del 2001 solamente per le Holding del 1929 e ricade quindi tra i paradisi fiscali poiché, come detto, non si considerano le limitazioni stabilite; le omissioni relative sono sanzionate nella misura variabile dal **6% al 30%**.

Si tratta di conclusioni tutt'altro che scontate in considerazione del fatto che vanno chiaramente al di là del dato normativo. L'inclusione del Lussemburgo discende dalla norma solo in relazione alle previsioni contenute nell'**articolo 12 D.L. n. 78/2009** convertito, con modificazioni, dalla L. n.102/2009 in materia di paradisi fiscali. Il citato articolo stabilisce che:

- gli importi non dichiarati si presumono costituiti, salva la prova contraria, mediante **redditi sottratti a tassazione** e in questo caso le sanzioni per omessa o infedele dichiarazione (articolo 1 D.Lgs. n.472/1997) sono raddoppiate;
- l'accertamento basato su questa presunzione prevede un **raddoppio** dei **termini** di cui



all'articolo 43, commi 1 e 2, D.P.R. n. 600/1973 e articolo 57, commi 1 e 2, D.P.R. n. 633/1972;

- sono **raddoppiati i termini di accertamento** di cui all'articolo 20 D.Lgs. n. 472/1997 in materia di Modulo RW per gli investimenti in paradisi fiscali.

L'articolo 12 D.L. n.78/2009 stabilisce espressamente che la black list del D.M. 21.11.2001 va considerata a prescindere dalle limitazioni in essa contenute e che quindi i Paesi in essa menzionati, anche se con riferimento a particolari strutture, sono da considerarsi tuout court paradisiaci.

Passiamo ad esaminare i **chiarimenti favorevoli** al contribuente.

La circolare ricorda (anche se sul punto non c'erano particolari dubbi) che opera il **principio del favor rei** sancito [dall'articolo 3, comma 3 D.Lgs. 472/1997](#) per cui le violazioni commesse alla data del 4 settembre 2013, momento di entrata in vigore della legge comunitaria, sono soggette alle nuove sanzioni ridotte.

Viene inoltre evidenziato come il **principio di legalità** contenuto nell'articolo 3, comma 2 D.Lgs. 472/1992 escluda altresì la sanzionabilità per il pregresso dell'omessa indicazione dei flussi.

Ulteriori indicazioni sono contenute nella [circolare n. 180/E del 10 luglio 1998](#) dove si chiarisce che al modulo RW si applicano gli istituti contenuti nel D.Lgs. n. 472/1997. Tra questi si ricorda il **ravvedimento operoso**.

Invero, già la [circolare 11/E del 12 marzo 2010](#) aveva chiarito che tutte le **sanzioni** sopra indicate potevano essere **definite in forma agevolata**, usufruendo delle riduzioni previste in relazione alle modalità di contestazione della violazione.

Molto interessante è l'indicazione secondo cui il contribuente che procede a regolarizzare spontaneamente la propria posizione chiarendo non solo la tipologia di investimenti esteri ma anche i redditi che li hanno generati, possa beneficiare del dimezzamento delle sanzioni previsto [dall'articolo 7, comma 4 D.Lgs. 472/1997](#).

Questa indicazione, sicuramente favorevole, rappresenta il primo passo verso la delineazione della procedura della **voluntary disclosure** che dovrebbe vedere la luce nel 2014.



## ACCERTAMENTO

---

### **Accertamenti bancari non autorizzati**

di **Massimiliano Tasini**

*“A tale proposito la Corte sente il dovere di mettere nella dovuta evidenza il principio secondo il quale attività compiute in dispregio dei fondamentali diritti del cittadino non possono essere assunte di per se a giustificazione ed a fondamento di atti processuali a carico di chi quelle attività costituzionalmente illegittime abbia subito”. Si esprimeva così la **Corte Costituzionale** con la sentenza n.34/1973.*

Sono passati quarant'anni, ma i **problemi** sono sempre gli **stessi**. Non a caso la **giurisprudenza** di **legittimità** e di **merito** si occupano con una certa **frequenza** degli effetti della **violazione** delle regole che presiedono alla **raccolta delle** prove su cui poi fondare atti impositivi.

Una **violazione** spesso oggetto di dibattito consiste nella **acquisizione irrituale** dei **dati** presenti nelle banche dati dell'Anagrafe Tributaria e **specificatamente** dei dati relativi ai **movimenti finanziari** posti in essere dal contribuente, **in conto** come **extra-conto**.

Si tratta di un tema tanto sensibile quanto “frustrante”: è un sentimento assai diffuso quello secondo cui il **fisco**, pur nella sacrosanta esigenza di appurare l'esistenza di eventuali imponibili sottratti a tassazione, va sempre più in profondità nella **sfera privata**, con **indagini** dunque quanto mai penetranti quali quelle da **redditometro** o aventi, appunto, ad oggetto, i **movimenti finanziari**.

Il Legislatore ha certamente valutato questa esigenza, laddove, nell'abrogare tanti e tanti anni fa l'autorizzazione all'accesso a tali dati da parte del Giudice Tributario ha comunque individuato un presidio tutt'altro che irrilevante, imponendo comunque la **preventiva autorizzazione** dell'Organo gerarchicamente superiore (il Comandante Regionale per la Guardia di Finanza ed il Direttore Regionale per l'Agenzia delle Entrate).

La **Corte di Cassazione** ha ripetutamente sostenuto che la **manca** della prescritta **autorizzazione**, seppure può essere fonte di responsabilità in via gerarchica per il funzionario/militare inosservante della regola, **non inficia** l'atto impositivo, sotto il duplice **profilo** della **legittimità** dello stesso e della **impossibilità** di **ritenere** le **presunzioni** sottese alla presenza dei movimenti bancari da **legali relative** a **semplici**.

La stessa Corte ha inoltre ritenuto che l'**autorizzazione** (e il suo **diniego**) **non** sia soggetta all'**obbligo di motivazione**, nè che la stessa debba essere **allegata** all'atto impositivo. Così la

[sentenza n. 5849/2012](#), per la quale le ragioni dell'indagine e il suo scopo non sono requisiti necessari dell'atto impositivo. Così la stessa Corte nella [sentenza 14026/2012](#) nella quale si rileva che, a dispetto del "nomen juris", l'**autorizzazione** costituisce un **mero atto** di **organizzazione** tutto interno alla Pubblica Amministrazione, ha **funzione** meramente **preparatoria** nel procedimento amministrativo e in quanto tale **non** è nemmeno qualificabile come **provvedimento**, che sarebbe soggetto ai sensi dell'[art. 3 della L. 241/1990](#) e [art. 7 della L. 212/2000](#) all'obbligo di motivazione.

Ci permettiamo sommamente di dissentire, rilevando che in ossequio al principio di **trasparenza amministrativa** la stessa **Circolare n. 1/2008** della Guardia di Finanza rimarca la necessità di congruamente **motivare** sia l'**innesco** dell'indagine finanziaria e sia anche l'**accoglimento** (o il diniego) della prescritta autorizzazione. È difficile accettare che in un moderno Stato di diritto sia irrilevante il rispetto di quelle regole su cui tanto e con tanta forza ci richiama la Consulta. Tutto ciò alimenta un clima di reciproca sfiducia, quando lo Stato dovrebbe essere il primo presidio per i cittadini.

Sarebbe auspicabile che l'Agenzia delle Entrate tornasse sul tema delle indagini finanziarie riprendendo la [Circolare n. 32/E/2006](#) e dettando istruzioni agli Uffici che facciano tesoro di questi primi anni di vigenza della nuova normativa, cercando al contempo di buttare "acqua sul fuoco"...