

Opuscolo n. 08

Albergheria e ristorazione

Valevole dal 1° gennaio 2008

Le informazioni contenute nella presente pubblicazione devono essere considerate come un **complemento** alle Istruzioni sull'IVA.



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Dipartimento federale delle finanze DFF

Amministrazione federale delle contribuzioni AFC

Competenze

Attiriamo la vostra attenzione sul fatto che per la riscossione dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) sulle operazioni effettuate sul territorio svizzero, così come sull'ottenimento di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero, è competente esclusivamente l'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC), mentre per la riscossione dell'imposta sull'importazione di beni è competente esclusivamente l'Amministrazione federale delle dogane (AFD). Di conseguenza, le informazioni rilasciate da altri uffici non sono giuridicamente vincolanti per l'AFC.

Potete raggiungere la Divisione principale dell'IVA come segue:

per scritto: Amministrazione federale delle contribuzioni
Divisione principale dell'imposta sul valore aggiunto
Schwarztorstrasse 50
3003 Berna

per telefono: 031 322 21 11 (dalle 8.30 alle 11.30 e dalle 13.30 alle 16.30)

per fax: 031 325 75 61

per e-mail: mwst.webteam@estv.admin.ch

Vogliate assolutamente indicare il vostro indirizzo postale, il vostro numero di telefono e (se disponibile) il vostro N.IVA!

Le pubblicazioni dell'AFC riguardanti l'IVA sono ottenibili:

- **di principio solo ancora in forma elettronica**

tramite internet: www.estv.admin.ch

- **in casi eccezionali in forma cartacea, con fatturazione**

In casi eccezionali potete ordinare, verso pagamento, gli stampati in forma cartacea.

L'ordinazione va trasmessa a:

Ufficio federale delle costruzioni e della logistica
Distribuzione pubblicazioni
Stampati IVA
3003 Berna

Internet: www.estv.admin.ch/i/mwst/dokumentation/publikationen/index.htm

Osservazioni preliminari importanti

La presente pubblicazione si fonda sull'opuscolo, edito nel settembre 2000 dall'Amministrazione federale delle contribuzioni, valevole con l'introduzione della legge federale concernente l'imposta sul valore aggiunto (1° gennaio 2001).

Le modifiche intervenute nel frattempo in questo settore (legge sull'IVA, ordinanza relativa alla legge sull'IVA, modifiche e precisazioni della prassi) sono state riprese nella presente pubblicazione. Queste modifiche materiali sono ombreggiate in grigio (analogamente al presente testo). Perciò il contribuente e i suoi rappresentanti possono facilmente individuare i cambiamenti intervenuti dal 1° gennaio 2001 in poi.

Il testo rimanente ha subito soltanto piccoli adeguamenti redazionali e l'aggiornamento degli esempi. Tali adattamenti non comportano modifiche materiali e perciò non sono ombreggiati in grigio. Infine sono stati espressamente evidenziati i punti importanti e le particolarità.

valido
31 dic

Abbreviazioni

AFC	Amministrazione federale delle contribuzioni
CC	Codice civile svizzero (RS 210)
cifra	cifra nel presente opuscolo
CO	Codice delle obbligazioni (RS 220)
IVA	Imposta sul valore aggiunto
LIVA	Legge federale del 2 settembre 1999 concernente l'imposta sul valore aggiunto (RS 641.20)
N.IVA	Numero di registro dei contribuenti IVA
nm.	numero marginale delle Istruzioni 2008 sull'IVA (fino alla pubblicazione delle Istruzioni 2008 i numeri marginali si riferiscono ancora alle Istruzioni 2001 sull'IVA)
RS	Raccolta sistematica del diritto federalista

Valevole fino al
31 dicembre 2009

Indice delle materie

Pagina

Prestazioni della ristorazione

1.	Delimitazione fra prestazioni della ristorazione e forniture di prodotti commestibili e bevande	9
1.1	Basi legali	9
1.2	Prestazioni della ristorazione	9
1.2.1	Definizione e trattamento fiscale	9
1.2.2	Possibilità di consumo sul posto	9
1.2.3	Preparazione e/o servizio presso il cliente	10
1.3	Fornitura di prodotti commestibili e bevande	10
1.3.1	Prodotti commestibili e bevande destinati alla consegna (fornitura a domicilio)	11
1.3.1.1	Definizione e trattamento fiscale	11
1.3.1.2	Provvedimenti organizzativi adeguati	11
1.3.1.3	Schema per la determinazione dell'aliquota d'imposta applicabile alle "forniture a domicilio"	12
1.3.2	Vendita di prodotti commestibili e bevande da asporto (vendita "da asporto" e "take away")	12
1.3.2.1	Definizione e trattamento fiscale	12
1.3.2.2	Provvedimenti organizzativi adeguati	13
1.3.2.3	Schema per la determinazione dell'aliquota d'imposta applicabile alla vendita di prodotti commestibili e bevande "da asporto" / "take away" senza l'applicazione della regolamentazione forfettaria (☞ cifra 1.5)	15
1.4	Forniture di bevande alcoliche	16
1.5	Regolamentazione forfettaria per la vendita "da asporto" / "take away" ..	16
1.5.1	Condizioni	16
1.5.2	Applicazione della regolamentazione forfettaria	17
1.5.3	Schema per la determinazione dell'aliquota d'imposta applicabile alle vendite "da asporto" / "take away" con l'applicazione della regolamentazione forfettaria	18
1.6	Panetteria e pasticcerie con tea-rom	18
2.	Vitto del personale, dei familiari e dei membri delle imprese; ristorazione di determinati gruppi di persone; consegna di regali	19
2.1	Principio	19
2.2	Vitto in aziende della ristorazione	20
2.2.1	Vitto del titolare di una ditta individuale, dei suoi familiari del personale come pure di altri membri dell'impresa	20
2.2.2	Ristorazione di determinati gruppi di persone (cosiddette "Maisonbuchungen")	21
2.2.2.1	Principio	21
2.2.2.2	Vitto offerto gratuitamente ad amici, conoscenti e parenti a titolo gratuito come pure consegna di regali in relazione a una prestazione della ristorazione	22
2.2.2.3	Vitto offerto gratuitamente a guide turistiche, autisti di torpedoni e clienti abituali	22
2.2.2.4	Pasto di prova gratuito (p. es. per un matrimonio)	23

2.2.2.5	Vitto offerto gratuitamente ai collaboratori di agenzie di viaggi, di compagnie aeree e di fornitori	23
2.2.2.6	Regali concessi non in relazione a una prestazione della ristorazione	23
2.3	Vitto in aziende non appartenenti al settore della ristorazione	24
3.	Vitto in mense, mense scolastiche, centri di formazione	24
4.	Altre prestazioni nella ristorazione	24
4.1	Juke-box, distributori automatici di sigarette, apparecchi automatici da gioco e altri distributori automatici come pure la gestione di piste di bowling, di birilli, di tavoli da biliardo e del gioco delle freccette.	24
4.2	Locazione di locali nel settore alberghiero e della ristorazione	26
4.3	Manifestazioni quali rappresentazioni teatrali, serate musicali e danzanti	26
4.3.1	In generale.	26
4.3.2	Particolarità in relazione a biglietti d'ingresso	26
4.3.3	Regola del 10 %	27
4.4	Opere d'arte	27
4.5	Prestazioni della ristorazione ad agenzie di viaggio	28
4.6	Vendita di fiori e decorazioni da tavola	28
4.7	Esborsi.	29
4.8	Tassa per la proroga dell'orario di chiusura degli esercizi pubblici	29
4.9	Contratti di fornitura (p. es. contratti per la fornitura di birra)	29

Prestazioni del settore alberghiero

5.	Definizione dell'industria alberghiera/paraalberghiera	32
6.	Distinzione fra prestazioni del settore alberghiero e altre prestazioni	32
6.1	Prestazioni del settore alberghiero (aliquota speciale)	33
6.1.1	Alloggio.	33
6.1.2	Prestazioni accessorie in diretta relazione con l'alloggio	33
6.1.3	Estensione delle prestazioni accessorie	33
6.2	Altre prestazioni.	34
6.3	Combinazioni di prestazioni	35
6.3.1	Alloggio e altre prestazioni	35
6.3.2	Arrangiamenti mezza pensione e pensione completa	35
6.3.2.1	Calcolo effettivo delle quote per l'alloggio e il vitto	36
6.3.2.2	Determinazione forfettaria delle quote per l'alloggio e il vitto	37
6.3.3	Package.	38
6.3.3.1	Definizione	38
6.3.3.2	Trattamento fiscale.	38
6.3.4	Prestazioni di alberghi attrezzati per seminari	39
6.3.4.1	Calcolo effettivo delle singole componenti	40
6.3.4.2	Regolamentazione speciale per alberghi attrezzati per seminari.	40
6.3.5	Fatturazione in caso di combinazioni di prestazioni	41
6.4	Tabella sinottica delle prestazioni del settore alberghiero e delle altre prestazioni.	42
7.	Altre prestazioni nel settore alberghiero	43
7.1	Locazione di case e appartamenti di vacanza	43
7.2	Locazione di camere d'albergo da parte di un albergo a un altro albergo.	43

7.3	Locazione di aree di campeggio e aree per mobilhome	44
7.4	Locazione di posteggi	44
7.5	Locazione di camere per il personale	44
7.6	Minibar e distributori automatici di bevande e alimentari	45
7.7	Prestazioni a o da agenzie di viaggi	45
7.7.1	Arrangiamenti venduti ad agenzie di viaggio	45
7.7.2	Pagamenti di provvigioni ad agenzie di viaggi, enti turistici ecc. per la mediazione di arrangiamenti	45
7.8	Tv a pagamento (pay-tv), tassa per l'accesso a internet, locazione di supporti video, foto e audio	46
7.9	Cambio di valute	46
7.10	Tasse di soggiorno e di alloggio	46
7.11	Pagamenti effettuati con tagliandi (voucher) rilasciati da terzi	47

Disposizioni comuni

8.	Controprestazione	48
8.1	In generale	48
8.2	Buoni regalo	48
8.3	Pagamento con carte di credito, cambiali, assegni REKA ecc.	48
8.4	Euro e altre valute estere	49
8.5	Mance	49
8.6	Pagamenti per annullamenti	49
8.7	Telefono	50
8.8	Locazione di locali nel settore alberghiero e della ristorazione	50
8.9	Risarcimento danni	50
9.	Imposta precedente	50
9.1	Osservazioni generali riguardo alla deduzione dell'imposta precedente	50
9.2	Particolarità concernenti l'imposta precedente sull'acquisto di alimentari	50
10.	Altro	51
10.1	Rendiconto semplificato con il metodo dell'aliquota saldo	51
10.2	Contabilità	52
10.2.1	In generale	52
10.2.2	Giornale IVA	52
10.3	Esempi di contabilizzazione con il conteggio dell'IVA secondo il metodo effettivo	53
10.4	Luogo della prestazione del settore alberghiero e della ristorazione	55
10.4.1	Principio	55
10.4.2	Particolarità nell'ambito delle prestazioni della ristorazione e di alloggio effettuate a bordo di mezzi di trasporto	55
10.5	Consumo proprio nel settore alberghiero e della ristorazione	56
10.6	Trasferimento di patrimonio o di una parte di esso (procedura di notifica)	56
10.7	Opzione (imposizione volontaria di operazioni escluse dall'IVA)	56
10.7.1	Opzione nel settore alberghiero e della ristorazione	56
10.7.2	Operazioni escluse dall'IVA connesse a prestazioni del settore alberghiero e della ristorazione	57
10.7.3	Conseguenze fiscali	57

		8
11.	Fatturazione	58
11.1	Principio	58
11.2	Fatturazione separata e suddivisione per aliquota d'imposta	59
11.3	Fatturazione in caso di combinazioni di prestazioni	59
11.3.1	Fatturazione in caso di alloggio, mezza pensione e pensione completa, nonché altre prestazioni.	59
11.3.2	Fatturazione in caso di package (☞ cifra 6.3.3)	61
11.3.3	Fatturazione di prestazioni effettuate da alberghi attrezzati per seminari (☞ cifra 6.3.4)	61
11.3.4	Tabella sinottica delle fatturazioni.	62
Allegato 1:	esempi di ricevute	63
	1. Ricevuta per fornitura a domicilio / prestazione della ristorazione in seguito alla preparazione o al servizio	63
	2. Ricevuta per vendita di cibi e bevande "da asporto" / "take away" / scontrino del ristorante	63
Allegato 2:	esempi di fatture	64
	Esempio 1: Mezza pensione con altre prestazioni	64
	Esempio 2: Pernottamento con fatturazione separata della colazione e altre prestazioni.	65
	Esempio 3: Pernottamento senza fatturazione separata della colazione e altre prestazioni.	66
	Esempio 4: Package contenente l'alloggio e altre prestazioni.	67
	Esempio 5: Package contenente la mezza pensione e altre prestazioni.	68
	Esempio 6: Package contenente la pensione completa e una prestazione esclusa dall'IVA.	69
	Esempio 7: Package contenente la pensione completa nonché prestazioni al di fuori del package.	70
	Esempio 8: Fattura per un seminario in caso di applicazione del metodo effettivo	71
	Esempio 9: Fattura per un seminario in caso di applicazione della regolamentazione speciale	72
Allegato 3:	Promemoria N1/2007 dell'imposta federale diretta	73

Prestazioni della ristorazione

1. Delimitazione fra prestazioni della ristorazione e forniture di prodotti commestibili e bevande

1.1 Basi legali

Giusta l'articolo 36 capoverso 1 lettera a numero 2 LIVA le forniture e il consumo proprio di prodotti commestibili e bevande - eccettuate le bevande alcoliche - sono imponibili all'aliquota ridotta; l'aliquota ridotta non si applica tuttavia a prodotti commestibili e bevande di ogni genere forniti nell'ambito di prestazioni della ristorazione. È considerata prestazione della ristorazione la distribuzione di prodotti commestibili e bevande non soltanto quando il contribuente dispone di particolari infrastrutture per il loro consumo sul posto, ma anche quando egli li prepara o li serve presso il cliente.

1.2 Prestazioni della ristorazione

1.2.1 Definizione e trattamento fiscale

In linea di massima si verificano sempre prestazioni della ristorazione (art. 36 cpv. 1 lett. a n. 2) imponibili all'aliquota normale quando:

- vi è la possibilità di consumo sul posto, oppure
- il prestatore prepara o serve i prodotti commestibili e/o le bevande direttamente presso il cliente o in un luogo da lui stabilito.

1.2.2 Possibilità di consumo sul posto

Il consumo sul posto presuppone l'esistenza di particolari infrastrutture per la consumazione di cibi e bevande. Sono considerati infrastrutture particolari ad esempio i tavoli, i banconi e gli altri dispositivi che consentono la consumazione sul posto, oppure le infrastrutture per la consumazione in treni e in torpedoni, indipendentemente se queste strutture appartengono al ristoratore o all'albergatore (detto in seguito esercente) o sono messe a disposizione da un terzo. Non è neppure rilevante se il cliente fa uso della possibilità di consumo sul posto e se queste infrastrutture sono sufficienti a consentire a tutti i clienti la consumazione sul posto.

Non sono considerate infrastrutture per il consumo sul posto ad esempio le sedie e le panchine senza tavolo nei negozi di alimentari o supermercati, poiché, di regola, servono unicamente a permettere ai clienti una breve pausa. Non valgono come possibilità di consumo sul posto neppure i posti a sedere messi a disposizione nei sottopassaggi ferroviari o nell'atrio di cinema, teatri, circhi, stadi sportivi e simili. Tuttavia, è possibile che in questi luoghi siano disponibili altre infrastrutture per il consumo sul posto. Infine non sono considerate come possibilità di consumo sul posto di un chiosco o di un ristorante in campeggi le tende e le roulotte dei locatari.

Se non vi è possibilità di consumo sul posto, la vendita di prodotti commestibili e bevande è considerata fornitura ed è quindi imponibile – ad eccezione delle bevande alcoliche – all'aliquota ridotta.



Se è disponibile un'infrastruttura per il consumo sul posto (può trattarsi anche unicamente di un tavolo alto), la distribuzione di prodotti commestibili e bevande costituisce una prestazione della ristorazione ed è imponibile all'aliquota normale.

Per la corretta ripartizione delle aliquote d'imposta (aliquota normale o ridotta) il prestatore può adottare provvedimenti organizzativi (☞ cifra 1.3.2.2) o applicare la regolamentazione forfettaria (☞ cifra 1.5).

1.2.3 Preparazione e/o servizio presso il cliente

Vi è pure una prestazione della ristorazione quando il prestatore prepara o serve i prodotti commestibili e le bevande direttamente presso il cliente o in un luogo da lui stabilito.

Per **preparazione** s'intendono ad esempio le seguenti azioni: cuocere, raffreddare, riscaldare, frullare, preparare, mescolare (p. es. insalate). Per contro, il semplice mantenimento della temperatura di prodotti commestibili e bevande pronti per il consumo non è considerata preparazione.

Per **servizio** s'intendono ad esempio le seguenti azioni: servire prodotti commestibili nei piatti, preparare buffet freddi e caldi, servire bevande, apparecchiare e sparecchiare i tavoli e/o servire gli ospiti. Si considerano servizio anche la direzione o la sorveglianza del personale di servizio come pure l'assistenza e il rifornimento di buffet servisol.

1.3 Fornitura di prodotti commestibili e bevande

Vi è una fornitura di prodotti commestibili e bevande non alcoliche imponibile all'aliquota ridotta, quando il prestatore **non** li fornisce nell'ambito di una prestazione della ristorazione. Se però il contribuente esegue nella propria azienda anche prestazioni della ristorazione, vi è una fornitura imponibile all'aliquota ridotta quando:

- in caso di **forniture a domicilio** sono stati presi provvedimenti organizzativi adeguati che permettono la delimitazione fra prestazioni della ristorazione e forniture a domicilio;
- in caso di **vendite "da asporto" / "take away"** sono stati presi provvedimenti organizzativi adeguati che permettono la delimitazione fra prestazioni della ristorazione e queste vendite.

1.3.1 **Prodotti commestibili e bevande destinati alla consegna (fornitura a domicilio)**

1.3.1.1 **Definizione e trattamento fiscale**

Con l'espressione "fornitura a domicilio" s'intende la fornitura di prodotti commestibili e bevande consegnati dal contribuente al domicilio del cliente (p. es. privati, mense, ospizi, ospedali) o in luoghi da lui stabilito (p. es. sala per party, baita, tram), **senza ulteriore preparazione o servizio**.

Ai fini dell'IVA non si verificano "forniture a domicilio" di prodotti commestibili e bevande imponibili all'aliquota ridotta bensì prestazioni della ristorazione imponibili all'aliquota normale, quando il prestatore (p. es. azienda della ristorazione, macelleria, servizio party, cuoco a domicilio, azienda della gastronomia) li prepara e/o li serve presso il cliente o in un luogo da lui stabilito (☞ cifra 1.2.3).

Il prestatore può imporre le "forniture a domicilio" di prodotti commestibili e bevande all'aliquota ridotta, nella misura in cui sono adempite le condizioni e sono stati presi provvedimenti organizzativi adeguati (☞ cifra 1.3.1.2). Per contro, le bevande alcoliche e le prestazioni della ristorazione sono sempre imponibili all'aliquota normale.

Le forniture a domicilio imponibili all'aliquota ridotta e le bevande alcoliche imponibili all'aliquota normale vanno fatturate separatamente (☞ allegato 1, esempio 1a). Inoltre, si raccomanda di rilevare a parte e di contabilizzare separatamente nei libri contabili le cifre d'affari realizzate con forniture a domicilio (aliquota ridotta/aliquota normale per le bevande alcoliche) e quelle relative alle prestazioni della ristorazione (aliquota normale).

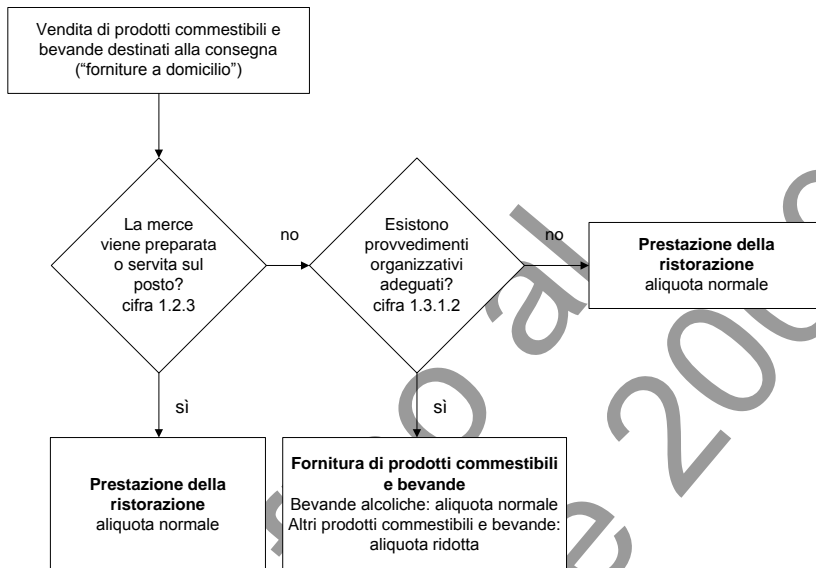
1.3.1.2 **Provvedimenti organizzativi adeguati**

Il prestatore deve adottare nella propria azienda i provvedimenti organizzativi atti a permettere di verificare, in base a giustificativi (p. es. bollettini di consegna, fatture, ricevute), se è stata effettuata una prestazione della ristorazione o una fornitura a domicilio. Questi giustificativi devono contenere le seguenti indicazioni:

- il nome e l'indirizzo del destinatario;
- la data della prestazione;
- il prezzo della prestazione;
- il tipo e l'entità della prestazione (con o senza preparazione e servizio);
- l'indirizzo della fornitura rispettivamente il luogo della prestazione (se l'indirizzo della fornitura e l'indirizzo del cliente sono diversi);
- l'aliquota d'imposta determinante.

☞ Riguardo al corretto impiego degli indirizzi e alla fatturazione vedi nm. 751 segg.

1.3.1.3 Schema per la determinazione dell'aliquota d'imposta applicabile alle "forniture a domicilio"



1.3.2 Vendita di prodotti commestibili e bevande da asporto (vendita "da asporto" e "take away")

1.3.2.1 Definizione e trattamento fiscale

Si è in presenza di una vendita di prodotti commestibili e bevande "da asporto" / "take away" imponibile all'aliquota ridotta quando:

- il cliente porta via i prodotti commestibili e le bevande, non consumandoli quindi nell'azienda del prestatore e
- il prestatore ha adottato provvedimenti organizzativi adeguati per delimitare le prestazioni.

Possibili **indizi** della presenza di una vendita "da asporto" / "take away":

- la volontà espressa dal cliente "all'asporto" di prodotti commestibili e bevande;
- il modo di consegna, dunque l'imballaggio utilizzato (p. es. la pizza in cartoni, il caffè in bicchieri di cartone con coperchio);
- le differenze di prezzo fra prodotti commestibili e bevande destinati all'asporto e quelli venduti nell'ambito delle prestazioni della ristorazione;
- la vendita di prodotti commestibili e bevande inadatti al consumo immediato (p. es. 500 grammi di pane, spezie, miscele di tè, carne cruda).



Se non esiste alcuna infrastruttura (nemmeno un singolo tavolo) a disposizione dei clienti per il consumo sul posto, non è necessario adottare provvedimenti organizzativi (☞ cifra 1.3.2.2).

1.3.2.2 **Provvedimenti organizzativi adeguati**

Le vendite di prodotti commestibili e bevande “da asporto” / “take away” e le prestazioni della ristorazione vanno rilevate a parte. Per la vendita di prodotti commestibili e bevande “da asporto” / “take away” imponibile all’aliquota ridotta va utilizzata una cassa appositamente programmata (p. es. cassa registratrice o cassa a partitario), in grado di stampare strisce e scontrini di cassa contenenti le seguenti informazioni (☞ allegato 1, esempio 2a):

- il nome, l’indirizzo e il N.IVA del prestatore;
- la data della vendita di prodotti commestibili e di bevande “da asporto” / “take away” rispettivamente della prestazione della ristorazione;
- l’articolo o almeno il gruppo di merci (p. es. acqua minerale) nonché il suo prezzo e
- l’aliquota d’imposta applicabile a ogni articolo rispettivamente gruppo di merci. Se le aliquote d’imposta sono codificate, i codici possono essere spiegati tramite legenda.

☞ Riguardo al corretto impiego degli indirizzi e alla fatturazione vedi nm. 751 segg.

Il prestatore che non dispone di una cassa di questo tipo può rilevare le cifre d’affari delle prestazioni della ristorazione e le vendite di prodotti commestibili “da asporto” / “take away” con casse registratrici separate, a condizione che siano in grado di stampare strisce e scontrini di cassa contenenti i summenzionati dati.



Per l’adempimento dei provvedimenti organizzativi è indispensabile la consegna dello scontrino di cassa al cliente.

La separazione organizzativa presuppone inoltre la contabilizzazione separata nei libri contabili tra cifre d’affari realizzate con le prestazioni della ristorazione e cifre d’affari realizzate con la vendita di prodotti commestibili e bevande “da asporto” / “take away”.

Il contribuente che adotta tutti i provvedimenti organizzativi è autorizzato a imporre all’aliquota ridotta (tuttavia senza le bevande alcoliche) le vendite di prodotti commestibili e bevande “da asporto” / “take away”.

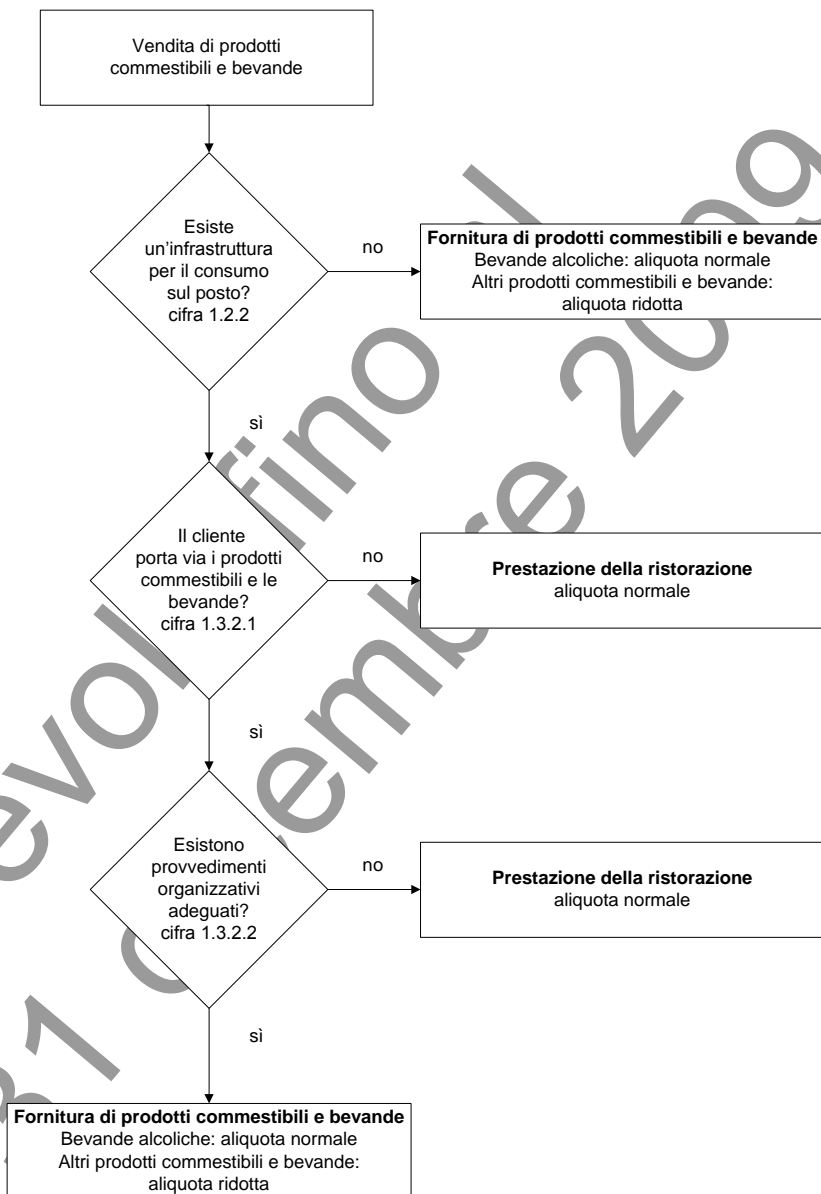


Se i provvedimenti organizzativi non possono essere adottati, o lo possono essere solo in parte, le vendite di prodotti commestibili e bevande "da asporto" / "take away" vanno imposte all'aliquota normale analogamente alle prestazioni della ristorazione.

- ☞ Per ulteriori informazioni concernenti i provvedimenti organizzativi adeguati presso le panetteria e pasticcerie con tea-room vedi cifra 1.6.

valevole fino al
31 dicembre 2009

1.3.2.3 Schema per la determinazione dell'aliquota d'imposta applicabile alla vendita di prodotti commestibili e bevande "da asporto" / "take away" senza l'applicazione della regolamentazione forfettaria (☞ cifra 1.5)



1.4 Forniture di bevande alcoliche

La vendita di bevande alcoliche con un tenore alcolico superiore allo 0,5 per cento in volume è sempre imponibile all'aliquota normale.

1.5 Regolamentazione forfettaria per la vendita "da asporto" / "take away"¹

1.5.1 Condizioni

Quando esistono infrastrutture di consumo sul posto, le **aziende miste, le paninoteche, gli snack-bar nonché i distributori automatici di bevande e alimentari**² possono conteggiare le prestazioni della ristorazione imponibile all'aliquota normale in modo forfettario, a condizione che **non dispongano di oltre 20 posti a sedere o in piedi**. Lo stesso vale per lo svolgimento di determinate **manifestazioni**. Tutte le altre vendite di prodotti commestibili e bevande "da asporto" / "take away" sono di principio imponibili all'aliquota ridotta.

Il vantaggio di questa regolamentazione forfettaria risiede nel fatto che per le vendite "da asporto" / "take away" non è necessario adottare provvedimenti organizzativi (☞ cifra 1.3.2.2).

L'applicazione della regolamentazione è **facoltativa**. Il contribuente che sceglie questa semplificazione deve applicare questo procedimento durante **almeno un intero anno contabile o civile**.



Se ai clienti sono messi a disposizione oltre 20 posti a sedere o in piedi, la regolamentazione forfettaria non può essere applicata. Di conseguenza, vanno adottati i provvedimenti organizzativi (☞ cifre 1.3.2.2 risp. 1.6).

- **Aziende miste**

Sono considerati aziende miste ad esempio le panetterie, le macellerie, i negozi delle stazioni di benzina, i negozi di generi alimentari in stabilimenti balneari e campeggi come pure i chioschi la cui cifra d'affari propria al negozio supera la cifra d'affari di "take away" (prodotti commestibili e bevande destinati al consumo immediato). Ciò è il caso quando la cifra d'affari propria al negozio supera il 50 % della cifra d'affari complessiva.

- **Paninoteche e snack-bar**

Sono considerati paninoteche e snack-bar ad esempio i punti vendita di salicce, kebab, pizza o pollo (incl. la vendita di bevande), le paninoteche e gli snack-bar in stabilimenti balneari o in campeggi la cui cifra d'affari di "take away" supera il 50 % della cifra d'affari complessiva.

¹ Modifica della prassi in vigore dal 1° luglio 2005;
La semplificazione indicata per i chioschi alla cifra 1.5 della precedente edizione dell'opuscolo non può più essere applicata con la pubblicazione del presente testo.

² Modifica della prassi in vigore dal 1° gennaio 2007

- **Distributori automatici di bevande e alimentari**

La presente regolamentazione è valida per tutti i tipi di distributori automatici di bevande e alimentari, ad eccezione di quelli situati nelle strutture alberghiere (☞ cifra 7.6) e in aziende della ristorazione con oltre 20 posti a sedere o in piedi (☞ cifra 1.5.3).

- **Manifestazioni**

Con il termine “manifestazioni” s’intendono le manifestazioni di tutti i generi, nel corso delle quali i visitatori si possono ristorare durante un breve lasso di tempo determinato in anticipo (di regola durante la pausa). Ne fanno parte ad esempio le rappresentazioni cinematografiche, teatrali, circensi e musicali, i varietà, i concorsi ed altre manifestazioni speciali tipo partite di calcio o di hockey su ghiaccio con un programma delineato quanto a tempo e contenuto (inizio, pause, fine).



Questa regolamentazione non può essere applicata alle manifestazioni durante le quali i visitatori possono ristorarsi per un periodo di tempo prolungato, di solito durante l’intera manifestazione (p. es. nel corso di un torneo sportivo, durante i festival cinematografici o musicali).

1.5.2

Applicazione della regolamentazione forfettaria

Aziende miste

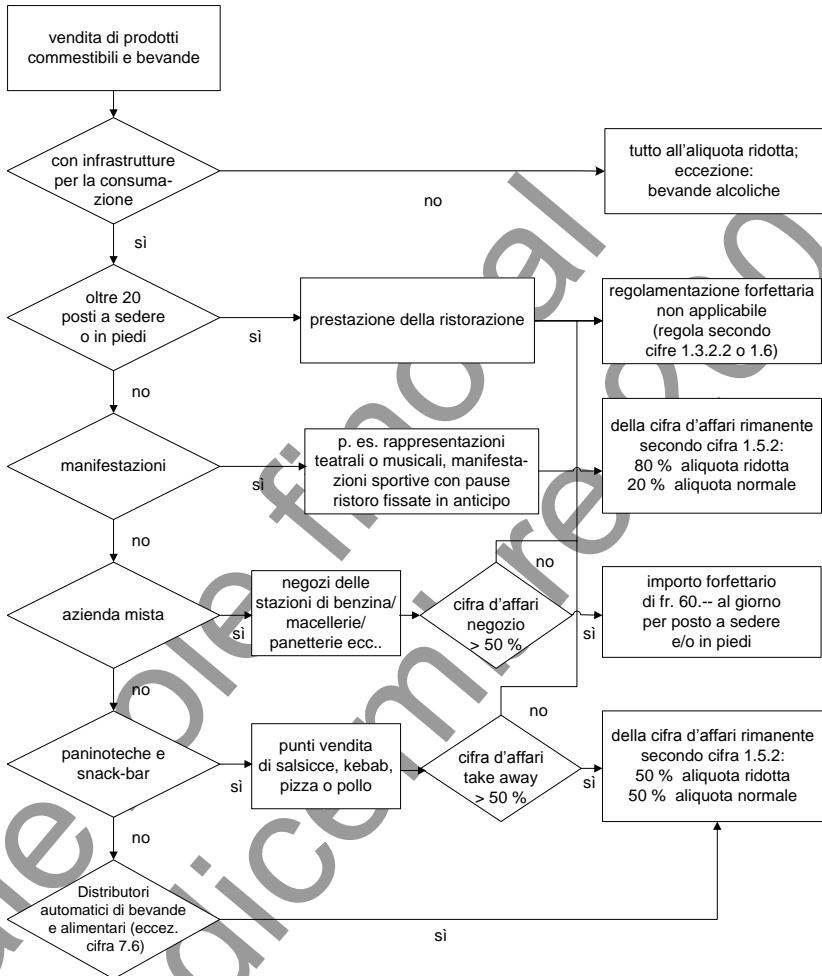
Le loro cifre d’affari imponibili all’aliquota normale realizzate con prestazioni della ristorazione possono essere determinate e imposte con un importo forfettario di **60 franchi³ al giorno** (durante i giorni d’apertura) **per posto** a sedere o in piedi.

Paninoteche, snack-bar, distributori automatici di bevande e alimentari e manifestazioni

In un **primo tempo** va determinata (calcolando un supplemento) e imposta la cifra d’affari imponibile all’aliquota normale realizzata con la vendita di bevande alcoliche, sigarette, tabacchi e simili. Ciò presuppone che i corrispondenti costi della merce siano registrati su conti separati. In un **secondo tempo**, le cifre d’affari così determinate sono dedotte dalla cifra d’affari complessiva (per prodotti commestibili e bevande, sigarette, tabacchi e simili). La cifra d’affari rimanente dovrà essere imposta in misura del 50 % all’aliquota normale e del 50 % all’aliquota ridotta, **per le paninoteche, gli snack-bar e i distributori automatici di bevande e alimentari**; in misura del 20 % all’aliquota normale e dell’80 % all’aliquota ridotta, per le **manifestazioni**.

1.5.3

Schema per la determinazione dell'aliquota d'imposta applicabile alle vendite "da asporto" / "take away" con l'applicazione della regolamentazione forfettaria



1.6

Panetteria e pasticceria con tea-rom

Per le panetterie e pasticcerie con tea-room (di seguito: panetterie) valgono le seguenti regole riguardo ai provvedimenti organizzativi adeguati secondo la cifra 1.3.2.2:

- gli introiti che le panetterie realizzano con la vendita di alimentari e bevande consumati nel tea-room sono considerati controprestazioni per prestazioni della ristorazione e sono quindi imponibili all'aliquota normale, indipenden-

temente se l'ospite ritira lui stesso i prodotti in panetteria o se questi gli sono serviti al tavolo dal personale del tea-room;

- la vendita di alimentari e bevande che i clienti non consumano nel tea-room è per contro imponibile all'aliquota ridotta (eccetto le bevande alcoliche);
- le cifre d'affari imponibili a diverse aliquote d'imposta vanno determinate a parte e contabilizzate separatamente (p. es. cifra d'affari della panetteria e cifra d'affari del tea-room).

Per quanto riguarda la **determinazione distinta** delle cifre d'affari del tea-room e della panetteria, il contribuente dispone delle seguenti possibilità:

- gli alimentari che la panetteria consegna all'ospite per la consumazione nel tea-room vengono rilevati con una cassa appositamente programmata (p. es. cassa registratrice o cassa a partitativo), oppure con una seconda cassa. Le esigenze in relazione alle strisce e agli scontrini di cassa secondo la cifra 1.3.2.2 sono valide per analogia;
- per i prodotti alimentari della panetteria forniti all'ospite del tea-room e destinati al consumo nel tea-room possono essere rimessi dei talloncini. L'ospite paga in seguito al personale di servizio questi prodotti alimentari sulla base dei talloncini. Una copia di questi talloncini, numerati progressivamente in anticipo, va conservata. I corrispondenti introiti vanno addizionati giornalmente e il totale va contabilizzato come cifra d'affari della ristorazione (aliquota normale).



Se il tea-room non dispone di oltre 20 posti a sedere o in piedi può essere applicata la regolamentazione forfettaria (☞ cifra 1.5).⁴

2. **Vitto del personale, dei familiari e dei membri delle imprese; ristorazione di determinati gruppi di persone; consegna di regali**

2.1 **Principio**

Ai fini dell'IVA occorre di regola distinguere se le prestazioni di vitto del personale e dei familiari nonché la ristorazione di determinati gruppi di persone sono effettuate a titolo oneroso o gratuito.

☞ Riguardo ai criteri di delimitazione vedi l'opuscolo "Consumo proprio".

Le seguenti informazioni presentano il trattamento fiscale delle singole prestazioni di vitto in merito alla base di calcolo e all'aliquota d'imposta.

4 Modifica della prassi in vigore dal 1° luglio 2005

2.2 Vitto in aziende della ristorazione

2.2.1 Vitto del titolare di una ditta individuale, dei suoi familiari del personale come pure di altri membri dell'impresa

La determinazione effettiva del valore del vitto del personale, dei familiari e degli altri membri della famiglia nelle aziende della ristorazione è di regola estremamente difficile, molto dispendiosa e può comportare rettifiche fiscali in occasione di controlli IVA. Per questa ragione l'AFC riconosce, nel senso di una valutazione approssimativa, le quote indicate nel Promemoria N1/2007 dell'imposta federale diretta (☞ allegato 3).

I contribuenti che non desiderano applicare tale semplificazione devono procedere all'imposizione effettiva; in questo caso devono tenere registrazioni appropriate, facilmente verificabili.

Se il contribuente fa uso di tale semplificazione valgono le quote forfetarie elencate nel promemoria N1/2007 dell'imposta federale diretta (p. es. per gli adulti: 6480 franchi per anno risp. 540 franchi per mese). Le quote sono considerate al lordo (incl. IVA) e possono essere suddivise anche sui singoli pasti. In questo caso valgono le seguenti quote per pasto e persona:

- colazione fr. 3.00
- pranzo fr. 8.00⁵
- cena fr. 7.00⁶

Il contribuente dichiara almeno una volta l'anno come consumo proprio gli importi determinati con le quote appena indicate e li impone all'aliquota d'imposta corrispondente.

Ogni singolo contribuente può decidere se applicare le quote forfetarie annuali rispettivamente mensili oppure le quote per pasto. Per questioni di semplificazione amministrativa si raccomanda di applicare le quote forfetarie annuali rispettivamente mensili **al personale a tempo pieno e le quote per pasto al personale a tempo parziale.**

Al titolare di una ditta individuale e ai familiari che non lavorano nell'impresa si applicano le quote forfetarie annuali o mensili, poiché i rispettivi importi soggiacciono ad aliquote d'imposta diverse.

L'imposizione delle precitate quote dipende da chi consuma i pasti. A dipendenza del gruppo di persone sono applicabili diverse aliquote d'imposta.

5 Modifica della prassi in vigore dal 1° gennaio 2007

6 Modifica della prassi in vigore dal 1° gennaio 2007

A questo proposito occorre fare una distinzione fra i seguenti gruppi di persone:

- **Vitto del titolare di una ditta individuale e dei familiari che non lavorano nell'impresa:**

Imposizione dei suddetti importi in misura di un terzo all'aliquota normale e di due terzi all'aliquota ridotta. Per i bambini fino ai 13 anni di età la quota determinante è imponibile totalmente all'aliquota ridotta.

Eventuali prelevamenti di tabacchi sono sempre imponibili all'aliquota normale.

- **Vitto del personale (compresi i familiari del titolare di una ditta individuale che lavorano nell'impresa) come pure altri membri dell'impresa (p. es. soci di società di persone, azionisti, detentori di quote sociali):**

L'importo totale è imponibile all'aliquota normale.

La determinazione forfettaria per il vitto del personale (compresi i familiari del titolare di una ditta individuale che lavorano nell'impresa) e altri membri dell'impresa non può essere applicata quando:

- L'importo pagato per il vitto è superiore alle quote indicate nel promemoria N1/2007 rispettivamente alle quote giornaliere che ne derivano.

In questo caso la controprestazione ricevuta è imponibile all'aliquota normale.

- I pasti pronti per il consumo sono acquistati presso terzi.

In questo caso è imponibile all'aliquota normale il valore del pasto acquistato (prezzo d'acquisto).

2.2.2 **Ristorazione di determinati gruppi di persone (cosiddette "Maisonbuchungen")**

2.2.2.1 **Principio**

Per motivi vari, nell'industria alberghiera determinati gruppi di persone beneficiano di prestazioni della ristorazione a titolo gratuito. Queste prestazioni – le cosiddette "Maisonbuchungen" – sono registrate senza effetto sul risultato. Nella prassi sono possibili le seguenti prestazioni della ristorazione gratuite:

- vitto offerto gratuitamente ad amici, conoscenti e parenti;
- vitto offerto gratuitamente a guide turistiche, autisti di torpedoni e clienti abituali;
- pasto di prova gratuito;
- vitto offerto gratuitamente ai collaboratori di agenzie di viaggi, di compagnie aeree e di fornitori;

- regali elargiti non in relazione a una prestazione della ristorazione (p. es. una bottiglia di vino prelevata dalla cantina) a conoscenti, amici e parenti.

2.2.2.2 **Vitto offerto gratuitamente ad amici, conoscenti e parenti a titolo gratuito come pure consegna di regali in relazione a una prestazione della ristorazione**

Il vitto offerto ad amici, conoscenti e parenti come pure la consegna di regali in relazione a una prestazione della ristorazione costituiscono elargizioni a titolo gratuito. Per le elargizioni a titolo gratuito fino a un importo di 300 franchi per destinatario e per anno non è dovuta l'imposta sul consumo proprio. È tuttavia escluso dal diritto alla deduzione dell'imposta precedente il 50 % degli ammontari d'imposta concernenti spese di vitto e bevande.

L'importo limite di 300 franchi non va inteso come quota irrilevante. Infatti, se tale importo è superato, è imponibile al consumo proprio la totalità dell'elargizione e non solo l'importo che eccede i 300 franchi. In questo caso non occorre effettuare la riduzione della deduzione dell'imposta precedente del 50 %.

Per i beni mobili nuovi fabbricati dal contribuente stesso l'imposta sul consumo proprio è dovuta al momento del prelievo sul prezzo d'acquisto delle loro parti costitutive (p. es. salsa per l'insalata, salsa bolognese, marmellata ecc.) maggiorato del valore locativo commerciale dei beni d'investimento e dei mezzi d'esercizio utilizzati per la fabbricazione ossia per l'utilizzo dell'infrastruttura. Viene imposta solo la parte che ha dato diritto alla deduzione dell'imposta precedente. A titolo semplificativo, per la fabbricazione di beni il valore di locazione per l'utilizzo dell'infrastruttura può essere calcolato maggiorando del 10 % il prezzo d'acquisto del materiale.

☞ Per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Consumo proprio".

2.2.2.3 **Vitto offerto gratuitamente a guide turistiche, autisti di torpedoni e clienti abituali**

Il vitto offerto gratuitamente a **guide turistiche e autisti di torpedone** è parificato a un ribasso in natura. Perciò non è dovuta alcuna imposta sul consumo proprio e i relativi costi danno diritto alla deduzione dell'imposta precedente in applicazione dell'articolo 38 LIVA. Non occorre effettuare la riduzione della deduzione dell'imposta precedente del 50 %.

Il vitto offerto gratuitamente a **clienti abituali** è considerato un ribasso in natura. Perciò non è dovuta alcuna imposta sul consumo proprio e i relativi costi danno diritto alla deduzione dell'imposta precedente in applicazione dell'articolo 38 LIVA. Non occorre effettuare la riduzione della deduzione dell'imposta precedente del 50 %.

2.2.2.4 **Pasto di prova gratuito (p. es. per un matrimonio)⁷**

Un pasto di prova gratuito (p. es. per un matrimonio) costituisce un campione di merce per scopi aziendali. Perciò non è dovuta alcuna imposta sul consumo proprio e i relativi costi danno diritto alla deduzione dell'imposta precedente in applicazione dell'articolo 38 LIVA. Non occorre effettuare la riduzione della deduzione dell'imposta precedente del 50 %.

2.2.2.5 **Vitto offerto gratuitamente ai collaboratori di agenzie di viaggi, di compagnie aeree e di fornitori**

a) Collaboratori di agenzie di viaggi e di compagnie aeree:⁸

Il vitto offerto gratuitamente ai collaboratori di agenzie di viaggio e di compagnie aeree costituisce un campione di merce per scopi aziendali. Perciò non è dovuta alcuna imposta sul consumo proprio e i relativi costi danno diritto alla deduzione dell'imposta precedente in applicazione dell'articolo 38 LIVA. Non occorre effettuare la riduzione della deduzione dell'imposta precedente del 50 %.

b) Collaboratori di fornitori:

Il vitto offerto gratuitamente ai collaboratori di fornitori costituisce un'elargizione a titolo gratuito. Per le elargizioni a titolo gratuito fino a un importo di 300 franchi per destinatario e per anno non è dovuta l'imposta sul consumo proprio. È tuttavia escluso dal diritto alla deduzione dell'imposta precedente il 50 % degli ammontari d'imposta concernenti spese di vitto e bevande.

L'importo limite di 300 franchi non va inteso come quota irrilevante. Infatti, se tale importo è superato, è imponible al consumo proprio la totalità dell'elargizione e non solo l'importo che eccede i 300 franchi. In questo caso non occorre effettuare la riduzione della deduzione dell'imposta precedente del 50 %.

☞ Per ulteriori informazioni relative alla determinazione del valore di beni mobili nuovi fabbricati dal contribuente stesso offerti gratuitamente vedi cifra 2.2.2.2.

2.2.2.6 **Regali concessi non in relazione a una prestazione della ristorazione**

La consegna di regali, come ad esempio una bottiglia di vino dalla propria cantina, un cavatappi o un grembiule da cucina, costituisce un'elargizione a titolo gratuito. Per le elargizioni a titolo gratuito fino a un importo di 300 franchi per destinatario e per anno non è dovuta l'imposta sul consumo proprio. È tuttavia escluso dal diritto alla deduzione dell'imposta precedente il 50 % degli ammontari d'imposta concernenti spese di vitto e bevande.

7 Precisazione della prassi

8 Modifica della prassi dal 1° gennaio 2008

L'importo limite di 300 franchi non va inteso come quota irrilevante. Infatti, se tale importo è superato, è imponible al consumo proprio la totalità dell'elargizione e non solo l'importo che eccede i 300 franchi. In questo caso non occorre effettuare la riduzione della deduzione dell'imposta precedente del 50 %.

☞ Per ulteriori informazioni relative alla determinazione del valore di beni mobili nuovi fabbricati dal contribuente stesso offerti gratuitamente vedi cifra 2.2.2.2.

2.3 **Vitto in aziende non appartenenti al settore della ristorazione**

Per informazioni dettagliate in merito al trattamento fiscale del vitto in aziende non appartenenti al settore della ristorazione, segnatamente in merito ai ristoranti per il personale gestiti in proprio o gestiti da terzi, al vitto al tavolo di famiglia, ai distributori automatici di bevande e alimentari, nonché alla ristorazione gratuita di clienti vedi i nm. 313 segg.

3. **Vitto in mense, mense scolastiche, centri di formazione**

L'IVA è calcolata sulla controprestazione (art. 33 LIVA). Si considera controprestazione tutto ciò che il destinatario della prestazione, o un terzo in sua vece, dà in cambio della fornitura o della prestazione di servizi, compresi i "doni" che possono essere classificati controprestazioni dirette di operazioni particolari del destinatario.

I versamenti a fondo perso o i contributi per la copertura del disavanzo d'esercizio ricevuti da gerenti di mense, mense scolastiche, mense in centri di formazione, case di vacanza ecc. costituiscono controprestazioni supplementari e sono imponibili all'aliquota normale.

Esempi

- *Un'impresa si assume a fine anno la copertura del disavanzo d'esercizio della mensa gestita da terzi.*
- *Un'impresa paga gli stipendi dei dipendenti della propria mensa gestita da terzi.*
- *Per ogni pasto consumato nella mensa il Cantone versa al gestore della mensa un contributo di 5 franchi.*

4. **Altre prestazioni nella ristorazione**

4.1 **Juke-box, distributori automatici di sigarette, apparecchi automatici da gioco e altri distributori automatici come pure la gestione di piste di bowling, di birilli, di tavoli da biliardo e del gioco delle freccette**

a) Juke-box, distributori automatici di sigarette, di giornali e di apparecchi automatici da gioco ecc.:

- Quando un gestore di distributori installa un distributore automatico in un ristorante o in un albergo è solamente il gestore di distributori stesso a conseguire le relative cifre d'affari. Le seguenti informazioni valgono

quindi unicamente per il gestore di distributori e non per l'azienda nella quale sono installati i distributori automatici.

Il **gestore di distributori** deve imporre gli introiti realizzati con i distributori automatici nel modo seguente:

Juke-box, distributori automatici di sigarette come pure apparecchi automatici da gioco d'abilità (p. es. calchetto, biliardo, flipper, videogiochi) e distributori automatici di bevande alcoliche e articoli non food:

Gli introiti conseguiti sono sempre imponibili all'aliquota normale.

Per gli apparecchi automatici da gioco (gioco d'abilità) vale controprestazione imponibile il ricavo che rimane nell'apparecchio dopo il gioco (ossia la differenza fra le puntate e le vincite pagate).⁹

Distributori automatici di giornali, riviste, libri e fiori:

Gli introiti conseguiti con i distributori automatici di giornali, riviste, libri e fiori sono imponibili all'aliquota ridotta.

- Prestazioni imponibili per **l'esercente**:
L'esercente impone all'aliquota normale le provvigioni (p. es. sotto forma di partecipazione alla cifra d'affari) che riceve da un gestore di distributori per l'installazione di apparecchi.

b) Biliardo, freccette, birilli e bowling nonché la locazione di queste infrastrutture:

- Il biliardo, le freccette, i birilli e il bowling sono considerati attività sportive. Le controprestazioni per la partecipazione a tali manifestazioni sono escluse dall'IVA giusta l'articolo 18 numero 15 LIVA.
- La locazione di piste di bowling e di birilli è esclusa dall'IVA giusta l'articolo 18 numero 21 lettera d LIVA. Trattasi di una locazione di impianti sportivi.
- Per contro, la locazione di tavoli da biliardo o di bersagli per il gioco delle freccette è imponibile all'aliquota normale, in quanto i locali nei quali sono installati i tavoli da biliardo o i bersagli per il gioco delle freccette non sono considerati impianti sportivi. La controprestazione per la locazione è imponibile all'aliquota normale, anche se le attrezzature vengono locate all'organizzatore di un torneo o a un'associazione per l'allenamento.

⁹ Modifica della prassi in vigore dal 1° gennaio 2003



Gli introiti conseguiti con i distributori automatici di bevande e alimentari (prodotti alimentari e bibite con o senza alcol) in aziende della ristorazione con più di 20 posti a sedere o in piedi valgono sempre come prestazioni della ristorazione imponibili all'aliquota normale.

4.2 **Locazione di locali nel settore alberghiero e della ristorazione**

La controprestazione per la locazione di locali nel settore alberghiero e della ristorazione (p. es. sale o cucine) è imponibile all'IVA all'aliquota normale (☞ cifra 8.8).

4.3 **Manifestazioni quali rappresentazioni teatrali, serate musicali e danzanti in generale**

4.3.1

Le cifre d'affari provenienti da queste rappresentazioni culturali sono escluse dall'IVA (art. 18 n. 14 LIVA), nella misura in cui tali rappresentazioni sono fornite direttamente al pubblico e viene richiesta una determinata controprestazione (di regola biglietto d'ingresso). Sulle relative spese non sussiste il diritto alla deduzione dell'imposta precedente.

Per contro, le controprestazioni conseguite con i biglietti d'ingresso a esposizioni commerciali sono imponibili all'aliquota normale. Sono considerate esposizioni commerciali non solo le rinomate fiere bensì anche le esposizioni nelle quali sono presentati nuovi prodotti.¹⁰

4.3.2 **Particolarità in relazione a biglietti d'ingresso**

La controprestazione corrisposta dal pubblico per assistere a uno spettacolo culturale è esclusa dall'IVA, purché essa includa esclusivamente la prestazione culturale e non ulteriori prestazioni imponibili. È irrilevante se il visitatore riceve, per accedere allo spettacolo, un biglietto, un bracciale o un altro distintivo di riconoscimento (p. es. targhetta). Determinante è il fatto che con questo oggetto, non utilizzabile per altri scopi, il visitatore possa far valere unicamente il diritto d'entrata allo spettacolo culturale.¹¹

Ciò non è il caso se ad esempio il visitatore deve acquistare un bicchiere per il diritto d'entrata. Una controprestazione simile per un oggetto utilizzabile anche per altri scopi è imponibile all'aliquota normale, su riserva della regola del 10 % descritta qui di seguito.

Vi è pure una prestazione imponibile all'aliquota normale se un esercente, che ha ingaggiato un artista per un'esibizione nel suo locale, non preleva un supplemento separato per le consumazioni, chiaramente identificabile dai clienti. Ciò è il caso quando il supplemento è incluso nei prezzi delle consumazioni, ossia

¹⁰ Precisazione della prassi

¹¹ Precisazione della prassi

quando ai clienti sono distribuiti carte delle bevande e menu speciali con prezzi maggiorati.

4.3.3 Regola del 10 %

Se nel biglietto d'ingresso per spettacoli culturali sono comprese prestazioni imponibili (p. es. bevande e vitto, prestazioni di alloggio o di trasporto, posteggi), e queste non vengono indicate separatamente sul biglietto d'ingresso o nella fattura, per quanto riguarda l'imposizione occorre distinguere fra le seguenti varianti:

- Se, in base a registrazioni interne, la quota delle prestazioni imponibili non supera il 10 % del prezzo del biglietto d'ingresso complessivo, l'intero prezzo del biglietto d'ingresso è escluso dall'IVA, senza diritto alla deduzione dell'imposta precedente. Le prestazioni imponibili possono essere trattate in modo analogo alle prestazioni (culturali) principali escluse dall'IVA.

Se la controprestazione per lo spettacolo è imposta volontariamente (☞ opzione; cifra 10.7), la controprestazione totale è imponibile all'aliquota ridotta. Sui relativi costi sussiste il diritto al recupero dell'imposta precedente.¹²

- Se la quota delle prestazioni imponibili supera il 10 % del prezzo del biglietto d'ingresso complessivo, nessuna parte di controprestazione può più essere ammessa quale controprestazione culturale. L'intero prezzo del biglietto d'ingresso è imponibile all'aliquota normale con diritto alla deduzione totale dell'imposta precedente. In questo caso, è irrilevante se le entrate sono sottoposte volontariamente o no all'IVA.¹³



Potendo far valere la deduzione dell'imposta precedente sui costi di vitto e bevande solo in misura del 50 % (art. 38 cpv. 5 LIVA), il destinatario della prestazione contribuente è autorizzato a richiedere al prestatore il valore delle relative prestazioni.¹⁴

Il servizio-guardaroba e il programma della manifestazione sono considerati prestazioni accessorie alla prestazione principale (ingresso), se sono compresi nel prezzo del biglietto d'ingresso. Se sono fatturati separatamente, tali prestazioni sono imponibili all'aliquota corrispondente.

4.4 Opere d'arte

Secondo l'articolo 18 numero 16 LIVA le prestazioni di servizi culturali e le forniture di opere d'arte da parte degli autori, come ad esempio scrittori, compositori, cineasti, pittori e scultori sono escluse dall'IVA.

¹² Precisazione della prassi

¹³ Precisazione della prassi

¹⁴ Modifica della prassi dal 1° gennaio 2008

Se queste opere d'arte sono vendute da commercianti d'oggetti d'arte, le rispettive cifre d'affari sono tuttavia imponibili all'aliquota normale.

Esempio

Un artista espone le sue opere d'arte in un'azienda della ristorazione e le vende in proprio nome ai clienti del ristorante. L'esercente riceve per ogni quadro venduto una provvigione ("finder's fee"). Questa provvigione è imponibile all'aliquota normale.

Se l'esercente vende le opere d'arte in proprio nome ma per conto dell'artista, la totalità del prezzo di vendita e un'eventuale provvigione sono imponibili all'aliquota normale (rappresentanza indiretta).

☞ Per ulteriori informazioni vedi opuscolo "Cultura" e nm. 190 segg.

4.5 Prestazioni della ristorazione ad agenzie di viaggio

Se prestazioni della ristorazione (p. es. pranzo per un gruppo turistico) vengono vendute a un'agenzia di viaggi che agisce in proprio nome, l'esercente deve imporre all'aliquota normale la controprestazione pagata dall'agenzia di viaggi.

Le provvigioni che l'esercente riconosce per l'apporto di clientela ad agenzie di viaggi, enti turistici ecc. non costituiscono una diminuzione della controprestazione. Tali versamenti vanno contabilizzati come costo.

L'esercente può far valere il diritto alla deduzione dell'imposta precedente, purché i giustificativi siano conformi alle esigenze dell'articolo 37 LIVA. Vale giustificativo la fattura dell'agenzia di viaggi, dell'ente turistico o una nota di credito rilasciata dall'esercente.

☞ Per ulteriori informazioni vedi cifra 7.7.2.

Se l'agenzia di viaggi ha la sede all'estero, trattasi di un ottenimento imponibile di prestazioni di servizi da un'impresa con sede all'estero.

☞ Per ulteriori informazioni vedi il promemoria "Prestazioni di servizi transfrontaliere".

4.6 Vendita di fiori e decorazioni da tavola

Se in un ristorante sono offerti in vendita fiori da parte di un terzo, vi è fornitura, tra il terzo fornitore dei fiori e l'ospite.

Indipendentemente se sono inclusi nel prezzo delle consumazioni o se sono fatturati a parte, le decorazioni da tavola sono considerate componenti della controprestazione per la prestazione della ristorazione e sono imponibili all'IVA all'aliquota normale.

4.7 **Esborsi**

Per esborsi s'intendono le spese che l'esercente effettua per i suoi ospiti per piccole commissioni quali ad esempio fiori, regali, taxi.

Vi è mediazione quando la fornitura o la prestazione di servizi è eseguita esplicitamente in nome e per conto del prestatore.

Una tale mediazione è data anche quando l'esercente fattura queste spese al cliente alla posizione "esborsi". Tuttavia, in questo caso i presupposti per riconoscere una rappresentanza diretta sono dati quando:

- il corrispondente documento emesso dal creditore è aggraffato al duplicato delle fatture del cliente oppure classificato in modo tale da poter essere reperito in modo veloce e affidabile; e
- l'esercente non ha fatto valere la deduzione dell'imposta precedente su queste spese.

Se questi presupposti non sono adempiti, l'esercente deve imporre la controprestazione totale all'aliquota corrispondente.¹⁵

4.8 **Tassa per la proroga dell'orario di chiusura degli esercizi pubblici**

Se, in conformità delle disposizioni locali, l'esercente è tenuto al pagamento di una tassa per la proroga dell'orario di chiusura, il relativo importo messo in conto al suo ospite costituisce una componente della controprestazione imponibile, anche se questa tassa è fatturata separatamente.

4.9 **Contratti di fornitura (p. es. contratti per la fornitura di birra)**

Tra i fornitori (di birra, vino, acque minerali, alimentari) e le aziende della ristorazione sono spesso conclusi contratti di fornitura che concedono al fornitore il diritto esclusivo di fornitura per un determinato periodo. Come controprestazione per il diritto concesso, l'azienda della ristorazione riceve dal fornitore un pagamento in denaro (p. es. un prestito con o senza interessi, oppure un versamento unico) oppure una prestazione in natura (p. es. bancone, frigorifero, distributore automatico di bevande).

Di regola, il contratto di fornitura prevede l'acquisto di un determinato quantitativo annuo (p. es. 100 ettolitri di birra). In base a questo quantitativo è definito il ribasso che l'esercente ottiene sul prezzo d'acquisto ("gastro") del relativo prodotto.

¹⁵ Precisazione della prassi

L' esercente tratta queste prestazioni nel modo seguente:

- **Prestito rimborsabile con interessi**

L' esercente contabilizza il prestito nei passivi. Né il prestito né gli interessi comportano conseguenze fiscali.

- **Prestito rimborsabile senza interessi¹⁶**

L' esercente contabilizza il prestito nei passivi. L' interesse non dovuto rappresenta di principio la controprestazione in cambio del diritto all' esclusiva concesso dall' esercente al fornitore. Tuttavia, l' interesse non dovuto non va imposto.

- **Versamento unico¹⁷**

L' esercente contabilizza questo versamento unico nei passivi. La quota parte annua di questo versamento unico, calcolata in base alla durata del contratto, va accreditata a conto economico. Durante tutta la durata del contratto, l' importo così determinato va imposto all' aliquota normale a titolo di controprestazione per il diritto esclusivo concesso al fornitore. Il fornitore che dispone di un giustificativo conforme alle disposizioni dell' articolo 37 LIVA può procedere alla deduzione dell' imposta precedente.

- **Prestazioni in natura¹⁸**

Il fornitore mette a disposizione dell' esercente " gratuitamente " ad esempio un banco per selfservice, poiché l' esercente contrae un obbligo d' acquisto esclusivo con il fornitore. Il bene rimane di proprietà del fornitore (" locazione gratuita ") o, alla scadenza del contratto, la proprietà è trasferita all' esercente (" vendita gratuita ").

In primo luogo, l' esercente deve dividere il valore dell' impianto completamente installato per il numero degli anni previsti nel contratto. L' importo annuo così determinato sarà contabilizzato e imposto all' aliquota normale, una volta l' anno, a titolo di controprestazione per il diritto esclusivo concesso al fornitore. Il fornitore che dispone di un giustificativo conforme alle disposizioni dell' articolo 37 LIVA può procedere alla deduzione dell' imposta precedente.

Ai fini dell' IVA è irrilevante se al termine del contratto il bene rimane o no di proprietà del fornitore.

16 Modifica della prassi in vigore dal 1° gennaio 2005

17 Precisazione della prassi

18 Precisazione della prassi

- **Bonifici superiori o inferiori versati dai o ai fornitori**¹⁹

Se l' esercente **acquista** un quantitativo **maggiore** di prodotti rispetto a quanto stabilito, il fornitore gli bonifica a fine anno un determinato importo a dipendenza del maggior quantitativo ritirato. Il bonifico rappresenta per l' esercente un ristorno sul volume degli acquisti (diminuzione dei costi). Il fornitore può far valere una diminuzione della controprestazione e l' esercente deve ridurre la deduzione dell' imposta precedente in corrispondenza.

Se l' esercente **acquista** un quantitativo **inferiore** rispetto a quanto stabilito, il fornitore richiede una pretesa pecuniaria posticipata. La prestazione acquistata dall' esercente diventa perciò più cara. L' esercente può far valere la deduzione dell' imposta precedente sulla pretesa pecuniaria posticipata, a condizione che disponga di un giustificativo che soddisfi le disposizioni dell' articolo 37 LIVA.

valevole fino
31 dicembre 20

19 Precisazione della prassi

Prestazioni del settore alberghiero

5. Definizione dell'industria alberghiera/paraalberghiera

Ai sensi dell'articolo 36 capoverso 2 LIVA le prestazioni del settore alberghiero sono imponibili all'aliquota speciale. In questa aliquota speciale rientrano le prestazioni alberghiere eseguite da aziende alberghiere, da stabilimenti di cura nonché dall'industria paraalberghiera.

Sono considerati **aziende alberghiere** gli alberghi, le locande con alloggio, i garni e motel, le pensioni di vacanza, gli aparthotel, nonché gli alberghi galleggianti gestiti in modo permanente e stazionario.

Sono considerati **stabilimenti di cura** le case di cura (Kurhaus), i sanatori d'alta montagna, le cliniche e gli stabilimenti termali. Quanto segue vale per gli stabilimenti di cura unicamente nella misura in cui le prestazioni del settore alberghiero non sono effettuate in relazione a cure mediche escluse dall'IVA (☞ opuscolo "Sanità").

L'industria **paraalberghiera** comprende la locazione di case e appartamenti di vacanza nonché di camere per gli ospiti, la gestione di ostelli della gioventù, l'offerta di pernottamento in internati (☞ purché imponibili; vedi l'opuscolo "Istruzione e ricerca"), dormitori o capanne del CAS, come pure la locazione di aree destinate a tende e roulotte, compresa la locazione di roulotte e tende installate e pronte per l'uso.

A titolo semplificativo, nel testo che segue verrà di regola utilizzato unicamente il termine "albergo". Le spiegazioni valgono comunque in senso analogo per tutte le aziende precedentemente menzionate.

☞ Per le prestazioni del settore alberghiero effettuate nell'ambito di prestazioni di trasporto vedi cifra 10.4.2.

6. Distinzione fra prestazioni del settore alberghiero e altre prestazioni

Le prestazioni effettuate dall'industria alberghiera e paraalberghiera sono imponibili in parte all'aliquota speciale e in parte all'aliquota normale, in casi eccezionali anche all'aliquota ridotta. Le prestazioni del settore alberghiero imponibili all'aliquota speciale comprendono, oltre all'alloggio propriamente detto (pernottamento con prima colazione) unicamente alcune prestazioni accessorie (☞ cifre 6.1.2 e 6.1.3).

☞ Le seguenti spiegazioni sono riassunte alla cifra 6.4.

6.1 Prestazioni del settore alberghiero (aliquota speciale)

6.1.1 Alloggio

Si considera prestazione del settore alberghiero l'alloggio con prima colazione, anche se questa è fatturata separatamente. Queste prestazioni sono imponibili all'aliquota speciale.

La prima colazione è imponibile all'aliquota speciale unicamente se in diretta relazione con l'alloggio.



Se l'albergo fattura la prima colazione a un cliente che non alloggia nell'albergo, la relativa controprestazione è imponibile all'aliquota normale quale prestazione della ristorazione.

6.1.2 Prestazioni accessorie in diretta relazione con l'alloggio

Le prestazioni accessorie in diretta relazione con l'alloggio, enumerate qui di seguito in modo esaustivo, possono essere imposte all'aliquota speciale, indipendentemente se l'albergatore le include nel prezzo del pernottamento o le fattura separatamente:

- pulizia delle camere;
- messa a disposizione di biancheria da letto e da bagno;
- uso di radio e di televisione (senza pay-tv);
- accesso ad internet (senza tassa d'uso);
- approvvigionamento di tende, roulotte e camper con energia elettrica, acqua fredda e calda, nonché eliminazione di rifiuti e acque di scarico;
- utilizzazione degli impianti sanitari (senza lavatrice) nei campeggi.

Tuttavia, tali prestazioni sono imponibili all'aliquota normale se non sono eseguite dall'albergo, ma da un terzo che le fattura in proprio nome al cliente. Ciò vale anche se il terzo fattura tali prestazioni all'albergo.

6.1.3 Estensione delle prestazioni accessorie

Sono parimenti imponibili all'aliquota speciale le prestazioni che adempiono cumulativamente ambedue le condizioni seguenti:

- la prestazione è effettuata all'interno dell'infrastruttura alberghiera e lì utilizzata dall'ospite;
- la prestazione è compresa nel prezzo dell'alloggio (pernottamento con prima colazione), ossia non è fatturata alcuna controprestazione supplementare. Determinante è il fatto che tutti gli ospiti dell'albergo possono avvalersi della prestazione senza sovrapprezzo.

Esempi

Utilizzazione posteggi, campi da tennis, squash o badminton, piscine coperte in albergo, solarium, sauna, idromassaggi/whirlpool, locale fitness, piste per bocce

o birilli, locale TV, biblioteca, alloggio di animali nella camera dell'ospite, servizio pulizia scarpe.

L'infrastruttura alberghiera comprende:

- l'edificio alberghiero ed eventuali edifici annessi;
- le immediate vicinanze (parchi, posteggi, parco giochi, campi da tennis, squash o badminton, piscine ecc.).

Non sono compresi nell'infrastruttura alberghiera (anche se fanno parte dell'albergo) ad esempio:

funicolari, impianti di risalita, piste di sci di fondo, per la slitta, di pattinaggio e di curling, campi da golf compresi i veicoli da trasporto, piste di go-kart, scuderie e maneggi, ippodromi, pareti da arrampicata, campi di calcio, palestre di ginnastica.

Eccezione

Formano parimenti un'estensione delle prestazioni accessorie, anche se non sono effettuate o utilizzate all'interno dell'infrastruttura alberghiera:

- il servizio taxi dell'albergo;
- la messa a disposizione di biciclette;
- la possibilità di utilizzo di piscine coperte, locali fitness e centri di benessere in prossimità dell'albergo da parte di ospiti della struttura alberghiera, a condizione che queste prestazioni siano incluse nel prezzo dell'alloggio per tutti gli ospiti dell'albergo.

La possibilità di utilizzo di tutte le altre infrastrutture all'esterno dell'infrastruttura alberghiera non rientra nell'estensione delle prestazioni accessorie. Non vi rientra neppure la possibilità di utilizzo di piscine coperte o di centri fitness ecc. aperti al pubblico.²⁰

6.2 Altre prestazioni

Tutte le altre prestazioni che non fanno parte delle prestazioni accessorie (☞ cifra 6.1.2) o dell'estensione delle prestazioni accessorie (☞ cifra 6.1.3), sono, in funzione del tipo di prestazione, imponibili all'aliquota normale o ridotta oppure escluse dall'IVA.

Ne fanno parte le prestazioni eseguite:

- all'ospite all'esterno dell'infrastruttura alberghiera, se l'ospite le utilizza in tal luogo (p. es. giornaliera per impianti sciistici);
- all'ospite nell'infrastruttura alberghiera, se l'ospite le utilizza almeno parzialmente all'esterno (p. es. noleggio sci);

²⁰ Modifica della prassi dal 1° gennaio 2008

- all'ospite nell'infrastruttura alberghiera verso pagamento di un importo supplementare (p. es. consumazioni minibar);
 - a persone che non pernottano in albergo.
- ☞ Per ulteriori informazioni sulla nozione di infrastruttura alberghiera vedi cifra 6.1.3.

Esempi di prestazioni imponibili all'aliquota normale

- *Tutti i pasti, eccetto la prima colazione in diretta relazione con il pernottamento.*
- *Prestazioni supplementari quali ad esempio conversazioni telefoniche, consumazioni minibar, pay-tv, tasse d'accesso a internet, consumazioni al bar, parrucchiere, estetista, massaggi sportivi, servizio lavanderia, gite in slitta e in carrozza.*
- *Prestazioni non comprese nel prezzo per l'alloggio quali ad esempio posteggi, piscina coperta, solarium, campi da minigolf, servizio taxi, noleggio biciclette.*

Esempi di prestazioni imponibili all'aliquota ridotta

- *Vendita di prodotti commestibili e bevande "da asporto" / "take away", escluse le bevande alcoliche (☞ cifra 1.3).*
- *Cifre d'affari realizzate in proprio nome con la vendita di giornali, riviste, medicinali e fiori (☞ esborsi: vedi cifra 4.7).*

Esempi di prestazioni escluse dall'IVA

- *Prestazioni non comprese nel prezzo per l'alloggio quali ad esempio il noleggio di piste da bowling e per birilli, nonché di campi da tennis, squash o badminton.*
- *Prestazioni supplementari quali ad esempio la controprestazione per lo svolgimento di una serata musicale (biglietto d'ingresso), corsi di ballo, assistenza all'infanzia.*

6.3

6.3.1

Combinazioni di prestazioni

Alloggio e altre prestazioni

Nella misura in cui sono effettuate unicamente prestazioni secondo le cifre 6.1 o 6.2, la fatturazione e l'imposizione non comportano di regola difficoltà. Tuttavia, nei casi di combinazioni di prestazioni, la fattura emessa al destinatario della prestazione deve contenere la ripartizione della controprestazione. Ogni parte della controprestazione soggiace in questo caso all'aliquota d'imposta corrispondente.

6.3.2

Arrangiamenti mezza pensione e pensione completa

Gli arrangiamenti mezza pensione e pensione completa sono prenotati in anticipo (al più tardi al momento del check-in) e per la complessiva durata del soggiorno.

no; l'importo giornaliero è quindi sempre il medesimo. Inoltre, i prezzi degli arrangiamenti sono spesso pubblicati in inserzioni o listini di prezzi.

Non si tratta di un arrangiamento mezza pensione o pensione completa se l'ospite, che in un primo tempo aveva prenotato soltanto un pernottamento con prima colazione, durante il soggiorno decide di consumare uno o più pasti nel ristorante dell'albergo.

Per il trattamento fiscale degli arrangiamenti mezza pensione e pensione completa, l'albergatore dispone per la suddivisione tra alloggio e vitto:

- **del calcolo effettivo** (☞ cifra 6.3.2.1) oppure
- **della determinazione forfettaria** (☞ cifra 6.3.2.2)

Il contribuente può scegliere uno dei due metodi che dovrà applicare durante un anno civile o contabile. Un cambiamento del metodo è possibile solo all'inizio di un anno civile o contabile.



Il calcolo effettivo e la determinazione forfettaria non possono essere applicati contemporaneamente.

6.3.2.1 Calcolo effettivo delle quote per l'alloggio e il vitto

Il contribuente deve fatturare in modo separato gli importi per il vitto e quelli per l'alloggio. La quota riferita al vitto va imposta all'aliquota normale, mentre quella per il pernottamento con prima colazione all'aliquota speciale. Se la tassa di soggiorno dovuta dall'ospite è compresa nel prezzo della pensione, il corrispondente importo fa parte della controprestazione per l'alloggio ed è imponibile all'IVA all'aliquota speciale. Per contro, la tassa non soggiace all'IVA se è fatturata separatamente senza alcun supplemento.

I calcoli per la suddivisione degli importi nelle due aliquote d'imposta vanno comprovati dettagliatamente. La contabilità industriale, il quadro di ripartizione e le corrispondenti calcolazioni costituiscono una prova di calcolo. **Non sono sufficienti quale prova di calcolo le determinazioni basate su singoli costi del materiale maggiorati dei costi generali raccomandati da associazione di categoria.**²¹



Il contribuente che vuole applicare il calcolo effettivo deve utilizzare questo metodo sia per gli arrangiamenti mezza pensione e pensione completa, sia per i forfait per seminario e/o per i forfait giornalieri (☞ cifra 6.3.4.1).

6.3.2.2 Determinazione forfettaria delle quote per l'alloggio e il vitto

Nella fattura gli arrangiamenti mezza pensione o pensione completa devono essere denominati chiaramente come tali. La ripartizione forfettaria fra la quota riferita all'alloggio (☞ cifra 6.1) e quella relativa al vitto (pranzo e/o cena) può essere effettuata come segue:

	Quota del prezzo di arrangiamento	In caso di rendiconto con il metodo effettivo	In caso di rendiconto con il metodo dell'aliquota saldo (AS)
Mezza pensione	75% 25%	aliquota speciale aliquota normale	AS per alberghi AS per ristoranti
Pensione completa	65% 35%	aliquota speciale aliquota normale	AS per alberghi AS per ristoranti

Perlomeno dal profilo fiscale, le quote per l'alloggio e quelle per il vitto vanno **suddivise per aliquota** (☞ cifra 11.2 lett. b).

Le bevande comprese nel prezzo della pensione fanno parte della determinazione forfettaria. Sono considerate unicamente le bevande comprese nel pasto, quali ad esempio vino da tavola, acqua minerale o caffè. Per contro, se l'ospite paga un supplemento per le bevande, l'albergatore fattura separatamente questa controprestazione e la impone all'aliquota normale.

Se la tassa di soggiorno dovuta dall'ospite è compresa nel prezzo della pensione, essa fa parte del forfait ed è imponibile all'aliquota speciale. Per contro, la tassa non soggiace all'IVA se è fatturata separatamente senza alcun supplemento.



La determinazione forfettaria non è applicabile per l'ospite che in un primo tempo aveva prenotato soltanto il pernottamento con prima colazione e durante il soggiorno decide di consumare uno o più pasti nel ristorante dell'albergo. Questi pasti vanno fatturati separatamente e imposti all'aliquota normale.

Tutte le altre prestazioni effettuate al di là dell'alloggio e del vitto non rientrano nella determinazione forfettaria. Tali prestazioni vanno fatturate separatamente e imposte con la corrispondente aliquota.

☞ Esempi di fatture nell'allegato 2 (esempio 1).



Il contribuente che vuole applicare il calcolo effettivo deve utilizzare questo metodo sia per gli arrangiamenti mezza pensione e pensione completa, sia per i forfait per seminario e/o per i forfait giornalieri (☞ regolamentazione speciale per alberghi attrezzati per seminari: vedi cifra 6.3.4.2).

6.3.3 Package

6.3.3.1 Definizione

Per package s'intendono le combinazioni di prestazioni nel senso della legge federale del 18 giugno 1993 concernente i viaggi "tutto compreso" (RS 944.3), vale a dire le offerte durature rispettivamente valide per un determinato periodo a un prezzo fisso, le quali di regola si rivolgono a una clientela individuale. Oltre agli usuali arrangiamenti mezza pensione e pensione completa tali combinazioni contengono anche altre prestazioni quali ad esempio ingressi a concerti, gite accompagnate nella regione o prestazioni wellness. È considerata offerta la pubblicazione in prospetti, cataloghi, inserzioni, internet ecc.

L'AFC presuppone che i **package** siano appositamente designati in offerte e fatture (p. es. "Settimana bianca gennaio 2008") e che le prestazioni contenute nei package siano comprovate da singole calcolazioni dettagliate (p. es. alloggio, abbonamento sci, lezioni di sci ecc.).



Se i package non sono comprovati da dettagliate calcolazioni, la controprestazione totale è imponibile all'aliquota normale.

Le **prestazioni combinate individualmente**, che sono imponibili ad aliquote d'imposta diverse, sono fatturate separatamente (☞ cifra 11.2 lett. a). Tali combinazioni di prestazioni non sono considerate package.

Non sono considerate package neppure le **manifestazioni speciali** quali riunioni, seminari, matrimoni ecc., anche se sono pattuiti prezzi forfettari per talune componenti.

6.3.3.2 Trattamento fiscale

Nei casi di package è possibile rinunciare alla fatturazione separata delle singole prestazioni (ad eccezione della tassa di soggiorno), se nella fattura le prestazioni effettuate sono suddivise, almeno a livello d'importo, fra le singole aliquote d'imposta. Tuttavia, occorre osservare quanto segue:

- la tassa di soggiorno non soggiace all'imposta unicamente se è fatturata separatamente;
- il vitto va sempre indicato a parte nella fattura, poiché l'ospite contribuente può far valere il diritto alla deduzione dell'imposta precedente solo in misura del 50 %;
- la prestazione di alloggio può essere imposta all'aliquota speciale soltanto se è indicata a parte;
- se il "package" comprende la mezza pensione o la pensione completa, la ripartizione fra le quote per l'alloggio e il vitto può essere determinata con la determinazione forfettaria (☞ cifra 6.3.2.2 e allegato 2, esempi 5-7);²²

- per ogni singola offerta “package” designata individualmente esiste una colazione singola dettagliata, la quale va conservata a scopo di controllo durante il termine di prescrizione.



Le prestazioni non contenute nel “package” (p. es. vitto supplementare, locazione di un posteggio nel garage, ore di tennis) vanno sempre fatturate separatamente e imposte all'aliquota determinante.

- ☞ Per quanto concerne la distinzione fra la fatturazione separata e la suddivisione per aliquota vedi cifra 11.2.
- ☞ Esempi di fatture nell'allegato 2 (esempi 4-7).

6.3.4 Prestazioni di alberghi attrezzati per seminari

Gli alberghi attrezzati per seminari propongono di regola offerte standard comprendenti prestazioni precise e concrete:

- Forfait per seminario:
 - 1 pernottamento con prima colazione
 - 1 pranzo
 - 1 cena
 - 2 pause caffè
 - acqua minerale nelle sale dei corsi
 - utilizzazione di una sala per conferenze e di una sala per riunioni, materiale tecnico standard (retroproiettore, schermo, flipchart, beamer)
- Forfait giornaliero:
 - 1 pranzo
 - 2 pause caffè
 - acqua minerale nelle sale dei corsi
 - utilizzazione di una sala per conferenze e di una sala per riunioni, materiale tecnico standard (retroproiettore, schermo, flipchart, beamer)

Di regola, le prestazioni degli alberghi attrezzati per seminari rappresentano per il cliente costi giustificati dall'uso commerciale che legittimano la deduzione dell'imposta precedente. Perciò occorre prestare particolare attenzione alle condizioni per una corretta fatturazione. In particolare, va suddivisa per aliquota la quota per l'alloggio con prima colazione, imponibile all'aliquota speciale, e la quota per vitto e bevande, poiché in questo caso l'ospite contribuente può dedurre l'imposta precedente solo in misura del 50 % (☞ cifra 11.2 lett. b).

Per il trattamento fiscale concernente la fatturazione, gli alberghi attrezzati per seminari hanno a disposizione:

- **il calcolo effettivo** (☞ cifra 6.3.4.1) oppure
- **la regolamentazione speciale per alberghi attrezzati per seminari** (☞ cifra 6.3.4.2).

Il contribuente può scegliere uno dei due metodi che dovrà applicare durante un anno civile o contabile. Un cambiamento è possibile solo all'inizio di un anno civile o contabile.



Il calcolo effettivo e la regolamentazione speciale per alberghi attrezzati per seminari non possono essere applicati contemporaneamente.

6.3.4.1 **Calcolo effettivo delle singole componenti**

Il contribuente fattura separatamente le singole prestazioni (alloggio con prima colazione, vitto, infrastruttura e altro).

I calcoli singoli dettagliati per la suddivisione degli importi fra le due aliquote d'imposta vanno comprovati (☞ cifra 6.3.2.1).

La tassa di soggiorno dovuta dal cliente non è imponibile se è fatturata separatamente.



Il contribuente che vuole applicare il calcolo effettivo deve utilizzare questo metodo sia per i forfait per seminario e/o per i forfait giornalieri, sia per gli arrangiamenti mezza pensione e pensione completa (☞ cifra 6.3.2.1).

☞ Esempi di fattura nell'allegato 2 (esempio 8).

6.3.4.2 **Regolamentazione speciale per alberghi attrezzati per seminari**

Nella prassi si distingue fra "forfait per seminario" (alloggio con prima colazione, vitto, infrastruttura e altre prestazioni) e "forfait giornalieri" (vitto, infrastruttura e altre prestazioni).

Con la regolamentazione speciale per alberghi attrezzati per seminari le rispettive prestazioni sono fatturate forfettariamente ed evidenziate chiaramente come tali nelle fatture. La suddivisione forfettaria delle diverse prestazioni può essere effettuata come segue:

	Tipo di prestazione	Quota del prezzo di arrangiamento	In caso di rendiconto con il metodo effettivo	In caso di rendiconto con il metodo dell'aliquota saldo (AS)
Forfait per seminario	alloggio con colazione	55%	Aliquota speciale	AS per alberghi
	vitto e bevande	35%	Aliquota normale	AS per ristoranti
	infrastruttura e altro	10%	Aliquota normale	AS per ristoranti
Forfait giornaliero	vitto e bevande	75%	Aliquota normale	AS per ristoranti
	infrastruttura e altro	25%	Aliquota normale	AS per ristoranti

Queste quote possono essere utilizzate unicamente dagli alberghi che offrono forfait standard. Le corrispondenti offerte, i listini di prezzi ecc. vanno conservati con gli altri giustificativi contabili durante il termine di prescrizione.

Tutte le altre prestazioni che eccedono quelle previste dai summenzionati forfait (p. es. locazione supplementare di sale per corsi, ristorazione supplementare al bar) vanno fatturate separatamente e imposte all'aliquota corrispondente.



Il contribuente che vuole applicare la regolamentazione forfetaria deve utilizzare questo metodo sia per i forfait per seminario e per i forfait giornalieri, sia per gli arrangiamenti mezza pensione e pensione completa (☞ cifra 6.3.2.2).

La tassa di soggiorno dovuta dal cliente non è imponibile se è fatturata separatamente.

☞ Esempi di fatturazione nell'allegato 2 (esempio 9).

6.3.5

Fatturazione in caso di combinazioni di prestazioni

Le regole concernenti la fatturazione in caso di combinazioni di prestazioni figurano alla cifra 11.3.

Tabella sinottica delle prestazioni del settore alberghiero e delle altre prestazioni

Aliquota speciale per l'alloggio	Aliquota speciale per l'alloggio	Aliquota speciale per l'alloggio	Aliquota normale, aliquota ridotta o esclusa dall'IVA
<p>Alloggio (^{ex} cifra 6.1.1)</p> <ul style="list-style-type: none"> • pernottamento; • prima colazione in diretta relazione con il pernottamento. 	<p>Prestazioni accessorie in diretta relazione con l'alloggio (^{ex} cifra 6.1.2)</p> <ul style="list-style-type: none"> • pulizia camera; • messa a disposizione di biancheria da letto e/o da bagno; • uso radio e televisione (senza pay-tv); • accesso a internet (senza tassa d'uso); • approvvigionamento di tende, roulotte e camper con energia elettrica, acqua fredda e calda, nonché eliminazione rifiuti ed acque di scarico; • utilizzazione degli impianti sanitari (sempa lavatrice) nei campeggi. 	<p>Estensione delle prestazioni accessorie (^{ex} cifra 6.1.3)</p> <p>Ambedue le seguenti condizioni devono essere adempite:</p> <ul style="list-style-type: none"> • la prestazione è effettuata all'interno dell'infrastruttura alberghiera e lì utilizzata dall'ospite; • la prestazione è compresa nel prezzo dell'alloggio (tutti i clienti possono avvalersi della prestazione senza sovrapprezzo). <p>Esempi <i>Posteggi, campi da tennis, squash o badminton, piscina coperta dell'albergo, solarium, sauna, locale fitness, pista per bocce e birilli, locali TV, servizio pulizia scarpe, animali in camera.</i></p> <p>L'infrastruttura alberghiera comprende: l'edificio alberghiero e gli edifici annessi nonché le immediate vicinanze.</p> <p>Eccezione: Formano parimenti un'estensione delle prestazioni accessorie, anche se non sono effettuate o utilizzate all'interno dell'infrastruttura alberghiera:</p> <ul style="list-style-type: none"> • il servizio taxi dell'albergo; • la messa a disposizione di biciclette; • la possibilità di utilizzo di piscine coperte, locali fitness e centri wellness in prossimità dell'albergo da parte di ospiti della struttura alberghiera, a condizione che queste prestazioni siano incluse nel prezzo dell'alloggio per tutti gli ospiti dell'albergo. <p>La possibilità di utilizzo di tutte le altre infrastrutture all'esterno dell'infrastruttura alberghiera non rientra nell'estensione delle prestazioni accessorie. Non vi rientra neppure la possibilità di utilizzo di piscine coperte o di centri fitness ecc. aperti al pubblico.²³</p>	<p>Tutte le altre prestazioni che non fanno parte delle prestazioni accessorie (^{ex} 2^a finca) o dell'estensione delle prestazioni accessorie (^{ex} 3^a finca) sono, a seconda del tipo di prestazione, imponibili all'aliquota normale rispettivamente all'aliquota ridotta oppure escluse dall'IVA.</p> <p>Ne fanno parte le prestazioni che sono eseguite:</p> <ul style="list-style-type: none"> • all'esterno dell'infrastruttura alberghiera e l'ospite la utilizza in tal luogo; • nell'infrastruttura alberghiera e l'ospite la utilizza (almeno parzialmente) all'esterno; • nell'infrastruttura alberghiera verso pagamento di un importo supplementare da parte dell'ospite; • a una persona che non pernotta in albergo. <p>Esempi <i>Giornaliera per impianti scistici, noleggio sci, noleggio barche, tutti i pasti eccetto la prima colazione, bar, discoteca, locale notturno, minibar, pay-TV, tasse d'accesso internet, conversazioni telefoniche, posteggi, piscina coperta, locale fitness, massaggi sportivi, alloggio e cura degli animali, servizio lavanderia, utilizzazione lavatrice nei campeggi.</i></p>

7. Altre prestazioni nel settore alberghiero

7.1 Locazione di case e appartamenti di vacanza

a) Locazione in proprio nome

È considerata una prestazione del settore alberghiero imponibile all'aliquota speciale la locazione di case e appartamenti di vacanza (ammobiliati e no), siti sul territorio svizzero, indipendentemente dalla durata di locazione (☞ cifre 6.1.1 e 6.1.2). Resta riservata la seguente lettera c.

Se l'appartamento o la casa di vacanza è locato ad un albergo, trattasi di una locazione esclusa dall'IVA anziché di una prestazione del settore alberghiero.

b) Locazione in nome di terzi (prestazione di mediazione)

Se un contribuente agisce quale mediatore di case e appartamenti di vacanza, vi è un'operazione diretta fra il mandante (locatore) e il locatario.

☞ Riguardo alle condizioni applicabili alla mediazione diretta vedi i nm. 192 segg.

c) Appartamenti di vacanza con elezione del domicilio

Non si tratta più di una prestazione alberghiera imponibile se i locali locati sono stati eletti a domicilio ai sensi degli articoli 23 segg. CC o costituiscono una residenza per il soggiorno settimanale, o se il locatario crea la sede sociale o uno stabilimento d'impresa per la durata di almeno tre mesi e il rapporto di locazione soggiace al diritto della locazione giusta gli articoli 253 segg. CO. La locazione costituisce in tal caso un'operazione esclusa dall'IVA secondo l'articolo 18 numero 21 LIVA. L'AFC può chiedere al locatore la prova corrispondente. L'IVA gravante i relativi costi non può essere dedotta a titolo di imposta precedente. In presenza di questa fattispecie, le prestazioni supplementari eseguite come la pulizia di camere, appartamenti o case, il lavaggio delle lenzuola o simili sono imponibili all'aliquota normale.

Se i lavori di pulizia non sono effettuati dal gestore degli appartamenti di vacanza bensì da un terzo che li fattura all'ospite in nome proprio, il terzo deve imporre i lavori di pulizia all'aliquota normale anche se fattura tali prestazioni al proprietario dell'appartamento di vacanza.

☞ Ulteriori informazioni in merito sono pubblicate nell'opuscolo "Amministrazione, locazione e vendita di immobili".

7.2 Locazione di camere d'albergo da parte di un albergo a un altro albergo

Se un albergo affitta una o più camere a un altro albergo (quando ad esempio un albergatore aiuta un altro albergatore a superare problemi di capacità dell'ultimo momento), trattasi di una prestazione d'alloggio imponibile all'aliquota speciale.

Per contro, se una o più camere oppure un'intera struttura alberghiera sono messe a disposizione da un albergo a un altro albergo per un periodo determinato o indeterminato per l'uso esclusivo (ossia il locatario può disporre delle camere in nome e per conto proprio), si è in presenza di una locazione esclusa dall'IVA.²⁴

☞ Per ulteriori informazioni concernenti un'eventuale modifica d'utilizzazione vedi l'opuscolo "Modifiche d'utilizzazione".

7.3 **Locazione di aree di campeggio e aree per mobilhome**

Indipendentemente dalla durata di locazione, a breve o a lungo termine, la locazione di aree per tende, roulotte, camper, e mobilhome in campeggi e aree per mobilhome con attrezzature particolari (p. es. docce, gabinetti) soggiace all'IVA all'aliquota speciale per prestazioni del settore alberghiero.

Per contro, la locazione di possibilità d'alloggio come ad esempio roulotte o camere tubolari (cosiddetti alberghi modulari "tube") a gestori di campeggi sono imponibili all'aliquota normale. Si tratta in questo caso della locazione di una costruzione mobile.²⁵

È imponibile all'aliquota speciale anche la messa a disposizione delle usuali installazioni comuni (p. es. bagni, docce, gabinetti, prese per l'acqua, allacciamenti elettrici, installazioni per l'eliminazione dei rifiuti, parco giochi per bambini), anche quando queste prestazioni vengono fatturate separatamente. Per contro, la controprestazione per l'utilizzazione della lavatrice è imponibile all'aliquota normale.

7.4 **Locazione di posteggi**

La controprestazione realizzata con la locazione di posteggi è di principio imponibile all'aliquota normale.

☞ Ulteriori informazioni in merito sono pubblicate nell'opuscolo "Amministrazione, locazione e vendita di immobili".

7.5 **Locazione di camere per il personale**

La controprestazione realizzata con la locazione di camere al personale è esclusa dall'IVA. Sono per contro imponibili all'aliquota normale le prestazioni effettuate a titolo supplementare come la pulizia delle camere e degli appartamenti, il servizio biancheria ecc.

L'imposta gravante i costi per la manutenzione e i costi accessori in relazione alla locazione di camere escluse dall'IVA non può essere dedotta a titolo d'imposta precedente.

²⁴ Precisazione della prassi

²⁵ Precisazione della prassi

Nel senso di una valutazione approssimativa, la riduzione della deduzione dell'imposta precedente sui costi accessori (illuminazione, riscaldamento ecc.) può essere fatta nel modo seguente:

Per ogni camera locata si conteggia all'aliquota normale un importo di 600 franchi all'anno (cifra d'affari incl. IVA) rispettivamente 50 franchi al mese e si dichiara a titolo di riduzione della deduzione dell'imposta precedente alla cifra 130 del rendiconto IVA.²⁶

☞ Per ulteriori informazioni concernenti la riduzione della deduzione dell'imposta precedente vedi l'opuscolo "Riduzione della deduzione dell'imposta precedente nei casi di doppia utilizzazione".

7.6 **Minibar e distributori automatici di bevande e alimentari**

Gli introiti realizzati con il servizio minibar nelle camere d'albergo sono imponibili all'aliquota normale.

Gli introiti provenienti da distributori automatici di bevande e alimentari sono sempre imponibili all'aliquota normale, indipendentemente dalla loro ubicazione nell'albergo. La regolamentazione forfettaria secondo la cifra 1.5 non trova quindi alcuna applicazione indipendentemente dal numero dei posti a sedere o in piedi che si trovano presso i distributori automatici di bevande e alimentari.

7.7 **Prestazioni a o da agenzie di viaggi**

7.7.1 **Arrangiamenti venduti ad agenzie di viaggio**

Il trattamento fiscale non cambia indipendentemente se un arrangiamento è venduto direttamente al cliente o a un'agenzia di viaggi che agisce in proprio nome. In entrambi i casi la controprestazione ricevuta è imponibile all'aliquota d'imposta determinante (p. es. all'aliquota speciale per le prestazioni di alloggio, all'aliquota normale per le prestazioni della ristorazione).

7.7.2 **Pagamenti di provvigioni ad agenzie di viaggi, enti turistici ecc. per la mediazione di arrangiamenti**

Le provvigioni che l'albergatore riconosce per l'apporto di clientela ad agenzie di viaggi, enti turistici ecc. non costituiscono una diminuzione della controprestazione. Tali versamenti vanno contabilizzati come costo.

L'albergatore può far valere il diritto alla deduzione dell'imposta precedente, purché i giustificativi siano conformi alle esigenze dell'articolo 37 LIVA. Vale giustificativo la fattura dell'agenzia di viaggio, dell'ente turistico o una nota di credito rilasciata dall'albergatore.

Se l'agenzia di viaggi rispettivamente l'ente turistico hanno la sede all'estero, si tratta di un ottenimento imponibile di prestazione di servizi da un'impresa con sede all'estero.

☞ Per ulteriori informazioni vedi il promemoria "Prestazioni di servizi transfrontaliere".

La controprestazione che l'ospite versa per l'alloggio è imponibile all'aliquota speciale.

Esempio

Un'agenzia di viaggi svizzera prenota una camera in nome e per conto di un cliente e riceve in cambio una provvigione dall'albergatore. L'agenzia di viaggi deve imporre la provvigione all'aliquota normale. L'albergatore da parte sua deve contabilizzare questa provvigione come costo. Se il corrispondente giustificativo soddisfa le esigenze dell'articolo 37 LIVA, l'albergatore può far valere la deduzione dell'imposta precedente sulla provvigione.

L'albergatore deve imporre all'aliquota speciale tutta la controprestazione pagata dall'ospite.

7.8 Tv a pagamento (pay-tv), tassa per l'accesso a internet, locazione di supporti video, foto e audio

I corrispondenti introiti sono imponibili all'aliquota normale.

7.9 Cambio di valute

Le operazioni relative ai cambi di valuta sono escluse dall'IVA. I rispettivi costi non legittimano la deduzione dell'imposta precedente.

7.10 Tasse di soggiorno e di alloggio

La **tassa di soggiorno** è un tributo di diritto pubblico dovuto dall'ospite. Il contribuente incassa la tassa e la riversa alla rispettiva collettività pubblica. La tassa di soggiorno non va imposta unicamente se il contribuente la fattura come tale **separatamente** allo stesso importo²⁷.

Le **tasse di soggiorno (in alcuni casi denominate diversamente, p. es. tasse sullo sport, per il promovimento economico ecc.)** considerate tributi di diritto pubblico vanno in ogni caso fatturate separatamente come tali. Se il contribuente rinuncia alla fatturazione separata o effettua la semplice suddivisione per aliquota, queste tasse seguono la sorte fiscale della prestazione di alloggio e sono imponibili all'aliquota speciale. La semplice suddivisione per aliquota non vale fatturazione separata (☞ cifra 11.2 lett. b).

²⁷ Precisazione della prassi

La **tassa di alloggio (in alcuni casi denominata diversamente, p. es. tassa di promozione turistica)** cantonale o comunale è dovuta dall'albergatore contribuente e non dall'ospite. Anche se è fatturata separatamente, tale tassa fa parte della controprestazione per l'alloggio ed è in ogni caso imponibile all'aliquota speciale (☞ allegato 2, esempio 2).



Se all'ospite si fatturano sotto la posizione "tasse di soggiorno" non soltanto l'effettiva tassa di soggiorno bensì anche altre tasse cantonali o comunali (p. es. tassa di promozione turistica), ciò non corrisponde a una fatturazione separata: In tal caso la tassa di soggiorno fa parte della controprestazione per l'alloggio e va imposta all'aliquota speciale.

7.11

Pagamenti effettuati con tagliandi (voucher)²⁸ rilasciati da terzi

Nella prassi vi sono prestatori che offrono vari alberghi (per catalogo o via internet) i quali vendono all'ospite voucher per pernottare in questi alberghi. Prima dell'arrivo in albergo, l'ospite deve però sincerarsi che vi sia effettivamente una camera a disposizione. Inoltre, l'ospite s'impegna a consumare nel ristorante dell'albergo prestazioni della ristorazione per un importo minimo concordato. L'albergo non riceve una controprestazione per la prestazione d'alloggio né dal venditore dei voucher né dall'ospite.

Se l'albergo partecipa a una tale promozione e offre l'alloggio gratuitamente all'ospite, è imponibile all'aliquota normale solo la controprestazione per la prestazione della ristorazione fatturata all'ospite. L'alloggio concesso gratuitamente non comporta per l'albergatore una riduzione della deduzione dell'imposta precedente.

Trattandosi di una prestazione di alloggio gratuita, è imponibile all'aliquota normale anche la controprestazione che l'ospite paga per la colazione. Tutte le altre prestazioni soggiacciono all'IVA all'aliquota determinante.

Disposizioni comuni

8. Controprestazione

8.1 In generale

La riscossione dell'IVA presuppone uno scambio di prestazioni e quindi un legame economico tra l'attività (prestazione) e la prestazione in contropartita. La prestazione di un'impresa consiste in una fornitura o prestazione di servizi, la prestazione in contropartita è la controprestazione (art. 33 cpv. 1 LIVA).

8.2 Buoni regalo

Le vendite di buoni regalo sono considerate operazioni nel settore del mercato monetario e dei capitali escluse dall'IVA in conformità dell'articolo 18 numero 19 LIVA (mezzi di pagamento). L'AFC raccomanda di contabilizzare tali cifre d'affari non a conto economico bensì su un conto passivo.

Esempio di contabilizzazione

Cassa a buoni (conto passivo) fr. 100.00 vendita buono

Riscossione del buono regalo in un secondo tempo durante una consumazione di un pasto del valore di fr. 150.00:

Cassa a ricavo cucina fr. 150.00 consumazione

Buoni (conto passivo) a cassa fr. 100.00 riscossione del buono

Indipendentemente dal sistema di rendiconto, la controprestazione dev'essere imposta all'aliquota determinante al momento della riscossione dei buoni regalo (alla fornitura di un bene o all'esecuzione di una prestazione di servizi). Si considera controprestazione il controvalore del bene venduto o della prestazione di servizi effettuata (☞ nm. 396).



I giustificativi (fatture, ricevute ecc.) concernenti la vendita di buoni regalo non possono contenere riferimenti all'IVA.

I buoni regalo non riscossi e stornati possono comportare una riduzione della deduzione dell'imposta precedente.

☞ Ulteriori informazioni sono pubblicate nell'opuscolo "Riduzione della deduzione dell'imposta precedente nei casi di doppia utilizzazione".

8.3 Pagamento con carte di credito, cambiali, assegni REKA ecc.

Le commissioni delle carte di credito, lo sconto di cambiali e le spese cambiarie o altre spese e tasse di riscossione non costituiscono diminuzioni della controprestazione (☞ nm. 212 e 214).

Nella contabilità si raccomanda quindi di registrare su un conto spese separato le commissioni delle carte di credito, lo sconto di cambiali, le spese cambiarie o altre spese e tasse di riscossione.

8.4 Euro e altre valute estere

Per determinare se vanno applicate le regole valide per i documenti in moneta svizzera o per i documenti in valuta estera, di principio il criterio delimitativo è il contenuto del giustificativo (fattura, ricevute di cassa, scontrini di casse registratrici e di sistemi informatici).

Non è rilevante in quale moneta è effettuato il pagamento e in quale valuta è corrisposto il resto.

Se il giustificativo è in valuta estera, la conversione per la determinazione delle cifre d'affari e dell'imposta precedente va effettuata applicando i corsi medi mensili o i corsi del giorno (vendita) pubblicati dall'AFC. Ciò vale anche quando il pagamento avviene in moneta svizzera.

Si è in presenza di un giustificativo in valuta estera, quando le singole prestazioni sono indicate in valuta estera. Il totale della fattura è riportato in valuta estera e può essere indicato, a titolo complementare, anche in moneta svizzera.



Non è ammesso il riferimento al corso di conversione come pure l'indicazione dell'importo IVA in moneta svizzera.

☞ Per ulteriori informazioni vedi il promemoria "IVA e valuta estera (ad es. euro)" come pure i nm. 208 segg.

☞ I corsi del giorno e i corsi medi mensili sono consultabili sul sito internet dell'AFC.

8.5 Mance

Le mance elargite spontaneamente dal cliente fanno parte della controprestazione imponible se esse spettano al datore di lavoro.

8.6 Pagamenti per annullamenti

I pagamenti dei clienti per annullamenti (p. es. i pagamenti "no show") rappresentano un risarcimento del danno propriamente detto. Per l'esercente essi non costituiscono controprestazione e non comportano alcuna riduzione della deduzione dell'imposta precedente.

L'annullamento può essere comprovato mediante una copia del documento consegnata al cliente. Se la prestazione richiesta è già stata fatturata e per l'annulla-

mento non è stato rilasciato alcun documento, l'importo incassato è imponibile all'aliquota determinante.

8.7 Telefono

Le relative controprestazioni sono imponibili all'aliquota normale.

8.8 Locazione di locali nel settore alberghiero e della ristorazione

La controprestazione per la locazione di locali (p. es. sale, locali per conferenze e corsi di formazione o corsi di cucina) nel settore alberghiero e della ristorazione sono imponibili all'aliquota normale (p. es. locazione di locali a organizzatori del gioco della tombola).

Si considerano alberghi rispettivamente aziende della ristorazione le imprese la cui attività principale consiste nell'esecuzione di prestazioni del settore alberghiero rispettivamente di prestazioni della ristorazione o per le quali tali prestazioni rappresentano più del 10 % della cifra d'affari totale.

8.9 Risarcimento danni

Le prestazioni di risarcimento del danno propriamente detto (p. es. per la rottura di stoviglie) non sono imponibili.

9. Imposta precedente

9.1 Osservazioni generali riguardo alla deduzione dell'imposta precedente

Se beni o prestazioni di servizi sono utilizzati per un'attività aziendale esclusa dall'IVA ai sensi dell'articolo 18 LIVA, non sussiste alcun diritto alla deduzione dell'imposta precedente.

☞ Per ulteriori informazioni vedi nm. 816 segg.

9.2 Particolarità concernenti l'imposta precedente sull'acquisto di alimentari

Per gli acquisti presso produttori naturali non assoggettati all'imposta come ad esempio agricoltori, orticoltori, piscicoltori, allevatori di selvaggina e struzzi, aziende hors-sol, funghicoltori, apicoltori, viticoltori ecc. vale quanto segue:

- l'esercente che acquista **prodotti naturali** per scopi imponibili può far valere a titolo d'imposta precedente il 2,4 % dell'importo fatturato (100 %; ☞ nm. 819), a condizione che i giustificativi soddisfino le esigenze dell'articolo 37 LIVA (senza però riferimenti all'IVA e al N.IVA);
- l'esercente che utilizza prodotti naturali (p. es. verdure) provenienti da un settore della propria azienda non contribuente (p. es. azienda agricola, orticola) non può far valere alcuna deduzione a titolo d'imposta precedente. Tuttavia, la deduzione dell'imposta precedente è possibile se si opta per l'imposizione del corrispondente settore aziendale (assoggettamento volontario ai sensi dell'art. 27 LIVA).



Le società di caccia e i cacciatori non sono considerati produttori naturali. Di conseguenza, una deduzione dell'imposta precedente è possibile se tali soggetti sono contribuenti e i giustificativi adempiono le condizioni dell'articolo 37 LIVA.

10.

Altro

10.1

Rendiconto semplificato con il metodo dell'aliquota saldo

I contribuenti con una cifra d'affari annua imponibile determinante fino a **3 milioni di franchi** e un debito fiscale netto non superiore a **60 000 franchi** hanno la possibilità di conteggiare l'imposta con il metodo dell'aliquota saldo.

L'applicazione delle aliquote saldo evita la determinazione dell'imposta precedente (☞ cifra 9) nonché la relativa separazione nei libri contabili, come pure la calcolazione di un'eventuale riduzione dell'imposta precedente. Inoltre, l'IVA è conteggiata solo semestralmente anziché trimestralmente.

Nel rendiconto IVA le aliquote saldo sono applicate alla stregua di moltiplicatori, ossia il totale di tutte le cifre d'affari imponibili inclusa l'IVA va dichiarato e, per il calcolo dell'IVA, moltiplicato con l'aliquota saldo. Per contro, nelle fatture ai clienti vanno indicate le aliquote d'imposta legali secondo l'articolo 36 LIVA applicabili alle corrispondenti prestazioni.

Per la determinazione delle aliquote saldo sono state prese in considerazione le situazioni particolari dei singoli settori d'attività. Aliquote saldo individuali non sono possibili. Ai contribuenti le cui attività soggiacciono a diverse aliquote saldo vengono autorizzate al massimo due aliquote saldo.

Un cambiamento del metodo di rendiconto (dal metodo effettivo al metodo dell'aliquota saldo e viceversa) è possibile al più presto dopo cinque anni civili interi oppure quando l'AFC modifica al rialzo o al ribasso l'aliquota saldo del settore d'attività determinante.

Le semplificazioni secondo le cifre 6.3.2.2 (determinazione forfettaria per gli arrangiamenti mezza pensione e pensione completa) e 6.3.4.2 (regolamentazione speciale per alberghi attrezzati per seminari) possono essere applicate anche con il metodo dell'aliquota saldo.

☞ Per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Aliquote saldo".

10.2 Contabilità

10.2.1 In generale

Per quanto concerne la tenuta della contabilità valgono le disposizioni generali secondo i nm. 878 segg.

In particolare va osservato che, in caso di contabilizzazione al lordo (☞ nm. 908 segg.), i singoli conti dei ricavi, dei costi della merce e dei costi d'esercizio vanno ripartiti in funzione delle diverse aliquote d'imposta (aliquota normale, aliquota speciale, aliquota ridotta).

Indipendentemente dal sistema di rendiconto (controprestazioni convenute o ricevute) è nell'interesse dell'esercente poter ricavare direttamente dalla contabilità le cifre d'affari e l'ammontare d'imposta precedente da dichiarare nel rendiconto d'imposta. Le cifre d'affari escluse dall'IVA (p. es. tasse di soggiorno, locazione di camere per il personale) e altre controprestazioni non imponibili vanno contabilizzate in conti dei ricavi separati.

Nell'ambito della contabilizzazione secondo il piano dei conti in uso nel settore alberghiero e della ristorazione svizzera (piano dei conti per l'industria della ristorazione e alberghiera) la mera quota di alloggio va contabilizzata sul conto 3500, la quota di colazione sul conto 3057 e la rimanente quota di vitto sul conto 3050 (eventualmente sul conto 3000). In modo analogo devono procedere anche le aziende che applicano l'Uniform System of Accounts (USA).

Se il contribuente applica un altro piano dei conti è necessario scorporare almeno l'effettiva prestazione di alloggio. Inoltre, si raccomanda, in caso di applicazione della determinazione forfettaria secondo la cifra 6.3.2.2, di scorporare la contabilizzazione degli arrangiamenti mezza pensione e pensione completa.

10.2.2 Giornale IVA

Ogni singola operazione commerciale deve poter essere seguita facilmente e con certezza in base ai giustificativi, a contare dalla registrazione nei libri ausiliari e contabili fino al rendiconto IVA, rispettivamente fino alla chiusura annuale e viceversa.

Le imprese con un'alta quota di incassi a contanti devono procedere periodicamente (auspicabilmente ogni giorno) alla loro determinazione e registrazione; in tal caso, la cifra d'affari del periodo può essere eseguita in un'unica registrazione contabile (p. es. "incassi giornalieri del 1.7.2007"). Contemporaneamente occorre determinare il saldo effettivo della cassa a contanti riconciliandolo con la contabilità.

Il riporto dai giornali rispettivamente dai libri ausiliari nella contabilità finanziaria (libro mastro) va effettuato secondo criteri economici, ossia è indispensabile la ripartizione tra alloggio, tassa di soggiorno, cucina, cantina, bar ecc. Il contribuente è libero di scegliere la concreta implementazione di tale ripartizione. Tut-

tavia, è importante che il totale della cifra d'affari secondo la contabilità finanziaria corrisponda sempre con il giornale rispettivamente con i libri ausiliari.

A dipendenza del raggruppamento dei singoli ricavi nella contabilità finanziaria vi è il rischio che, per quel che riguarda le aliquote d'imposta applicabili, le controprestazioni non corrispondano con il giornale rispettivamente con i libri ausiliari. Tale rischio è insito nel settore alberghiero, poiché proprio in tale settore trovano applicazione diverse aliquote d'imposta.



Il giornale oppure i libri ausiliari e il giustificativo consegnato al cliente (ricevuta di cassa, fattura) costituiscono la base per il conteggio dell'IVA. La somma totale del giornale rispettivamente dei libri ausiliari va riconciliata con la contabilità finanziaria.

Esempi di discrepanze

- *La prima colazione facente parte del pernottamento (3,6 %) è trasferita nel conto ricavi cucina (7,6 %) (☞ cifra 10.3, esempio 2).*
- *Nella determinazione forfettaria delle quote per l'alloggio e il vitto (☞ cifra 6.3.2.2) è contabilizzata un'altra quota percentuale:*
 - *nel giornale:*
fr. 150.00 alloggio (3,6 %) e fr. 50.00 mezza pensione (7,6 %);
 - *nella contabilità finanziaria:*
fr. 140.00 alloggio (3,6 %), fr. 40.00 mezza pensione (7,6 %) e fr. 20.00 prima colazione (7,6 %).

10.3

Esempi di contabilizzazione con il conteggio dell'IVA secondo il metodo effettivo

Esempio 1

L'albergo Luce di Ascona (☞ allegato 2, esempio 3) conteggia secondo il metodo effettivo e il sistema delle controprestazioni convenute e contabilizza i ricavi al lordo (IVA inclusa). I ricavi dell'albergo e del ristorante sono ripartiti secondo il piano dei conti in uso nel settore alberghiero e della ristorazione nel modo seguente:

Conto 3000 Cantina (7,6 %)

Conto 3050 Cucina (7,6 %)

Conto 3057 Colazione ospiti albergo (3,6 %)

Conto 3500 Pernottamento (3,6 %)

Conto 3505 Tasse di soggiorno (0 %)

Conto 3530 Ricavo telefono (7,6 %)

Esempio di contabilizzazione

Fattura n. 835000 ai signori Bianchi

	Dare	Avere	IVA
	fr.	fr.	fr.
Debitori /Pernottamento (3500)	1'394.50 /	800.00	27.80
/ Colazione ospiti albergo (3057)		120.00	4.17
/ Tasse di soggiorno (3505)		24.00	0.00
/ Cucina (3050)		125.00	8.83
/ Cantina (3000)		320.00	22.60
/ Ricavo telefono (3530)		<u>5.50</u>	<u>0.39</u>
Totale		<u>1'394.50</u>	<u>63.79</u>

Esempio 2

L'albergo Luce di Ascona non dispone di un conto separato 3057 Colazione ospiti albergo (3,6 %) come nell'esempio 1. La controprestazione per la colazione non è contabilizzata nel conto 3057 (3,6 %) bensì nel conto 3050 Cucina (7,6 %). Di conseguenza, la ripartizione della cifra d'affari tra albergo e ristorante avviene nel modo seguente:

Conto 3000 Cantina (7,6 %)
 Conto 3050 Cucina (7,6 %)
 Conto 3500 Pernottamento (3,6 %)
 Conto 3505 Tasse di soggiorno (0 %)
 Conto 3530 Ricavo telefono (7,6 %)

Esempio di contabilizzazione

Fattura n. 835000 ai signori Bianchi

	Dare	Avere	IVA
	fr.	fr.	fr.
Debitori /Pernottamento (3500)	1'394.50 /	800.00	27.80
/ Tasse di soggiorno (3505)		24.00	0.00
/ Cucina (3050)		245.00*)	17.30
/ Cantina (3000)		320.00	22.60
/ Ricavo telefono (3530)		<u>5.50</u>	<u>0.39</u>
Totale		<u>1'394.50</u>	<u>68.09</u>

*) **Attenzione:** In questo esempio vi è il rischio di un errato conteggio dell'IVA. Infatti, l'albergatore paga un'IVA eccedente di fr. 4.30 (pari alla differenza di aliquota d'imposta – importo lordo di fr. 120.00 al 7,6 %, dedotto importo lordo di fr. 120.00 al 3,6 % – ossia alla differenza fra l'IVA totale dovuta secondo l'esempio 2, dedotta l'IVA totale dovuta secondo l'esempio 1).

Queste discrepanze possono risultare sia dall'applicazione della determinazione forfetaria delle quote per l'alloggio e il vitto sia dall'applicazione del metodo dell'aliquota saldo.

10.4 Luogo della prestazione del settore alberghiero e della ristorazione

10.4.1 Principio

Si considera luogo della prestazione del settore alberghiero rispettivamente della ristorazione il luogo in cui l'esercente ha la sede della sua attività economica o uno stabilimento d'impresa a partire dai quali le prestazioni della ristorazione rispettivamente di alloggio sono effettuate, oppure, in assenza di simile sede o stabilimento, il suo domicilio o il luogo dal quale svolge la sua attività (art. 14 cpv. 1 LIVA).

Sono considerati stabilimenti d'impresa ad esempio anche gli alberghi, le case di riposo, come pure gli appartamenti e le case di vacanza.

Esempio

La locazione di un appartamento di vacanza situato all'estero da parte di un prestatore residente sul territorio svizzero non soggiace all'IVA.

10.4.2 Particolarità nell'ambito delle prestazioni della ristorazione e di alloggio effettuate a bordo di mezzi di trasporto

I mezzi di trasporto (p. es. torpedoni, treni, aerei, battelli) non sono considerati stabilimenti d'impresa. Ciò vale pure per i battelli che durante un'esposizione sono ormeggiati e temporaneamente impiegati quali alberghi o ristoranti galleggianti.²⁹

Per contro, se non sono più impiegati secondo il loro corrispondente scopo originario (p. es. un aereo viene impiegato durevolmente a titolo d'attrazione quale ristorante fisso) tali mezzi di trasporto sono considerati stabilimenti d'impresa.³⁰

Le prestazioni della ristorazione effettuate in modo indipendente a bordo di mezzi di trasporto (p.es. torpedoni, treni, aerei, battelli) sono imponibili alla sede del prestatore, indipendentemente da dove si trova il mezzo di trasporto. Le prestazioni della ristorazione effettuate nelle carrozze ristorante o con minibar soggiacciono all'imposta nella misura in cui il gestore ha la sua sede sul territorio svizzero. Pertanto, il prestatore deve imporre le cifre d'affari realizzate ad esempio sulla tratta Berna-Milano se la sua sede sociale si trova sul territorio svizzero.³¹

Le prestazioni della ristorazione e di alloggio a bordo di mezzi di trasporto fatturate in un prezzo forfettario assieme alla controprestazione per il noleggio sono considerate prestazioni accessorie al trasporto/noleggio (prestazione principale) e, di conseguenza, vanno trattate fiscalmente come la prestazione principale. Ciò è tuttavia valido solo se è appurabile che il trasporto di persone prevale in quanto ad importanza e la rispettiva prestazione della ristorazione è indispensa-

29 Modifica della prassi in vigore dal 1° gennaio 2005

30 Modifica della prassi dal 1° gennaio 2008

31 Modifica della prassi in vigore dal 1° gennaio 2005

bile per via della durata del trasporto rispettivamente la prestazione di alloggio include al massimo un pernottamento.³²

☞ Per quanto concerne le prestazioni del settore alberghiero nel traffico ferroviario internazionale secondo orario vedi gli opuscoli "Imprese di trasporto pubblico e del settore turistico" e "Trasporti".

10.5 Consumo proprio nel settore alberghiero e della ristorazione

L'imposizione del consumo proprio ai sensi dell'articolo 9 capoverso 1 LIVA intende evitare che i contribuenti che utilizzano beni per scopi che non soggiacciono all'imposta si trovino fiscalmente avvantaggiati rispetto ai non contribuenti.

L'imposta di consumo proprio è dovuta dal contribuente che, contrariamente alla sua intenzione iniziale, preleva dalla sua impresa beni che gli hanno dato diritto alla deduzione totale o parziale dell'imposta precedente per destinarli a scopi che non soggiacciono all'IVA.

☞ Ulteriori informazioni figurano nel promemoria "Semplificazioni dell'imposizione della quota privata, dei prelevamenti in natura e del vitto del personale" come pure nell'opuscolo "Consumo proprio".

10.6 Trasferimento di patrimonio o di una parte di esso (procedura di notifica)

Se un patrimonio è trasferito, tutto o in parte, a un contribuente nell'ambito di una riorganizzazione (fondazione, liquidazione, fusione, ristrutturazione) e sono adempite determinate condizioni, trova applicazione la procedura di notifica in conformità dell'articolo 47 capoverso 3 LIVA.

☞ Per ulteriori informazioni vedi il promemoria "Trasferimento di patrimonio mediante procedura di notifica".

10.7 Opzione (imposizione volontaria di operazioni escluse dall'IVA)

Secondo l'articolo 26 LIVA è possibile optare per l'imposizione di determinate operazioni escluse dall'IVA (art. 18 LIVA) effettuate sul territorio svizzero.

☞ Per quanto concerne le condizioni per l'opzione vedi i nn. 683 segg. e l'opuscolo "Assoggettamento all'IVA".

10.7.1 Opzione nel settore alberghiero e della ristorazione

Nel settore alberghiero e della ristorazione è possibile optare per l'imposizione delle seguenti prestazioni escluse dall'IVA (enumerazione non esaustiva):

- prestazioni nell'ambito della formazione, ad esempio corsi, congressi ecc. (art. 18 n. 11 LIVA);

32 Modifica della prassi in vigore dal 1° gennaio 2005

- prestazioni nell'ambito della cultura (☞ cifra 4.3), ad esempio biglietti d'ingresso per manifestazioni musicali (art. 18 n.14 LIVA); sono tuttavia imponibili all'aliquota normale le entrate realizzate con i biglietti d'ingresso per esposizioni commerciali e fiere;
- prestazioni nell'ambito dello sport, in particolare gli introiti realizzati con i biglietti d'ingresso e le tasse d'iscrizione (art. 18 n.15 LIVA). L'opzione per l'imposizione della locazione di impianti sportivi è possibile solo se la locazione è effettuata a un contribuente.

10.7.2 Operazioni escluse dall'IVA connesse a prestazioni del settore alberghiero e della ristorazione

Quando prestazioni escluse dall'IVA secondo l'articolo 18 LIVA sono effettuate con prestazioni del settore alberghiero e della ristorazione imponibili, le diverse prestazioni vanno fatturate separatamente. Le prestazioni escluse dall'IVA vanno fatturate senza l'IVA (☞ cifre 4.3 e 6.3.3.2).

Esempio

Un albergo offre un fine settimana culturale con concerto musicale; simultaneamente sono fatturate le prestazioni di alloggio. I biglietti d'ingresso al concerto musicale sono esclusi dall'IVA, mentre l'alloggio è imponibile all'aliquota speciale.

☞ Per quanto concerne le prestazioni di formazione eseguite in proprio nome (p. es. corsi di cucina in alberghi e aziende della ristorazione) offerte assieme a prestazioni di alloggio e/o della ristorazione vedi l'opuscolo "Istruzione e ricerca".

10.7.3 Conseguenze fiscali

a) Senza opzione

In caso di prestazioni escluse dall'IVA, l'imposta precedente non può essere dedotta né sulle spese attribuibili direttamente né sulle spese generali.

☞ Per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Riduzione della deduzione dell'imposta precedente nei casi di doppia utilizzazione".

b) Con opzione

Se l'AFC ha autorizzato la richiesta per l'imposizione volontaria, alle operazioni effettuate sul territorio svizzero occorre applicare:

- l'aliquota ridotta per le operazioni secondo l'articolo 18 numeri 14, 15 e 16 LIVA (prestazioni in ambito culturale e dello sport);
- l'aliquota normale per le altre operazioni secondo l'articolo 18 LIVA per la cui imposizione si è optato.

La riduzione dell'imposta precedente non va effettuata.

c) Rivendita di prestazioni per le quali si è optato

Il rivenditore che acquista una prestazione per la cui imposizione il prestatore ha optato può far valere l'IVA trasferitagli a titolo d'imposta precedente soltanto se utilizza questa prestazione per uno scopo secondo l'articolo 38 capoverso 2 LIVA, ossia se egli stesso è stato autorizzato dall'AFC a optare per l'imposizione di tali operazioni.

d) Modifiche d'utilizzazione all'inizio e alla fine dell'opzione

Per quanto concerne lo sgravio fiscale successivo all'inizio dell'opzione e l'imposizione del consumo proprio alla fine dell'opzione vedi gli opuscoli "Consumo proprio" e "Modifiche d'utilizzazione".

11. Fatturazione

11.1 Principio

Le fatture emesse dai contribuenti per le loro prestazioni rivestono un'importanza particolare ai fini dell'IVA. Esse non servono al destinatario solo quale giustificativi per la deduzione dell'imposta precedente, ma costituiscono anche un indizio importante sul fatto che l'emittente è l'esecutore della prestazione fatturata. Contemporaneamente l'emittente della fattura dichiara al destinatario che ha pagato o pagherà all'AFC l'IVA fatturata.

La fattura indica dunque al contribuente l'IVA dovuta sulla relativa cifra d'affari che il suo cliente contribuente può dedurre a titolo d'imposta precedente.

Affinché il contribuente possa in ogni singolo caso determinare con certezza se e in quale misura ha diritto alla deduzione dell'imposta precedente, è indispensabile che le fatture soddisfino particolari esigenze riguardo a forma e contenuto. La fatturazione riveste un significato importante proprio per le aziende del settore alberghiero (con ristorante o possibilità di consumo sul posto), poiché l'articolo 38 capoverso 5 LIVA stabilisce che l'acquirente contribuente può far valere solo il 50 % dell'imposta precedente gravante le spese di vitto e bevande di carattere aziendale. Per contro, sulle altre spese di carattere aziendale (p. es. alloggio, locazione di sale, infrastrutture per seminari) è ammessa la deduzione totale dell'imposta precedente.

Per poter applicare le diverse aliquote d'imposta – in particolare l'aliquota speciale per le prestazioni del settore alberghiero – il contribuente deve fatturare separatamente, anche ai suoi clienti non contribuenti, le prestazioni imponibili a diverse aliquote d'imposta (☞ cifra 11.2 lett. a).

Se il contribuente rinuncia a una tale fatturazione separata, la controprestazione complessiva è di principio imponibile all'aliquota normale, indipendentemente se l'ospite è o non è assoggettato all'IVA.

In alcuni casi (☞ cifre 6.3.2.2, 6.3.3.2 e 6.3.4.2) è pure ammessa la semplice suddivisione per aliquota (☞ cifra 11.2 lett. b).

11.2 Fatturazione separata e suddivisione per aliquota d'imposta

a) Fatturazione separata

Una fatturazione separata è considerata tale quando il contribuente indica separatamente nella fattura, **prima del totale, il testo e l'importo delle singole prestazioni.**

☞ Esempi di fatture nell'allegato 2 (esempi 2, 3 e 8).

b) Suddivisione per aliquota d'imposta

Una suddivisione per aliquota è considerata tale quando il contribuente non indica separatamente le singole prestazioni nella fattura, ma le suddivide semplicemente a livello d'importo, **dopo il totale, tra le singole aliquote d'imposta.**

Tale suddivisione non è di principio sufficiente per la fatturazione, salvo nell'ambito della determinazione forfettaria degli arrangiamenti mezza pensione e pensione completa (☞ cifra 6.3.2.2), dei package (☞ cifra 6.3.3.2) e delle prestazioni eseguite dagli alberghi attrezzati per seminari (☞ cifra 6.3.4.2).

☞ Esempi di fatture nell'allegato 2 (esempi 4-7 e 9).

11.3 Fatturazione in caso di combinazioni di prestazioni

Problemi particolari sorgono in caso di fatturazione di combinazioni di prestazioni imponibili a diverse aliquote d'imposta. In questi casi occorre prestare particolare attenzione alla fatturazione, per evitare difficoltà al prestatore nell'allestimento del rendiconto IVA come pure errori al destinatario nel calcolo dell'eventuale deduzione dell'imposta precedente.

☞ Le seguenti informazioni sono riassunte sotto forma di tabella alla cifra 11.3.4.

11.3.1 Fatturazione in caso di alloggio, mezza pensione e pensione completa, nonché altre prestazioni

a) Prestazioni di alloggio (☞ cifra 6.1.1) e prestazioni accessorie in diretta relazione con l'alloggio (☞ cifra 6.1.2)

Le prestazioni di alloggio sono imponibili all'aliquota speciale. Le prestazioni accessorie in diretta relazione con l'alloggio condividono la stessa sorte fiscale di queste ultime, indipendentemente se sono o no fatturate separatamente.



La **tassa di soggiorno** va in ogni caso fatturata separatamente. Se ciò non avviene oppure se è effettuata la semplice suddivisione per aliquota, questa tassa fa parte della prestazione di alloggio ed è imponibile all'aliquota speciale.

La **tassa d'alloggio (o tassa di promozione turistica)**, per la quale l'albergatore è soggetto all'obbligo di pagamento, fa parte della prestazione di alloggio ed è imponibile all'aliquota speciale anche se è fatturata separatamente (☞ allegato 2, esempio 2).

b) Prestazioni di alloggio (☞ cifra 6.1.1) con estensione delle prestazioni accessorie (☞ cifra 6.1.3)

L'estensione delle prestazioni accessorie è attribuibile all'alloggio quando:

- per tali prestazioni l'albergatore non fattura una controprestazione supplementare (la prestazione è già compresa nel prezzo dell'alloggio) e
- le prestazioni sono effettuate all'interno dell'infrastruttura alberghiera e li utilizzate dall'ospite.

c) Prestazioni di alloggio (☞ cifra 6.1.1) con altre prestazioni (☞ cifra 6.2)

Le prestazioni di alloggio, le tasse di soggiorno e le altre prestazioni vanno di principio fatturate separatamente. Per permettere agli ospiti contribuenti di far valere la pertinente deduzione dell'imposta precedente in misura del 50 %, le spese di vitto e bevande vanno in ogni caso indicate separatamente come tali.

Regolamentazioni speciali sono previste unicamente per gli arrangiamenti mezza pensione o pensione completa (☞ cifra 6.3.2), i package (☞ cifra 6.3.3) e le prestazioni eseguite da alberghi attrezzati per seminari (☞ cifre 6.3.4).

☞ Esempi di fatture nell'allegato 2 (esempi 2 e 3).

d) Arrangiamenti mezza pensione e pensione completa (☞ cifra 6.3.2)

La tassa di soggiorno va in ogni caso fatturata separatamente. Se ciò non avviene o se è effettuata la semplice suddivisione per aliquota, questa tassa fa parte della prestazione di alloggio ed è imponibile all'aliquota speciale, sia in caso di applicazione della determinazione forfettaria delle quote per l'alloggio e il vitto, sia in caso di applicazione del calcolo effettivo di tali quote.

Se le quote per l'alloggio e il vitto sono calcolate in modo effettivo, le relative prestazioni vanno fatturate separatamente.

In caso di determinazione forfettaria è sufficiente la semplice suddivisione per aliquota tra la quota per l'alloggio, da un lato, e quella per il vitto, dall'al-

tro. Dalla fattura deve comunque risultare chiaramente se si tratta di un arrangiamento mezza pensione o pensione completa.

☞ Esempio di fattura nell'allegato 2 (esempio 1).

e) Manifestazioni speciali quali riunioni, seminari, matrimoni ecc.
(☞ **cifra 6.3.3**)

Queste manifestazioni non sono considerate package nel senso della legge sui viaggi "tutto compreso" (legge federale del 18 giugno 1993 concernente i viaggi "tutto compreso"; RS 944.3), nemmeno quando per talune componenti sono stati pattuiti prezzi forfettari. Le singole prestazioni vanno sempre fatturate separatamente (☞ in merito ai seminari vedi cifre 6.3.4 e 11.3.3).

11.3.2 Fatturazione in caso di package (☞ **cifra 6.3.3**)

Sia nelle offerte sia nelle fatture i singoli package vanno designati con nomi particolari (p. es. "Settimana bianca gennaio 2008"). Se dispone di singole calcolazioni dettagliate per le diverse prestazioni, il contribuente può procedere alla fatturazione forfettaria e la semplice suddivisione per aliquota è sufficiente (☞ cifra 11.2 lett. b). Per contro, se mancano queste calcolazioni, la controprestazione complessiva è imponibile all'aliquota normale.

☞ Esempi di fatture nell'allegato 2 (esempi 4-7).

11.3.3 Fatturazione di prestazioni effettuate da alberghi attrezzati per seminari
(☞ **cifra 6.3.4**)

Poiché di regola le fatture degli alberghi attrezzati per seminari rappresentano, per i clienti, costi giustificati dall'uso commerciale sui quali essi desiderano far valere la deduzione dell'imposta precedente, occorre prestare particolare attenzione alle condizioni per una corretta fatturazione. In particolare, va suddivisa per aliquota la quota per l'alloggio con prima colazione, imponibile all'aliquota speciale, e la quota per vitto e bevande, poiché in questo caso l'ospite contribuente può dedurre l'imposta precedente solo in misura del 50 %.

☞ Esempi di fatture nell'allegato 2 (esempi 8 e 9).

Allegato 1: esempi di ricevute

1. Ricevuta per fornitura a domicilio / prestazione della ristorazione in seguito alla preparazione o al servizio

a) Ricevuta fornitura a domicilio
senza preparazione o servizio:

Pizzeria da Mario Mario Foiada 6633 Lavertezzo N.IVA 999'999	
Fornitura a domicilio senza servizio e preparazione: Signor S. Saverio Via Cantonale 15 terzo piano 6633 Lavertezzo	
1 pizza Margherita	fr. 13.00
(incl. 2,4 % IVA)	
1 bottiglia Merlot	fr. 18.00
(incl. 7,6 % IVA)	
TOTALE	fr. 31.00
Lavertezzo, 22 giugno 2008	

b) Ricevuta con preparazione o servizio
(prestazione della ristorazione):

Pizzeria da Mario Mario Foiada 6633 Lavertezzo N.IVA 999'999	
Fornitura a domicilio con servizio e preparazione: Signora C. Barloggio Via Rancone 6 6633 Lavertezzo	
15 pizze Margherita	fr. 225.00
5 bt. Chianti	fr. 95.00
15 tiramisù	fr. 105.00
15 espressi	fr. 45.00
TOTALE	fr. 470.00
(incl. 7,6 % IVA)	
Lavertezzo, 19 giugno 2008	

2. Ricevuta per vendita di cibi e bevande "da asporto" / "take away" / scontrino del ristorante

a) Scontrino vendita di cibi e bevande "da asporto" / "take away":

Paninoteca Sergio Melone 6900 Lugano N.IVA 777'777	
2 focacce	fr. 18.00
(incl. 2,4 %)	
2 birre	fr. 10.00
(incl. 7,6 %)	
TOTALE	fr. 28.00
Lugano, 12 giugno 2008	

b) Scontrino prestazione della ristorazione:

Paninoteca Sergio Melone 6900 Lugano N.IVA 777'777	
1 focaccia	fr. 9.00
1 panino	fr. 8.00
1 insalata	fr. 7.00
1 birra	fr. 4.50
1 espresso	fr. 4.50
TOTALE	fr. 33.00
(incl. 7,6 % IVA)	
Lugano, 9 giugno 2008	

Allegato 2: esempi di fatture**Esempio 1:***Mezza pensione con altre prestazioni*

Albergo Benattivo
Via Cantonale 16
6612 Ascona
N.IVA 938'328

Ascona, 6 giugno 2008

Signor M. Gren
Skeppargatan 90
115 30 Stoccolma
Svezia

Fattura n. 84733

N. camera	Arrivo	Partenza	Persone
45	5 giugno 2008	6 giugno 2008	1

Data	Numero	Prestazione	Codice	Importo	Saldo
05.06.08	1	Camera/MP	4	240.00	240.00
05.06.08	1	Tassa di soggiorno	1	8.00	248.00
05.06.08	1	Massaggi sportivi	2	80.00	328.00
				Totale	328.00

	Aliquota	Importo	IVA
Camera/colazione (4)	3.6 %	180.00	6.25
Mezza pensione (MP) (4)	7.6 %	60.00	4.24
Tassa di soggiorno (1)	0.0 %	8.00	0.00
Altre prestazioni al 7,6 % (2)	7.6 %	80.00	5.65
Totale		328.00	16.14

Esempio 2:

Pernottamento con fatturazione separata della colazione e altre prestazioni

Albergo Sole
Via Sermione 2
6612 Ascona
N.IVA 938'777

Ascona, 19 giugno 2008

Signor P. Müller
Mustergasse
3400 Burgdorf

Fattura n. 338723

N. camera	Arrivo	Partenza	Persone
13	18 giugno 2008	19 giugno 2008	1

Data	Numero	Prestazione	Codice	Importo	Saldo
18.06.08	1	Pernottamento	3	120.00	120.00
18.06.08	1	Colazione	3	10.00	130.00
18.06.08	1	Tassa di soggiorno	1	2.00	132.00
18.06.08	1	Tassa prom. Turistica (TPT)	3	3.00	135.00
18.06.08	1	Entrata concerto	2	120.00	255.00
				Totale	255.00

	Aliquota	Importo	IVA	
Camera/colazione/TPT	(3)	3.6 %	133.00	4.62
Tassa di soggiorno	(1)	0.0 %	2.00	0.00
Altre prestazioni allo 0 %	(2)	0.0 %	120.00	0.00
Totale			255.00	4.62

Esempio 3:

Pernottamento senza fatturazione separata della colazione e altre prestazioni

Albergo Luce Via Bugaro 52 6612 Ascona N.IVA 923'480		Ascona, 24 giugno 2008			
		Signori Bianchi Masterweg 8000 Zürich			
Fattura n. 835000					
N. camera 22	Arrivo 20 giugno 2008	Partenza 24 giugno 2008	Persone 2		
Data	Numero	Prestazione	Codice	Importo	Saldo
20.06.08	2	Camera/colazione	3	230.00	230.00
20.06.08	2	Tassa di soggiorno	1	6.00	236.00
20.06.08	1	Telefono	7	5.50	241.50
20.06.08	1	Cena in albergo	5	125.00	366.50
21.06.08	2	Camera/colazione	3	230.00	596.50
21.06.08	2	Tassa di soggiorno	1	6.00	602.50
22.06.08	2	Camera/colazione	3	230.00	832.50
22.06.08	2	Tassa di soggiorno	1	6.00	838.50
23.06.08	2	Camera/colazione	3	230.00	1'068.50
23.06.08	2	Tassa di soggiorno	1	6.00	1'074.50
23.06.08	1	Locale notturno	5	320.00	1'394.50
				Totale	1'394.50
			Aliquota	Importo	IVA
Camera/colazione	(3)		3.6 %	920.00	31.97
Tassa di soggiorno	(1)		0.0 %	24.00	0.00
Altre prestazioni al 7,6 %	(7)		7.6 %	5.50	0.39
Vitto/bevande	(5)		7.6 %	445.00	31.43
Totale				1'394.50	63.79

Esempio 4:

Package contenente l'alloggio e altre prestazioni

Albergo Notte
Via Montedato 6
6612 Ascona
N.IVA 947'947

Ascona, 18 giugno 2008

Signora U. Hendelkes
Musterweg 22
A-5302 Henndorf

Fattura n. 355780

N. camera	Arrivo	Partenza	Persone
248	11 giugno 2008	18 giugno 2008	1

Settimana "Beauty" dall'11 al 18 giugno 2008

Data	Numero	Prestazione	Codice	Importo	Saldo
	1	Settimana "Beauty"	8	2'240.00	2'240.00
	7	Tassa di soggiorno	1	14.00	2'254.00
				Totale	2'254.00

	Aliquota	Importo	IVA
Camera/colazione	(8)	3.6 %	1'540.00
Altre prestazioni al 7,6 %	(8)	7.6 %	700.00
Tassa di soggiorno	(1)	0.0 %	14.00
Totale			2'254.00
			102.95

Esempio 5:*Package contenente la mezza pensione e altre prestazioni*

Albergo Primavera SA
 Vicolo dei prati 20
 6780 Airolo
 N.IVA 975'238

Airolo, 21 dicembre 2008

Signor L. Muster
 Auerstrasse
 9000 San Gallo

Fattura n. 839999

N. camera	Arrivo	Partenza	Persone
334	14.12.2008	21.12.2008	2

Settimana sciistica dal 14 al 21 dicembre 2008

Data	Numero	Prestazioni	Codice	Importo	Saldo
	2	Settimana bianca "Fantasia d'inverno" (incl. mezza pensione)	8	2'940.00	2'940.00
	14	Tassa di soggiorno	1	84.00	3'024.00
				Totale	3'024.00

		Aliquota	Importo	IVA
Camera/colazione	(8)	3.6 %	1'755.00	60.98
Mezza pensione	(8)	7.6 %	585.00	41.32
Altre prestazioni al 7,6 %	(8)	7.6 %	600.00	42.38
Tassa di soggiorno	(1)	0.0 %	84.00	0.00
Totale			3'024.00	144.68

Esempio 6:

Package contenente la pensione completa e una prestazione esclusa dall'IVA

Alberto Bianchi SA
Via Stazione 15
6900 Bellinzona
N.IVA 978'449

Bellinzona, 6 giugno 2008

Signori
C. Benvenuto
S. Benvenuto
Im Eigentor 11
8000 Zürich

Fattura N. 334890

N. camera	Arrivo	Partenza	Persone
238	4 giugno 2008	6 giugno 2008	2

Viaggio culturale dal 4 al 6 giugno 2008

Data	Numero	Prestazioni	Codice	Importo	Saldo
	2	Viaggio culturale "Monet" estate 2008 (incl. pensione completa)	8	840.00	840.00
	4	Tassa di soggiorno	1	24.00	864.00
				Total	864.00

		Aliquota	Importo	IVA
Camera/colazione	(8)	3.6 %	490.10	17.03
Pensione completa	(8)	7.6 %	263.90	18.64
Altre prestazioni allo 0 %	(8)	0.0 %	86.00	0.00
Tassa di soggiorno	(1)	0.0 %	24.00	0.00
Totale			864.00	35.67

Esempio 7:

Package contenente la pensione completa nonché prestazioni al di fuori del package

Albergo Cervo SA
Via Torretta 3
6633 Lavertezzo
N.IVA 938'998

Lavertezzo, 30 giugno 2008

Signor G. Minder
Mustergasse 9
4000 Basilea

Fattura n. 2238999

N. camera	Arrivo	Partenza	Persone
22	26 giugno 2008	30 giugno 2008	1

Escursione "Estate in montagna" dal 26 al 30 giugno 2008

Data	Numero	Prestazione	Codice	Importo	Saldo
	1	Escursione "Estate in montagna" (incl. pensione completa)	8	2'000.00	2'000.00
	4	Tassa di soggiorno	1	16.00	2'016.00
29.06.08	1	Bar "Croce bianca"	7	320.00	2'336.00
				Totale	2'336.00

		Aliquota	Importo	IVA
Camera/colazione	(8)	3.6 %	1'170.00	40.66
Pensione completa	(8)	7.6 %	630.00	44.50
Altre prestazioni al 7,6 %	(8)	7.6 %	200.00	14.13
Altre prestazioni al 7,6 %	(7)	7.6 %	320.00	22.60
Tassa di soggiorno	(1)	0.0 %	16.00	0.00
Totale			2'336.00	121.89

Esempio 8:

Fattura per un seminario in caso di applicazione del metodo effettivo

Albergo Lungolago
Via Cassarate 10
6900 Lugano
N.IVA 927'397

Lugano, 17 giugno 2008

Rilo SA
Seestrasse
8000 Zürich

Fattura n. 33858

N. camera	Arrivo	Partenza	Persone
	16 giugno 2008	17 giugno 2008	11

Seminario del 16/17 giugno 2008

Data	Numero	Prestazione	Codice	Importo	Saldo
16.06.08	11	Alloggio	3	2'200.00	2'200.00
16.06.08	11	Tassa di soggiorno	1	33.00	2'233.00
16.06.08	1	Locazione sala incl. messa a disposizione di apparecchi	7	400.00	2'633.00
16.06.08	1	Caffè, bevande nei locali riunione	5	100.00	2'733.00
16.06.08	11	Pranzo/cena	5	782.00	3'515.00
16.06.08	1	Telefax	7	5.00	3'520.00
17.06.08	11	Pranzo/bevande	5	480.00	4'000.00
17.06.08	1	Locazione sale incl. messa a disposizione di apparecchi	7	400.00	4'400.00
17.06.08	1	Caffè, bevande nei locali riunione	5	100.00	4'500.00
				Totale	4'500.00

	Aliquota	Importo	IVA	
Camera/colazione	(3)	3.6 %	2'200.00	76.45
Vitto al 7,6 %	(5)	7.6 %	1'462.00	103.26
Tassa di soggiorno	(1)	0.0 %	33.00	0.00
Altre prestazioni al 7,6 %	(7)	7.6 %	805.00	56.86
Totale			4'500.00	236.57

Esempio 9:

Fattura per un seminario in caso di applicazione della regolamentazione speciale

Albergo Fiume Via al lago 12 6614 Brissago N.IVA 888'888		Brissago, 15 giugno 2008			
		Implementa AG Loppstrasse 4500 Solothurn			
Fattura n. 22431					
N. camera	Arrivo	Partenza	Persone		
	12 giugno 2008	15 giugno 2008	20		
Seminario dal 12 al 15 giugno 2008					
Data	Numero	Prestazioni	Codice	Importo	Saldo
12.06.08	20	Forfait seminario	2	4'800.00	4'800.00
13.06.08	20	Forfait seminario	2	4'800.00	9'600.00
14.06.08	20	Forfait seminario	2	4'800.00	14'400.00
15.06.08	20	Forfait giornaliero	3	1'600.00	16'000.00
	60	Tassa di soggiorno	1	90.00	16'090.00
Totale					16'090.00
		0.0 %	3.6 %	7.6 %	Totale
				7.6 %	
				Vitto	
Tassa di soggiorno(1)	90.00				90.00
Forfait seminario (2)		7'920.00	1'440.00	5'040.00	14'400.00
Forfait giornaliero (3)			400.00	1'200.00	1'600.00
Totale	90.00	7'920.00	1'840.00	6'240.00	16'090.00
IVA	0.00	275.21	129.96	440.74	845.91

Allegato 3: Promemoria N1/2007 dell'imposta federale diretta

IMPOSTA CANTONALE
IMPOSTA FEDERALE DIRETTA

Promemoria N1/2007

Prelevamenti in natura degli indipendenti

Promemoria

concernente la stima dei prelevamenti in natura e delle quote private alle spese generali dei titolari di aziende

Osservazioni preliminari

- a) Le quote contenute in questo promemoria sono **applicabili per la prima volta agli esercizi chiusi dopo il 30 giugno 2007**; per gli esercizi con data di chiusura fino al 30 giugno 2007 è ancora determinante il Promemoria N1/2001.
- b) Le quote sottoindicate costituiscono dei valori medi, da cui ci si scosterà, verso l'alto o il basso, soltanto in casi particolari.

1. Prelevamenti di merci

I prelevamenti di merci operati dal contribuente nella sua propria azienda saranno calcolati all'importo che egli avrebbe dovuto pagare se avesse acquistato le merci in un'altra azienda. Nei rami economici sottoindicati di norma vanno valutati come segue:

a) Panettieri e pasticceri

	Adulti	Figli* sino ai 6 anni	oltre i 6 anni sino ai 13 anni	oltre i 13 e sino ai 18 anni
	CHF	CHF	CHF	CHF
Per anno	3000.-	720.-	1500.-	2220.-
Per mese	250.-	60.-	125.-	185.-

Per le aziende che hanno anche un **tea-room**, le quote saranno aumentate del 20%; inoltre, per ogni fumatore si calcoleranno normalmente da CHF 1500 a 2200 l'anno per consumo di **tabacchi**. Se vengono serviti anche dei **pasti**, le quote applicabili saranno di regola, quelle valevoli per i titolari di ristoranti e alberghi (lett. e qui di seguito).

Se viene tenuto anche un vasto assortimento di altre derrate alimentari, le quote applicabili saranno quelle valevoli per i commercianti al minuto di generi alimentari (lett. b, qui di seguito).

b) Commercianti al minuto di generi alimentari

	Adulti	Figli* sino ai 6 anni	oltre i 6 anni sino ai 13 anni	oltre i 13 e sino ai 18 anni
	CHF	CHF	CHF	CHF
Per anno	5280.-	1320.-	2640.-	3960.-
Per mese	440.-	110.-	220.-	330.-

Supplemento per tabacchi: CHF 800 a 1500 per ogni fumatore

Deduzioni per assortimento di merci meno completo (per anno):

- Verdura fresca	300.-	75.-	150.-	225.-
- Frutta fresca	300.-	75.-	150.-	225.-
- Carni e salsicce	500.-	125.-	250.-	375.-

c) Lattai

	Adulti	Figli* sino ai 6 anni	oltre i 6 anni sino ai 13 anni	oltre i 13 e sino ai 18 anni
	CHF	CHF	CHF	CHF
Per anno	2460.-	600.-	1200.-	1800.-
Per mese	205.-	50.-	100.-	150.-

Supplementi per assortimento di merci più completo (per anno):

- Verdura fresca	300.-	75.-	150.-	225.-
- Frutta fresca	300.-	75.-	150.-	225.-
- Salsicce	200.-	50.-	100.-	150.-

Se viene tenuto anche un vasto assortimento di alimentari e di materiale per il bucato e le pulizie, le quote applicabili saranno quelle valevoli per i commercianti al minuto di generi alimentari (lett. b, qui sopra).

Per i lattai e titolari di caseifici **senza negozio di vendita**, si applicherà la metà delle quote sopraindicate.

d) Macellai

	Adulti	Figli* oltre i 3 e sino ai 6 anni	oltre i 6 anni sino ai 13 anni	oltre i 13 e sino ai 18 anni
	CHF	CHF	CHF	CHF
Per anno	2760.-	660.-	1320.-	2040.-
Per mese	230.-	55.-	110.-	170.-

e) Titolari di ristoranti e alberghi

	Adulti	Figli* sino ai 6 anni	oltre i 6 anni sino ai 13 anni	oltre i 13 e sino ai 18 anni
	CHF	CHF	CHF	CHF
Per anno	6480.-	1620.-	3240.-	4850.-
Per mese	540.-	135.-	270.-	405.-

Le quote comprendono soltanto il valore dei prelevamenti di merci. Gli altri prelevamenti in natura e le quote private alle spese generali (cfr. in particolare i n. 2, 3 e 4, qui di seguito) devono essere valutati a parte.

Tabacchi

I prelevamenti per consumo di **tabacchi** non sono compresi nelle quote; per ogni fumatore si aggiungerà CHF 1500 a 2200 l'anno.

2. Valore locativo dell'appartamento

Il valore locativo dell'appartamento nella propria casa deve essere determinato caso per caso, secondo le pigioni usuali nel luogo per appartamenti simili. Quando alcuni vani servono tanto a scopi commerciali quanto a scopi privati, p. es. nell'industria alberghiera, si terrà conto di una quota appropriata per questi vani comuni (stanze di abitazione, cucina, stanza da bagno, gabinetti).

3. Quota privata alle spese di riscaldamento, illuminazione, pulizia, mezzi di comunicazione moderni ecc.

Per il riscaldamento, la corrente elettrica, il gas, il materiale per le pulizie, il bucato, gli articoli casalinghi, i mezzi di comunicazione moderni, le conversazioni telefoniche private, la radio e televisione si conteggeranno, di regola, a titolo di quota privata alle spese generali gli importi annui seguenti, a condizione che tutte le spese del genere concernenti l'economia domestica familiare siano state addebitate all'azienda:

	Economia domestica composta di un adulto	Supplemento per ogni altro adulto	Supplemento per figlio
	CHF	CHF	CHF
Per anno	3540.-	900.-	600.-
Per mese	295.-	75.-	50.-

4. Quota privata al salario del personale dell'azienda

Se i dipendenti lavorano anche per le occorrenze private del proprietario e della sua famiglia (preparazione dei pasti, governo della casa privata, bucato, ecc.), si calcolerà come quota privata la parte del salario corrispondente alle circostanze.

* E' determinante l'età dei figli all'inizio di ogni esercizio.

Per le famiglie che hanno più di 3 figli, si detraerà dal valore totale delle quote per figli: 10% per 4 figli, 20% per 5 figli, 30% per 6 o più figli.

5. Quotaparte privata delle spese dell'automobile

La quotaparte privata delle spese dell'automobile può essere determinata sia in modo effettivo sia in modo forfettario.

a) Determinazione effettiva

Se il totale delle spese effettive dell'automobile parzialmente usata per scopi privati e i chilometri percorsi per motivi professionali e privati possono essere stabiliti in base a un libro di bordo, le spese effettive sono da ripartire in modo proporzionale tra i chilometri percorsi per motivi professionali e quelli percorsi per motivi privati.

b) Determinazione forfettaria

Se il totale delle spese effettive dell'automobile parzialmente usata per scopi privati e i chilometri percorsi per motivi professionali e privati **non** possono essere stabiliti in base ad un libro di bordo, bisogna dichiarare al mese 0.8 % del prezzo d'acquisto (IVA esclusa), ma almeno 150 franchi.

6. Deduzione dei salari in natura dei dipendenti

I salari in natura (vitto, alloggio) concessi al personale dell'azienda devono essere addebitati alla stessa al loro **prezzo di costo**, e non alle quote globali valevoli per i dipendenti.

Se il prezzo di costo non è noto e non può essere nemmeno determinato in base al cosiddetto conto di casa, si potranno dedurre di regola per il **vitto**, per persona, gli importi seguenti:

	Per giorno/CHF	Per mese/CHF	Per anno/CHF
Negli alberghi e ristoranti	16.-	480.-	5760.-
Nelle altre aziende	17.-	510.-	6120.-

Per l'**alloggio** (pigione, riscaldamento, illuminazione, pulizia, bucato, ecc.), non può di regola essere dedotto alcun ammontare a titolo di salario, perché siffatte spese sono generalmente già considerate nelle altre spese generali dell'azienda (manutenzioni dell'immobile, interessi ipotecari, spese diverse, ecc.).