

Circolare 005.1435.SS.P
Prot. 0237.08.SS.P

Roma, 5 febbraio 2008

**A TUTTI I COMPONENTI IL
CONSIGLIO DI PRESIDENZA ANDI**

**AI PRESIDENTI DEI DIPARTIMENTI
REGIONALI E DELLE SEZIONI
PROVINCIALI ANDI**

**AI SEGRETARI SINDACALI DEI
DIPARTIMENTI REGIONALI E
DELLE SEZIONI PROV.LI ANDI**

e p. c. **A TUTTI I PRESIDENTI CAO**

Loro Sedi

Anticipata per email

Oggetto: Metodologia di Controllo Agenzia delle Entrate – Profilo Odontotecnico

Caro Collega,

come comunicato nelle recenti riunioni associative (Consigli Nazionali del 22.12.07 e 26.01.08 e Commissione Sindacale Nazionale del 2.02.08), **ti invitiamo a segnalare a tutti i Soci l'importanza di verificare la corretta ed aggiornata tenuta delle scritture contabili.**

A tal proposito allegata alla presente trasmettiamo la "**Metodologia di Controllo**" degli studi odontoiatrici recentemente aggiornata (soprattutto nella parte finale, anche a seguito delle novità introdotte dalla Legge Bersani-Visco) e diffusa dall'Agenzia delle Entrate.

Ti comunichiamo inoltre che nella giornata di ieri, così come annunciato nelle riunioni associative sopra citate, si è tenuta la **manifestazione degli Odontotecnici** di fronte al Ministero della Salute al termine della quale una delegazione è stata ricevuta dalla Sottosegreteria Ministeriale. Successivamente il Ministro ha firmato il trasferimento della pratica relativa al profilo dell'odontotecnico, all'esame della Conferenza Stato Regioni.

Di seguito vengono riportati il comunicato SNO-CNA e le prime agenzie di stampa rispetto all'accaduto:

Comunicato Sno-Cna:

DOPO LA NS MANIFESTAZIONE ODIERNA E L'INCONTRO CON IL SOTTOSEGRETARIO PATTA, DOTT. POLILLO. DOTT. LUPI, DOTT. PROIA, DOTT. LEONARDI, DOTT. IACHINO CON LA FIRMA DEL MINISTRO TURCO E DEL SOTTOSEGRETARIO PATTA E' STATA INVIATA TRAMITE MESSO ALLA CONFERENZA STATO-REGIONI LA DOCUMENTAZIONE DEL PROFILO.

LA QUESTIONE ASSUME ANCOR PIU' VALORE IN QUANTO QUESTA MATTINA ALLE ORE 8.31 (GUARDA UN PO'!!!) C'E' STATO UN ULTERIORE TENTATIVO IN EXTREMIS PER BLOCCARE LA TRASMISSIONE DEGLI ATTI ALLA CONFERENZA STATO-REGIONI.

UN GRANDE, GRANDISSIMO RINGRAZIAMENTO AL MINISTRO E AL SOTTOSEGRETARIO.

ADESSO L'INIZIATIVA SI SPOSTA NEI CONFRONTI DELLA CONFERENZA STATO-REGIONI.

associazione nazionale dentisti italiani

LE PRESENZE DI ODT SOTTO L'ACQUA DAVANTI AL MINISTERO ERANO CIRCA 300.

AI MENAGRAMO, A QUANTI HANNO AFFERMATO CHE ERA INUTILE LA MANIFESTAZIONE, A QUANTI HANNO AFFERMATO CHE TUTTI I SOGNI ERANO TRAMONTATI, A QUANTI IMPUTAVANO A NOI IL RITARDO, A QUANTI DI FATTO - E SPRIAMO SOLO DI FATTO - FANNO IL GIOCO, NON DELL'OCA, MA DELLA PARTE PIU' CONSERVATRICE DEI DENTISTI, A TUTTI COSTORO.....SOLO E SOLTANTO UN SORRISO!!!!!!!!!!!!!!

Il segretario nazionale Sno-Cna

Maurizio Troiani

SANITA': SIT-IN ODONTOTECNICI DAVANTI A MINISTERO, 'DIGNITA' SUBITO' CHIEDONO PROFILO PROFESSIONALE ED EQUIPOLLENZA CON CORSI DI LAUREA TRIENNALI

Roma, 4 feb. (Adnkronos Salute) - Fischi, cartelli di protesta e un grosso pallone aerostatico con su scritto a chiare lettere: 'Dignità subito'. E' il colorato e rumoroso sit-in degli odontotecnici italiani, oggi davanti alla sede del ministero della Salute a Roma nonostante la pioggia, per chiedere che si faccia chiarezza sulla loro figura professionale.

Pretendono, infatti, che venga definito il loro profilo, a oggi legiferato da un regio decreto del lontano 1929: '80 anni di abusi, 80 anni di attesa', si legge infatti in molti dei cartelli di protesta sollevati dai manifestanti, tra fischi e musiche di sostegno alla delegazione che è entrata nella sede ministeriale per incontrare il sottosegretario alla Salute Gian Paolo Patta. Al Governo gli odontotecnici chiedono non solo di definire il loro profilo professionale, ma anche la cosiddetta 'equipollenza', ovvero che il loro diploma venga equiparato alle lauree triennali che oggi formano gli addetti a questo settore.

"L'incontro con Patta - assicura Maurizio Troiani, segretario nazionale della Cna Sno, lasciando la sede ministeriale - è stato positivo. Il Governo ha infatti trasmesso questa mattina alla conferenza Stato-Regioni gli atti relativi al nostro profilo professionale. Insomma: sit-in bagnato, sit-in fortunato". Ma gli odontotecnici non sono certo disposti a fermarsi qui. Stanno già organizzando la manifestazione davanti alla sede della Conferenza Stato-Regioni. "Gli atti trasmessi - spiega infatti Cosimo Ricci, vice presidente Fenaodi della provincia di Taranto - riguardano il via libera del Consiglio superiore di sanità del 2007. Ma il Ccs aveva già dato l'ok a un nostro profilo nel 2001. Noi vogliamo che passi quel profilo, non quello approvato recentemente che svilisce la nostra professionalità". E dato che la 'palla' è passata alla Conferenza Stato-Regioni, "è lì - sottolinea Troiani - che dobbiamo ora far pressione per ottenere quel che chiediamo".

(Ile/Adnkronos Salute) 04-FEB-08 13:42

SANITA': SIT-IN ODONTOTECNICI DAVANTI A MINISTERO, 'DIGNITA' SUBITO' (2) =

(Adnkronos Salute) - "Non chiediamo di prendere il posto degli odontoiatri, ci mancherebbe - precisa Ricci - Ma pretendiamo di svolgere il nostro lavoro alla luce del sole, senza rischiare ogni giorno denunce penali per abusivismo". Perché lo studio del dentista, in realtà, agli odontoiatri sarebbe 'vietato'. Il regio decreto del '29 contempla infatti questi professionisti tra i fabbricanti di dispositivi medici.

associazione nazionale dentisti italiani

Ciò significa che, consegnato il 'lavoro' al dentista, "noi dovremmo batter la ritirata. Ma di fatto - prosegue Ricci - noi entriamo negli studi, e per questo chiediamo di lavorare in team con i dentisti in modo trasparente. Non per fare il loro lavoro, ma per ottimizzare il nostro vedendo in maniera diretta se la protesi funziona ed è stata modellata per il meglio". In altre parole, "quello che già avviene negli studi odontoiatrici, ma a nostro rischio e pericolo". In realtà sono tante le cose che gli odontotecnici chiedono alle Istituzioni. "Tra queste - sottolinea Ricci - una fattura trasparente e separata sui lavori che consegniamo, distinta dunque da quella che il dentista emette al paziente. Ma ovviamente questa possibilità ci viene ostacolata dalla lobby degli odontoiatri, perché c'è una forbice troppo ampia tra quel che percepiamo e i costi sostenuti dai camici bianchi".

Inoltre, "c'è una direttiva europea che il nostro Paese ha recepito nel '93 sulla tracciabilità dei materiali con cui vengono costruite le protesi. Noi odontotecnici dobbiamo, in altre parole, compilare un documento in cui riportiamo tutte le informazioni sul 'lavoro' che consegniamo al dentista. Ma, di fatto, queste informazioni non arrivano mai al paziente. Si infrange una regola, ma a nessuno interessa. E anche qui di base c'è una faccenda di costi". "Perché le cure dal dentista costano troppo, e un gran numero di italiani non possono permetterselo", sottolinea Roberto Frison, un odontotecnico giunto da Bassano del Grappa per far sentire la propria voce. Frison indossa un elmetto da vichingo in segno di protesta. "Simboleggia l'odontoiatria dei Paesi del Nord - spiega - Lì, infatti, le cose funzionano davvero e per i cittadini le cure dentistiche, a differenza che da noi, non hanno prezzi proibitivi".
(Ile/Adnkronos Salute) 04-FEB-08 14:16

Tutti coloro che in questi mesi hanno contribuito al detrimento dell'operato di Andi, che con la concretezza dei fatti ha contrastato l'istituzione della figura dell'odontoprotesista impegnandosi per l'approvazione di uno schema di profilo volto a garantire le prerogative dell'odontoiatra tutelando al tempo stesso il cittadino-paziente, risponderanno alla professione tutta di tali loro atteggiamenti.

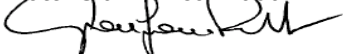
ANDI continuerà a battersi concretamente affinché le sacrosante prerogative della Libera Professione odontoiatrica vengano tutelate ed, in tal senso, rinnova l'invito ai Presidenti e ai Delegati regionali di attivarsi immediatamente presso gli Assessori Regionali alla Sanità del proprio ambito territoriale, per sostenere le istanze dell'Associazione.

L'esame del profilo da parte della Conferenza Stato Regioni, anche tenuto conto della situazione politica con particolare riferimento alle prossime elezioni, potrebbe svolgersi in tempi strettissimi.

Cordiali saluti.

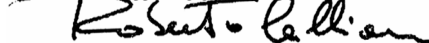
IL SEGRETARIO SINDACALE NAZIONALE

Dott. Gianfranco Prada



IL PRESIDENTE

Dott. Roberto Callioni



All.

Metodologia di controllo

STUDI ODONTOIATRICI

Codice attività ATECOFIN 1993:

85.13.0 -	Servizi degli studi odontoiatrici
------------------	-----------------------------------

Codice attività ATECOFIN 2004:

85.13.0 -	Servizi degli studi odontoiatrici
------------------	-----------------------------------

Indice

1. MODALITÀ DI ESERCIZIO DELLA PROFESSIONE	3
2. ATTIVITÀ PREPARATORIA AL CONTROLLO	5
2.1 Controllo delle informazioni relative al soggetto presenti in Internet	5
3. METODOLOGIA DEL CONTROLLO	6
3.1 L'accesso	6
3.2 Controlli prioritari	6
3.3 Altri elementi da considerare ai fini del controllo	7
3.4 Il controllo del volume d'affari.....	7
3.4.1 - Individuazione della tipologia delle prestazioni rese	7
3.4.2 - Controllo indiretto sui materiali di consumo.	8
3.4.3 - Ulteriori elementi di valutazione	11
3.4.4 - Quantificazione dei proventi non contabilizzati	12
3.5 Altri controlli e riscontri	13
3.6 Le indagini finanziarie	13
3.6.1 - Richiesta al contribuente degli estremi identificativi dei conti	15
3.6.2 - Richiesta dati, notizie e documenti agli istituti di credito e finanziari.....	15
CHECK LIST	18

1. MODALITÀ DI ESERCIZIO DELLA PROFESSIONE

La presente metodologia di controllo si riferisce principalmente agli studi odontoiatrici che si dividono in:

- a) studi professionali odontoiatrici;
- b) strutture ambulatoriali odontoiatriche.

Si individuano come studi professionali odontoiatrici quelle strutture ove viene svolta, esclusivamente, l'attività libero-professionale di un medico, titolare della struttura stessa, in forma singola o associata.

Sono strutture ambulatoriali odontoiatriche tutti gli studi odontoiatrici in cui:

- ◆ esiste, relativamente alle strutture tecniche, al medico addetto ed alle consulenze sanitarie effettuate, una complessa organizzazione che permette l'esercizio dell'attività in rassegna indipendentemente dalla presenza del titolare dello studio;
- ◆ esiste una postazione interna nella quale si eseguono modifiche o adattamenti su manufatti protesici ed ortodontici con personale odontotecnico dipendente.

I medici dentisti che hanno raggiunto un più alto grado di specializzazione o che comunque esplicano la propria attività dedicandosi ad alcune branche della odontoiatria (tipico in tal senso il caso di medici specializzati in ortodonzia), oltre allo studio principale, ubicato solitamente nel luogo di residenza, possono avere recapiti ambulatoriali in altre città. Non è rara la possibilità di una loro prestazione professionale presso case di cura private, ovvero di attività di consulenza svolta presso studi professionali di colleghi.

L'esercizio della professione viene prevalentemente espletato in forma singola; sono comunque presenti associazioni professionali, generalmente tra medici specialisti nei vari settori dell'odontoiatria, quali l'ortodonzia, endodonzia, implantologia, etc., che si costituiscono allo scopo di offrire ai pazienti la più ampia e diversificata assistenza medica.

Si rileva che il divieto - penalmente sanzionato - di operare sotto forma di società commerciali di cui all'art. 2 della legge 23 novembre 1939 n. 1815 è stato abrogato per effetto dell'art. 24 della Legge 7 Agosto 1997 n. 266 "Legge Bersani", alla quale dovrà far seguito il regolamento di previsione dei requisiti per l'esercizio delle attività "protette" (Legge 266/97, comma 2).

In base al vigente quadro normativo (Legge n.409/25 luglio 1985; sentenza della Corte Costituzionale n. 100 del 1989), il legittimo esercizio della professione odontoiatrica presuppone l'iscrizione nell'albo degli odontoiatri ovvero l'iscrizione nell'albo dei medici chirurghi con specifica annotazione dello svolgimento della propria attività.

In assenza di tali requisiti l'attività dovrà considerarsi svolta abusivamente, con conseguente obbligo di denuncia alla competente Procura della Repubblica presso la Pretura e, nel caso di soggetto iscritto all'Ordine dei medici Chirurghi, anche alla Presidenza dell'Ordine.

Nella definizione di medico dentista sono compresi numerosi profili professionali delle varie branche della odontoiatria, di cui si fornisce un elenco a titolo esemplificativo:

- ◆ STOMATOLOGIA, che comprende l'igiene orale, la paradontologia e la chirurgia;
- ◆ IMPLANTOLOGIA e CHIRURGIA ORALE, che comprende gli impianti endo-ossei e iuxta-ossei;
- ◆ CONSERVATIVA, che comprende la terapia ricostruttiva ed endodontica;
- ◆ PROTESI, che comprende la realizzazione e la messa in opera di protesi fissa, protesi mobile e protesi

su impianti;

- ◆ RADIOLOGIA ODONTOIATRICA, che comprende la radiografia endorale, la teleradiografia, l'O.P.T. (panoramica) e la tomografia (A.T.M);
- ◆ ORTODONZIA, che comprende l'applicazione di apparecchi correttivi, per la correzione di anomalie della struttura masticatoria.

2. ATTIVITÀ PREPARATORIA AL CONTROLLO

Tra le attività preliminari da effettuare in ufficio, particolare importanza riveste il reperimento di tutti i dati disponibili in archivio.

Il verificatore avrà cura di acquisire, mediante interrogazioni al sistema informativo dell'Anagrafe Tributaria, le seguenti informazioni:

- ◆ posizione fiscale, dati relativi alle ultime dichiarazioni;
- ◆ soggetto depositario delle scritture contabili e luogo ove esse sono custodite; ciò permetterà di stabilire, nell'ipotesi in cui le scritture non siano custodite presso lo studio, se occorra impegnare nell'accesso uno o più nuclei di verificatori;
- ◆ numero e ubicazione dei locali adibiti a studio presso cui la professione viene esercitata (da rilevare anche attraverso le inserzioni sull'elenco telefonico);
- ◆ precedenti fiscali: controlli già effettuati a qualunque titolo, inclusione in liste selettive di anni precedenti, osservazione dell'andamento dei compensi e del reddito dichiarato nel triennio precedente all'annualità oggetto di controllo;
- ◆ elementi indicatori di capacità contributiva (auto, imbarcazioni, residenze secondarie, acquisti di immobili).

Gli onorari, indennità e spese spettanti al professionista sono contenuti nel D.P.R. 17/2/1992 pubblicato sul supplemento ordinario della G.U. n.128 del 2/6/1992.

2.1 Controllo delle informazioni relative al soggetto presenti in Internet

Al fine di raccogliere maggiori informazioni sul soggetto da sottoporre a controllo sarà utile verificare la sua presenza in Internet.

Tale presenza potrà manifestarsi in vari modi: dalla semplice descrizione del soggetto emersa dalla ricerca nel web, alla "pagina" o "vetrina" con poche indicazioni presente su un portale di accesso alla rete, fino al "sito" completo di cataloghi, listini, informazioni tecniche, ecc..

Per effettuare la ricerca è sempre opportuno partire da un indirizzo specifico del soggetto (dominio) ovvero ci si potrà avvalere dei cosiddetti "motori di ricerca".

Il dominio in genere si identifica con la denominazione del contribuente seguita dall'estensione ad esempio (.it), (.com), (.org).

I motori di ricerca contengono una finestra in cui è possibile digitare una o più parole per avviare una ricerca sulla rete; il verificatore potrà digitare il nome/denominazione del soggetto e cliccare su "cerca", ottenendo una serie di collegamenti (link) e di pagine web contenenti la parola da lui cercata.

Si segnala, inoltre, che nel sito www.infoimprese.it è presente una banca dati contenente, per i soggetti interrogati, alcune informazioni tratte dal registro imprese e l'eventuale link con cui operare la connessione.

E' possibile accedere ad un motore di ricerca dei siti italiani con dominio, tramite il link di connessione www.dominitaliani.it.

3. METODOLOGIA DEL CONTROLLO

3.1 L'accesso

Nell'ipotesi in cui dall'attività preparatoria emerga l'esistenza di più strutture in cui il contribuente esercita la professione, l'accesso sarà eseguito in stretta successione temporale, in tutti i luoghi individuati, dei quali il medesimo abbia la materiale disponibilità o nei quali conservi documentazione relativa alla propria attività.

Si rammenta che, trattandosi di locali destinati all'esercizio di arti e professioni, l'accesso dovrà essere eseguito, a norma dell'art. 2 del D.P.R. 633/72, in presenza del titolare dello studio o di persona dal medesimo delegata.

Al fine di evitare ritardi nell'inizio del controllo e sfruttare al meglio l'effetto "sorpresa" è, peraltro, opportuno programmare l'accesso con modalità ed in ore tali da farlo svolgere in coincidenza con la presenza del professionista nello studio.

3.2 Controlli prioritari

Si dovrà procedere alla ricerca della documentazione contabile e soprattutto extracontabile (agende, rubriche telefoniche, schedario pazienti, preventivi, corrispondenza, ecc.) ed a rilevare:

- ◆ il numero e le mansioni dei dipendenti, i cui dati vanno riscontrati sui libri obbligatori in materia previdenziale e del lavoro;
- ◆ il numero e il tipo dei collaboratori non dipendenti e degli associati all'attività professionale;
- ◆ il numero dei pazienti presenti nello studio.

E' opportuno inoltre acquisire:

- ◆ lo schedario dei clienti;
- ◆ i supporti magnetici rinvenuti nello studio.

Qualora il professionista si avvalga di sistemi informatici, si provvederà a richiedere il programma di gestione, che solitamente prevede un archivio clienti, e, dal menù generale, una stampa dei clienti. Saranno ovviamente acquisiti anche i dati presenti nell'hard disk dei personal computer eventualmente rinvenuti.

Si rammenta che, se il contribuente non consente l'utilizzazione dei propri impianti e del proprio personale, i funzionari che procedono all'accesso possono, ai sensi dell'art. 52, comma 9, del D.P.R. n.633/72, provvedere con propri mezzi alla elaborazione e lettura dei supporti magnetici fuori dai locali.

Ove venga opposto il segreto professionale, dovrà essere richiesta alla Procura della Repubblica territorialmente competente o alla più vicina Autorità Giudiziaria l'autorizzazione di cui al comma 3 del citato art. 52.

E' opportuno far presente alla parte e anche all'Autorità Giudiziaria, che i verificatori sono tenuti al segreto per tutto ciò che concerne i dati e le notizie acquisite nel corso del controllo, ai sensi degli artt. 66 del D.P.R. n.633/72 e 68 del D.P.R. n. 600/73, rappresentando inoltre i motivi che rendono necessario il vaglio della documentazione.

Altra operazione da eseguire in sede di accesso riguarderà l'inventario fisico del materiale di consumo impiegato dal professionista utile alla ricostruzione del volume delle prestazioni effettuate nell'anno. Tale operazione può fornire utili elementi di riscontro, da valutare comunque sempre in contraddittorio con la

parte, posto che non sussiste a carico dei professionisti alcun obbligo in ordine all'inventario fisico delle merci.

Al fine di stabilire la potenzialità dell'attività professionale, sarà utile rilevare le attrezzature e le strumentazioni diagnostiche, il numero dei "riuniti con poltrona" e tutta l'attrezzatura occorrente per interventi di microchirurgia esistenti nello studio.

La presenza di lettini operatori diversi dal semplice riunito con poltrona da studio, del carrello per respirazione assistita, di strumentario prettamente chirurgico (pinze, portaaghi, bisturi, ecc. laser, ecc.) lascia supporre lo svolgimento di attività operatoria notoriamente più remunerativa.

3.3 Altri elementi da considerare ai fini del controllo

Le seguenti informazioni di carattere generale possono essere utili ad inquadrare la presumibile realtà reddituale del professionista:

- ◆ età del soggetto, anno d'iscrizione all'albo, data d'inizio dell'attività. Normalmente ad una maggiore anzianità corrisponde una maggiore redditività;
- ◆ eventuale rilevamento dell'attività da uno o da entrambi i genitori. In tal caso il contribuente dovrebbe aver conservato la maggior parte della precedente clientela;
- ◆ prestigio della sede, ubicazione ed ampiezza della stessa;
- ◆ ristrutturazioni operate di recente;
- ◆ titolo di possesso dei locali adibiti a studio (proprietà ovvero locazione) anche ai fini della ricostruzione di una redditività figurativa, su cui v. infra 3.4;
- ◆ spese sostenute per assicurazioni professionali.

Allo stesso fine sarà opportuno rilevare lo svolgimento di altre attività. In particolare:

- ◆ insegnamento;
- ◆ incarichi esterni;
- ◆ attività pubblicitaria;
- ◆ altri rapporti professionali.

3.4 Il controllo del volume d'affari

Scopo dell'indagine è quello di ricostruire con sufficiente attendibilità il tipo e la quantità delle prestazioni professionali rese.

In linea di massima le tipologie delle prestazioni di un dentista possono essere ricondotte alle seguenti categorie:

- ◆ terapia conservativa ed endodontica;
- ◆ terapia ricostruttiva e protesica;
- ◆ terapia ortodontica;
- ◆ interventi di microchirurgia eseguibili in ambulatorio con attrezzatura specifica.

3.4.1 - Individuazione della tipologia delle prestazioni rese

Preliminarmente il verificatore dovrà effettuare l'esame delle fatture emesse dal professionista, al fine di individuare i vari tipi di prestazioni rese, in relazione ai corrispettivi contabilizzati.

Al riguardo si evidenzia che è molto diffusa, tra i professionisti in genere, la prassi di emettere fatture con descrizione generica delle prestazioni rese. E' evidente che tale modalità di emissione della fattura costituisce ostacolo alla ricostruzione delle prestazioni rese ed è in contrasto con il disposto di cui all'art. 21 del D.P.R. n.633/72 - peraltro ribadito dall'Amministrazione Finanziaria - con riferimento alle prestazioni rese dai medici specialisti in odontostomatologia e dagli odontoiatri (risoluzione n.111/E/VI/ 12 3600 del 3.5.1995).

In tal caso il verificatore potrà procedere alla ricostruzione della tipologia e quantità delle prestazioni con l'ausilio del professionista, riscontrandole con la documentazione contabile ed extracontabile rinvenuta presso lo studio (in particolare si segnala l'importanza dell'archivio-clienti e più in particolare delle schede "storiche" intestate a ciascun paziente, dalle quali potrà immediatamente essere constatata sia l'eventuale omissione di fatturazione degli acconti periodicamente percepiti, che l'omessa o la parziale fatturazione e contabilizzazione di compensi afferenti alle prestazioni effettivamente rese).

Eventuali incongruenze circa il numero ed il tipo di prestazioni descritte in fattura o comunque indicate dal professionista, scaturiranno dal controllo indiretto basato sul consumo dei materiali utilizzati per le diverse tipologie di prestazioni.

3.4.2 - Controllo indiretto sui materiali di consumo.

Conclusi i citati riscontri, i verificatori determineranno innanzitutto i consumi di materiale del periodo verificato. Procederanno quindi con l'ausilio del professionista ad individuare le quantità di materiali necessari per ogni tipologia di prestazione.

Una certa attenzione dovrà essere prestata alle tecniche usate dal professionista, considerato che vari possono essere i metodi di cura in relazione alle singole tipologie di prestazioni e che ogni metodo può richiedere una diversa combinazione di materiali.

Si forniscono di seguito alcune indicazioni sulle varie tipologie di prestazioni e sui relativi consumi di materiale:

TERAPIA CONSERVATIVA (otturazioni- ricostruzioni)

Solitamente l'otturazione del dente si effettua con amalgama dentale ottenuto combinando mercurio e lega a base di argento.

I restauri in amalgama sono durevoli ma di colore diverso rispetto a quello dei denti e pertanto vengono utilizzati prevalentemente nella ricostruzione dei molari.

L'amalgama è commercializzato in capsule monouso predosate (da una, due o tre dosi). Orientativamente la ricostruzione di una piccola carie necessita di una capsula monodose, quella di una carie di media dimensione richiede una capsula da due o tre dosi, mentre la ricostruzione di una grossa carie può comportare l'utilizzo di più capsule da tre dosi.

Nel caso di carie insistenti su denti in vista il professionista usa effettuare otturazioni in cemento bianco (provvisorie) o in materiale composito (definitive).

Il composito viene solitamente venduto in tubetti-siringhe o in "beccucci monodose" ed è prodotto in una vasta gamma di tonalità e sfumature del bianco.

Circa il dosaggio medio, considerato che l'uso del composito è preferito per denti a vista dove la diffusione della carie è solitamente limitata, si può valutare che ogni siringa di composito sia utilizzata per circa 20 otturazioni salvo diversa ragionevole indicazione da parte del contribuente.

Per motivi di igiene ogni beccuccio dovrebbe essere utilizzato per una sola otturazione.

TERAPIA ENDODONTICA (cure canalari)

La tecnica più diffusa per la chiusura dei canali dentari prevede l'utilizzo di coni di guttaperga i quali vengono inseriti nei canali aperti ed assicurano, attraverso la loro condensazione nel cavo pulpare, un'otturazione completa.

Si rammenta che per i denti anteriori "canini ed incisivi" si opera su un solo canale dentale; per i premolari si opera su due canali e per i molari si opera su tre o più canali; di conseguenza l'impiego del numero di coni varia a seconda della tipologia del dente su cui si interviene.

Anche per tali prestazioni sarà lo stesso professionista a indicare, in contraddittorio con i verbalizzanti, il numero di coni impiegati per ogni cura canalare; ciò consentirà ai verificatori di ricostruire con sufficiente approssimazione il numero delle cure canalari effettuate nel periodo considerato.

La guttaperga viene commercializzata in piccoli contenitori cilindrici, distinti per misura; il consumo maggiore è riferito ai coni di 25,30 o 40 mm.

Naturalmente, se non si dovessero trovare acquisti di coni di guttaperga si procederà alla rilevazione degli acquisti di altro materiale endodontico usato dal professionista per chiudere i canali pulpari.

E' da tenere presente che il cemento endodontico (quale l'endomethasone) si commercializza in boccette di diversa capacità che consentono ovviamente un diverso numero di cure canalari. Anche in tal caso, la relativa quantificazione andrà fatta in contraddittorio con il contribuente.

TERAPIA RICOSTRUTTIVA (protesi fissa - protesi mobile)

Le protesi sono fornite da laboratori odontotecnici. Laddove fossero rilevati acquisti di materiale protesico (capsule, ponti, protesi totali, ecc.) che non trovano riscontro nelle fatture emesse dall'odontoiatra, si provvederà alla quantificazione del corrispondente compenso non fatturato.

Ai fini del controllo indiretto delle prestazioni protesiche eseguite dall'odontoiatra, assumono importanza gli adempimenti previsti dal Decreto Legislativo n. 46 del 24/2/97 in attuazione della Direttiva CEE 93/42/CEE. Dal 15 giugno 1998, infatti, il professionista deve effettuare una serie di adempimenti ed in particolare conservare la "dichiarazione di conformità" dei dispositivi commissionati, rilasciati dall'odontotecnico. I dati contenuti in tali documenti saranno riscontrati con le relative ordinazioni dell'odontoiatra ("prescrizione di dispositivo odontoiatrico su misura") che riportano anche il nome del paziente. Ovviamente ai nomi dei pazienti dovranno corrispondere altrettante fatture con il dettaglio delle protesi applicate.

Per ulteriori notizie in ordine alle tipologie di manufatti protesici si fa rinvio alla metodologia di controllo relativa ai laboratori odontotecnici.

IMPLANTOLOGIA

L'implantologia è una tecnica medica che consente l'inserimento permanente nell'osso, privo di dente, di strutture che simulano a tutti gli effetti le radici dell'elemento dentale.

Ciò consente la successiva applicazione di una protesi fissa.

Per tali tipi di trattamento esistono diverse tecniche di esecuzione; si forniscono di seguito informazioni orientative sul numero di sedute occorrenti e sul materiale utilizzato:

- ◆ Prima seduta: Radiografia e studio del caso con misurazione altezza osso;

- ◆ Seconda seduta: fase chirurgica (immissione delle viti con punti sutura e anestesia). Generalmente si richiede l'utilizzo di n.2 anestesie per ogni impianto;
- ◆ Terza seduta: rimozione punti;
- ◆ Quarta seduta: riapertura impianti con anestesia e punti.

Conclusa la fase chirurgica, si procede alla fase protesica; va al riguardo evidenziato che il costo dell'elemento protesico, in tali trattamenti, è aumentato del 30% circa.

ORTODONZIA

Le prestazioni di terapia ortodontica consistono principalmente nell'applicazione di apparecchi correttivi fissi o mobili, per la correzione di anomalie della struttura masticatoria.

In genere l'utilizzo di apparecchi mobili avviene sull'arcata superiore ed il loro uso può essere associato a strutture fisse (bande, fili, ecc.) applicate direttamente dal professionista.

Va precisato che:

- ◆ tutti gli apparecchi e le strutture vengono acquistati e il professionista provvede personalmente al loro assemblaggio;
- ◆ le bande e gli attacchi possono essere sostituiti (per deterioramento o rottura) o aggiunti nel corso della cura;
- ◆ per pazienti adulti, dopo il primo anno di cura vengono in media aggiunte due bande e dodici attacchi; per pazienti bambini ciò avviene dopo la fuoriuscita dei denti permanenti. La sostituzione potrebbe rendersi necessaria anche una volta al mese;
- ◆ l'applicazione dell'apparecchio richiede ovviamente una serie di sedute preliminari che servono da inquadramento del problema e da rilevazione della morfologia dentale;
- ◆ la durata della terapia può variare in base all'età del paziente; normalmente il trattamento può durare circa due anni per pazienti adulti; per bambini da due a quattro anni.

Al termine del trattamento vengono normalmente applicati apparecchi di contenzione o posizionatori, che servono a mantenere costanti nel tempo i risultati ottenuti.

In ordine al controllo delle prestazioni rese, considerato che i trattamenti in argomento richiedono da un lato un impiego modesto, anche se variegato, di materiali e dall'altro un numero considerevole di sedute, ne consegue che il costo della cura dipenderà soprattutto da queste ultime; la quantificazione delle prestazioni dovrà comunque considerare gli acquisti di bende, attacchi, ecc. nonché di apparecchi commissionati direttamente all'odontotecnico.

Dall'esame delle schede si dovranno poi individuare le sedute effettuate da ciascun paziente e dai preventivi di spesa si potranno, altresì, rilevare i compensi pattuiti per la terapia completa. In genere al paziente viene presentato un preventivo che comprende il compenso per l'applicazione dell'apparecchio, nonché i compensi per le successive visite di controllo (in genere mensili) ed, infine, il costo dell'apparecchio di contenzione o posizionatore applicato al termine del trattamento.

Ulteriore riscontro potrà essere dato dalle modalità di pagamento pattuite con il paziente; in genere è previsto un acconto cospicuo, da pagare dopo l'applicazione dell'apparecchio e la somma residua spesso viene rateizzata.

Nel ribadire che le indicazioni sinora suggerite circa i materiali di consumo utilizzati ed i relativi dosaggi

medi, non dovranno assolutamente indurre i verificatori ad “automatismi” nella ricostruzione indiretta delle prestazioni, si segnalano ulteriori elementi di valutazione e/o riscontro da assumere in contraddittorio con il professionista e su cui eventualmente fondare la ricostruzione induttiva del volume di attività dello stesso.

3.4.3 - Ulteriori elementi di valutazione

La ricostruzione delle prestazioni rese potrà trarre utili elementi di riscontro dall'esame:

- ◆ dell'agenda degli appuntamenti;
- ◆ dalle schede o dall'archivio clienti.

Qualora non si disponga delle menzionate basi informative occorrerà ricostruire il dato in via induttiva e in contraddittorio con il contribuente.

A tal fine sarà utile accertare:

- ◆ il tempo dedicato all'attività. Bisognerà innanzitutto determinare le ore dedicate all'attività nell'anno verificato, sulla base delle dichiarazioni verbalizzate in contraddittorio con il professionista. Quindi si moltiplicherà il tempo medio impiegato per ogni tipologia di prestazione per il numero di prestazioni fatturate. Qualora questi ultimi tempi totali fossero inferiori al monte ore dedicate all'attività, scaturirebbero delle ore non fatturate. La loro valorizzazione sarà fatta proporzionalmente all'incidenza delle varie prestazioni sul totale dell'attività;
- ◆ i consumi di materiale usa e getta. Il consumo di guanti, tovagliette e bicchieri, depurato di una percentuale del 10% (campagne di prevenzione dentale, visite di controllo, visite per consulenza, ecc., che necessitano di maggiori consumi unitari) dovrebbe essere compatibile con il numero delle prestazioni determinate in base al tempo dedicato all'attività, come precedentemente esposto, nonché sulla base dei dati rilevati dalla documentazione extracontabile reperita (agende degli appuntamenti, schede clienti, ecc.);
- ◆ il tempo medio di attesa per ottenere una visita;
- ◆ il tempo mediamente impiegato per una seduta;
- ◆ il numero dei clienti presenti all'atto dell'accesso;
- ◆ il numero degli appuntamenti annotati nei giorni precedenti l'accesso;
- ◆ il numero e la qualità del personale addetto;
- ◆ le spese telefoniche.

Ovviamente, ritardi cospicui nella fissazione degli appuntamenti, un alto numero di clienti trovati in attesa al momento dell'accesso, l'annotazione di numerose visite prenotate per i giorni precedenti e successivi l'accesso, sono tutte circostanze che lasciano presumere un utilizzo intensivo del tempo dedicato all'attività.

La mancanza o l'attenuarsi delle fatturazioni in periodi di normale attività dovrà essere spiegata ed eventualmente considerata un indizio di omessa contabilizzazione di proventi.

La presenza continua di personale specializzato (ad esempio anestesista, igienista, ecc.) può far presumere l'esecuzione di particolari prestazioni (ad esempio interventi di implantologia, ablazioni tartaro, ecc.). La loro determinazione quantitativa potrà essere commisurata, in mancanza di informazioni precise reperibili extracontabilmente, ai consumi di materiali che generalmente tali prestazioni comportano (par. 3.3.2).

3.4.4 - Quantificazione dei proventi non contabilizzati

Acquisiti tutti i possibili dati ed elementi utili alla ricostruzione della tipologia e della quantità delle prestazioni effettivamente rese attraverso i procedimenti suesposti, si procederà a riscontrare i dati emersi con la documentazione contabile ed a recuperare a tassazione il totale delle prestazioni non fatturate.

La valorizzazione dei proventi non contabilizzati può essere eseguita:

- ◆ in primo luogo, sulla base di quanto fatturato per prestazioni similari;
- ◆ in alternativa, sulla scorta delle tariffe professionali, tenuto conto della natura e del valore del servizio.

La “tariffa minima nazionale degli onorari per le prestazioni medico-chirurgiche ed odontoiatriche” è stabilita dal D.P.R. 17/2/1992 pubblicato sul supplemento ordinario della G.U. n.128 del 2/6/1992.

Occorre al riguardo far presente che la legge 21/2/1963, n° 244 fornisce le seguenti prescrizioni:

- ◆ l'onorario tabellare rappresenta il minimo compatibile con il decoro e la dignità professionale;
- ◆ resta salva la facoltà di effettuare prestazioni a titolo gratuito, ma sono vietati i compensi forfettari;
- ◆ gli onorari minimi delle prestazioni degli specialisti, professori universitari, liberi docenti, primari ospedalieri, nel campo della relativa specialità o di insegnamento o incarico ospedaliero, sono aumentati del 50% sull'ammontare dei compensi stabiliti nella tariffa.

Qualora il contribuente giustifichi la mancata emissione delle fatture con la gratuità della prestazione o con ritardi nella percezione dell'onorario, si deve procedere alla verbalizzazione dei motivi del mancato incasso ed alla verifica di quanto asserito attraverso controlli incrociati. La gratuità delle prestazioni può essere considerata verosimile nei confronti di parenti o di colleghi-amici operanti nel settore sanitario, tenendo presente che i costi relativi alle protesi utilizzate in tali casi non sono deducibili dal reddito di lavoro autonomo.

Si potrà inoltre riscontrare presso il Consiglio dell'Ordine se sono state presentate parcelle per il parere o visto di congruità necessari per richiedere l'emissione del decreto ingiuntivo, nei casi in cui il medico sostenga di “non essere stato pagato”.

Se il medico controllato svolge un'attività di consulenza ed effettua perizie presso gli uffici giudiziari e le compagnie di assicurazione, si valuterà la possibilità di riscontrare i dati fatturati con quelli assunti presso gli ambienti giudiziari e assicurativi.

Nell'ambito dei compensi dichiarati può essere utile distinguere tra quelli riferibili alle terapie odontoiatriche e quelli ritratti da altri incarichi che non impegnano lo studio medico (perizie, docenze, attività scientifica, ecc.).

La scomposizione per aggregati omogenei può infatti offrire utili chiavi di lettura al verificatore.

Spesso si constata che i dati contabili sono coerenti soltanto nei saldi finali dei componenti positivi e negativi di reddito. Se, invece, vengono scomposti ed elaborati in maniera diversa rispetto alle esigenze della dichiarazione, possono, talvolta, costituire la spia di irregolarità sostanziali.

Si ricorda che è sempre utile la verbalizzazione, in contraddittorio con la parte, di ogni altro elemento che l'intuito dei verificatori ritenga valido per l'eventuale ricorso alla ricostruzione indiretta dei compensi sulla base di presunzioni persuasive.

In questa ottica può essere utile far dichiarare allo stesso professionista l'incidenza delle varie terapie sul totale dei compensi. Una volta stabilite con ampia approssimazione tali incidenze, sarà compito dei

verificatori accertare la congruità dei compensi dichiarati relativamente alle varie terapie adottate.

Si fornisce di seguito una ricostruzione induttiva, basata sulle incidenze della terapia ricostruttiva e protesica. Se dalle ricevute emesse o in mancanza, dalle dichiarazioni del professionista, emerge che la protesica incide per un terzo sull'intera attività si scorporano dai compensi dichiarati e nella stessa proporzione quelli relativi a tale prestazione. Da questi si detraggono tutti i costi specifici (il costo dei manufatti protesici ed ogni altro costo strettamente inerente). Si calcolano, infine, applicando incidenze prima accertate, tutti gli altri costi generali e si stabilisce, così, il reddito netto riferito alla terapia protesica.

Nella presunzione che tale terapia sia un segmento significativo dell'intera attività professionale, con un margine di utile netto superiore alle altre prestazioni, nel caso in cui da tale tipologia di prestazioni sia scaturita un'esigua percentuale di redditività, considerato che ha costituito una parte notevole dell'intera attività, se ne dedurrà l'infedeltà delle connesse registrazioni, da mettere in relazione con altri elementi indiziari.

3.5 Altri controlli e riscontri

Un'ultima serie di indizi può essere considerata al solo fine di valutare l'attendibilità della dichiarazione ovvero la congruità minima di quanto accertato con gli elementi in precedenza descritti.

I valori assicurati contro rischi professionali ed il prestigio degli studi utilizzati, costituiscono elementi che possono assumere rilevanza in via sussidiaria.

Anche l'analisi dei prelievi annotati sul registro dei movimenti finanziari ed il riscontro di un ammontare degli stessi modesto - attesa la necessità di far fronte comunque alle spese ordinarie - potrebbe confermare l'esistenza di ricavi sottratti all'imposizione.

Un altro elemento può essere costituito dall'appartenenza a circoli di carattere sportivo e non, nonché da manifestazioni di capacità contributiva (possesso d'auto di alta cilindrata, di imbarcazioni, acquisti di immobili, ecc.) particolarmente stridenti con l'ammontare del reddito dichiarato.

In tal caso, soprattutto qualora non sia stato possibile addivenire ad una soddisfacente ricostruzione del volume d'affari, si potrà procedere, sia pure ai soli fini dell'imposizione diretta, all'accertamento sintetico del reddito complessivo secondo la procedura di cui all'art. 38, comma 4, del D.P.R. n.600/73.

Occorre tenere conto, infine, che il reddito dichiarato non dovrebbe mai collocarsi (quantomeno in modo ricorrente) al di sotto di quello figurativo costituito dalla somma:

- ◆ dei proventi ottenibili da un impiego alternativo del capitale investito nell'attività professionale (arredi, attrezzature, ecc.);
- ◆ del fitto figurativo dei locali (qualora siano di proprietà) ove si svolge l'attività;
- ◆ della retribuzione conseguibile da una attività di lavoro dipendente nel settore.

Tale reddito minimo, ad esempio, per un professionista con locali di proprietà di 100 mq. posti in zona centrale ed adibiti a studio, attrezzature ed arredi del valore di £ 80 milioni, potrebbe essere così calcolato:
£ 12 milioni (fitto figurativo) + 7% di £ 80 milioni + £ 36 milioni (retribuzione figurativa lorda di un impiegato di medio livello) = £ 53.600.000.

3.6 Le indagini finanziarie

I controlli sulle operazioni finanziarie costituiscono uno strumento molto incisivo per l'esame della posizione fiscale del contribuente.

L'indagine finanziaria è certamente consigliabile in presenza di gravi indizi di evasione, ovvero qualora permanga un significativo divario tra il volume d'affari ed i redditi accertati con la metodologia in precedenza descritta e quanto fondatamente attribuibile al contribuente sulla base delle condizioni di esercizio dell'attività, della sua potenziale capacità reddituale, della consistenza del suo patrimonio ovvero di altri elementi di valutazione.

In particolare, per la categoria economica oggetto della presente metodologia, poiché il principio di contabilizzazione dei compensi e delle spese segue il criterio di "cassa", le indagini finanziarie rappresentano uno strumento appropriato per avvalorare la ricostruzione indiretta realizzata nel corso di una verifica e definire l'effettiva entità degli incassi realizzati ed i pagamenti effettuati.

Con riferimento a tale tipologia di controllo, sono quindi delineabili diversificati percorsi d'indagine, che potranno essere seguiti anche in via alternativa, tenendo presente che i commi n. 402 e 403 della Legge n. 311/2004 hanno ampliato i poteri dell'Amministrazione finanziaria, sia dal punto di vista soggettivo che oggettivo, modificando la normativa di cui all'art. 32 del D.P.R. n. 600/73 e all'art. 51 del D.P.R. n. 633/72.

Al fine di una corretta applicazione della nuova disciplina, la Direzione Centrale Accertamento ha diffuso la Circolare del 19 ottobre 2006, n. 32 nella quale sono state affrontate le novità legislative ed i relativi riflessi giuridici e procedurali.

I soggetti, in via generale, a cui oggi si possono effettuare le richieste di dati, documenti e notizie in merito alle suddette indagini, sono i seguenti:

- Banche;
- Società Poste italiane S.p.a.;
- Intermediari finanziari;
- Imprese di investimento;
- Organismi di investimento collettivo del risparmio;
- Società di gestione del risparmio;
- Società fiduciarie.

La Circolare del 19 ottobre 2006, n. 32, ha chiarito, all'interno delle categorie indicate (ambito soggettivo), quali sono i soggetti destinatari delle richieste predette, fornendo indicazioni sulla procedura da seguire.

Gli artt. 32, comma 1, del D.P.R. n. 600/73 e 51, comma 2, del D.P.R. n. 633/72 sono stati modificati, ai rispettivi numeri 7), con riferimento all'oggetto delle richieste.

Mentre nella precedente stesura si faceva esclusivo riferimento ai "rapporti intrattenuti", intesi quali "conti" inerenti un rapporto continuativo nel tempo, la legge ha variato tale fattispecie, ampliandola, specificando che le richieste effettuate ai soggetti sopra riportati riguardano "dati, notizie e documenti relativi a qualsiasi rapporto intrattenuto od operazione effettuata con i loro clienti, ivi compresi i servizi prestati, nonché alle garanzie prestate da terzi".

E' evidente che le fattispecie oggettive riguardano non solo i "conti" cui prima la norma faceva riferimento, ma tutte le operazioni, anche isolate, che il cliente ha concluso nel corso del tempo con i soggetti specificati. Ciò comporta che nel controllo rientrino tutte le operazioni "extra-conto" che, nella stesura precedente, come anche esplicitato nella Circolare del 10 maggio 1996 n. 116/E, non potevano essere oggetto delle richieste

da parte degli Uffici.

La citata Circolare del 19 ottobre 2006, n. 32 ha chiarito che, con riferimento all'ambito oggettivo delle richieste di dati, documenti e notizie, le stesse si possono correlare a tutti i rapporti continuativi e non, vale a dire aperture, variazioni e chiusure di conti, libretti, depositi ed altro, operazioni singole, contratti relativi a cassette di sicurezza, mutui, finanziamenti di qualsiasi natura e tutte le altre operazioni di qualsiasi specie, sia finanziarie che relative a servizi accessori e ai mezzi di pagamento, sempreché rilevanti agli effetti dell'indagine.

La stessa Circolare, inoltre, ha considerato la nuova banca dati di cui all'art. 37, comma 4, del D.L. del 4 luglio 2006, n. 223, con riferimento alle nuove comunicazioni all'Anagrafe Tributaria degli operatori finanziari, all'interno della disciplina in argomento.

Pertanto, la formazione della suddetta banca dati in un'apposita sezione dell'Anagrafe Tributaria - alimentata dalle comunicazioni in via telematica da parte degli intermediari sui soggetti con i quali gli stessi intrattengono i rapporti (specificando la natura di questi ultimi) - deve essere considerata ai fini di un'attività di selezione preventiva, affinché si possano dimensionare più precisamente le indagini, coinvolgendo, almeno tendenzialmente, solo gli operatori finanziari che hanno intrattenuto i rapporti con i contribuenti medesimi.

Gli uffici, indipendentemente dall'entrata in funzione della nuova banca dati descritta, possono comunque agire, sempre in caso di necessità istruttoria, all'interno dell'ambito oggettivo riportato.

Gli stessi commi n. 402 e 403, della summenzionata Legge n. 311/2004, istituiscono altresì la nuova procedura telematica relativa alle predette indagini, mediante l'inoltro delle richieste agli operatori finanziari, nonché la relativa ricezione delle risposte, attraverso il sistema della posta elettronica certificata (PEC).

Il mutato quadro normativo, unitamente alle più agevoli modalità di colloquio con gli operatori finanziari, richiede un attento esame delle informazioni che si intendono acquisire al fine di individuare con precisione le categorie di intermediari finanziari cui rivolgere le richieste in via telematica.

3.6.1 - Richiesta al contribuente degli estremi identificativi dei conti

(artt. 32, 1° comma n. 6-bis del D.P.R. n. 600/73 e 51, 2° comma n. 6-bis del D.P.R. n. 633/72)

In tal caso viene richiesta alla parte, previa autorizzazione del Direttore Regionale dell'Agenzia delle entrate, la dichiarazione della natura, del numero e degli estremi identificativi dei rapporti intrattenuti con banche, società Poste italiane S.p.a., intermediari finanziari, imprese di investimento, organismi di investimento collettivo del risparmio, società di gestione del risparmio e società fiduciarie.

Di conseguenza agli operatori finanziari segnalati dovrà essere richiesta la copia dei conti denunciati dal contribuente e l'indicazione di tutti gli altri eventuali rapporti, operazioni e servizi con lui intrattenuti.

3.6.2 - Richiesta dati, notizie e documenti agli istituti di credito e finanziari

(artt. 32, 1° comma n. 7 del D.P.R. n. 600/73 e 51, 2° comma n. 7 del D.P.R. n. 633/72)

Indipendentemente dall'esercizio della facoltà di cui al punto precedente, i verificatori possono richiedere, sempre previa autorizzazione del Direttore Regionale dell'Agenzia delle Entrate, dati, notizie e documenti

relativi a qualsiasi rapporto intrattenuto od operazione effettuata, ivi compresi i servizi prestati, con i loro clienti, nonché alle garanzie prestate da terzi, come precedentemente specificato, direttamente a: banche, società Poste Italiane S.p.a., intermediari finanziari, imprese di investimento, organismi di investimento collettivo del risparmio, società di gestione del risparmio e società fiduciarie.

Tale modalità d'indagine appare particolarmente opportuna quando siano stati frapposti ostacoli all'azione dei verificatori o dell'ufficio, ovvero quando le violazioni e le omissioni e le false indicazioni contabili siano così gravi e i dati a disposizione così scarsi, da rendere difficile la ricostruzione degli imponibili fiscali.

Le indagini dovranno comunque essere condotte secondo selezionate opzioni investigative che restringano la forbice costi-benefici dell'azione di accertamento (banche che hanno sportelli nella città ove operano il contribuente e i suoi familiari più stretti, nelle province contigue, nel luogo di nascita, nella località ove possiede residenze secondarie o comunque dove si supponga l'esistenza di conti).

L'indagine può coinvolgere anche altri soggetti motivatamente sospettati di essere intestatari di comodo di conti riferibili al contribuente (interposizione del soggetto terzo) o di cui il medesimo abbia comunque la disponibilità.

Per la fattispecie in argomento, come in precedenza indicato, si deve tener conto di quanto rappresentato nella Circolare del 19 ottobre 2006, n. 32 della Direzione Centrale Accertamento.

Allegato 1

MODELLO DI QUESTIONARIO

Indirizzo dell'Ufficio

Al Sig.: _____

Ai sensi dell'art. 32, comma 1, n. 8 bis) del D.P.R. 29/9/1973, n. 600; ai sensi dell'art. 51, comma 2, n. 4) del D.P.R. 26/10/1972, n. 633;

si invita la S.V. a comunicare, entro giorni quindici dalla notifica del presente questionario, con riferimento all'anno di imposta _____, le seguenti notizie relative alle prestazioni sanitarie ricevute dal Prof./Dott. _____:

1 Luogo delle prestazioni, periodo e numero delle sedute;

2 Tipo di prestazione fruita:

- ◆ terapia conservativa (otturazioni, ricostruzioni)
- ◆ terapia endontica (cure canalari)
- ◆ terapia ricostruttiva (protesi)
- ◆ implantologia
- ◆ ortodonzia (applicazione di apparecchi correttivi)
- ◆ altre prestazioni (igiene dentale, ecc.)

3 Importo, data e modalità di pagamento dell'onorario (assegno bancario, contanti, ecc.)

Check List

Codice Ufficio	N° processo verbale	Anno
<input style="width: 90%;" type="text"/>	<input style="width: 90%;" type="text"/>	<input style="width: 90%;" type="text"/>
Da compilare manualmente dopo l'acquisizione del Processo Verbale		

Categoria Economica - STUDI ODONTOIATRICI -

Codice Attività:

DATI VERIFICATORI

Verificatore 1 - Nome e Cognome	Ente Verificatore	
<input style="width: 95%;" type="text"/>	<input style="width: 95%;" type="text"/>	
Verificatore 2 - Nome e Cognome	Cod. Ufficio I.V.A.	Cod. Ufficio II.DD.
<input style="width: 95%;" type="text"/>	<input style="width: 95%;" type="text"/>	<input style="width: 95%;" type="text"/>

DATI GENERALI

DATA INIZIO VERIFICA (gg/mm/aaaa)	DATA FINE VERIFICA (gg/mm/aaaa)
<input style="width: 95%;" type="text"/>	<input style="width: 95%;" type="text"/>

Cod. Fisc. Contribuente	Part. I.V.A. Contribuente
<input style="width: 95%;" type="text"/>	<input style="width: 95%;" type="text"/>

SI: *Controllo effettuato anche se con esito negativo*

NO₁: *Controllo non effettuato per mancanza del presupposto da accertare*

NO₂: *Controllo non effettuato perché non ritenuto proficuo*

CONTROLLO		SI	NO ₁	NO ₂	Nota
ATTIVITÀ PREPARATORIA AL CONTROLLO					
Attraverso il sistema informativo dell'A.T.:					
1	– è stata effettuata un'interrogazione contabile completa?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
2	– è stato rilevato il luogo di conservazione delle scritture contabili e l'eventuale soggetto depositario?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
3	– è stata rilevata l'ubicazione della sede e degli altri locali utilizzati per l'esercizio dell'attività?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
4	– sono stati individuati gli elementi indicatori di capacità contributiva (compresi gli atti del Registro) del soggetto verificato, dei familiari conviventi, di eventuali associati e dei loro familiari conviventi?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
5	Sono state acquisite le ultime dichiarazioni disponibili?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
6	Si è proceduto ad accertare l'esistenza di precedenti controlli e l'inclusione nelle liste selettive di anni precedenti?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
7	Sono stati acquisiti tutti gli elementi d'accertamento in possesso dell'ufficio, compresi i dati delle eventuali verifiche prodromiche eseguite?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
ATTIVITÀ DI CONTROLLO					
ACCESSO					
Si è proceduto a:					
8	– effettuare la ricerca della documentazione extracontabile (schedari, agende per appuntamenti, etc.)?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
9*	– verificare la presenza in Internet del soggetto?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
10	– acquisire i supporti magnetici rinvenuti nello studio?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
11	– acquisire i dati presenti nell'hard-disk dei PC rinvenuti?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
12	– acquisire eventuali fascicoli e schedari intestati ai clienti?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
13	– richiedere una stampa dei clienti dall'archivio specifico del programma di gestione?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
14	– individuare gli ambulatori, le cliniche, le case di cura ove il professionista esercita?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
15	– rilevare il numero, la qualifica e le mansioni dei dipendenti presenti al momento dell'accesso?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
16	– rilevare il numero e il tipo dei collaboratori non dipendenti, degli eventuali praticanti e degli associati all'attività professionale?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
17	– rilevare il numero dei clienti presenti nello studio?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
18	– inventariare le giacenze dei materiali di consumo?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
19	– rilevare le attrezzature diagnostiche e le strumentazioni per gli interventi di piccola chirurgia?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Si è proceduto ad acquisire informazioni relativamente a:					
20	– anzianità professionale?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	

21	– docenze, collaborazioni a giornali e riviste specializzate nonché ad altri incarichi ricoperti?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
22	– eventuale rilevamento dello studio da genitori o parenti?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
23	– iscrizione a circoli privati?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
24	– accertare la data di inizio dell'attività?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
25	– accertare l'esistenza di polizze di assicurazione contro i rischi professionali?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
26	– rilevare i dati e le informazioni relativi all'epoca e all'importo delle ristrutturazioni più recenti?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
27	Si è proceduto a controllare l'esistenza, la bollatura e l'aggiornamento dei libri contabili obbligatori?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
CONTROLLO DEL VOLUME D'AFFARI		SI	NO₁	NO₂	Nota
Si è proceduto a:					
28	– accertare se i dati rilevati dalla documentazione extracontabile trovano riscontro nella contabilità e nei documenti emessi?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
29	– effettuare la lettura dei dati contenuti nei supporti magnetici ed al loro riscontro con le scritture e la documentazione contabile?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
30	– riscontrare se il personale rilevato al momento dell'accesso è regolarmente registrato nei libri previsti in materia del lavoro?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
31	– rilevare la specializzazione professionale e la tipologia delle principali prestazioni rese?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
32	– scomporre, per aggregati omogenei, i compensi dichiarati?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
33	– verificare se, dalla scomposizione, sono emerse situazioni inverosimili sotto l'aspetto economico?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
34	– accertare l'attendibilità della distribuzione dei compensi nel corso dell'anno?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
35	– verificare la corrispondenza delle informazioni rilevate dalle schede "storiche" intestate a ciascun paziente con i dati rilevati dalle fatture emesse?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
36	– rilevare, anche in contraddittorio con la parte, il consumo di materiale specifico per ogni tipologia di prestazione (amalgama e cemento bianco per la terapia conservativa, coni di guttaperga per la terapia endodontica, etc.)?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
37	– ricostruire il numero di prestazioni rese sulla base dei consumi di materiale rilevati?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
38	– verificare la congruità degli acquisti di materiale protesico con i dati delle fatture emesse?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
39	– confrontare il numero delle prestazioni rese determinato analiticamente o induttivamente con quello risultante dalle fatture e/o ricevute emesse?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
40	– accertare il numero di sedute (visite) necessarie per le prestazioni di ortodonzia?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
41	– rilevare, anche in contraddittorio con la parte, i giorni e le ore dedicati settimanalmente all'attività di visita presso lo studio?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
42	– accertare il tempo mediamente impiegato per una seduta, anche in contraddittorio con la parte?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
43	– accertare quanto tempo intercorre mediamente tra la prenotazione e la seduta, anche in contraddittorio con la parte?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	

44	– accertare il numero degli appuntamenti annotati nei giorni precedenti e successivi l'accesso?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
45*	– inviare questionari ai clienti?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
46	– valorizzare le prestazioni non contabilizzate sulla base di quanto fatturato per prestazioni similari o sulla scorta delle tariffe professionali?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
47	– controllare l'eventuale asserzione di gratuità dei compensi di talune prestazioni?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
48	– verificare la congruità tra le spese telefoniche sostenute ed i compensi dichiarati?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
49	– rilevare l'eventuale incongruenza fra ampiezza del rischio professionale assicurato e volume d'affari dichiarato?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
50	– esaminare il registro dei movimenti finanziari?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
ALTRI CONTROLLI E RISCONTRI		SI	NO₁	NO₂	Nota
Si è proceduto a:					
51	– accertare il titolo di possesso dei locali utilizzati per l'esercizio della professione?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
52	– calcolare il capitale investito nello studio (arredi, attrezzature, etc.)?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Si è proceduto a valutare il reddito ritraibile da:					
53	– un impiego alternativo del capitale proprio investito?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
54	– l'affitto di locali di proprietà utilizzati per l'esercizio della professione?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
55	– lo svolgimento di un'attività di lavoro dipendente nel settore?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
56	Si è proceduto a calcolare il reddito accertabile in via sintetica (al professionista ed agli associati) sulla base delle manifestazioni di capacità contributiva individuate?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
INDAGINI FINANZIARIE		SI	NO₁	NO₂	Nota
57 (1)	Vi sono gravi indizi di evasione ovvero indizi tali da far ritenere che quanto accertato diverga significativamente dall'effettiva capacità contributiva del soggetto verificato?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Si è proceduto a:					
58* (2)	– richiedere al contribuente l'indicazione di qualsiasi rapporto intrattenuto con banche, Società Poste italiane S.p.a. e con gli altri operatori finanziari di cui all'art. 32, primo comma n. 7), D.P.R. n. 600/73 e all'art. 51, secondo comma n. 7), D.P.R. n. 633/72 ?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
59*	– acquisire ed esaminare la documentazione di qualsiasi rapporto segnalato ed esibito dal contribuente?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
60*	– richiedere alle banche, Società Poste italiane S.p.a. e agli altri operatori finanziari di cui all'art. 32, primo comma n. 7), D.P.R. n. 600/73 e all'art. 51, secondo comma n. 7), D.P.R. n. 633/72, dati, notizie e documenti relativi a qualsiasi rapporto intrattenuto o operazione effettuata, ivi compresi i servizi prestati, con il contribuente, nonché le garanzie prestate da terzi?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
61*	– interessare banche, Società Poste italiane S.p.a. e gli altri operatori finanziari di cui all'art. 32, primo comma n. 7), D.P.R. n. 600/73 e all'art. 51, secondo comma n. 7), D.P.R. n. 633/72, operanti in località diverse da quelle di residenza del contribuente?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	

62* – estendere le indagini finanziarie ad altri soggetti?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
--	--------------------------	--------------------------	--------------------------	--

*Controllo facoltativo.

⁽¹⁾ NOTA: in caso di risposta affermativa, i successivi controlli rivestiranno carattere obbligatorio.

⁽²⁾ NOTA: “*qualsiasi rapporto intrattenuto*” da intendersi come eventuale rapporto diretto, in disponibilità o comunque riconducibile al contribuente.