

**Dipartimento di Impresa e Management**

**Cattedra: Diritto Processuale Tributario**

**Il rapporto tra Pubblica Amministrazione e  
contribuente nella fase pre - processuale:  
dall'istruttoria all'accertamento.**

**Relatore**

**Prof. Fabio Marchetti**

**Candidato**

**Giorgia Argenio**

**Matr. 653961**

**Correlatore**

**Prof. Claudio Boido**

**2013/2014**

# Indice

**Introduzione:** Il rapporto tra Pubblica Amministrazione e contribuente nella fase pre-processuale: dall'istruttoria all'accertamento ..... 1

**Capitolo 1:** La Pubblica Amministrazione e il contribuente. .... 4

1.1 La Legge 241/1990: procedimento amministrativo e tributario. .. 4

1.2 La Legge 212/2000: lo Statuto dei diritti del Contribuente. .... 21

1.3 La legge delega 11 marzo 2014: un'evoluzione dello Statuto del contribuente? ..... 45

**Capitolo 2:** Il rapporto tra Pubblica Amministrazione e contribuente: la fase istruttoria. .... 49

2.1 Il controllo esterno: gli accessi. .... 54

2.1.1 Le garanzie del contribuente alla luce della Legge 212/2000. .. 59

2.1.2 Le autorizzazioni. .... 61

2.1.3 Accessi senza autorizzazione e utilizzabilità dei dati rilevanti. ..  
..... 66

2.1.4 Gli accessi presso gli studi professionali. .... 68

2.1.5 La mancata esibizione di libri, registri, scritture e documenti.  
..... 71

2.2. Il controllo esterno: ispezioni, verifiche e perquisizioni. .... 76

2.2.1. Le indagini bancarie. ....	78
2.3 La raccolta, la ricerca e le perquisizioni. ....	81
2.4 Il processo verbale di constatazione. ....	83
2.5 L'impugnabilità degli atti endoprocedimentali. ....	87
2.6 L'adesione al processo verbale di constatazione. ....	91
<b>Capitolo 3: Il rapporto tra Pubblica Amministrazione e contribuente: la fase pre – accertamento. ....</b>	<b>100</b>
3.1 La necessità del contraddittorio alla luce dell'evoluzione dei rapporti Fisco e contribuente. ....	105
3.2 L'obbligo di contraddittorio con il contribuente. ....	114
3.2.1 Il contraddittorio obbligatorio: gli studi di settore. ....	115
3.2.2 Il contraddittorio obbligatorio: il redditometro. ....	129
3.3 Facoltativo o obbligatorio: il contraddittorio va sempre applicato. ....	142
<b>Conclusioni</b> .....	<b>156</b>
<b>Bibliografia</b> .....	<b>167</b>
<b>Sitografia</b> .....	<b>171</b>

## **Il rapporto tra Pubblica Amministrazione e contribuente nella fase pre – processuale: dall'istruttoria all'accertamento.**

L'assottigliamento del confine tra diritto pubblico e diritto privato pone alla base del rapporto Pubblica Amministrazione – contribuente i principi di solidarietà e sussidiarietà.

Lo Stato ha il compito di garantire alla totalità dei cittadini che partecipano attivamente al miglioramento del benessere nazionale, le giuste forme di assistenza, giustizia e dignità individuale, nonché di preservare il bene comune.

Il contribuente partecipa alla determinazione di un interesse comune, e lo Stato ha il compito di perseguirlo. Da ciò nasce il rapporto tra i due soggetti, ed il procedimento che ne scandisce i momenti.

Se è vero che il dinamismo del rapporto amministrativo, e implicitamente tributario, è dato dal manifestarsi del potere della Pubblica Amministrazione, il vertice nella gerarchia delle [fonti di diritto](#), legge fondamentale italiana, lo delimita grazie alla riserva di legge contenuta nell'art. 23.

L'Amministrazione ha il diritto di imporre la propria pretesa tributaria in ragione dell'art. 53 della Costituzione in base al quale “tutti sono tenuti a concorrere alle spese pubbliche in ragione della loro capacità

contributiva”<sup>1</sup>, ma il suo diritto finisce dove subentrano la protezione della libertà e della proprietà individuale e gli altri diritti fondamentali del cittadino.

Il rapporto tra Fisco e contribuente nasce nell’articolato procedimento in cui i due soggetti sono protagonisti. La legge del 7 agosto 1990 n. 241, modificata dalla legge 11 febbraio 2005 n.15, introduce la disciplina del procedimento amministrativo, stabilendo quali siano i principi da applicare a quello tributario.

Economicità, efficacia, pubblicità, trasparenza, sono i principi generali elencati nel Capo I attraverso cui si dispiega l’azione amministrativa.

In particolare, il principio di *trasparenza* consente di assicurare la conformità dell’attività del Fisco agli interessi sociali ed è stato un notevole punto di partenza, nel tempo, per il continuo e crescente avvicinarsi delle due parti del rapporto.

Curiosa, invece, è la disapplicazione delle norme riguardanti la *partecipazione* del cittadino al procedimento. Il motivo della differenziazione dell’istituto del diritto amministrativo da quello tributario sta nella valenza che questo assume nei due diversi ambiti: la natura della partecipazione meramente collaborativa non assolve allo scopo che essa dovrebbe avere nel procedimento tributario, ovvero quello difensivo.

Nonostante la legge del ’90 ne abbia posto le basi, l’esigenza di chiarezza, stabilità, affidabilità e praticità nel rapporto tra Fisco e cittadino era ancora forte. “Negli anni il governo, o meglio la burocrazia, scriveva la legge impositiva, nuotando nell’abuso dei decreti-legge, la interpretava e la

---

<sup>1</sup> [http://www.governo.it/Governo/Costituzione/1\\_titolo4.html](http://www.governo.it/Governo/Costituzione/1_titolo4.html)

imponere con le proprie circolari, la applicava con i propri atti di accertamento, la modificava continuamente, ancora per decreto legge, e, se su qualche grossa questione di principio si trovava soccombente, invocava e otteneva una norma *interpretativa*".<sup>2</sup>

L'evoluzione più importante si è avuta quindi nel 2000, quando una legge è stata elevata a "Costituzione" del contribuente stabilendo finalmente i suoi diritti fondamentali.

La legge 27 luglio 2000 n.212 segna una svolta nel sistema di diritti e garanzie a tutela del contribuente auto-qualificandosi come legge tributaria di rango superiore rispetto a tutte le altre, e di diretta derivazione dalla legge fondamentale italiana. Nonostante ciò, il dibattito sulla sua efficacia è stato sempre piuttosto acceso. Tredici anni dopo infatti, essa è stata definita legge "debole" in quanto più volte violata tramite le continue deroghe.

La disposizione più violata è quella che riguarda l'irretroattività delle norme tributarie. Per spiegarne il significato basta ricondurne l'essenza all'art. 53 della Costituzione: la capacità contributiva di un soggetto non è cronologicamente indefinita, anzi essa deve corrispondere ad una situazione economica istantanea, e poiché una disposizione retroattiva colpisce il soggetto in relazione ad una fattispecie passata, allora ne deriva automaticamente la sua illegittimità.

Lo Statuto fissa altri due principi fondamentali, ovvero quello di legittimo affidamento e buona fede presenti nell'art. 10. La buona fede e la correttezza sono clausole generali che assicurano l'imparzialità e il buon andamento della Pubblica Amministrazione e obbligano il Fisco a comportarsi in modo corretto e leale in linea con il principio di reciproca

---

<sup>2</sup> G.MARONGIU, lo Statuto dei diritti del contribuente, 2005

collaborazione. Il principio di legittimo affidamento richiama quello di trasparenza: se da un lato traccia i limiti dell'azione amministrativa ai soli fini pubblici, dall'altro, ove l'informazione sia completa e precisa, obbliga il contribuente a basarsi solo esclusivamente sulle interpretazioni fornite dall'Amministrazione in relazione alle singole fattispecie.

Se presupposto del sistema tributario italiano è la collaborazione tra Amministrazione e contribuente, quest'ultimo chiamato ad auto-liquidare l'imposta calcolata in funzione della base imponibile, può subire l'intervento dell'Amministrazione finanziaria, eventuale e non obbligatorio, per verificare il corretto adempimento degli obblighi formali e sostanziali del soggetto passivo.

L'Amministrazione, agli albori della fase istruttoria, si trova in una posizione di *estraneità* e di *asimmetria informativa* rispetto alla sfera giuridica del contribuente e ai fatti che costituiscono presupposto delle imposte da riscuotere. Mettendo a confronto il grado di informazione delle parti nell'obbligazione tributaria e in quella civilistica, mentre nel primo caso il Fisco si trova in posizione di svantaggio rispetto ad un ordinario creditore, nell'obbligazione civilistica i soggetti sono in assoluta parità.

Ragionando in tale ottica, per ovviare a questo deficit sono stati rafforzati i poteri autoritativi dell'Amministrazione consentendo maggiori facilitazioni ad entrare nella sfera giuridica del contribuente e ottenere le informazioni utili ai fini delle verifiche sulla situazione economica e sulla effettiva capacità contributiva dei privati.<sup>3</sup>

---

<sup>3</sup> Aspetto ben evidenziato da A. AMATUCCI, Il fatto come fonte disciplina del procedimento tributario, in Riv. dir. trib., 1998, I, p. 71.

Il potere istruttorio esercitato dall'Amministrazione limita fortemente i diritti fondamentali strettamente legati alla soggettività del contribuente sottoposto al controllo. Tra di essi si possono evidenziare l'inviolabilità del domicilio, l'inviolabilità della libertà, l'inviolabilità della corrispondenza ed altri ancora. Grazie alla riserva di legge quindi, si garantisce al privato il rispetto dell'art. 113 della Costituzione. Qualora tramite l'esercizio illegittimo dell'attività amministrativa siano realizzati la compressione o l'affievolimento dei diritti fondamentali, automaticamente essi tenderanno a riacquistare pienezza grazie all'ampia tutela del contribuente stesso.<sup>4</sup>

“Il rispetto del principio di legalità, di imparzialità e trasparenza limita quindi l'attività istruttoria, in quanto non consente agli organi verificatori di compiere atti che non siano previsti dalla legge e regolati secondo criteri e modalità che la legge non contempli. In dottrina quindi si esclude un *potere inquisitorio generalizzato* attribuito agli organi verificatori, precisando che i *poteri inquisitori* sono tassativamente contemplati in una legislazione per casi costituita da lunghi elenchi previsti dagli art. 32 ss del D.P.R. 600/1973 e 51 ss. Del D.P.R. 633/1972”.<sup>5</sup>

L'Amministrazione finanziaria è legittimata all'esercizio di poteri di carattere autoritativo, finalizzati alla ricostruzione del reddito effettivo e della reale capacità contributiva del soggetto sottoposto a controllo, oltre che alla verifica dell'adempimento degli obblighi formali di natura tributaria posti a carico del contribuente.

L'attività che meglio garantisce l'effettivo controllo dell'adempimento degli obblighi tributari formali e sostanziali per l'Amministrazione è il controllo esterno svolto presso il contribuente. L'attività è disciplinata dagli

---

<sup>4</sup> F. MOSCHETTI, *Le procedure e i metodi di accertamento alla luce dei principi costituzionali*.

<sup>5</sup> R. LUPI, *Manuale professionale di diritto tributario*, Milano 1998



art. 52 del D.P.R. n. 633 del 1972 in materia di IVA e art. 33 del D.P.R. n. 600 del 1973. Seppur sia il più efficace per gli Uffici, il controllo esterno è sicuramente il più invasivo per il contribuente, i cui diritti soggettivi, come già analizzato, sono certamente ristretti, seppur nei limiti previsti dalla legge. Nel caso in cui il potere ispettivo sia esercitato in carenza dei presupposti previsti dalla legge, la verifica fiscale è viziata per eccesso di potere e il contribuente può far valere la violazione dei propri diritti fondamentali.

Come analizzato, l'Amministrazione può esercitare i propri poteri sia internamente, invitando il soggetto a comparire di persona o per mezzo di rappresentanti per fornire dati e notizie o a esibire atti e documenti, sia esternamente. In particolare, la posizione del contribuente può consistere in un *facere* (es. invito a comparire) o in un *pati* (es. accesso).

Sebbene sia il più efficace per gli Uffici, il controllo esterno è sicuramente il più invasivo per il contribuente, i cui diritti soggettivi, come già analizzato, sono certamente ristretti, seppur nei limiti previsti dalla legge.

La dottrina più recente stabilisce che la partecipazione e l'accesso sono istituti compatibili con il procedimento tributario. Essi non operano secondo i dettami della legge 241/1990, ma secondo gli schemi dello Statuto dei diritti del contribuente in maniera conforme alla precedente disciplina.

Lo Statuto non contiene un'espressa previsione del diritto del contribuente di richiedere all'Amministrazione atti in suo possesso, al contrario affida all'Amministrazione stessa, il compito di fornire ad esso i documenti e gli atti ai quali è interessato, sanzionando in alcuni casi con la nullità o l'illegittimità l'operato dell'Amministrazione. Pertanto la differenza

principale tra la legge 241/1990 e lo Statuto del contribuente è che, mentre in base alla prima il privato assume una posizione attiva in termini di partecipazione tramite l'accesso e quindi l'esercizio del diritto di informazione, lo Statuto inquadra il contribuente in un'ottica passiva. E' quindi l'Amministrazione che deve comunicare al privato gli atti necessari, a pena di nullità o illegittimità, ponendo il contribuente in una posizione di vantaggio. Ciò che è a sfavore del soggetto è che, gli atti di cui viene informato il contribuente sono solo degli quelli di sua pertinenza, differentemente da quanto dispone nell'ambito del diritto di accesso la legge 241/90 che invece amplia le pretese conoscitive a qualsiasi atto della Pubblica Amministrazione, purché dimostri un interesse giuridicamente rilevante e non leda l'altrui diritto alla riservatezza. In ragione di ciò, il legislatore ha colmato il *deficit* di tutela attraverso l'istituzione di un Garante del Contribuente. Introdotta quindi questa figura, è doveroso precisare la differenza tra accesso e richiesta di informazioni. L'accesso agli atti riferito alla legge 241/90 consente al contribuente di richiedere all'Amministrazione documenti utili per la tutela della propria posizione.

Viceversa la richiesta di informazioni del Garante, può avvenire non solo a scopo investigativo, ma anche con quello di verificare eventuali disfunzioni negli Uffici finanziari e di segnalare possibili irregolarità agli organi di controllo.

Il controllo fiscale eseguito tramite accessi, ispezioni e verifiche dagli uffici finanziari e dalla Guardia di finanza deve concludersi con la redazione di un *processo verbale* dal quale risultino le ispezioni e le rilevazioni eseguite, le richieste fatte al contribuente o a chi lo rappresenta e le risposte ricevute.

Il processo verbale di constatazione ha lo scopo di documentare ciò che è stato rilevato durante la verifica fiscale. Secondo i giudici di legittimità esso è sfornito di autonoma rilevanza esterna e di valore impositivo, e non è quindi impugnabile dinanzi alle Commissioni Tributarie.

La Corte di Cassazione, con sent. n. 15305/2002, ha stabilito che: “la mancata previsione dell’impugnabilità di tale atto non pone l’art. 16 del DPR 26 ottobre 1972, n. 636 in contrasto con gli artt. 24, 97 e 113 della Costituzione, atteso che la non impugnabilità deriva dalla sua natura di atto endoprocedimentale e la tutela giudiziaria ha modo di attuarsi in relazione all’atto terminale del procedimento”<sup>6</sup>.

Il processo verbale di constatazione rappresenta il presupposto per l’esercizio del potere accertativo. Esso è elemento fondamentale della fase che conclude l’attività istruttoria e precede il contenzioso tributario, ed anche sul rapporto che si instaura tra tale atto, il diritto al contraddittorio e l’esercizio del potere accertativo.

Il soggetto che riceve la verbalizzazione della verifica, è in grado di ricostruire il quadro accusatorio e interloquire con l’ente impositore prima di ricevere l’atto definitivo dell’accertamento. E’ fondamentale, infatti, che il confronto tra Fisco e contribuente esista, e che avvenga in modo effettivo e proficuo.

Il dialogo risponde ad interessi sia privatistici che pubblicistici: da un lato il contribuente può evitare la notifica di un avviso di accertamento ingiusto, e dall’altro, l’Amministrazione finanziaria può reperire elementi che, in fase di contenzioso, possano vederla soccombente.

---

<sup>6</sup> <http://books.google.it/books?id=GiPFQdVwcJ8C&pg=PA175&lpg=PA175&dq=sentenza+n.+15305/2002&source=bl&ots=064TDzdEke&sig=Jz15LWSH7yutyjOvC45eYz1sAM&hl=it&sa=X&ei=NJ4hVJq-FYfB7AbntoHwCg&ved=0CDcQ6AEwBA#v=onepage&q=sentenza%20n.%2015305%2F2002&f=false>

Dopo la consegna del PVC si apre uno spazio cronologico di sessanta giorni all'interno del quale il potere accertativo dell'Amministrazione viene paralizzato, e al contempo il contribuente può presentare memorie e richieste.

Lo scopo è quello di bilanciare gli interessi, consentendo di giungere ad un risultato che non necessariamente porti all'emanazione del provvedimento definitivo, anzi, alla definizione certa delle violazioni effettuate dal contribuente.

Lo spazio temporale che si apre esattamente dopo l'emissione del verbale, consente al soggetto passivo di divenire parte attiva del rapporto tributario. Se egli fosse titolare di soli doveri al cospetto del Fisco, pagherebbe i tributi al momento della presentazione della dichiarazione o del recepimento dell'avviso di accertamento e sarebbe così un soggetto "passivo" a tutti gli effetti. Ciò che rende "attivo" il ruolo del contribuente, è il diritto di intervenire, di contestare, di motivare, nonché di richiedere informazioni, qualora vi siano "zone d'ombra" in riferimento alla sua realtà economica.

La consegna del verbale perfeziona infatti l'accesso al contraddittorio. Senza la consegna, il contribuente non può presentare osservazioni né tanto meno richieste, e l'Amministrazione non può far chiarezza su quanto già appreso durante la verifica. In tal senso viene affinata la funzione impositiva, riducendo atti per così dire *traballanti* e consentendo all'Amministrazione di agire secondo il principio di buon andamento e imparzialità in base all'art. 97 della Costituzione.

Ciò che *umanizza* dunque la figura lontana e preponderante della Pubblica Amministrazione, avvicinandola a quella del contribuente, solitamente visto come debole e soccombente, è il contraddittorio.

Il contraddittorio è un principio di civiltà giuridica, di trasparenza, di correttezza, di legalità e di tutela binaria (Fisco - contribuente) che, in uno Stato di diritto, deve essere assicurato in ogni caso.

Per garantirne l'efficacia, esso va "stimolato" in modo che, a osservazioni e richieste del contribuente, corrispondano risposte e repliche dell'Amministrazione. In questo modo si attiva una vera e propria dinamica che risponde a tutti i requisiti dello strumento di difesa del contribuente.

La Corte di Giustizia nella sentenza del 3 luglio 2014<sup>7</sup>, cause riunite C-129/13 e C-130/13, ha definito il contraddittorio un diritto "fondamentale dell'uomo e conforme alla tradizione comunale degli Stati membri dell'Unione Europea".

Dunque, è stato effettuato un nuovo passo verso il contribuente: è in corso una *standardizzazione* delle garanzie tra i diversi piani ordinamentali, al fine di ottenere un livello di tutela più uniforme.

La nuovissima impostazione internazionale favorisce l'opinione per cui è necessario rimuovere le discriminazioni rispetto alle casistiche che prevedono o meno, il confronto diretto tra Amministrazione e contribuente.

Tale diritto irrinunciabile spetta al contribuente proporzionalmente alle limitazioni di cui esso può soffrire ovvero le ragioni di motivata urgenza. Per l'appunto, esso non può essere del tutto eliminato, ma può essere

---

<sup>7</sup> A.MARCHESELLI, Corriere Tributario, n.33/2014.

“sacrificato” soltanto nelle ipotesi che la Corte ha definito *incolpevoli* per la Pubblica Amministrazione, ovvero che non dipendano da essa.

Lo studio effettuato attraverso l’analisi di tutta la fase che precede l’accertamento ha condotto a non pochi spunti di riflessione.

Anzitutto si è potuto notare che non esiste un’unica disciplina, totale e rigida, alla quale il procedimento faccia riferimento. Il pronunciarsi sull’argomento da parte di legislatore, Corte di Cassazione, Commissioni tributarie e altri organi è continuo e costante e soprattutto coinvolge l’ordinamento nazionale quanto quello internazionale.

Entrambi esigono garanzie sempre più forti, e mantenere inalterato l’equilibrio, fissare i loro confini di azione e reazione, non è compito semplice.

In conclusione, questo lavoro di ricerca si pone l’obiettivo di un’analisi fotografica ed istantanea del fenomeno in oggetto, caratterizzato da una notevole dinamicità ed una continua evoluzione. Per poter trattare questo argomento in maniera critica ed approfondita, occorre – per quanto detto – verificare di continuo l’evoluzione della normativa, riuscendo anche ad anticipare le future dinamiche del rapporto tributario tra l’Amministrazione finanziaria e il contribuente. Un rapporto che si modifica in ragione di un continuo aggiornamento della disciplina a favore dell’adeguamento ai nuovi scenari politici, economici e sociali che si riversano nello scandirsi dei momenti della vita dell’uno e dell’altro soggetto.

# Bibliografia

A. AMATUCCI, *Il fatto come fonte disciplina del procedimento tributario*, in Riv. dir. trib., 1998, I, p. 71

G. BACOSI, F. LEMETRE, *La legge n.15 del 2005: ecco il nuovo volto della 241*

M. BEGHIN , *Il processo verbale di constatazione quale presupposto per l'esercizio del potere accertativo*, Corriere Tributario, n.47/2013

M. BEGHIN, *L'obbligo della previa consegna del processo verbale di constatazione e il problema delle leggi-fantasma* Corriere Tributario, n.3/2014,.

M.CANTARINI, *accesso ai documenti amministrativi: diritto soggettivo o interesse legittimo?*

S. CAPOLUPO, *Le novità*, cit. p.468

M. CASARSA., *La disciplina del diritto di accesso ai documenti amministrativi in ambito tributario*; Fisco Oggi, rivista telematica

A.CENICCOLA, *Partecipazione ed accesso nel diritto tributario*

R.CHIEPPA,R.GIOVAGNOLI, *Manuale di diritto amministrativo*

B. CONSALES, *Prassi amministrativa*, 14 ottobre 2013.

A.CREMONESE, *Abolire o no lo Statuto? No, va rafforzato*. Sole 24 ore, 27 novembre 2013.

F. d'AYALA VALVA, *Il Garante del contribuente per una buona Amministrazione tributaria*.

[D. DEOTTO](#), [G.VALCARENGHI](#), Sole 24 Ore 18 marzo 2012

FALSITTA, *Manuale di diritto tributario*, Padova, 1999, 99 ss.

BERTORA, *Legittimità delle norme di prelievo cosiddette retroattive*, in *Riv. dir. fin.* , 1969

A. FANTOZZI, *Violazione del contraddittorio e invalidità degli atti tributari*, 2010.

E. HOLZIMILLER, *Redditometro, doppio rischio*, *Il Sole 24 Ore*, 21 aprile 2013

S. LA ROCCA, *Profili di legittimità dell'annullamento in autotutela da parte dell'Amministrazione finanziaria di precedenti atti favorevoli al contribuente*, *il Fisco* 2004

LOGOZZO, *Legittimo affidamento e buona fede nei rapporti tra contribuente e Amministrazione*, 2012

F.LUCARELLI, L.PAURA, *Diritto privato e diritto pubblico tra solidarietà e sussidiarietà. Il vento non sa leggere*, Edizioni Scientifiche Italiane, Napoli, 2008.

R.LUPI, *Manuale professionale di diritto tributario*, Milano 1998

R.LUPI, *L'onere della prova nella dialettica del giudizio di fatto*, in A.AMATUCCI, *Trattato*, cit., cap. XXXVIII, p.295.

R.LUPI, *Sì ad indagini rapide ma stop alle vecchie presunzioni*, in *il Sole 24 Ore*, 6 gennaio 2005

A. MARCHESELLI, *Il contraddittorio va sempre applicato ma la sua omissione non può eccepirsi in modo pretestuoso*, *Corriere Tributario*, n.33, 3 Luglio 2014, p.2537.

G.MARONGIU, *lo Statuto dei diritti del contribuente*, 2005

E. MASTROGIACOMO, *Il rifiuto di esibizione delle scritture contabili e dei documenti. Effetti amministrativi e penali*, in *il Fisco*, 2004V.

G.NAPOLI, S. ROCCHI *Verifica, accertamento, riscossione e azioni a tutela del contribuente*, 2013



ONIDA, *Leggi e fisco, tutti i limiti alla retroattività*, 2007

S.PADULA, *Il Sole 24 Ore, Aboliamo lo Statuto*, 24 novembre 2013.

G.PALLAVICINI, *Lo Statuto del contribuente e la retroattività della legge tributaria*.

G.RAGUCCI, “*il contraddittorio come principio generale del diritto comunitario*” e in Banca Dati Big Suite IPSOA.

L.SALVINI, *Il garante del contribuente, Lo Statuto dei diritti del contribuente*, Giappichelli 2004

L.SALVINI L. *La “nuova” partecipazione del contribuente (dalla richiesta di chiarimenti allo statuto del contribuente ed oltre)*, Riv. Dir. Trib., 2000, 10; prima ID *La partecipazione del privato all'accertamento tributario*, Padova, 1990.

L. SALVINI, *Accesso e ispezioni negli studi professionali*, in Riv. Dir. Trib., 1992, p.28 ss

F.TESAURO, *Istituzioni di diritto tributario* 2013

G.TINELLI, *I principi generali*, Relazione tenuta al convegno “Lo Statuto dei diritti del contribuente”, svoltosi a Perugia il 10 Marzo 2001.

F. TUNDO, *Corriere tribuario*, n.36/2013.

F.TUNDO, *Illegittimo l'atto impositivo “ante tempus”: le Sezioni Unite chiudono davvero la questione?*, Corriere Tributario, n.36/2013.

F.TUNDO, “*Validità dell'avviso di accertamento emesso ante tempus..*”, Riv. Giuridica Tributaria n. 8-9/2012.

M. VILLANI, *Verifiche fiscali*, art. 05/04/2011.

Legge 241/90 modificata con la Legge 15/2005.

Legge 212/2000. Statuto dei diritti del Contribuente.

D.P.R. n. 600, 29 settembre 1973.

D.P.R. n. 633, 26 ottobre 1972.

D.lgs. n.546, 31 dicembre 1992.