



*Questo testo è una versione provvisoria.
Fa stato unicamente la versione pubblica
nel Foglio federale.*

22.xxx

Messaggio relativo alla legge federale concernente l'imposta sul tonnellaggio applicabile alle navi

del ...

Onorevoli presidenti e consiglieri,

con il presente messaggio vi sottoponiamo, per approvazione, il disegno di legge federale concernente l'imposta sul tonnellaggio applicabile alle navi.

Gradite, onorevoli presidenti e consiglieri, l'espressione della nostra alta considerazione.

...

In nome del Consiglio federale svizzero:

Il presidente della Confederazione, Ignazio Cassis

Il cancelliere della Confederazione, Walter Thurnherr

Compendio

L'imposta sul tonnellaggio è uno strumento volto a promuovere la navigazione marittima. Gode di un largo consenso a livello internazionale ed è ampiamente diffusa, in particolare nell'Unione europea (UE). Per le imprese di navigazione marittima redditizie, essa comporta un onere fiscale comparativamente modesto. Creando condizioni paritarie con l'estero, il progetto contribuisce a garantire la competitività della Svizzera.

Situazione iniziale

Nel 2016, nel quadro dei dibattiti sulla Riforma III dell'imposizione delle imprese, il Parlamento aveva rinviato un progetto al Consiglio federale, incaricandolo di verificare la base costituzionale per l'introduzione di un'imposta sul tonnellaggio, di riformulare le disposizioni di legge e, infine, di svolgere una procedura di consultazione sull'avamprogetto. Con la consultazione svolta nel 2021 in vista dell'introduzione di una legge federale concernente l'imposta sul tonnellaggio, il Consiglio federale ha dato seguito alla richiesta parlamentare summenzionata.

Tranne poche eccezioni, i pareri sull'avamprogetto sono stati positivi. Un'ampia maggioranza dei Cantoni e dei partiti borghesi, così come delle associazioni mantello nazionali dell'economia e delle altre organizzazioni, si è dichiarata favorevole all'introduzione di questo strumento nel diritto fiscale svizzero. I partecipanti alla consultazione che si sono espressi favorevolmente sottolineano in particolare che il campo di applicazione dell'imposta svizzera sul tonnellaggio andrebbe adeguato in maniera ancora più mirata a quello degli orientamenti e della prassi decisionale dell'UE (approvazione dei regimi di imposizione sul tonnellaggio da parte della Commissione europea).

L'imposta sul tonnellaggio rappresenta uno strumento di promozione comunemente utilizzato nella navigazione marittima. Una regolamentazione analoga è già in vigore in 21 Stati membri dell'UE. L'introduzione di un'imposta sul tonnellaggio nel diritto fiscale svizzero è uno strumento appropriato per creare condizioni paritarie in un contesto di concorrenza internazionale al fine di attirare imprese di navigazione marittima e quindi garantire l'attrattiva della piazza economica svizzera.

Contenuto del progetto

L'imposta sul tonnellaggio rappresenta un metodo alternativo per determinare l'imposta sull'utile. Non viene calcolata sulla base dell'utile o della perdita effettivamente conseguiti, bensì in modo forfettario sulla base della stazza netta (capacità di carico della nave) moltiplicata per una tariffa scaglionata. Il prodotto risultante viene poi moltiplicato per il numero di giorni di esercizio e tassato in base all'aliquota dell'imposta sull'utile ordinaria.

L'assoggettamento all'imposta sul tonnellaggio è volontario. L'opzione si esercita per ciascuna nave per un periodo di dieci anni. Il contribuente che ritorna al regime di calcolo ordinario prima dello scadere del periodo di dieci anni può chiedere un

nuovo assoggettamento all'imposta sul tonnellaggio non prima del sesto anno successivo all'abbandono di tale regime. Ciò consente di contenere il rischio di pianificazione fiscale.

Nei suoi aspetti fondamentali il progetto si ispira alle normative esistenti nell'UE, soprattutto per quanto riguarda lo scopo di utilizzazione delle navi assoggettate all'imposta sul tonnellaggio e la fissazione di tariffe scaglionate sulla base della mediana dell'UE per la determinazione della base di calcolo. Per garantire che la normativa svizzera non risultasse meno attrattiva di quelle europee, in ambiti specifici sono stati apportati dei miglioramenti rispetto all'avamprogetto. Ad esempio, il campo di applicazione dell'imposta svizzera sul tonnellaggio è stato esteso alle attività di gestione navale. Le società di gestione delle navi forniscono diversi servizi agli armatori, che possono spaziare dalla manutenzione e dal controllo della sicurezza della nave nell'ambito della gestione tecnica fino al reclutamento e alla formazione del personale marittimo nell'ambito della gestione dell'equipaggio. La compatibilità con l'UE è garantita.

Inoltre, finora non era previsto che la locazione di navi a scafo nudo fosse assoggettata all'imposta sul tonnellaggio. Benché questa tipologia di locazione della nave senza armamento ed equipaggio sia assimilabile a un leasing, in tempi più recenti è stata anch'essa fatta rientrare nei regimi di imposizione sul tonnellaggio dell'UE, laddove sussistano determinate condizioni. A questo proposito, è importante che per l'imposta svizzera sul tonnellaggio non si applichino requisiti più severi di quelli in vigore nell'area dell'UE.

Affinché l'imposta svizzera sul tonnellaggio possa essere applicata è necessario che le imprese di navigazione marittima abbiano la propria sede in Svizzera. Inoltre, l'assoggettamento all'imposta sul tonnellaggio prevede che lo Stato di cui la nave batte bandiera rispetti le quattro convenzioni internazionali sui trasporti marittimi di riferimento. In questo modo viene garantita la compatibilità con l'accordo generale sugli scambi di servizi (GATS), uno dei tre pilastri del sistema commerciale multilaterale dell'Organizzazione mondiale del commercio (OMC).

Le ripercussioni finanziarie dell'imposta sul tonnellaggio non possono essere stimate in modo affidabile per la carenza di dati statistici. In considerazione degli effetti positivi attesi sulla piazza economica svizzera, le eventuali minori entrate dovrebbero essere trascurabili. Dato il ristretto gruppo di imprese che potrebbe ricorrere alla misura, dovrebbero risultare contenute anche le ripercussioni previste sull'economia nazionale.

Sotto il profilo costituzionale l'introduzione di un'imposta sul tonnellaggio rimane una questione controversa. La misura appare tuttavia giustificata nell'ottica degli interessi politico-economici del Paese.

Indice

1	Situazione iniziale	5
1.1	L'importanza della navigazione marittima per la Svizzera	5
1.2	L'imposta sul tonnellaggio all'estero	10
1.3	Sforzi compiuti ad oggi per introdurre un'imposta sul tonnellaggio in Svizzera	12
1.4	Rapporto con il programma di legislatura	15
2	Procedura di consultazione	15
2.1	Il progetto posto in consultazione	15
2.2	Considerazione di criteri ecologici	16
2.3	Risultati della consultazione	19
2.4	Valutazione dei risultati della procedura di consultazione	19
3	Rapporto con il diritto europeo	20
3.1	Divieto di concedere aiuti di Stato nell'UE	20
3.2	Orientamenti comunitari per il trasporto marittimo	20
3.3	Principali parametri del diritto europeo per la strutturazione dei regimi di imposizione sul tonnellaggio	21
3.4	Conseguenze dell'introduzione di un'imposta svizzera sul tonnellaggio	24
4	Punti essenziali del progetto	26
4.1	La normativa proposta	26
4.2	Attuazione	27
5	Commento ai singoli articoli	27
5.1	Legge federale sull'imposta federale diretta	27
5.2	Legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni	36
6	Ripercussioni	37
6.1	Ripercussioni finanziarie sulle finanze pubbliche	37
6.2	Ripercussioni sull'effettivo del personale delle amministrazioni pubbliche	39
6.3	Ripercussioni sull'economia	39
6.4	Ripercussioni sull'ambiente	40
7	Aspetti giuridici	40
7.1	Costituzionalità	40
7.2	Compatibilità con gli impegni internazionali della Svizzera	43

Messaggio

1 Situazione iniziale

1.1 L'importanza della navigazione marittima per la Svizzera

Il settore della navigazione marittima è di fondamentale importanza per l'economia mondiale: più del 90 per cento delle merci fabbricate nel mondo viene trasportato almeno una volta per via marittima. Mentre un tempo il trasporto marittimo riguardava soprattutto materie prime, oggi, grazie a una logistica e a una tecnologia dei container più moderne, sono trasportati via mare anche beni di consumo industriali per l'uso quotidiano.¹

Nel 2019 il 94 per cento delle importazioni e il 92 per cento delle esportazioni della Svizzera a livello intercontinentale si sono svolte via mare. In termini di importo, le quote di tali scambi commerciali sono rispettivamente del 30 e del 17 per cento.² Il diritto svizzero distingue tra navigazione interna su acque svizzere e navigazione via mare. La pertinente base legale è costituita dalla legge federale del 23 settembre 1953³ sulla navigazione marittima sotto bandiera svizzera. Nell'ordinanza del 14 giugno 2002⁴ concernente la fideiussione di mutui per il finanziamento di navi svizzere d'alto mare, le navi sono denominate «navi d'alto mare». Nel diritto svizzero quindi i termini «*nave*» e «*nave d'alto mare*» sono utilizzati come sinonimi.

Flotta svizzera d'alto mare

Nel quadro del suo mandato per l'approvvigionamento del Paese ai sensi dell'articolo 102 della Costituzione federale⁵ (Cost.), la Confederazione ha sostenuto la creazione di una flotta svizzera d'alto mare allo scopo di assicurare l'approvvigionamento di beni in situazioni di crisi e, se necessario, di porre le navi d'alto mare al servizio dell'approvvigionamento del Paese. Tra il 1948 e il 1959 la Confederazione ha concesso a tal fine fideiussioni a tassi d'interesse agevolati. Da allora, ha tenuto fede ai propri impegni di garanzia esclusivamente attraverso lo *strumento della fideiussione*.

Diversi decreti federali e del Consiglio federale volti a finanziare e a garantire un effettivo sufficiente di navi d'alto mare battenti bandiera svizzera per molti anni hanno costituito la base per gli aiuti forniti alla flotta svizzera d'alto mare da parte della

¹ Messaggio del 16 maggio 2017 concernente il credito aggiuntivo per onorare le fideiussioni della Confederazione con il credito quadro e garantire una flotta adeguata che batte bandiera svizzera, pag. 9; non pubblicato nel FF, consultabile all'indirizzo: www.efv.admin.ch > Rapporti finanziari > Crediti aggiuntivi > Credito aggiuntivo Ia / 2017.

² Logistics Advisory Experts GmbH (Spin-off from the University of St. Gallen): Switzerland's dependency on maritime transportation. Contribution of high-sea shipping on Swiss import and export supply chains, Arbon 2021, pag. 14; consultabile all'indirizzo: www.shipowners.ch >> Documents > Swiss dependency on maritime transportation – February 2021.

³ RS 747.30

⁴ RS 531.44

⁵ RS 101

Confederazione. Dal 1982 tali aiuti sono disciplinati in un'ordinanza. Oggi è applicabile l'ordinanza del 14 giugno 2002⁶ concernente la fideiussione di mutui per il finanziamento di navi svizzere d'alto mare. Dopo il 1990, gli aiuti sono stati garantiti sempre più spesso in considerazione della piazza economica svizzera. Mediante il decreto federale del 3 marzo 2008⁷ sul rinnovo del credito quadro volto a garantire, mediante fideiussioni, un effettivo sufficiente di navi d'alto mare che battono bandiera svizzera, le vostre Camere hanno aumentato per l'ultima volta il credito d'impegno di 500 milioni di franchi, portandolo a 1,1 miliardi di franchi.

A fine dicembre 2016 un rapporto del Dipartimento federale dell'economia, della formazione e della ricerca ha attribuito a una flotta commerciale battente bandiera svizzera un'importanza ormai scarsa per la politica di approvvigionamento. Di conseguenza, il nostro Consiglio ha rinunciato a rinnovare il credito quadro mediante fideiussioni che sarebbe scaduto a metà del 2017.⁸ Nel rapporto aggiornato del 15 gennaio 2020 sulla valenza del trasporto marittimo per la politica di approvvigionamento questa valutazione è stata avvalorata. È quindi esclusa l'emissione di nuove fideiussioni.

Da allora, l'effettivo di 47 navi d'alto mare con mutui garantiti nell'ordine di 794 milioni di franchi è diminuito fino ad arrivare alle attuali 16 navi con mutui garantiti nell'ordine di circa 275 milioni di franchi (fine dicembre 2021). Gli ultimi contratti di fideiussione conclusi dalla Confederazione per le navi d'alto mare scadranno nel 2032. In totale sono 18 le navi d'alto mare che attualmente navigano in mare sotto la bandiera svizzera.

Il 16 febbraio 2022 il nostro Consiglio ha incaricato il Dipartimento federale degli affari esteri di elaborare una strategia marittima globale in collaborazione con i dipartimenti interessati e coinvolgendo gli attori economici, la comunità scientifica e le parti sociali. Tale strategia dovrà fornire una visione globale degli interessi della Svizzera nel settore marittimo e illustrare valori di riferimento, obiettivi e misure. Su questa base, entro la primavera del 2023 dovranno essere presentate al nostro Consiglio le proposte di modifica della legislazione sulla bandiera svizzera.⁹

Imprese di navigazione marittima domiciliate in Svizzera

Oltre alla flotta svizzera d'alto mare, sono domiciliate in Svizzera anche imprese di navigazione marittima che operano su scala internazionale. L'*Associazione Svizzera del commercio di materie prime e del trasporto marittimo* (Swiss Trading and Shipping Association, STSA) conta poco più di 60 imprese affiliate che detengono circa 900 navi.¹⁰ Tra le principali imprese di navigazione marittima domiciliate in Svizzera figurano la *Mediterranean Shipping Company* (MSC) con sede a Ginevra, la *Suisse-Atlantique Société de Navigation Maritime* (SUISAT) con sede a Renens e la

⁶ RS 531.44

⁷ FF 2008 2165

⁸ www.admin.ch/gov/it/pagina-iniziale/documentazione/comunicati-stampa.msg-id-65072.html

⁹ www.admin.ch/gov/it/pagina-iniziale/documentazione/comunicati-stampa.msg-id-87209.html

¹⁰ www.stsa.swiss > Knowledge > Shipping > Switzerland, a maritime nation

Nova Marine Carriers con sede a Lugano. La ripartizione per Cantone delle imprese di navigazione marittima è la seguente:



Fonte: Swiss Shipowners Association, Dicembre 2020

Il diritto fiscale vigente non prevede alcuna regolamentazione particolare per la navigazione marittima. Con l'entrata in vigore della legge federale del 28 settembre 2018¹¹ concernente la riforma fiscale e il finanziamento dell'AVS (RFFA), gli statuti fiscali cantonali sono stati aboliti con effetto dal 1° gennaio 2020. Le imprese di navigazione marittima che avevano beneficiato delle regolamentazioni cantonali speciali vengono tassate da allora secondo il regime ordinario. Nella misura in cui i Cantoni hanno ridotto la loro aliquota dell'imposta sull'utile sulla base della RFFA, anche le imprese operanti nel settore della navigazione marittima ne hanno potuto beneficiare.

Commercio di materie prime

La Svizzera è uno dei Paesi leader a livello mondiale nel commercio di materie prime. Il settore delle materie prime svizzero comprende prevalentemente imprese commerciali, ma anche banche specializzate nel finanziamento delle operazioni di scambio, armatori e assicurazioni. Il settore delle materie prime resta fondamentale per l'economia nazionale. Secondo un'indagine condotta dall'Ufficio federale di statistica nel marzo 2021 il settore delle materie prime in Svizzera annovera circa 900 imprese che

¹¹ RU 2019 2395

occupano circa 10 000 collaboratori. Quasi il 75 per cento degli impieghi creati dalle imprese del settore delle materie prime sono localizzati nei Cantoni di Ginevra (44 %), di Zugo (21,4 %) e Ticino (9,5 %). Nel 2017 le entrate generate dal commercio di materie prime sono state pari al 3,8 per cento del prodotto interno lordo (PIL) svizzero.¹²

Il nostro Consiglio si adopera per creare condizioni quadro favorevoli e rafforzare la competitività del settore delle materie prime svizzero. Le piazze principali sono le città di Ginevra, Zugo e Lugano. Il settore delle materie prime svizzero è molto eterogeneo: le società commerciali con sede in Svizzera spaziano da ditte molto piccole con meno di 10 dipendenti a grandi imprese multinazionali con centinaia di collaboratori. Se le attività delle imprese riguardano l'esercizio delle navi (trasporto di materie prime), si instaura un legame con l'imposta sul tonnellaggio, dal momento che il trasporto di merci rientra nel suo campo di applicazione.

Prospettive migliori per taluni comparti della navigazione marittima

Nel 2020 la diffusione della pandemia da coronavirus ha colpito duramente, ma in modo temporaneo, anche la navigazione marittima. Il numero di navi rimaste inattive ha toccato livelli mai raggiunti fino ad ora.

Stando ai dati del settore, nel secondo semestre del 2020 il *traffico marittimo via container* si sarebbe ripreso più rapidamente del previsto. Secondo il Bremer Institut für Seeverkehrswirtschaft und Logistik, i risultati relativi alla movimentazione nei principali porti per container indicavano già a metà anno una nuova ripresa del commercio mondiale.¹³ Anche l'agenzia di rating Moody's a fine 2020 aveva previsto già per il 2021 una situazione di nuovo stabile, sia per il *traffico marittimo via container* sia per il *traffico delle navi portarinfuse*.¹⁴

La crisi sanitaria ha colpito in modo grave e duraturo l'*industria crocieristica*. Dalla diffusione della pandemia nella primavera del 2020, questo comparto della navigazione marittima è praticamente fermo. Prima invece registrava ogni anno aumenti superiori al cinque per cento. L'associazione di categoria *Cruise Lines International Association* (CLIA) aveva originariamente previsto un ulteriore aumento del numero di passeggeri a 32 milioni nel 2020, dopo la già forte progressione da 17,8 a 30 milioni di passeggeri registrata nel decennio dal 2009 al 2019. Con l'improvvisa frenata della costante tendenza al rialzo, questo obiettivo è diventato invece sempre più difficile da raggiungere. L'industria crocieristica, come del resto tutto il settore del turismo, è stata quella che nel 2020 ha subito maggiormente le conseguenze della pandemia, vedendo crollare il numero di passeggeri a soli 400 000 circa. Anche le imprese leader

¹² Resoconto sull'attuazione delle raccomandazioni del rapporto «Il settore delle materie prime in Svizzera: bilancio della situazione e prospettive», Rapporto del Consiglio federale del 21.4.2021, pag. 3; consultabile all'indirizzo: www.news.admin.ch/news/message/attachments/66220.pdf.

¹³ www.isl.org/de/news/umschlag-ergebnisse-fuehrenden-containerhaefen-deuten-erholung-welthandels-hin

¹⁴ www.offshore-energy.biz/moodys-shipping-to-end-2020-better-than-expected/

del settore *Carnival, Royal Caribbean e Norwegian Cruise Line* hanno registrato risultati nettamente negativi.¹⁵

Stando ai dati forniti dalla CLIA, nel 2020 a livello globale si sono registrate perdite per 77 miliardi di dollari statunitensi e più di 500 000 persone occupate nel settore hanno perso il lavoro. Il settore crocieristico sta subendo forti pressioni non solo a causa delle ingenti perdite finanziarie conseguenti alla pandemia da coronavirus, ma anche in ragione della crescente importanza che sta assumendo il dibattito sulla protezione del clima (cfr. il n. 2.2 riguardo alle problematiche ambientali della navigazione marittima). Anche nel 2021 la pandemia da coronavirus ha continuato a colpire duramente il settore. Molti porti e Paesi sono rimasti chiusi alle navi da crociera, e sono state imposte forti limitazioni ai viaggi. Per il settore, quindi, il 2021 ha rappresentato un anno di transizione. Nel frattempo le attività sono riprese, anche se il più delle volte le navi viaggiano con un numero ridotto di passeggeri.¹⁶

Nel 2021 la situazione economica della navigazione marittima internazionale ha registrato un netto miglioramento soprattutto per quanto riguarda il *traffico marittimo via container*. Almeno dalla metà dello scorso anno quasi tutte le navi portacontainer disponibili nel mondo sono state noleggiate o prese in locazione, e gli armatori approfittano di questo boom per veder aumentare i loro utili. L'elevata domanda di beni a fronte di scarse riserve navali e della penuria di container vuoti ha però spinto le tariffe di nolo dei container verso nuovi picchi. Anche i cantieri navali beneficiano di questo rifiorire del *traffico marittimo via container*.¹⁷ Per il 2022 i grandi armatori di navi portacontainer prevedono ulteriori difficoltà nei trasporti dovute all'instabilità delle catene di fornitura.

Infine, anche la domanda di *navi cisterna* e di *navi portarinfuse* nel 2021 ha determinato uno sviluppo economico positivo nel settore della navigazione marittima, che dovrebbe protrarsi anche nel 2022.¹⁸ La Conferenza delle Nazioni Unite sul commercio e lo sviluppo prevede una ripresa del commercio marittimo mondiale pari al 4,3 per cento per il 2021 e un incremento annuo del 2,4 per cento anche per gli anni 2022–2026.¹⁹ L'affidabilità di queste previsioni è messa in discussione da nuovi fattori negativi (guerra in Ucraina e confinamento a Shangai e in altre città cinesi).

¹⁵ www.handelsblatt.com/unternehmen/handel-konsumgueter/kreuzfahrt-corona-flaute-bringt-kreuzfahrtbranche-in-not/25973070.html?ticket=ST-7322742-XOakFaIEQSTRjchoFME7-ap6

¹⁶ www.sueddeutsche.de/wirtschaft/kreuzfahrten-corona-preise-aida-1.5368554

¹⁷ www.isl.org/de/news/baueauftraege-fuer-containerschiffe-steigen-1-halbjahr-2021-rekord-niveau

¹⁸ www.hellenicshippingnews.com/tanker-market-recovery-is-a-matter-of-when-not-if/ e www.globenewswire.com/en/news-release/2021/06/08/2243591/28124/en/Global-Maritime-Freight-Transport-Market-2021-to-2026-Growth-Trends-COVID-19-Impact-and-Forecasts.html

¹⁹ UNCTAD: Review of Maritime Transport 2021, consultabile all'indirizzo: [//unctad.org/system/files/official-document/rmt2021_en_0.pdf](http://unctad.org/system/files/official-document/rmt2021_en_0.pdf)

1.2 L'imposta sul tonnellaggio all'estero

Da molti anni l'UE si oppone al fatto che le navi dei suoi Stati membri battano bandiere di territori off-shore. A tale scopo, già nel 1989 la Commissione europea aveva adottato orientamenti nei quali si stabilivano le condizioni che gli Stati membri dovevano adempiere per *ottenere aiuti di Stato* nel settore del trasporto marittimo. Questi orientamenti sono stati adeguati per la prima volta nel 1997.²⁰ L'obiettivo era mantenere il maggior numero possibile di navi battenti bandiera comunitaria, garantendo al contempo le stesse condizioni di partenza all'interno del mercato dell'UE. In sostanza si trattava di garantire una certa convergenza tra le misure degli Stati membri, in particolare per quanto riguarda l'introduzione dei *regimi di imposizione sul tonnellaggio*.

In questo contesto doveva essere garantito un regime fiscale favorevole per le imprese di navigazione marittima, che consentisse di far fronte alla concorrenza internazionale esercitata mediante le bandiere di comodo. Fino alla prima metà degli anni 2010 è stato valutato positivamente l'impulso economico fornito dall'introduzione nell'area dell'UE di regimi di imposizione sul tonnellaggio. Nel 2014, una stima effettuata dalla società di consulenza *Oxford Economics* ha evidenziato che nel 2012 il valore aggiunto lordo e il volume di occupazione dell'industria marittima europea avrebbero potuto registrare valori inferiori del 50 per cento se gli Stati membri dell'UE presi in esame non avessero introdotto né un'imposta sul tonnellaggio né altri aiuti di Stato.²¹

I regimi di imposizione sul tonnellaggio all'interno dell'UE sottostanno all'esame della Commissione europea e vengono generalmente sottoposti a nuova procedura di approvazione ogni dieci anni. Nel caso degli Stati membri dell'Associazione europea di libero scambio (AELS) che aderiscono allo Spazio economico europeo (SEE), l'approvazione è rilasciata dall'autorità di vigilanza dell'AELS. Le condizioni per l'approvazione da parte della Commissione europea sono riportate nella comunicazione C(2004) 43 della Commissione del 17 gennaio 2004²² – Orientamenti comunitari in materia di aiuti di Stato ai trasporti marittimi, che sostituisce gli orientamenti del 1997. Le attività assoggettate all'imposta sul tonnellaggio sono quelle incentrate sul trasporto internazionale via mare di passeggeri o merci, a cui si sono successivamente aggiunte altre attività considerate assoggettabili all'imposta. Rientrano in questa categoria segnatamente i servizi di salvataggio e assistenza nonché le attività navali per la posa di cavi e tubi, la costruzione di opere off-shore e la ricerca scientifica marina (cfr. n. 5.1). Affinché l'imposta sul tonnellaggio sia applicabile, l'amministrazione strategica ed economica delle navi interessate deve essere ubicata nel territorio dell'UE.

Nel corso degli ultimi 20 anni, l'imposta sul tonnellaggio si è affermata, tra le misure di sostegno alla navigazione marittima, quale importante strumento per accrescere la competitività del settore nell'UE. Attualmente essa è applicata in 21 Stati membri

20 Orientamenti comunitari in materia di aiuti di Stato ai trasporti marittimi (97/C 205/05), GU C 205 del 5.7.1997, pag. 5

21 www.globalmaritimehub.com/wp-content/uploads/attach_335.pdf, pag. 33

22 GU C 13 del 17.1.2004, pag. 3

dell'UE. Al di fuori dell'UE, applicano tale sistema anche il Regno Unito e la Norvegia.²³ In Grecia l'imposta sul tonnellaggio assurge perfino al rango di norma costituzionale.²⁴

Anno d'introduzione	Paese
1957	Grecia
1973	Malta
1996	Paesi Bassi
1996	Norvegia
1999	Germania
2000	Regno Unito
2002	Belgio
2002	Danimarca
2002	Spagna
2002	Lettonia
2003	Francia
2003	Irlanda
2003	Finlandia
2005	Bulgaria
2005	Italia
2006	Polonia
2007	Lituania
2009	Slovenia
2010	Cipro
2015	Croazia
2017	Svezia
2018	Portogallo
2020	Estonia

In ambito extraeuropeo vanno menzionate altre importanti nazioni marittime che contemplano un'imposta sul tonnellaggio nella propria legislazione: India (2004), Stati

²³ International Transport Forum: Maritime Subsidies. Do they provide Value for Money? 2019, pagg. 7 e 18; consultabile all'indirizzo: www.itf-oecd.org/sites/default/files/docs/maritime-subsidies-value-for-money.pdf.

²⁴ Jens-Ragnar Martinen, *Die Tonnagesteuer. Eine ökonomische Analyse*, Peter Lang, Francoforte sul Meno 2010, pag. 71, e documento di lavoro della Bank of Greece www.bankofgreece.gr/Publications/Paper2019266.pdf, pag. 9.

Uniti (2004), Corea del Sud (2005), Sudafrica (2006), Giappone (2009) e Cina (2018).²⁵

1.3 Sforzi compiuti ad oggi per introdurre un'imposta sul tonnellaggio in Svizzera

Negli ultimi anni, l'introduzione di un'imposta sul tonnellaggio è stata oggetto a più riprese dei dibattiti politici a livello federale. Nel 2001 e nel 2007, nell'ambito del rinnovo del credito quadro volto a garantire, mediante fidejussioni, un effettivo sufficiente di navi d'alto mare che battono bandiera svizzera, il nostro Consiglio aveva dichiarato che uno strumento quale l'imposta sul tonnellaggio non fosse applicabile al contesto svizzero. In particolare, sosteneva che un tale strumento di promozione fosse appropriato soprattutto nei Paesi per i quali la navigazione marittima costituisce una branca importante dell'economia nazionale.²⁶

Di seguito si menzionano alcuni interventi parlamentari rilevanti per la tematica trattata nel presente rapporto. Il 25 settembre 2014 il consigliere nazionale Guillaume Barazzone deposita una mozione (14.3909), con la quale incarica il nostro Consiglio di modificare la legge federale del 14 dicembre 1990²⁷ sull'imposta federale diretta (LIFD) e la legge federale del 14 dicembre 1990²⁸ sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (LAID) per introdurre un'imposta sul tonnellaggio. Nella motivazione, il consigliere nazionale aggiunge che si tratta di uno *strumento di promozione*, ovvero di un metodo di tassazione semplice, affidabile e in grado di evitare qualsiasi manipolazione. Sottolinea altresì che l'imposta sul tonnellaggio è ritenuta conforme sia alle regole dell'UE sia dell'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (OCSE) in materia di meccanismi di ottimizzazione fiscale. Inoltre, secondo l'autore della mozione l'introduzione di questa imposta si inserirebbe perfettamente nello spirito della riforma dell'imposizione delle imprese III, con cui si intendeva rafforzare l'attrattiva della piazza fiscale svizzera.

Il 19 novembre 2014 il nostro Collegio propone di respingere la mozione. Nel suo parere rimanda anche alla consultazione svolta in precedenza presso i Cantoni sul tenore del rapporto dell'organo di coordinamento dell'11 dicembre 2013 all'attenzione del Dipartimento federale delle finanze (DFF) sulle misure di rafforzamento della competitività fiscale (Riforma III dell'imposizione delle imprese; RI imprese III). Nel rapporto l'imposta sul tonnellaggio viene presentata come una misura di politica fiscale possibile. In generale, la maggioranza dei Cantoni non la reputa prioritaria e sei Cantoni sono contrari. Nove Cantoni, la Conferenza dei direttori cantonali delle finanze (CDCF) e la città di Ginevra si pronunciano a favore. Presumibilmente le differenti posizioni sono riconducibili al fatto che lo strumento di promozione interessa i Cantoni in modo disomogeneo. Il dibattito parlamentare sulla mozione termina il 19 settembre 2016 con il ritiro della mozione da parte dell'autore.

²⁵ Jens-Ragnar Martinen, op. cit., pag. 73, www.seatrade-maritime.com/asia/tonnage-tax-japan e www.fao.org/faolex/results/details/en/c/LEX-FAOC172978/

²⁶ FF 2002 837, in particolare 852 e FF 2007 4785, in particolare 4792

²⁷ RS 642.11

²⁸ RS 642.14

L'imposta sul tonnellaggio ricompare sulla scena del dibattito politico durante le deliberazioni parlamentari sulla RI imprese III. Nel messaggio del 5 giugno 2015²⁹ a sostegno della legge sulla Riforma III dell'imposizione delle imprese, il nostro Consiglio elenca, tra le misure esaminate poi respinte, anche l'introduzione di un'imposta sul tonnellaggio, che in seguito decide di abbandonare per *motivi costituzionali*. In tale decisione si fonda sulla perizia giuridica del 3 giugno 2015 conferita dal DFF al professor Robert J. Danon dell'Università di Losanna, nella quale viene esaminata la conformità costituzionale delle misure fiscali proposte nell'ambito della RI imprese III.³⁰ Anche l'imposta sul tonnellaggio è oggetto della perizia. Il perito giunge alla conclusione che la costituzionalità di questo obiettivo extrafiscale è problematica per i motivi indicati di seguito.

- L'imposta sul tonnellaggio non sarebbe retta da una base costituzionale sufficiente. Non potrebbe essere legittimata nemmeno dall'articolo 103 Cost., secondo cui la Confederazione può promuovere rami economici e professioni che, nonostante le misure di solidarietà che si possono ragionevolmente esigere da loro, non riescono ad assicurare la propria esistenza. Il settore della navigazione marittima, prosegue il perito, non sarebbe minacciato nella sua esistenza, per cui l'imposta sul tonnellaggio non potrebbe essere considerata una misura proporzionata.
- Un'imposta sul tonnellaggio concepita *ad hoc* per la navigazione marittima sarebbe contraria ai principi dell'uguaglianza giuridica nell'imposizione e dell'imposizione secondo la capacità economica (cfr. art. 127 cpv. 2 Cost.).
- Sotto il profilo della parità di trattamento non sarebbe ragionevole concedere questo privilegio fiscale esclusivamente al settore marittimo per un interesse pubblico preminente, escludendo altri settori (trasporto aereo e stradale).

Il DFF incarica in seguito anche il professor Xavier Oberson dell'Università di Ginevra di verificare la costituzionalità di un'imposta sul tonnellaggio in Svizzera nel quadro della RI imprese III. Presentando il contesto, il perito precisa di far parte di un gruppo di lavoro, organizzato dall'associazione di categoria STSA, che si occupa dell'introduzione di un'imposta sul tonnellaggio in Svizzera. Nel suo parere giuridico del 12 agosto 2015, egli ha espresso un parere positivo, segnatamente per i motivi indicati di seguito.³¹

- L'imposta sul tonnellaggio rappresenterebbe una particolare tipologia di riscossione dell'imposta sull'utile che potrebbe fondarsi sull'articolo 128 capoverso 1 lettera b Cost., senza richiedere, pertanto, alcuna modifica costituzionale.
- In quanto obiettivo extrafiscale, l'imposta sul tonnellaggio potrebbe fondarsi su due norme costituzionali, ossia l'articolo 101 Cost. (Politica economica

²⁹ FF 2015 4133, in particolare 4197 e 4248

³⁰ La constitutionnalité des mesures fiscales proposées par la troisième réforme de l'imposition des entreprises (RIE III), perizia del Prof. Dr. Robert J. Danon, consultabile all'indirizzo: www.news.admin.ch/news/message/attachments/39731.pdf.

³¹ La constitutionnalité de l'introduction d'une taxe au tonnage en Suisse dans le cadre de la troisième réforme de l'imposition des entreprises (RIE III), perizia del Prof. Dr. Xavier Oberson, consultabile all'indirizzo: <https://biblio.parlament.ch/e-docs/383599.pdf>.

esterna), in virtù del quale potrebbero essere rafforzati l'insediamento delle società di navigazione marittima e assicurate condizioni paritetiche («level playing field») con gli Stati che già applicano l'imposta sul tonnellaggio, e l'articolo 103 Cost. (Politica strutturale), che giustificherebbe un'imposta sul tonnellaggio se la navigazione marittima fosse da considerare minacciata nella sua esistenza, legittimando quindi la Confederazione a intervenire fiscalmente in questo settore.

Il 17 marzo 2016, nell'ambito della votazione sul complesso, il Consiglio nazionale decide di introdurre nel progetto questa misura di politica fiscale con 138 voti a favore, 52 contrari e un'astensione.³² Il 30 maggio 2016, con 31 voti a favore e 14 contrari, il Consiglio degli Stati decide di rinviare al nostro Consiglio le disposizioni contrassegnate come disegno 3 con l'obiettivo di una legge federale concernente l'imposta sul tonnellaggio a sé stante.³³ Nel rinvio si chiede di verificare la costituzionalità di un'imposta sul tonnellaggio, di riformulare le disposizioni e, infine, di svolgere una procedura di consultazione presso i Cantoni e gli ambienti interessati. Il 6 giugno 2016 la Camera bassa aderisce alla proposta della Camera alta con 136 voti a favore e 54 contrari.³⁴

Riguardo al rinvio parlamentare summenzionato, il capo del DFF, a nome del nostro Consiglio, approva questo modo di procedere durante la sessione estiva del 2016.³⁵ La principale argomentazione riguarda l'assenza di un dibattito politico nel quadro di una precedente procedura di consultazione.

Necessità di intervento e obiettivi

Il nostro Consiglio intende creare condizioni quadro adeguate per rendere competitiva la piazza economica della Svizzera che, grazie all'introduzione dell'imposta sul tonnellaggio, accresce la propria attrattiva per le imprese di navigazione marittima. In tal modo si può migliorare la competitività internazionale di un settore, quello della navigazione marittima, caratterizzato da un'elevata mobilità e quindi contribuire a potenziare l'insediamento di imprese del settore marittimo. Questo strumento di promozione consente inoltre di favorire il settore delle materie prime, già fortemente rappresentato in Svizzera. Finché le imprese di navigazione marittima accusano perdite, l'assoggettamento all'imposta sul tonnellaggio non rappresenta alcun incentivo. Infatti, se si possono far valere riporti di perdite, l'imposta sul tonnellaggio ha una scarsa utilità pratica. È quindi opportuno concepire il campo di applicazione in modo che sia in linea con i regimi di imposizione sul tonnellaggio in vigore nell'UE.

Con la nostra decisione del 14 ottobre 2020, il DFF è stato incaricato di elaborare un progetto da porre in consultazione volto all'introduzione di una legge federale concernente l'imposta sul tonnellaggio applicabile alle navi. In questa sede deve essere trattata debitamente la problematica della costituzionalità (cfr. n. 7.1). Con tale incarico, abbiamo quindi dato seguito alla richiesta parlamentare formulata nella sessione estiva del 2016 (rinvio).

³² Boll. Uff. **2016** N 496

³³ Boll. Uff. **2016** S 248

³⁴ Boll. Uff. **2016** N 861

³⁵ Boll. Uff. **2016** S 247 e **2016** N 861

1.4 Rapporto con il programma di legislatura

Il progetto non è annunciato né nel messaggio del 29 gennaio 2020³⁶ sul programma di legislatura 2019–2023 né nel decreto federale del 21 settembre 2020³⁷ sul programma di legislatura 2019–2023. Esso adempie però il mandato conferito dalle vostre Camere (cfr. n. 1.3).

2 Procedura di consultazione

2.1 Il progetto posto in consultazione

Dal punto di vista concettuale, l'imposta sul tonnellaggio rappresenta un metodo alternativo per determinare l'imposta sull'utile. Ai sensi del mandato costituzionale che persegue l'armonizzazione fiscale verticale e orizzontale, essa deve essere introdotta a livello di tutte e tre le suddivisioni politiche (Confederazione, Cantoni e Comuni). L'imposta deve essere applicabile all'esercizio delle navi.

La base di calcolo per la determinazione dell'utile è costituita dalla stazza netta (capacità di carico della nave) moltiplicata per una tariffa forfettaria a scaglioni, che viene a sua volta moltiplicata per il numero di giorni di esercizio. L'eventuale utile netto imponibile calcolato in questo modo viene poi sommato agli altri utili netti imponibili e tassato secondo l'aliquota dell'imposta sull'utile ordinaria. Il debito fiscale viene così calcolato non secondo l'utile effettivamente conseguito, bensì secondo la capacità di carico di ciascuna nave. La determinazione di quest'ultima è disciplinata nella Convenzione internazionale sulla stazzatura delle navi del 1969, entrata in vigore per la Svizzera il 18 luglio 1982.³⁸ Per le imprese di navigazione marittima redditizie, l'imposta sul tonnellaggio comporta un onere fiscale comparativamente modesto.

Il trasporto marittimo di merci o persone è una delle attività principali assoggettata all'imposta sul tonnellaggio. A essa sono assoggettati anche tutti i redditi derivanti dal possesso e dall'alienazione di navi. Occorre fare una distinzione tra le summenzionate attività e gli utili netti derivanti da un esercizio commerciale e dalla proprietà di beni immobili. Queste ultime attività sottostanno infatti al calcolo ordinario dell'utile netto e non all'imposta sul tonnellaggio. Se il campo di applicazione dell'imposta sul tonnellaggio fosse esteso agli utili derivanti da attività commerciali, in particolare da quelle relative al commercio di materie prime, ciò non sarebbe in primo luogo accettato a livello internazionale e, in secondo luogo, comporterebbe un notevole calo delle entrate per le finanze pubbliche. Indirettamente, le imprese che operano nel commercio di materie prime possono beneficiare comunque dell'imposta sul tonnellaggio se investono di più nel trasporto marittimo di materie prime.

L'assoggettamento all'imposta sul tonnellaggio avviene su base volontaria, esercitando tale opzione per ciascuna nave per un periodo di dieci anni. Scaduti dieci anni, l'utile netto imponibile rientra a far parte del regime di calcolo ordinario, a meno che

³⁶ FF 2020 1565

³⁷ FF 2020 7365

³⁸ RS 0.747.305.412

il contribuente richieda di nuovo l'assoggettamento all'imposta sul tonnellaggio. Se un'impresa intende cambiare regime di calcolo prima dello scadere del periodo di dieci anni, ad esempio perché ha subito perdite di esercizio o in presenza di previsioni economiche negative, potrà chiedere di nuovo l'assoggettamento all'imposta sul tonnellaggio, ma non prima del sesto anno successivo all'abbandono. Eventuali perdite imputabili all'esercizio della nave subite durante l'applicazione dell'imposta sul tonnellaggio non possono essere riportate. Queste misure limitano le possibilità di ottimizzazione fiscale.

Se ricorre all'imposta sul tonnellaggio solo per una parte della flotta o esercita anche altre attività assoggettate al regime di imposizione ordinario, l'impresa deve tenere una contabilità per settori. Essa stabilisce che tutti i costi, inclusi quelli generali, debbano essere contabilizzati separatamente per ciascuna nave o per le altre attività.

2.2 Considerazione di criteri ecologici

La navigazione marittima internazionale ha un impatto sul clima: la sua quota di emissioni rispetto al totale di CO₂ emesso è quasi del 3 per cento.³⁹ La combustione di olio pesante, tuttora il combustibile più utilizzato nel traffico marittimo, produce livelli elevati di diossido di zolfo. In tempi più recenti, la sensibilità ambientale è aumentata anche nell'industria navale.

All'inizio del 2020 sono entrate in vigore regole più severe in relazione al tenore di zolfo dei carburanti. Le disposizioni vincolanti sono emesse dall'Organizzazione marittima internazionale (International Maritime Organization, IMO), un istituto specializzato delle Nazioni Unite con sede a Londra che attualmente conta 175 Stati membri. La Svizzera vi ha aderito nel 1955. L'IMO è responsabile della sicurezza in mare e la sua attività è volta a combattere e prevenire l'inquinamento marino. Uno dei suoi obiettivi è ridurre dell'85 per cento a livello mondiale l'emissione di diossidi di zolfo. Per rispettare le disposizioni del nuovo regolamento IMO 2020 sulle emissioni, il tenore di zolfo nei carburanti deve scendere dal 3,5 allo 0,5 per cento. Gli armatori possono scegliere una delle seguenti possibilità: passare a un carburante a bassissimo tenore di zolfo (VLSF), passare a un olio diesel marino (MDO) oppure installare sulle navi impianti di depurazione dei gas di scarico (i cosiddetti «scrubber») per purificare le emissioni di zolfo. Un'altra possibilità è avvalersi di tecnologie di propulsione alternative non basate su carburanti derivati dal petrolio, ad esempio la tecnologia che utilizza il gas naturale liquefatto (Liquified Natural Gas, LNG).⁴⁰

Benché, come sostiene l'associazione ambientalista *Transport & Environment*, il gas naturale liquefatto possa migliorare la qualità dell'aria, le navi che usano questo prodotto come carburante risultano nel complesso più dannose per il clima di quanto non lo siano quelle che usano olio combustibile. Ad esempio, le navi da crociera a LNG causerebbero emissioni di gas serra maggiori di quelle dotate di sistemi di propulsione tradizionali, perché la combustione di questo gas libera grosse quantità di metano.

³⁹ IMO and the Environment, pag. 7; consultabile all'indirizzo: <https://safety4sea.com/wp-content/uploads/2015/06/IMO-and-the-Environment-2011.pdf>.

⁴⁰ www.imo.org/en/MediaCentre/PressBriefings/Pages/34-IMO-2020-sulphur-limit.aspx/

Secondo gli esperti della Banca mondiale, i sistemi di propulsione a celle a combustibile all'idrogeno o all'ammoniaca rappresentano le soluzioni più promettenti per raggiungere la neutralità in termini di emissioni di CO₂. L'ammoniaca nel frattempo si è rivelata un carburante interessante per le navi, perché è composta per il 75 per cento da idrogeno e in confronto è più semplice da trasportare. L'armatore norvegese Eidevsvik sta attualmente lavorando a un prototipo per attrezzare una nave con celle a combustibile per l'ammoniaca.⁴¹

Gli Stati membri dell'IMO hanno convenuto di fissare un piano di riduzione del 50 per cento delle emissioni di CO₂ entro il 2050. Il piano prevede una riduzione di almeno il 50 per cento rispetto al 2008. Idealmente si punta a una decarbonizzazione completa, ossia a una navigazione marittima senza l'impiego di carbonio. Questo approccio è in linea con gli obiettivi dell'Accordo di Parigi del 2015. La suddetta decisione dell'IMO è considerata dagli esperti un segnale importante della volontà di procedere verso un deciso abbandono dei combustibili fossili anche nella navigazione marittima.

Il 17 giugno 2021 l'IMO ha deciso ulteriori misure vincolanti volte a ridurre l'intensità di carbonio nell'ambito del traffico marittimo internazionale. Le modifiche adottate nella pertinente Convenzione marittima per la prevenzione dell'inquinamento causato da navi sono intese a imporre una maggiore efficienza energetica nel settore della navigazione marittima. Secondo l'IMO, questi provvedimenti interessano quasi il 97 per cento del tonnellaggio globale. Il piano prevede che per tutte le navi vengano calcolati l'indice di efficienza energetica e l'indicatore annuale operativo di intensità di carbonio, sulla base dei quali ogni nave viene assegnata a una classe di efficienza energetica (A, B, C, D, E), dove A è la migliore. Una nave che per tre anni consecutivi si colloca nella classe D o E deve presentare un piano di misure correttive che illustri gli interventi da mettere in atto per raggiungere la classe richiesta (C o superiore). Queste modifiche entreranno in vigore nella relativa convenzione presumibilmente il 1° novembre 2022.⁴²

Da quanto si può intuire, all'interno dello SEE finora solo un numero esiguo di Paesi applica agevolazioni fiscali in cambio del raggiungimento di obiettivi ecologici. Secondo uno studio dell'OCSE del 2019, la Norvegia e il Portogallo premiano uno specifico bilancio ecologico di una nave, Malta concede incentivi in funzione dell'anzianità della nave, mentre la Grecia in funzione del tipo di nave.⁴³ Dall'inizio del 2020 anche Cipro prevede un incentivo fiscale legato al rispetto di criteri ecologici, consentendo una riduzione della base di calcolo del 30 per cento al massimo.⁴⁴ Tutto lascia presagire che a questi criteri applicati nell'area dell'UE sarà attribuita un'importanza ancora maggiore in futuro.

⁴¹ Luxusliner mit Nebenwirkungen. Neue Kreuzfahrtschiffe sind schädlich fürs Klima, in: SonntagsZeitung dell'1.8.2021, Emissionsfrei unterwegs auf hoher See, in: NZZ del 14.8.2021, Die neue Hoffnung der Reedereien, in: Tages-Anzeiger del 15.2.2022.

⁴² www.imo.org/en/MediaCentre/MeetingSummaries/Pages/MEPC76meetingsummary.aspx

⁴³ International Transport Forum: Maritime Subsidies. Do they provide Value for Money? 2019 > pagg. 18 e 46; consultabile all'indirizzo: www.itf-oecd.org/sites/default/files/docs/maritime-subsidies-value-for-money.pdf.

⁴⁴ State Aid SA. 51809 (2019/N) – Cyprus Prolongation of the Cyprus Tonnage Tax and Seafarer Scheme, pag. 7, consultabile all'indirizzo: ec.europa.eu/competition/state_aid/cases/1/202018/282978_2151764_167_2.pdf.

In Norvegia ogni nave è valutata sulla base di un cosiddetto *rating ambientale* secondo criteri predefiniti. Questo avviene su richiesta dell'impresa di navigazione marittima che, a tal fine, inoltra un modulo rilasciato dalla pertinente autorità norvegese per il calcolo del fattore ambientale. In base a questa dichiarazione l'impresa ottiene il rating ambientale, che prevede una scala di valutazione da 1 a 10. Maggiore sarà il rating, minore sarà l'importo dovuto al fisco. Nel concreto, al fattore di rating 10 corrisponde una riduzione fiscale del 25 per cento; viceversa, al fattore 1 corrisponde una riduzione fiscale del 2,5 per cento. I criteri rilevanti per il rating ambientale sono raggruppati secondo le seguenti tre categorie di inquinamento marino:

- emissioni nell'aria;
- sversamenti in mare connessi all'esercizio della nave (ad es. immissioni di acque di scarico che contengono una determinata quantità di sostanze inquinanti);
- sversamenti accidentali in mare (ad es. fuoriuscite di petrolio in collisioni tra navi).

Ogni categoria inquinante prevede sottocategorie delle sostanze inquinanti, che ricevono un punteggio sulla base di categorie navali tecniche e operative.⁴⁵

Il nostro Consiglio ritiene necessario inserire dei criteri ecologici nell'imposta svizzera sul tonnellaggio, tra cui un sistema di propulsione avanzato della nave e la riduzione dell'inquinamento dell'aria e dell'acqua. La norma di principio proposta (cfr. commento all'art. 75 cpv. 4 D-LIFD / art. 28c cpv. 4 D-LAID) ammette, secondo il bilancio ecologico della singola nave, una riduzione nel calcolo dell'utile in funzione del tonnellaggio. Più una nave è conforme ai requisiti ecologici, maggiore è la riduzione dell'utile netto imponibile. Tuttavia, questa riduzione non dovrebbe superare il 30 per cento.

Una condizione importante per prendere in considerazione i criteri ecologici nel progetto è l'attuabilità. Questo perché le autorità fiscali non dispongono delle necessarie conoscenze specialistiche nel settore delle tecnologie rispettose dell'ambiente. Ai fini dell'attuazione, occorre stabilire a livello di ordinanza un elenco di criteri che siano al contempo efficaci e realizzabili. Oltre alla prova di un sistema di propulsione compatibile con l'ambiente, si devono considerare anche altri requisiti: la prova della produzione più bassa possibile di emissioni dannose nell'aria (in particolare diossido di zolfo, diossido di azoto, diossido di carbonio, particelle di fuliggine e polveri sottili) e la prova di un basso inquinamento della nave (diminuzione dei rifiuti prodotti e minor inquinamento causato dalle acque di scarico delle navi).

⁴⁵ EFTA Surveillance Authority decision of 26 November 2014 on Amendments to the Norwegian Special Tax System for Shipping, n. marg. 6–16; consultabile all'indirizzo: <https://www.eftasurv.int/cms/sites/default/files/documents/decision-519-14-COL.pdf>, n. marg. 6–16 e https://www.regjeringen.no/contentassets/18d0e2429120446b99212c7937ce2a4b/notification_norwegian_tax.pdf, pagg. 47–49.

2.3 Risultati della consultazione

Il 24 febbraio 2021 il nostro Consiglio ha posto in consultazione l'avamprogetto della legge federale concernente l'imposta sul tonnellaggio applicabile alle navi (legge concernente l'imposta sul tonnellaggio). La consultazione è terminata il 31 maggio 2021. In totale sono pervenuti 55 pareri: da 19 Cantoni e dalla CDCF, da 5 partiti politici e da 30 organizzazioni e associazioni.

La CDCF e 18 Cantoni si pronunciano sostanzialmente a favore dell'introduzione di un'imposta sul tonnellaggio in Svizzera. Tra i partiti politici, esprimono lo stesso parere l'Alleanza del Centro, il PLR, i Liberali Radicali e l'Unione Democratica di Centro. Condividono la stessa valutazione complessivamente 27 organizzazioni e associazioni, tra cui Economiesuisse, EXPERTsuisse, l'Unione svizzera delle arti e mestieri e i rappresentanti del settore della navigazione marittima. I motivi principali che vengono citati al riguardo sono i seguenti:

- per le imprese di navigazione marittima domiciliate in Svizzera l'imposta sul tonnellaggio crea condizioni paritarie in un contesto internazionale di competitività e in questo modo accresce l'attrattiva della piazza economica svizzera;
- l'imposta integra le misure di salvaguardia dell'attrattiva della piazza economica svizzera introdotte con la RFFA a favore delle imprese attive a livello internazionale che si caratterizzano per la loro mobilità.

Tra i Cantoni, per contro, soltanto Appenzello Interno respinge esplicitamente l'introduzione di un'imposta sul tonnellaggio. L'avamprogetto viene respinto anche da due partiti politici (I Verdi e il Partito socialista svizzero) nonché da tre organizzazioni e associazioni (Alliance Sud, Public Eye e l'Unione sindacale svizzera). I motivi principali che vengono citati al riguardo sono i seguenti:

- l'imposta sul tonnellaggio è contraria al principio costituzionale dell'uguaglianza giuridica e quindi anche a quello dell'imposizione secondo la capacità economica;
- oltre a questi dubbi costituzionali di carattere sostanziale, occorre tener conto anche del segnale che si trasmette e quindi dell'effetto che un siffatto regime derogatorio può avere per il futuro e per altri settori.

2.4 Valutazione dei risultati della procedura di consultazione

Nel complesso, la proposta di introdurre un'imposta sul tonnellaggio in Svizzera è stata accolta favorevolmente. Soprattutto per gli operatori economici che hanno partecipato alla consultazione e che si sono espressi a favore di questo strumento di promozione occorre assicurarsi, in vista dell'impostazione delle disposizioni di legge, che nell'ambito del possibile margine di manovra disponibile sul piano internazionale, la Svizzera metta a punto una soluzione allettante per strutturare la propria imposta. Le disposizioni dovrebbero essere formulate in modo da adeguare il campo di applicazione dell'imposta svizzera sul tonnellaggio in maniera ancor più mirata a quello degli

orientamenti comunitari e della prassi decisionale della Commissione europea riguardante l'approvazione dei regimi di imposizione sul tonnellaggio degli Stati membri nel quadro della vigilanza sugli aiuti di Stato. Sulla base di quanto precede si chiede segnatamente un'estensione degli scopi di utilizzazione consentiti per le navi assoggettate all'imposta sul tonnellaggio, una nuova verifica della quota minima prevista per la *condizione della bandiera*, poiché quella indicata nell'avamprogetto è considerata troppo restrittiva, nonché l'assoggettamento all'imposta sul tonnellaggio delle attività di gestione delle navi come anche della mera locazione delle navi a scafo nudo (*bareboat charter*).

3 Rapporto con il diritto europeo

3.1 Divieto di concedere aiuti di Stato nell'UE

Tale divieto figura nell'articolo 107 paragrafo 1 del Trattato del 26 ottobre 2012 sull'Unione europea e sul funzionamento dell'Unione europea⁴⁶ secondo cui, in linea di principio, gli aiuti di Stato che rientrano nel campo di applicazione del Trattato sono vietati. Tuttavia, il divieto prevede riserve di approvazione. In taluni casi motivati, questi aiuti possono essere approvati in virtù di una decisione della Commissione europea, che richiede previamente una notifica. In assenza di un'autorizzazione da parte della Commissione non è dunque possibile attuare una misura. Inoltre, in alcuni casi, legati ad esempio all'entità dell'aiuto, non sussiste l'obbligo di notifica.

Nell'articolo 107 paragrafo 1 del Trattato, il termine «aiuti» è formulato come termine giuridico vago e molto generale («aiuti concessi dagli Stati [...] sotto qualsiasi forma»). Nell'articolo 107 paragrafi 2 e 3 sono elencate le deroghe al divieto. Nel presente caso sono rilevanti le cosiddette «deroghe discrezionali» di cui all'articolo 107 paragrafo 3 del Trattato. Gli aiuti ivi descritti si possono reputare compatibili con il mercato interno. L'UE considera l'imposta sul tonnellaggio uno strumento ammissibile volto a promuovere il settore marittimo, che è nell'interesse comune europeo, al fine di garantire la competitività della navigazione marittima dell'UE sul mercato mondiale, mantenere le conoscenze e i posti di lavoro in questo settore e impedire la delocalizzazione in Paesi con basso prelievo fiscale al di fuori del mercato interno dell'UE.⁴⁷

3.2 Orientamenti comunitari per il trasporto marittimo

I regimi di imposizione sul tonnellaggio dei singoli Stati membri dell'UE sottostanno, in quanto norme di aiuto, all'esame da parte della Commissione europea e, fatta salva la compatibilità con le prescrizioni comunitarie in materia di aiuti, vengono sottoposti

⁴⁶ GU C 202 del 7.6.2016, pag. 47

⁴⁷ Per la legittimazione degli aiuti di Stato nel settore marittimo, a titolo rappresentativo alcune affermazioni della commissaria europea per la concorrenza, Margrethe Vestager, rilasciate in occasione dell'approvazione dei regimi di imposizione sul tonnellaggio di Malta (19.12.2017), Portogallo (6.4.2018) e Danimarca (12.10.2018), consultabili all'indirizzo: www.ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/IP_17_5361.

a una nuova procedura di approvazione ogni dieci anni. Le condizioni per l'approvazione sono fissate negli Orientamenti comunitari in materia di aiuti di Stato ai trasporti marittimi, il cui allegato è stato aggiornato nel 2017.⁴⁸ Le attività assoggettate all'imposta sul tonnellaggio sono quelle incentrate sul trasporto internazionale via mare di passeggeri o merci, a cui si sono successivamente aggiunte altre attività considerate assoggettabili all'imposta. Rientrano in questa categoria segnatamente i servizi di salvataggio e assistenza, le attività navali per la posa di cavi e tubi nonché la costruzione di opere off-shore e la ricerca scientifica marina. Affinché l'imposta sul tonnellaggio sia applicabile all'intera flotta di un'impresa di navigazione marittima e non soltanto alle rispettive navi battenti la bandiera di uno Stato membro dell'UE, l'amministrazione strategica ed economica delle navi interessate deve essere ubicata nel territorio dell'UE.

Nel 2009 la Commissione europea ha presentato gli *Orientamenti in merito agli aiuti di Stato alle società di gestione navale*, che completano gli Orientamenti comunitari in materia di aiuti di Stato ai trasporti marittimi. Le nuove direttive intendono evitare la penalizzazione fiscale delle attività di gestione navale cedute a terzi, nonché rendere possibile il loro assoggettamento all'imposta sul tonnellaggio. Le attività in questione riguardano sostanzialmente la gestione tecnica (manutenzione e controllo della sicurezza della nave) e la gestione dell'equipaggio (reclutamento e formazione del personale marittimo).⁴⁹

Sia nel caso degli Orientamenti comunitari in materia di aiuti di Stato ai trasporti marittimi che nel caso degli Orientamenti in merito agli aiuti di Stato alle società di gestione navale non si tratta di atti dell'UE, bensì di definizioni della prassi che però la Commissione europea reputa vincolanti.⁵⁰

3.3 Principali parametri del diritto europeo per la strutturazione dei regimi di imposizione sul tonnellaggio

Dopo la pubblicazione degli Orientamenti comunitari in materia di aiuti di Stato ai trasporti marittimi, i regimi di imposizione sul tonnellaggio degli Stati membri dell'UE sono stati costantemente sviluppati. Questo riguarda soprattutto le navi e le attività marittime connesse che, secondo la Commissione europea, potrebbero essere considerati ai fini dell'assoggettamento all'imposta sul tonnellaggio. Di conseguenza, il margine di manovra degli Stati membri dell'UE è aumentato nel corso degli anni. In considerazione dei regimi attualmente esistenti nel contesto europeo, i principali parametri possono essere riassunti come segue.

⁴⁸ GU C 120 del 13.4.2017, pagg. 10 e 11

⁴⁹ GU C 132 dell'11.6.2009, pag. 6

⁵⁰ Henning Jessen, Michael Jürgen Werner, a cura di, *EU-Maritime Transport Law*, Baden Baden 2016, pag. 358

Parametri	Descrizione	Normative derogatorie nell'UE
Richiesta e durata	L'assoggettamento all'imposta sul tonnellaggio avviene su base volontaria, dura dieci anni e può essere rinnovato.	In Grecia l'imposta sul tonnellaggio è obbligatoria se la nave batte bandiera nazionale. Lo stesso vale anche per Cipro. La Bulgaria prevede una durata vincolante di cinque anni. ⁵¹
Base di calcolo: determinazione dell'utile sulla base del tonnellaggio	Questo utile si calcola sulla base della stazza netta (NT) di ogni nave, moltiplicata per un utile fittizio per 100 NT piene utilizzando una tariffa suddivisa in quattro scaglioni e per il numero di giorni di esercizio. L'utile derivante viene infine imposto alla specifica aliquota dell'imposta sull'utile.	Per la base di calcolo, il Belgio, i Paesi Bassi e Cipro applicano una tariffa suddivisa in cinque scaglioni. La Norvegia si basa su un utile fittizio per ogni 1000 NT, applicando una tariffa suddivisa in quattro scaglioni, moltiplicato per il numero di giorni di esercizio. La Grecia determina la base imponibile prendendo in considerazione la stazza lorda, moltiplicata per uno dei coefficienti dipendenti da quest'ultima. L'utile derivante viene infine moltiplicato per un'aliquota dell'imposta sull'utile che varia secondo l'anzianità della nave.
Forma giuridica delle imprese beneficiarie	Riguardo alle forme giuridiche non vi è alcuna limitazione.	
Condizione: sede di direzione dell'impresa nello Stato che applica l'imposta sul tonnellaggio	Articolo 8 paragrafo 1 del Modello di convenzione dell'OCSE per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio: gli utili derivanti dall'esercizio di navi sono imponibili soltanto nello Stato contraente in cui è situata la sede di direzione effettiva dell'impresa.	
Requisito minimo relativo alla bandiera di appartenenza	Chi opera con meno del 60 % del proprio tonnellaggio sotto bandiera di uno Stato membro dell'UE o dello SEE ai fini dell'assoggettamento all'imposta	Dall'inizio del 2020, alle imprese di navigazione marittima da poco domiciliate sul territorio nazionale Cipro

⁵¹ www.minfin.bg/en/771

Parametri	Descrizione	Normative derogatorie nell'UE
	<p>sul tonnellaggio deve aumentare tale quota o almeno mantenerla allo stesso livello.</p>	<p>consente di disporre, dalla data di adesione al regime di imposizione sul tonnellaggio, di almeno una nave che batte la bandiera di uno Stato membro dell'UE o dello SEE.⁵²</p> <p>Anche i Paesi Bassi prevedono questo stesso requisito minimo nel loro regime di imposizione sul tonnellaggio.⁵³</p> <p>La Germania consente di battere temporaneamente la bandiera di uno Stato estero. La nave in questione resta iscritta in un registro navale tedesco ma viene autorizzata a battere una bandiera estera.⁵⁴</p>
<p>Redditi risultanti da compiti svolti dall'armatore nello Stato che applica l'imposta sul tonnellaggio</p>	<p>In genere, per «compiti svolti dall'armatore» s'intende l'amministrazione strategica ed economica delle navi.</p>	
<p>Redditi risultanti dal noleggio o dalla locazione della nave</p>	<p>Il noleggio o la locazione della nave gestita dall'armatore include obbligatoriamente l'armamento e l'equipaggio (<i>time charter</i> e <i>voyage charter</i>).</p>	<p>Alcuni Paesi (ad es. Estonia, Malta, Norvegia, Portogallo e Cipro) ammettono, a determinate condizioni, anche la mera locazione della nave a scafo nudo (<i>bareboat charter</i>).</p>
<p>Attività da considerare ai fini dell'assoggettamento</p>	<p>L'attività principale consiste nel trasporto di merci e persone. Rientrano in quest'ultimo caso le attività crocieristiche e i servizi di salvataggio e assistenza. Nel corso degli anni è stato autorizzato l'assoggettamento all'imposta sul tonnellaggio anche per altre attività, ad esempio per la posa di cavi e tubi, la costruzione di opere offshore e la ricerca scientifica marina.</p>	<p>Nell'ultimo decennio, i regimi di imposizione sul tonnellaggio vigenti si sono diversificati in relazione a questa caratteristica. Le attività che la Commissione europea autorizza in modo differenziato lasciano un considerevole margine di azione.</p>
<p>Trattamento fiscale di even-</p>	<p>L'utile derivante da alienazione è assoggettato all'imposta sul tonnellaggio.</p>	<p>La Danimarca e la Polonia assoggettano l'utile derivante da alienazione all'imposta sul</p>

⁵² ec.europa.eu/competition/state_aid/cases1/202018/282978_2151764_167_2.pdf

⁵³ ec.europa.eu/competition/state_aid/cases1/201932/280530_2088470_95_2.pdf

⁵⁴ www.deutsche-flagge.de > Flagge > Ausflaggung

Parametri	Descrizione	Normative derogatorie nell'UE
tuali utili derivanti da alienazioni di navi		reddito delle persone giuridiche prevista dalla legge.

3.4 **Conseguenze dell'introduzione di un'imposta svizzera sul tonnellaggio**

Le disposizioni di cui sopra costituiscono uno strumento interno all'UE e non un obbligo internazionale vincolante per la Svizzera.⁵⁵ Nell'ottica di un auspicato consenso internazionale verso un'imposta svizzera sul tonnellaggio, le condizioni quadro vigenti all'interno dell'UE rivestono comunque un ruolo importante. Contrariamente all'UE, in linea di principio la Svizzera non vieta la concessione di aiuti statali. La legge del 5 ottobre 1990⁵⁶ sui sussidi contiene prescrizioni uniformi relative al controllo dei sussidi a livello federale. Questa legge deve garantire che gli aiuti finanziari e le indennità siano concessi soltanto se sono sufficientemente motivati e se conseguono il loro scopo in modo economico ed efficace. Anche la legge del 6 ottobre 2006⁵⁷ sulla politica regionale è radicata nella tematica degli aiuti finanziari. Obiettivo di tale legge è potenziare la concorrenzialità di singole regioni, incrementarne la produzione di valore aggiunto nonché contribuire a creare e mantenere posti di lavoro.

L'introduzione di un'imposta sul tonnellaggio in Svizzera è uno strumento appropriato per creare condizioni paritarie in un contesto di competitività internazionale e attirare in questo modo imprese di navigazione marittima caratterizzate da un'elevata mobilità. In questo contesto, la Svizzera si ispira negli aspetti fondamentali alle normative esistenti nell'UE. Ciò riguarda soprattutto lo scopo di utilizzazione delle navi assoggettate all'imposta sul tonnellaggio e la fissazione delle tariffe scaglionate sulla base della mediana dell'UE per la determinazione della base di calcolo. Gli Orientamenti comunitari in materia di aiuti di Stato ai trasporti marittimi definiscono sostanzialmente il campo d'azione. Se la Svizzera vi si allinea, il consenso internazionale non rischierebbe in alcun modo di essere compromesso.

Per quanto concerne le disposizioni contenute negli Orientamenti comunitari in materia di aiuti di Stato ai trasporti marittimi, molto importanti per la strutturazione concreta dell'imposta sul tonnellaggio, va ricordato il principio fondamentale della Commissione europea, secondo cui tutte le agevolazioni fiscali nel traffico marittimo devono essere subordinate alla bandiera di uno degli Stati membri dell'UE. Concretamente, nei suddetti orientamenti sono definite le seguenti condizioni quadro:

- il valore di riferimento superiore indica che la flotta di un'impresa di navigazione marittima batte per almeno il 60 per cento del suo tonnellaggio la bandiera di uno Stato membro dell'UE. Non ne conseguono ulteriori requisiti relativi alla bandiera;

⁵⁵ Al riguardo, si vedano le osservazioni del nostro Consiglio nel messaggio a sostegno della legge sulla Riforma III dell'imposizione delle imprese (FF 2015 4133, in particolare 4260 seg.).

⁵⁶ RS 616.1

⁵⁷ RS 901.0

– il valore di riferimento inferiore indica che, dopo aver aderito all'imposizione sul tonnellaggio, l'impresa di navigazione marittima aumenta o mantiene almeno al livello richiesto la quota del suo tonnellaggio che batte bandiera di uno Stato membro dell'UE.⁵⁸

I suddetti requisiti riguardanti la bandiera sono validi anche per lo SEE. Osservando i regimi di imposizione sul tonnellaggio UE più recenti (Paesi Bassi, 16 luglio 2019 e Cipro, 16 dicembre 2019) si nota che nella sua prassi decisionale la Commissione europea ha approvato quote minime più basse a fronte del rispetto di determinate condizioni. In conseguenza di queste sue decisioni, è consentito che al momento dell'adesione all'imposizione sul tonnellaggio l'impresa di navigazione marittima abbia nella sua flotta almeno una nave battente bandiera di uno Stato membro dell'UE o dello SEE. Successivamente questa quota deve però essere aumentata o mantenuta almeno al livello richiesto.

Poiché la riscossione di un'imposta sul tonnellaggio riferita soltanto alla flotta battente bandiera svizzera non sarebbe stata opportuna, nell'avamprogetto si era previsto di includere anche le flotte battenti le bandiere di tutti gli Stati membri dell'UE e dello SEE. Concretamente ciò significa che la flotta di un armatore domiciliato in Svizzera deve adeguarsi alle disposizioni previste dai regimi di imposizione sul tonnellaggio dell'UE e che pertanto deve battere, per una quota minima del tonnellaggio, la bandiera della Svizzera o di Stati membri dell'UE o dello SEE.

Successivamente è però emerso che una simile quota minima sarebbe in contrasto con l'Accordo generale del 15 aprile 1994⁵⁹ sugli scambi di servizi (GATS) e con la clausola della nazione più favorita prevista all'articolo II, applicabile a tutte le misure che riguardano gli scambi di servizi. Il rispetto di una quota minima per il tonnellaggio della flotta iscritta nei registri navali degli Stati membri dell'UE o dello SEE determinerebbe una forma di discriminazione nei confronti degli Stati terzi. Considerato che l'imposta svizzera sul tonnellaggio non è limitata al settore principale della navigazione marittima escluso dal GATS (trasporto di merci e persone) ma prevede un ampio campo di applicazione (ad es. le attività accessorie svolte a bordo o la locazione e il noleggio di navi), la Svizzera non può accollarsi il rischio di un'incompatibilità a livello internazionale con il GATS. Occorre quindi cercare altri elementi di collegamento (cfr. n. 4.1).

Nella maggior parte dei Paesi dell'UE, l'utile sulla base del tonnellaggio della nave è calcolato per 100 NT piene per giorno di esercizio. L'importo applicabile è decrescente in funzione della capacità di carico della nave. Questo perché le navi più grandi hanno generalmente margini più piccoli per unità volumetrica.

Anche in Svizzera, la determinazione della base di calcolo deve contemplare lo scaglionamento tariffario decrescente secondo la mediana dell'UE. La Confederazione e i Cantoni devono determinare l'utile imponibile secondo i medesimi criteri. Grazie all'autonomia tariffaria dei Cantoni stabilita nel diritto costituzionale sussiste un margine di manovra sufficiente per lasciare agire la concorrenza intercantonale mediante le aliquote dell'imposta sull'utile ordinarie.

⁵⁸ GU C 13 del 17.1.2004, pag. 3

⁵⁹ RS **0.632.20**

4 Punti essenziali del progetto

4.1 La normativa proposta

Per garantire che la normativa svizzera non risulti meno attrattiva di quelle europee, in ambiti specifici vengono apportati dei miglioramenti rispetto all'avamprogetto. Il margine di manovra degli orientamenti comunitari e della prassi decisionale della Commissione europea riguardante l'approvazione dei regimi di imposizione sul tonnellaggio degli Stati membri nel quadro della vigilanza sugli aiuti di Stato deve essere sfruttato in maniera più mirata. In particolare, vanno in questa direzione le due modifiche seguenti rispetto al progetto posto in consultazione:

- le *società di gestione delle navi* forniscono diversi servizi agli armatori, che possono spaziare dalla manutenzione e dal controllo della sicurezza della nave nell'ambito della gestione tecnica fino al reclutamento e alla formazione del personale marittimo nell'ambito della gestione dell'equipaggio. L'imposta svizzera sul tonnellaggio deve quindi essere applicabile anche alle attività di gestione delle navi;
- benché la locazione di navi a scafo nudo senza armamento ed equipaggio sia assimilabile a un leasing, nei più recenti regimi di imposizione sul tonnellaggio dell'UE essa non è più oggetto di un rigido divieto, purché vengano rispettate determinate condizioni. A questo proposito, è importante che per l'imposta svizzera sul tonnellaggio non si applichino requisiti più severi di quelli in vigore nell'area dell'UE.

Considerato che la clausola della nazione più favorita prevista nel GATS non consente alla Svizzera di avere per legge una quota minima di bandiere dell'UE o dello SEE (cfr. n. 3.4), sono stati esaminati altri elementi di collegamento. Si è però rilevato che sia il riferimento agli Stati firmatari del GATS come criterio di delimitazione determinante sia la totale rinuncia a una *condizione della bandiera* portano a risultati insoddisfacenti. Non opportuna si dimostra anche un'impostazione come quella prevista dalla Germania, dove alle navi assoggettate all'imposta sul tonnellaggio è consentito battere bandiera di uno Stato estero per un periodo di tempo limitato semplicemente rispettando l'obbligo di iscriversi in un registro navale tedesco.⁶⁰ Il diritto vigente in Svizzera esclude espressamente questa possibilità. Nel registro svizzero sono infatti iscritte soltanto navi battenti bandiera svizzera.

Successivamente, riguardo alla *condizione della bandiera*, è stata valutata la possibilità di prendere in considerazione determinati criteri qualitativi. È emersa l'opportunità di fare riferimento a convenzioni internazionali vincolanti sui trasporti marittimi, alle quali lo Stato di cui la nave assoggettata all'imposta sul tonnellaggio batte bandiera deve conformarsi. Le tre convenzioni dell'IMO (SOLAS, MARPOL, STCW) e

⁶⁰ Al 31.12.2021 la flotta tedesca si componeva di un totale di 1767 navi, 275 delle quali battenti bandiera tedesca. Sull'effettivo totale, la percentuale delle navi battenti bandiera di uno Stato dell'UE era del 46,5 per cento (546 navi). Tra queste spiccavano, oltre alle già menzionate navi battenti bandiera tedesca, 335 navi battenti bandiera portoghese e 123 navi battenti bandiera cipriota.

quella dell'Organizzazione internazionale del lavoro (CLM) sono le quattro convenzioni di base del diritto marittimo (si veda il commento dettagliato al n. 5.1) e contengono le norme fondamentali in materia di prevenzione dell'inquinamento da parte delle navi, di sicurezza delle navi, di abilitazione professionale degli equipaggi e di condizioni di lavoro e di vita a bordo delle navi.

Affinché l'imposta svizzera sul tonnellaggio possa essere applicata è fondamentale che le imprese di navigazione marittima possano provare di avere la propria sede in Svizzera. Al riguardo, il diritto fiscale svizzero prevede che le persone giuridiche siano assoggettate all'imposta in virtù della loro appartenenza personale quando hanno sede o amministrazione effettiva in Svizzera (art. 50 LIFD / art. 20 cpv. 1 LAID).

4.2 Attuazione

Per motivi legati alla sistematica legislativa, le disposizioni dello stesso tenore dovranno entrare in vigore simultaneamente per la Confederazione e i Cantoni. Per consentire la trasposizione nel diritto cantonale e prendere i provvedimenti necessari a una corretta esecuzione, va previsto un termine transitorio adeguato. In caso di mancato rispetto del termine, subentra direttamente l'applicazione del diritto federale.

Oltre alle modifiche della LAID, i Cantoni dovranno anche attuare le modifiche della LIFD, dato che la riscossione dell'imposta federale diretta è effettuata dai Cantoni (sotto sorveglianza della Confederazione).

Il nostro Consiglio ritiene necessario inserire dei criteri ecologici anche nell'imposta svizzera sul tonnellaggio. La norma di principio citata al numero 2.2 ammette, secondo il tipo di bilancio ecologico della singola nave, una riduzione nella base di calcolo dell'utile sul tonnellaggio. Ai fini dell'attuazione di questa disposizione, occorre stabilire a livello di ordinanza un elenco di criteri che siano realizzabili per i Cantoni.

5 Commento ai singoli articoli

5.1 Legge federale sull'imposta federale diretta

Art. 18 cpv. 3^{bis}

L'imposta sul tonnellaggio non deve dipendere dalla forma giuridica dell'impresa. Pertanto, possono chiedere l'assoggettamento della loro flotta all'imposta sul tonnellaggio anche lavoratori indipendenti e società di persone nelle forme giuridiche della società semplice, della società in nome collettivo o della società in accomandita. Gli articoli 73–77 sono applicabili per analogia. L'eventuale reddito derivante dall'esercizio delle navi determinato mediante l'imposta sul tonnellaggio viene poi sommato al restante reddito imponibile e tassato secondo la relativa aliquota d'imposta ordinaria.

Art. 58a Imposta sul tonnellaggio

L'imposta sul tonnellaggio rappresenta un *metodo alternativo per determinare l'imposta sull'utile*. Per il calcolo dell'utile netto imponibile risultante dall'esercizio di navi si applicano gli articoli 73–77. Il presente articolo fornisce la pertinente riserva nell'imposizione sull'utile ordinaria. L'eventuale reddito netto imponibile determinato mediante l'imposta sul tonnellaggio viene poi sommato al restante reddito netto imponibile e tassato secondo la relativa aliquota d'imposta ordinaria.

Titolo terzo: Imposta sul tonnellaggio (titolo prima dell'art. 73)

Per le disposizioni sull'imposta sul tonnellaggio viene creato un nuovo titolo. Fino all'entrata in vigore, il 1° gennaio 1998, della legge federale del 10 ottobre 1997⁶¹ sulla riforma 1997 dell'imposizione delle imprese, qui erano inserite le disposizioni relative all'imposta federale sul capitale.

Art. 73 *Oggetto*

Il *capoverso 1* stabilisce in maniera esaustiva quali scopi operativi rendono possibile l'assoggettamento su richiesta all'imposta sul tonnellaggio. Al riguardo si mira alla compatibilità con l'UE. Dai summenzionati Orientamenti comunitari in materia di aiuti di Stato ai trasporti marittimi si evince che le navi che trasportano via mare passeggeri o merci costituiscono gli esempi principali. Nel corso degli anni la Commissione europea ha dichiarato ammissibile l'assoggettamento all'imposta sul tonnellaggio anche di navi destinate ad altri scopi: le attività di rimorchio e dragaggio, i servizi di salvataggio e assistenza, la posa di cavi e tubi, la costruzione e la manutenzione di opere off-shore, la ricerca scientifica marina e le attività sismografiche.⁶² Anche questi scopi sono contemplati nella disposizione.

La navigazione interna in mare e la mera navigazione fluviale non rientrano nel campo di applicazione dell'imposta sul tonnellaggio. Tuttavia se, ad esempio, un carico di merci viene trasportato prima via mare e poi, per raggiungere il porto di destinazione, via fiume a bordo della stessa nave, anche quest'ultima parte del percorso è considerata ai fini dell'imposta sul tonnellaggio.

Il *capoverso 2* disciplina le attività che rientrano nel concetto di esercizio delle navi.

- *Svolgimento di compiti che spettano all'armatore*: si tratta dell'amministrazione generale della nave. Vi rientrano l'approntamento dell'armamento, la manutenzione, l'ispezione e l'approvvigionamento delle navi, l'intermediazione dell'equipaggio e il trasporto delle merci e dei passeggeri.
- *Locazione delle navi*: nel settore della navigazione marittima si definiscono locatori le persone che prendono in locazione una nave dal rispettivo proprietario (di norma l'armatore). La locazione consiste nella presa in consegna di un oggetto per un periodo di tempo limitato, dietro pagamento di un adeguato

⁶¹ RU 1998 669

⁶² Decisione della Commissione (UE) 2019/1116 del 19 dicembre 2017 concernente l'aiuto di stato SA.33829 (2012/C). Regime maltese di imposta sul tonnellaggio e altre misure di aiuto di Stato a favore delle società di navigazione e dei loro azionisti, GU L 176 dell'1.7.2019, pag. 7, in particolare 18 e 56.

corrispettivo. Non tutti gli armatori utilizzano navi di loro proprietà per svolgere le loro attività. Anch'essi quindi possono essere locatori.

- *Locazione e noleggio delle navi*: in questo caso le navi vengono date in locazione o date a noleggio a terzi. Occorre distinguere da un lato il noleggio a tempo (*time charter*) e il noleggio a viaggio (*voyage charter*) e dall'altro la locazione a scafo nudo (*bareboat charter*).

Nei primi due casi la nave viene data in locazione per un tempo determinato (*time*) o per un determinato viaggio (*voyage*) e l'armamento e l'equipaggio sono inclusi.

Nell'ultimo caso la locazione ha come oggetto soltanto la nave e sostanzialmente equivale a un'attività di leasing non assoggettata all'imposta sul tonnellaggio. Eccezionalmente, anche la locazione di navi a scafo nudo è assoggettata all'imposta sul tonnellaggio.

La locazione di navi a scafo nudo a terzi indipendenti prevede che debbano essere soddisfatte cumulativamente le seguenti condizioni:⁶³

- la locazione delle navi a scafo nudo è da ricondurre a una situazione di temporanea sovracapacità della flotta del contribuente, le cui navi non sono state acquistate appositamente per la locazione;
- la locazione è limitata a un periodo massimo di tre anni;
- al contribuente è consentito dare in locazione al massimo il 50 per cento della sua flotta.

All'interno di un gruppo la locazione di navi a scafo nudo è consentita senza alcun limite, perché in questo caso si tratta soltanto di una questione di organizzazione interna del gruppo.

- *Attività di gestione delle navi*: solitamente queste attività vengono svolte dall'armatore stesso, ma possono anche essere esternalizzate e affidate a società terze. Queste attività sono incentrate sulla gestione tecnica (manutenzione e controllo della sicurezza di una nave) e sulla gestione dell'equipaggio (reclutamento e formazione del personale marittimo).

Il Consiglio federale precisa il concetto di esercizio nelle disposizioni di esecuzione.

Il *capoverso 3* spiega che all'imposta sul tonnellaggio sottostanno tutti gli utili direttamente correlati all'esercizio della nave. Le principali entrate del traffico marittimo sono rappresentate dalla vendita di biglietti e dal noleggio di cabine nel trasporto di passeggeri nonché dagli emolumenti riscossi nel trasporto di merci. Anche eventuali utili da capitale derivanti dall'alienazione di una nave assoggettata all'imposta sul tonnellaggio sottostanno a questa imposta, sempre che la nave sia stata detenuta da un armatore o da un noleggiatore o locatore per almeno un anno.

⁶³ State Aid SA. 51809 (2019/N) – Cyprus Prolongation of the Cyprus Tonnage Tax and Seafarer Scheme, n. marg. 29 e 128–130; consultabile all'indirizzo: ec.europa.eu/competition/state_aid/cases1/202018/282978_2151764_167_2.pdf.

Sono assoggettati all'imposta sul tonnellaggio anche tutti gli utili derivanti da *attività accessorie* svolte a bordo della nave se le prestazioni fornite dall'impresa di navigazione marittima rappresentano al massimo il 50 per cento degli utili derivanti dall'esercizio della nave calcolati secondo il diritto commerciale.⁶⁴ Il risultato secondo il diritto commerciale funge pertanto da base di calcolo per questi utili. Le attività accessorie di cui sopra includono, tra le altre cose, l'affitto di cartelloni pubblicitari, la vendita di merci, le prestazioni di servizi di centri benessere e parrucchieri nonché i giochi d'azzardo e altri servizi di intrattenimento.

Finché le navi da crociera battono una bandiera diversa da quella svizzera e gestiscono un casinò, non sussiste alcuna restrizione costituzionale. Se invece una nave da crociera che gestisce un casinò batte bandiera svizzera, per aprire e gestire una casa da gioco occorrerebbe una concessione della Confederazione conformemente all'articolo 106 Cost. Questo non sarebbe possibile prima del 1° gennaio 2025. Secondo l'articolo 140 capoverso 1 della legge federale del 29 settembre 2017⁶⁵ sui giochi in denaro (LGD), le concessioni rilasciate scadono sei anni civili dopo l'entrata in vigore della LGD. Prima della scadenza di questo periodo non vengono rilasciate concessioni. In virtù dell'articolo 119 capoverso 1 LGD, la Confederazione riscuote una tassa sul prodotto lordo dei giochi (tassa sulle case da gioco). L'aliquota della tassa ammonta almeno al 40 per cento e al massimo all'80 per cento del prodotto lordo dei giochi (art. 106 cpv. 2 Cost. nonché art. 120 cpv. 2 lett. a LGD). L'utile dopo la deduzione della tassa sulle case da gioco è determinante per l'imposta sul tonnellaggio.

Le prestazioni di servizi fornite a terra, come le escursioni, non rientrano nel campo di applicazione dell'imposta sul tonnellaggio.

Il *capoverso 4* stabilisce che gli utili derivanti da attività commerciali e immobili sottostanno all'imposizione ordinaria. Questa norma si applica in ogni caso agli utili derivanti dall'esercizio di navi per le quali non è stata presentata alcuna richiesta di imposizione sul tonnellaggio. Se con le loro navi svolgono sia attività assoggettate all'imposta sul tonnellaggio sia altre attività, le imprese devono tenere una contabilità per settori per entrambe le attività. Quest'ultima prevede che tutti i costi, inclusi quelli generali, siano ripartiti sulle singole navi. Tale condizione fa sorgere, per sua natura, questioni inerenti alla delimitazione e al maggiore onere amministrativo. In considerazione delle regole generali relative all'onere della prova, il contribuente deve provare che determinate attività e i relativi oneri sono assoggettati all'imposta sul tonnellaggio.

Art. 74 Condizioni

⁶⁴ I limiti menzionati sono stati tra l'altro approvati dalla Commissione europea nei seguenti regolamenti concernenti l'imposta sul tonnellaggio.

Cipro (16.12.2019):

ec.europa.eu/competition/state_aid/cases1/202018282978_2151764_167_2.pdf;

Estonia (16.12.2019):

ec.europa.eu/competition/state_aid/cases1/202017/281883_2149331_168_2.pdf

e Croazia (3.4.2020):

ec.europa.eu/competition/state_aid/cases1/202018/282852_2152628_145_2.pdf.

⁶⁵ RS **935.51**

Chi vuole chiedere l'assoggettamento all'imposta sul tonnellaggio deve garantire, ai sensi del *capoverso 1*, che la nave interessata batta la bandiera di uno Stato che osserva le quattro convenzioni principali sui trasporti marittimi. Queste convenzioni costituiscono il quadro normativo applicabile nel diritto marittimo internazionale e devono essere osservate cumulativamente. Rientrano tra queste le tre convenzioni approvate dall'IMO indicate di seguito.

1. I requisiti inerenti alla protezione dell'ambiente durante la navigazione marittima sono definiti nella Convenzione internazionale per la prevenzione dell'inquinamento causato da navi (MARPOL)⁶⁶, entrata in vigore il 2 ottobre 1983 e da allora ripetutamente integrata con nuove disposizioni. Nei suoi sei allegati il trattato disciplina vari tipi di inquinamento legati alle attività di gestione navale e le relative forme di prevenzione. Le regole più severe in relazione al tenore di zolfo nei carburanti (cfr. n. 2.2) decise dal 1° gennaio 2020 sono parte delle integrazioni all'Allegato VI che disciplinano la prevenzione dell'inquinamento atmosferico causato da navi. Finora la convenzione MARPOL è stata ratificata da 160 Paesi, tra cui anche la Svizzera.
2. La Convenzione internazionale per la salvaguardia della vita umana in mare (SOLAS)⁶⁷ stabilisce gli standard minimi di sicurezza per la costruzione, l'armamento e l'esercizio delle navi. È entrata in vigore il 25 maggio 1980 e da allora è stata oggetto di molteplici aggiornamenti e modifiche. Finora la convenzione è stata ratificata da 167 Paesi, tra cui anche la Svizzera.
3. La Convenzione internazionale sugli standard di addestramento, abilitazione e tenuta della guardia per i marittimi (STCW)⁶⁸ prescrive norme minime. Entrata in vigore il 28 aprile 1984, da allora è stata ripetutamente oggetto di integrazioni. Finora la convenzione STCW è stata ratificata da 166 Paesi, tra cui anche la Svizzera.

Il quarto pilastro del diritto internazionale marittimo è la Convenzione sul lavoro marittimo (MLC)⁶⁹ dell'Organizzazione internazionale del lavoro, entrata in vigore il 20 agosto 2013. Essa stabilisce gli standard minimi applicabili a livello globale in materia di condizioni di lavoro e di vita a bordo e offre una prospettiva a 360 gradi sul rispetto dei diritti dei marittimi e sul rafforzamento della loro posizione sul posto di lavoro. Nel corso degli anni è stata anch'essa oggetto di una serie di integrazioni. Finora la convenzione MLC è stata ratificata da 98 Paesi, tra cui anche la Svizzera.

L'osservanza di tutte queste quattro convenzioni è sufficiente a garantire che lo Stato di bandiera soddisfi, almeno formalmente, i requisiti minimi di protezione dell'ambiente, di sicurezza delle navi e di diritto del lavoro per promuovere la qualità della navigazione marittima.

Secondo il *capoverso 2*, per adempiere la condizione della bandiera è determinante l'ultimo giorno del periodo fiscale.

⁶⁶ RS **0.814.288.2**

⁶⁷ RS **0.747.363.33**

⁶⁸ RS **0.747.341.2**

⁶⁹ RS **0.822.81**

cento dell'utile netto (art. 68 LIFD) prima della deduzione delle imposte. Per le imprese di navigazione marittima redditizie, l'imposta sul tonnellaggio comporta un onere fiscale comparativamente modesto rispetto all'imposizione ordinaria.

Capoverso 3: gli Orientamenti della Commissione europea in merito agli aiuti di Stato alle società di gestione navale precisano che, a causa della limitata attività operativa, la cifra d'affari delle società di gestione navale per una nave determinata è nettamente inferiore a quella realizzata dagli armatori. Per questo motivo l'utile forfettario sul tonnellaggio corrisponde al 25 per cento circa dell'utile forfettario solitamente conseguito per ciascuna nave.⁷¹ Ai Paesi Bassi, ad esempio, la Commissione europea ha concesso la riduzione del 75 per cento già due volte. Dal 1° gennaio 2020 una norma analoga è in vigore anche a Cipro.⁷² Se le attività di gestione delle navi in quanto parte dell'esercizio delle stesse vengono assoggettate all'imposta sul tonnellaggio, gli utili devono essere ridotti in modo forfettario esattamente come avviene nei pertinenti regimi di imposizione sul tonnellaggio dell'UE.

Il *capoverso 4* precisa che l'utilizzo di navi più rispettose dell'ambiente dà diritto a una riduzione dell'imposta sul tonnellaggio. L'utile sul tonnellaggio determinato ai sensi del capoverso 2 si riduce del 30 per cento al massimo se vengono rispettati determinati requisiti ecologici. L'ammontare della riduzione dipende sostanzialmente dalla prova fornita dal contribuente riguardo a un sistema di propulsione rispettoso dell'ambiente e all'inquinamento dell'aria e dell'acqua causato dalla nave. Il nostro Consiglio definisce nel dettaglio l'elenco completo dei criteri e l'ammontare della riduzione in un'ordinanza. Come già esposto al numero 2.2, per prendere in considerazione i criteri ecologici l'attuabilità rappresenta una condizione importante. Questo perché le autorità fiscali non dispongono delle necessarie conoscenze specialistiche nel settore delle tecnologie rispettose dell'ambiente. Ai fini dell'attuazione, occorre quindi stabilire a livello di ordinanza un elenco di criteri che siano al contempo efficaci e realizzabili.

Art. 76 Inizio, durata e fine dell'assoggettamento all'imposta sul tonnellaggio

Ogni impresa di navigazione marittima può scegliere se assoggettare o meno le sue navi all'imposta sul tonnellaggio. Poiché sia l'ingresso sia l'abbandono del regime di imposizione sul tonnellaggio riguardano ciascuna nave singolarmente (e non l'intera flotta), gli armatori possono beneficiare di un elevato grado di flessibilità, in particolare in vista di un trasferimento neutrale sotto il profilo fiscale mediante una ristrutturazione all'interno di gruppi societari (cfr. il commento all'art. 77). L'approccio prescelto che prende in esame il singolo caso comporta, ai fini della determinazione degli utili, l'obbligo di tenere una contabilità per settori. Secondo questo approccio, tutte le navi del contribuente che sono assoggettate all'imposta sul tonnellaggio costituiscono un settore. Per questo settore gli utili vengono determinati secondo quanto previsto

⁷¹ GU C 132 dell'11.6.2009, pag. 9

⁷² Per i Paesi Bassi: ec.europa.eu/competition/state_aid/cases/227410/227410_1745841_60_2.pdf > n. marg. 12, 13 e 53; ec.europa.eu/competition/state_aid/cases/1/201932/280530_2088470_95_2.pdf > n. marg. 17, 19, 24 e 75; per Cipro: ec.europa.eu/competition/state_aid/cases/1/202018/282978_2151764_167_2.pdf > n. marg. 53; www.hellenicshippingnews.com/cyprus-cyprus-tonnage-tax-system/

all'articolo 75, col risultato che come utile imponibile del settore viene dichiarata la somma degli utili netti di tutte le navi assoggettate all'imposta sul tonnellaggio. Per tutti gli altri utili nonché per gli utili conseguiti con navi che non sono assoggettate all'imposta sul tonnellaggio viene tenuta una contabilità distinta. L'utile imponibile di questo settore viene determinato applicando le prescrizioni ordinarie in materia di determinazione dell'utile stabilite dal diritto fiscale. La somma degli utili dei due settori costituisce l'utile imponibile del contribuente.

Il *capoverso 1* fissa l'inizio dell'imposizione sul tonnellaggio. Spetta al contribuente chiedere l'assoggettamento all'imposta sul tonnellaggio.

Nel *capoverso 2* si tiene conto delle *riserve occulte* costituite prima dell'ingresso nel regime di imposizione sul tonnellaggio. Sul patrimonio d'investimento le imprese di navigazione marittima possono costituire ingenti riserve occulte mediante sostituzione di beni, finché le navi fanno parte degli immobilizzi necessari all'azienda. Secondo l'articolo 64 *capoverso 1* LIFD le riserve occulte possono essere trasferite su beni sostitutivi se questi beni sono parimenti necessari all'azienda. Sono considerati necessari all'azienda gli immobilizzi che servono direttamente all'esercizio. Nel caso di una sostituzione di beni sotto forma di nave acquistata da un'impresa di navigazione marittima, questo requisito è senz'altro soddisfatto. Alla luce di quanto precede occorre chiedersi se le riserve occulte costituite sulla nave debbano essere imposte nel momento in cui decorre l'assoggettamento all'imposta sul tonnellaggio.

La conseguenza in questo caso sarebbe una forte diminuzione dell'attrattiva dell'imposta sul tonnellaggio. Per contro, il fatto che il passaggio dal regime di imposizione ordinaria a quello di imposizione sul tonnellaggio non venga riconosciuto ai fini fiscali potrebbe suscitare forte disappunto. Occorre quindi optare per una via di mezzo: con l'ingresso nel regime di imposizione sul tonnellaggio è necessaria una norma che consenta di tassare le riserve occulte accumulate. Tuttavia, su richiesta, l'imposizione dell'importo calcolato (differenza tra il valore determinante per l'imposta sull'utile e il valore venale) può essere differita fino all'alienazione della nave.

Secondo il *capoverso 3*, il contribuente deve inoltrare una richiesta di assoggettamento per ciascuna nave. L'assoggettamento dura dieci anni. La maggior parte degli Stati membri dell'UE che prevede questo strumento di promozione fissa regole corrispondenti in relazione alla durata.

Se l'assoggettamento all'imposta sul tonnellaggio finisce prima che sia trascorso il termine ordinario di dieci anni perché il contribuente vi rinuncia o perché le condizioni non sono più adempite, si applica il *capoverso 5*.

Conformemente al *capoverso 4*, allo scadere dei dieci periodi fiscali il contribuente può rinnovare la richiesta di assoggettamento delle navi all'imposta sul tonnellaggio.

Se il contribuente potesse passare ogni anno a sua discrezione dall'imposizione sul tonnellaggio all'imposizione ordinaria e viceversa, ne risulterebbero considerevoli possibilità di ottimizzazione fiscale.

Secondo il *capoverso 5*, se rinuncia all'imposizione sul tonnellaggio prima dello scadere dei dieci periodi fiscali o se, per altri motivi (ad es. la *condizione della bandiera* non è più adempita o lo scopo di utilizzazione della nave non è più conforme al regime di imposizione sul tonnellaggio) l'imposizione sul tonnellaggio finisce prima

di questo termine, il contribuente può presentare, per la nave interessata, una nuova richiesta di assoggettamento all'imposta sul tonnellaggio, ma solamente a decorrere dal sesto periodo fiscale successivo alla fine dell'assoggettamento all'imposta. Ciò consente perlomeno di limitare le possibilità di ottimizzazione fiscale.

Il *capoverso 6* prevede che, una volta scaduto il termine di dieci anni, l'utile netto imponibile passi di nuovo al regime d'imposizione ordinaria. A decorrere dal nuovo periodo fiscale, i valori contabili secondo il diritto commerciale registrati alla fine dell'imposizione sul tonnellaggio sono considerati ai fini dell'imposta sull'utile. Il riferimento al diritto commerciale garantisce l'osservanza delle vigenti prescrizioni in merito alla valutazione massima secondo il Codice delle obbligazioni⁷³. Questo impedisce che un contribuente effettui, durante il periodo dell'imposizione sul tonnellaggio, ammortamenti degli attivi pertinenti all'esercizio delle navi e successivamente, nel quadro della determinazione ordinaria dell'utile, riduca indebitamente l'utile tramite ammortamenti cumulati.

Nell'ultimo periodo del *capoverso 6* viene precisato che le perdite subite durante il periodo dell'imposizione sul tonnellaggio non possono essere riportate. Questo è corretto dal punto di vista della sistematica fiscale, poiché l'imposta sul tonnellaggio è un metodo alternativo per determinare l'imposta ordinaria sugli utili e quindi l'importo effettivo degli utili o delle perdite realizzato durante il periodo dell'imposizione sul tonnellaggio non è preso in considerazione.

Art. 77 Ristrutturazioni

Questa disposizione intende impedire le possibilità di ottimizzazione fiscale derivanti da ristrutturazioni. In linea di principio, anche le navi possono essere trasferite senza incidenza fiscale tramite ristrutturazioni. In questo contesto occorre appurare se una nave, al momento del trasferimento, sottostava all'imposizione sul tonnellaggio o all'imposizione ordinaria. Nel primo caso devono essere ripresi i valori determinanti ai fini dell'imposta sull'utile. Si applicano le disposizioni di legge di cui all'articolo 61 e la definizione della prassi contenuta nella circolare numero 5a del 1° febbraio 2022⁷⁴ dell'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC). Nel secondo caso sono determinanti i valori contabili secondo il diritto commerciale.

Questa distinzione è da ricondurre al fatto che per le navi assoggettate all'imposta sul tonnellaggio, a fini fiscali l'utile non viene determinato in base al bilancio commerciale. In tal modo, i valori contabili secondo il diritto commerciale non sono suscettibili di alcuna correzione fiscale. Tuttavia, ai fini della determinazione dei valori contabili secondo il diritto commerciale, al momento della ristrutturazione l'impresa deve mantenere i principi di valutazione applicati fino a quel momento.

Ai fini dell'osservanza delle disposizioni di cui all'articolo 76 occorre distinguere tra i due scenari spiegati di seguito.

⁷³ RS 220

⁷⁴ www.estv.admin.ch/estv/it/home/imposta-federale-diretta/informazioni-specifiche-efd/circolari.html > 1-005a-DVS-2022-d dell'1.2.2022 Ristrutturazioni

1. Il trasferimento ha come oggetto una nave già assoggettata all'imposta sul tonnellaggio: in questo caso, l'imposta sul tonnellaggio e la durata di applicazione conformemente all'articolo 76 capoverso 3 sono riprese dall'impresa assuntrice.
2. Il trasferimento ha come oggetto una nave per la quale l'assoggettamento all'imposta sul tonnellaggio potrebbe essere nuovamente richiesto soltanto allo scadere del termine di attesa di cui all'articolo 76 capoverso 5. In tal caso il termine di attesa continua a decorrere e deve essere rispettato dall'impresa assuntrice.

Le suddette regole non si applicano in caso di vendita della nave. Ciò significa che il nuovo proprietario della nave può chiedere l'assoggettamento all'imposta sul tonnellaggio se adempie le necessarie condizioni (art. 73 e 74). Se l'impresa alienante dispone di altre navi che sono già assoggettate all'imposta sul tonnellaggio, per queste navi l'imposta sul tonnellaggio continua a essere applicata, a condizione che siano rispettati lo scopo di utilizzazione della nave e la *condizione della bandiera* (art. 73 e 74).

5.2 **Legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni**

Art. 8 cpv. 5

Si rimanda al commento all'articolo 18 capoverso 3^{bis} LIFD.

Art. 14 cpv. 3, secondo periodo

Analogamente a quanto avviene per le persone giuridiche (imposta sul capitale), anche per i lavoratori indipendenti deve poter essere fatta valere una riduzione dell'imposta sulla sostanza per le navi assoggettate all'imposta sul tonnellaggio.

Art. 24 cpv. 1^{bis}

Si rimanda al commento all'articolo 58a LIFD.

Art. 28a–28e

Le disposizioni di questi articoli coincidono con quelle degli articoli 73–77 LIFD.

Si rinuncia alla possibilità per i Cantoni di compensare l'imposta federale sul tonnellaggio con l'imposta cantonale sul tonnellaggio, come era stato inizialmente proposto nel testo di legge del Consiglio nazionale.⁷⁵ Questo perché l'imposta sul tonnellaggio esplica effetti soltanto a livello di base di calcolo. L'autonomia tariffaria cantonale è quindi rispettata.

⁷⁵ www.parlament.ch/centers/eparl/curia/2015/20150049/S3%20D.pdf, pag. 29 (art. 28 cpv. 2 lett. e AP-LAID)

Art. 29 cpv. 3

La possibilità contemplata dal diritto vigente di prevedere agevolazioni fiscali riguardanti l'imposta sul capitale è estesa alle navi che sono assoggettate all'imposta sul tonnellaggio (art. 28a cpv. 1).

6 Ripercussioni

6.1 Ripercussioni finanziarie sulle finanze pubbliche

Effetti statici

L'AFC non dispone di dati statistici in grado di indicare quali imprese sarebbero da considerare ai fini dell'imposta sul tonnellaggio e quale importanza fiscale avrebbero. Perciò persino a livello statico risulta difficile formulare una stima delle ripercussioni finanziarie nel caso di un'introduzione dell'imposta sul tonnellaggio.

Si presume che meno di 100 imprese potranno richiedere l'assoggettamento all'imposta sul tonnellaggio. Per poter ricorrere all'imposta sul tonnellaggio è necessario che le società figurino come contribuenti in Svizzera, che detengano direttamente le navi e che svolgano esclusivamente attività di navigazione marittima ai sensi del disegno di legge. In tal caso l'imposta sul tonnellaggio subentrerebbe a pieno titolo nell'attuale imposizione sull'utile, sempre che l'impresa opti per tale possibilità. Se svolge anche altre attività che non sono assoggettate all'imposta sul tonnellaggio (in particolare attività nel commercio all'ingrosso), un'impresa di questo tipo dovrebbe, nell'esercizio del suo diritto di opzione, operare una suddivisione che sia in grado di rispettare i rapporti effettivi fra l'utile derivante dall'esercizio delle navi e l'utile derivante dalle altre attività (in particolare l'utile proveniente dal commercio di materie prime), in quanto queste ultime non rientrano nel campo di applicazione dell'imposta sul tonnellaggio. Ciò potrebbe offrire un certo potenziale di ottimizzazione fiscale, la cui portata è però ancora incerta.

Effetti dinamici

Nel 2015 l'*Institut d'économie appliquée* (CREA) di Losanna ha condotto lo studio «*Le pôle économique maritime suisse et la taxe au tonnage*» che esamina gli effetti dinamici dell'introduzione di un'imposta sul tonnellaggio in Svizzera.⁷⁶ Lo studio è stato aggiornato nel 2020.⁷⁷ Le considerazioni dell'ultima versione dello studio sono riassunte di seguito.

- Nel 2020, il cluster che raggruppa commercio di materie prime e navigazione marittima contava 11 800 impiegati, 2000 dei quali nella navigazione marittima.

⁷⁶ Consultabile all'indirizzo: nanopdf.com/download/le-pole-economique-maritime-suisse-et-la-taxe-au-tonnage_pdf

⁷⁷ Lo studio è consultabile all'indirizzo: www.shipowners.ch > Documents > Impact Analysis > Le pôle économique maritime suisse et la taxe au tonnage, maggio 2020, Losanna.

- Tramite un approccio econometrico è stato determinato che nel periodo di osservazione 1990–2018 i Paesi che hanno introdotto un’imposta sul tonnellaggio hanno registrato, a seguito della misura fiscale, un aumento del volume del tonnellaggio del 164 per cento a partire dal nono anno successivo all’introduzione dell’imposta sul tonnellaggio.
- Partendo dal presupposto che gli impiegati nel settore della navigazione marittima aumentino in proporzione all’incremento del volume di tonnellaggio, lo studio traspone questo aumento del 160 per cento circa ai 2000 impiegati citati in precedenza. Dalla proiezione risulta che l’aumento occupazionale nel settore della navigazione marittima è pari a circa 3200 impiegati.
- Ipotizzando che la massa salariale annua per ogni nuovo impiegato ammonti in media a 107 500 franchi⁷⁸, ne risulterebbe una massa salariale aggiuntiva diretta di 344 milioni di franchi, che lieviterebbe a 393 milioni di franchi a seguito degli effetti moltiplicatori.
- La massa salariale così ottenuta genera entrate fiscali supplementari di 84 milioni di franchi e contributi supplementari per il primo e secondo pilastro pari a 96 milioni di franchi.

Bisogna in ogni caso esaminare con senso critico gli effetti dinamici attesi, poiché il periodo di osservazione 1990–2018 potrebbe produrre risultati sovrastimati per i seguenti motivi:

- a seguito del «Piano d’azione concernente la base imponibile e il trasferimento degli utili» (progetto BEPS) pubblicato congiuntamente dall’OCSE e dal G20 e comprendente 15 azioni, la competitività fiscale internazionale è stata in parte ridotta;
- occorre inoltre tener presente che l’imposta sul tonnellaggio è ormai ampiamente consolidata a livello internazionale, per cui non sarebbe tanto semplice accaparrarsi quote di mercato a scapito di altri Paesi.

Infine va detto che, in Svizzera, le differenze tra l’onere fiscale ordinario e l’onere derivante dall’imposta sul tonnellaggio sono più contenute rispetto alla maggiore parte degli altri Paesi che hanno già introdotto una siffatta misura fiscale.

Oltre ai risultati dello studio dell’istituto CREA, un effetto positivo e dinamico da evidenziare è l’intatta opportunità di aumentare il numero di società di navigazione marittima insediate in Svizzera, visto che cooperano strettamente con le società di commercio all’ingrosso domiciliate nel nostro Paese (formazione di cluster), operanti soprattutto nel commercio di materie prime. A tal proposito, l’introduzione di un’imposta sul tonnellaggio in Svizzera potrebbe accrescere la formazione di cluster nel settore economicamente rilevante delle materie prime nel nostro Paese. Questo potrebbe generare ulteriori entrate fiscali grazie alla presenza di lavoratori altamente qualificati.

⁷⁸ 1600 posti con uno stipendio annuo di 130 000 franchi, 800 posti con uno stipendio annuo di 100 000 franchi e 800 posti con uno stipendio annuo di 70 000 franchi.

In definitiva, non è possibile stimare in modo affidabile le ripercussioni finanziarie dell'imposta sul tonnellaggio. Comunque, tenendo conto degli effetti positivi attesi per la piazza economica svizzera, eventuali minori entrate delle amministrazioni pubbliche dovrebbero essere trascurabili.

6.2 Ripercussioni sull'effettivo del personale delle amministrazioni pubbliche

Visto l'esiguo numero di imprese che potrebbe ricorrere alla misura fiscale, non si attendono effetti significativi sul personale della Confederazione. Questo dovrebbe valere in particolare anche per le autorità dei Cantoni e dei Comuni in cui nessuna impresa o solo poche imprese chiederanno l'assoggettamento all'imposta sul tonnellaggio (cfr. grafico al n. 1.1).

6.3 Ripercussioni sull'economia

Secondo l'associazione mantello SSA, nel 2019 la navigazione marittima svizzera si è classificata, in termini di tonnellaggio, al nono posto al mondo e al quarto posto in Europa.⁷⁹ Per il 2016, il contributo diretto di questo settore al PIL è stato stimato a circa 2,4 miliardi di franchi (ovvero allo 0,4 % del PIL). I posti di lavoro si stima siano circa 2000.⁸⁰ Non sono disponibili dati più aggiornati.

Le ripercussioni su singoli gruppi della società sono da considerare esigue. Per quanto concerne le imprese, la riduzione fiscale si limita a quelle che operano per l'assoggettamento all'imposta sul tonnellaggio. Dato il numero ristretto di imprese interessate, l'effetto complessivo è ritenuto modesto. Riguardo ai costi legati alla normativa occorre fare una distinzione fra le imprese che svolgono esclusivamente attività di navigazione marittima e le imprese che svolgono attività miste. Le prime potrebbero optare per il regime di imposizione sul tonnellaggio per tutte le loro attività. In questo caso la determinazione dell'imposta avverrebbe sulla base di valori forfettari e quindi l'onere amministrativo dovrebbe essere contenuto. Le seconde, invece, dovrebbero tenere una contabilità per settori, il che aumenterebbe l'onere amministrativo. Occorre comunque sempre tenere presente che il ricorso all'assoggettamento all'imposta sul tonnellaggio si effettua su base volontaria. Considerato il gruppo ristretto di imprese che può potenzialmente avvalersi della misura, anche le previste ripercussioni sull'economia dovrebbero essere modeste. Alla luce di quanto suesposto, un'analisi d'impatto della regolamentazione non è necessaria.

Tuttavia, l'introduzione di un'imposta sul tonnellaggio nel diritto fiscale svizzero rappresenterebbe uno strumento mirato per creare condizioni paritarie con l'estero in un contesto di competitività internazionale al fine di attirare le imprese di navigazione marittima caratterizzate da un'elevata mobilità e permetterebbe dunque di salvaguar-

⁷⁹ www.shipowners.ch > Documents > Shipping > Swiss shipping in the world
⁸⁰ www.stsa.swiss > Knowledge > Shipping > Switzerland, a maritime nation

dare l'attrattiva della piazza economica svizzera. Poiché nel settore marittimo il capitale più importante è costituito dalle navi stesse, è semplice dislocare l'attività commerciale da un luogo a un altro.

6.4 Ripercussioni sull'ambiente

L'imposta sul tonnellaggio come tale non produce ancora effetti duraturi nel settore della protezione climatica. Grazie a riduzioni fiscali per motivi ambientali, come quelle già applicate in alcuni Stati membri dello SEE nella struttura della loro imposta sul tonnellaggio, le imprese di navigazione marittima domiciliate in Svizzera possono apportare, con la loro flotta assoggettata all'imposta sul tonnellaggio, un contributo alla diminuzione dell'inquinamento marino (cfr. n. 2.2). In questo progetto legislativo la Svizzera può contribuire attivamente al raggiungimento di tale obiettivo con un'imposta sul tonnellaggio progressista.

7 Aspetti giuridici

7.1 Costituzionalità

Come illustrato al numero 1.3, nel suo messaggio a sostegno della legge sulla RI imprese III, il nostro Consiglio decise di abbandonare il progetto concernente l'imposta sul tonnellaggio non da ultimo a causa di dubbi in merito alla sua costituzionalità, che anche l'Ufficio federale di giustizia continua ad avere. Siamo successivamente giunti a una nuova valutazione sulla base dei motivi spiegati di seguito.

Secondo l'articolo 127 capoverso 2 Cost., nella riscossione dell'imposta vanno osservati in particolare i principi della generalità e dell'uniformità dell'imposizione, come pure il principio dell'imposizione secondo la capacità economica. Nella dottrina, la questione se l'imposta sul tonnellaggio sia conforme a questi requisiti costituzionali rimane controversa (cfr. il contenuto delle due perizie presentate al n. 1.3). Al fine di perseguire obiettivi extrafiscali, per derogare al principio della capacità economica è necessario adempiere le condizioni sottoelencate.

- In primo luogo, l'obiettivo di promozione extrafiscale deve essere ancorato nella Costituzione allo stesso rango del principio di uguaglianza giuridica e dei principi impositivi summenzionati.
- In secondo luogo, la misura deve essere necessaria e adeguata per raggiungere l'obiettivo di promozione extrafiscale.
- In terzo luogo, l'interesse pubblico riguardo al raggiungimento dell'obiettivo di promozione deve potere essere considerato preminente rispetto all'interesse dei contribuenti coinvolti in relazione a un rapporto equo degli oneri.

Al riguardo, in una perizia giuridica sull'ammissibilità costituzionale di un'imposta cantonale sulle abitazioni secondarie quale imposta speciale, la professoressa Madeleine Simonek dell'Università di Zurigo afferma che, per quanto attiene al primo criterio (inserimento dell'obiettivo di promozione nella Costituzione), la dottrina prevalente ritiene sufficiente che gli obiettivi extrafiscali siano implicitamente espressi

nella Costituzione. Ne consegue che l'obiettivo di promozione non deve essere esplicitamente menzionato, ma può essere estrapolato in sede di interpretazione.⁸¹

L'imposta sul tonnellaggio non è giustificabile senza riserve quale obiettivo extrafiscale né in virtù dell'articolo 101 Cost. (Politica economica esterna) né dell'articolo 103 Cost. (Politica strutturale). La prima disposizione costituzionale citata, secondo cui la Confederazione può adottare misure per salvaguardare gli interessi dell'economia indigena (art. 101 cpv. 2 Cost.), potrebbe legittimare una competenza materiale al fine di creare per la piazza economica svizzera condizioni paritarie in un contesto di competitività internazionale al fine di attirare le imprese di navigazione marittima caratterizzate da un'elevata mobilità, in particolare rispetto agli Stati membri dell'UE e dello SEE. La dottrina esclude però la possibilità di proteggere in modo duraturo uno specifico settore dalla concorrenza estera se non vi è competitività internazionale.⁸² Inoltre, va ricordato che le misure di protezione di cui all'articolo 1 della legge federale del 25 giugno 1982⁸³ sulle misure economiche esterne sono rarissime.

L'articolo 103 Cost., dal canto suo, vincola la promozione a un requisito severo, attribuendo alla Confederazione la competenza di sostenere rami economici e professioni solo qualora, nonostante le misure di solidarietà che si possono ragionevolmente esigere da loro, non riescano ad assicurare la propria esistenza. Tuttavia, in passato il criterio delle misure di solidarietà si è dimostrato troppo vago per fissare prescrizioni concrete per il legislatore. Non è pertanto chiaro cosa ciò potrebbe significare *de facto* per le imprese di navigazione marittima. Inoltre, la disposizione presuppone che sia minacciata l'esistenza dell'intero ramo economico. Tuttavia, questo requisito non è soddisfatto nel caso di una concentrazione di imprese, poiché quest'ultima non equivale a un ramo economico.⁸⁴

Per quanto concerne il secondo e il terzo criterio, un diverso trattamento fiscale a favore delle imprese di navigazione marittima si può giustificare come segue.

- La *tutela della competitività* dell'economia svizzera costituisce un interesse pubblico che – in presenza di una strutturazione proporzionata dell'imposta sul tonnellaggio – potrebbe anche giustificare talune disparità di trattamento rispetto ad altri contribuenti.
- Nel settore della navigazione marittima, la piazza svizzera deve affrontare una concorrenza agguerrita. Infatti molti Stati riservano a questo settore un'imposizione diversa da quella applicata ad altri settori. In Svizzera, per lungo tempo gli armatori hanno potuto approfittare dello statuto fiscale cantonale, prima che venisse abolito con la RFFA. Di conseguenza, la Svizzera ha perso un vantaggio di cui godeva rispetto alla concorrenza. Con l'introduzione di un'imposta sul tonnellaggio, le condizioni fiscali applicabili alla navigazione marittima svizzera sarebbero nuovamente comparabili a quelle della maggior parte degli Stati membri dell'UE e dello SEE.

⁸¹ www.news.admin.ch/news/message/attachments/35837.pdf > pagg. 22–23

⁸² Bernhard Ehrenzeller et al., a cura di, *Die schweizerische Bundesverfassung*, terza edizione, Zurigo/Basilea/Ginevra 2014, pag. 1887.

⁸³ RS 946.201

⁸⁴ Bernhard Waldmann et al., a cura di, *Basler Kommentar zur Bundesverfassung*, Basilea 2015, pag. 1627.

- La *struttura dell'imposta sul tonnellaggio* proposta contribuisce in modo sostanziale alla proporzionalità della misura. Segnatamente, l'onere fiscale si baserà su quello dell'UE. L'assoggettamento all'imposta sul tonnellaggio dura dieci anni, trascorsi i quali si applica nuovamente il regime d'imposizione ordinario, a meno che il contribuente non presenti una nuova richiesta di assoggettamento. Se l'imposizione sul tonnellaggio finisce prima dello scadere di questo termine, può essere chiesto un nuovo assoggettamento, ma solo a partire dal sesto anno successivo all'abbandono. Anche in relazione alle ristrutturazioni all'interno di gruppi societari le possibilità di ottimizzazione fiscale vengono limitate, al fine di evitare sgravi fiscali eccessivi. Occorre inoltre menzionare l'imposizione delle riserve occulte accumulate.

Riassumendo si può dire che, sotto il profilo della costituzionalità, vi sono argomenti sia favorevoli, sia contrari a un'imposta sul tonnellaggio (al proposito si rimanda alle considerazioni divergenti espresse dai periti Danon e Oberson al n. 1.3). Alla luce di quanto suesposto e proprio nell'ottica degli interessi della piazza fiscale e imprenditoriale della Svizzera, l'introduzione di un'imposta sul tonnellaggio appare giustificata sotto l'aspetto costituzionale.

Come spiegato ai numeri 2.2 e 5.1, il progetto deve tenere conto delle questioni ambientali legate al traffico marittimo. Con una riduzione della base di calcolo a fronte dell'utilizzo di tecnologie rispettose dell'ambiente s'intende raggiungere altresì un obiettivo di promozione extrafiscale, e anche a questo riguardo, per derogare al principio della capacità economica, è necessario che vengano osservate le condizioni summenzionate.

L'articolo 74 Cost. autorizza il legislatore federale a emanare prescrizioni sulla protezione dell'uomo e del suo ambiente naturale da effetti nocivi o molesti. Questo articolo costituzionale attribuisce così alla Confederazione un'ampia competenza legislativa a favore della protezione dell'ambiente. Essa include anche l'impiego di incentivi volti alla riduzione delle emissioni rilevanti per il clima.⁸⁵ Per gli obiettivi extrafiscali summenzionati, l'articolo 74 Cost. può costituire il necessario fondamento costituzionale.

Riguardo alla seconda condizione (necessità e idoneità della misura) si può concludere che le normative globali obbligano già oggi le navi a solcare i mari in modo più rispettoso dell'ambiente (cfr. disposizioni dell'IMO al n. 2.2). Affinché anche l'industria marittima apporti il suo contributo volontario alla realizzazione della strategia climatica a lungo termine della Svizzera (riduzione delle emissioni di gas a effetto serra entro il 2050), un incentivo fiscale in questo senso rappresenta una misura realistica. A questo proposito si rinvia anche alle agevolazioni cantionali nel campo delle imposte sui veicoli a motore; gli sconti applicati ai veicoli ad alta efficienza energetica determinano riduzioni nella corrispondente base di calcolo.

La terza condizione (preminenza dell'interesse pubblico) può essere considerata soddisfatta anche in relazione alla fondamentale importanza della navigazione marittima per l'economia mondiale e il trasporto di merci. Come spiegato al numero 1.1, più del

⁸⁵ Helen Keller, Matthias Hauser, *Rechtsgutachten über den verfassungsrechtlichen Rahmen einer Klimalenkungsabgabe des Bundes*, 2008, pag. 56, consultabile all'indirizzo: www.bafu.admin.ch/bafu/it/home/temi/clima/diritto/parere.html.

90 per cento delle merci prodotte nel mondo viene trasportato almeno una volta via mare. L'importanza del trasporto internazionale di merci via mare è risultata evidente soprattutto durante la pandemia da coronavirus, con le catene di fornitura globali che hanno risentito in maniera persistente della carenza di container.

7.2 **Compatibilità con gli impegni internazionali della Svizzera**

Per poter mantenere la sua posizione competitiva e interessante quale piazza imprenditoriale, la Svizzera deve offrire condizioni quadro fiscali vantaggiose e accettate sul piano internazionale. L'imposta sul tonnellaggio rappresenta uno strumento di promozione che consente di eliminare l'attuale svantaggio concorrenziale delle imprese svizzere nella navigazione marittima rispetto alle imprese con sede negli Stati membri dell'UE o dello SEE in cui vige l'imposta sul tonnellaggio. La strutturazione dell'imposta svizzera sul tonnellaggio deve essere conforme alle disposizioni delle convenzioni tra Stati come pure alle raccomandazioni e agli standard internazionali, in particolare quelli dell'OCSE.

La Svizzera intrattiene da sempre strette relazioni con l'UE, che sono regolate in numerosi accordi e convenzioni bilaterali. Occorre menzionare in particolare l'Accordo di libero scambio del 22 luglio 1972⁸⁶ tra la Confederazione Svizzera e la Comunità economica europea, che costituisce un pilastro delle relazioni commerciali tra la Svizzera e l'UE. Benché il concetto di aiuto pubblico sancito nell'articolo 23 dell'Accordo sia analogo a quello sancito nel Trattato sull'Unione europea e sul funzionamento dell'Unione europea, contrariamente al diritto comunitario sugli aiuti, esso non stabilisce un divieto di principio in materia. L'articolo 23 dell'Accordo non accenna ad alcun divieto o illiceità, bensì soltanto all'incompatibilità con «il buon funzionamento dell'Accordo» e solo nella misura in cui sia suscettibile di «pregiudicare gli scambi tra la Comunità e la Svizzera». Independentemente dalla questione dell'applicabilità dell'articolo 23 dell'Accordo, la compatibilità con il quadro tracciato dall'UE per l'imposta sul tonnellaggio è garantita. Nel definire la struttura della sua imposta sul tonnellaggio, per gli aspetti fondamentali la Svizzera si ispira agli Orientamenti comunitari in materia di aiuti di Stato ai trasporti marittimi richiesti dalla Commissione europea quale principale requisito per giustificare la concessione agli Stati membri delle agevolazioni fiscali per l'industria marittima dell'UE. Mentre secondo gli Orientamenti comunitari una quota minima della flotta deve soddisfare la *condizione della bandiera* dell'UE/dello SEE, in Svizzera si deve presupporre quale condizione la ratifica di tutte e quattro le convenzioni marittime di base. Nonostante alcune differenze, il regime svizzero di imposizione sul tonnellaggio crea condizioni tutto sommato paritarie rispetto a quelle degli Stati membri dell'UE in cui sono previsti regimi di imposizione sul tonnellaggio.

Negli ultimi anni, diverse iniziative a livello internazionale si prefiggevano di esaminare le pratiche fiscali degli Stati e di valutarne gli aspetti dannosi. I più rilevanti

86 RS 0.632.401

sviluppi internazionali nel campo dell'imposizione delle imprese sono legati al progetto BEPS, lanciato congiuntamente dall'OCSE e dal G20. Tra le altre cose, i lavori del Forum dell'OCSE sulle pratiche fiscali dannose (Forum on Harmful Tax Practices, FHTP) sono stati armonizzati al progetto BEPS. In tale contesto, i lavori inerenti alla misura 5 sono stati delegati al FHTP. I risultati conclusivi del progetto BEPS pubblicati il 5 ottobre 2015 hanno mostrato che l'imposta sul tonnellaggio non è da considerare una pratica fiscale dannosa.⁸⁷ In seguito, questo risultato è stato confermato nel pertinente rapporto (*Progress Report on Preferential Regimes*). Lo stesso dicasi per i *Peer Review Results*.⁸⁸

L'8 ottobre 2021 l'*Inclusive Framework on BEPS* dell'OCSE ha concretizzato i parametri di riferimento per la riforma dell'imposizione globale delle imprese.⁸⁹ Nell'ambito dell'imposizione minima globale sono previste disposizioni derogatorie per i redditi risultanti dall'*«International Shipping»*. La definizione dei redditi da considerare a tal fine deve rifarsi al Modello di convenzione dell'OCSE. La struttura dettagliata del modello di norme è stata pubblicata il 20 dicembre 2021. Fanno parte di questo modello anche le disposizioni derogatorie concernenti la navigazione marittima.⁹⁰ Il 22 dicembre 2021 l'UE ha proposto una direttiva sull'imposizione minima delle imprese, che contiene anche le disposizioni derogatorie concernenti la navigazione marittima.⁹¹

Il nostro Consiglio ritiene opportuno valutare l'eventuale ruolo dannoso delle pratiche fiscali sulla base dei criteri formulati dall'OCSE. La Svizzera, quale membro dell'OCSE, collabora pertanto attivamente in seno ai gruppi di lavoro nel settore fiscale. Si adopera per lo sviluppo di standard internazionali che devono essere osservati da tutti i Paesi e da tutti i territori, per garantire condizioni paritarie in un contesto di competitività internazionale. Anche in questa ottica, appare opportuno introdurre un'imposta sul tonnellaggio in Svizzera al fine di eliminare lo svantaggio concorrenziale.

⁸⁷ [Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance, Action 5 – 2015 Final Report](#), consultabile all'indirizzo: doi.org/10.1787/9789264241190-en.

⁸⁸ www.oecd.org/tax/beps/harmful-tax-practices-consolidated-peer-review-results-on-preferential-regimes.pdf

⁸⁹ [Inclusive Framework on BEPS, Statement on a Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – 8 October 2021 - OCSE, pag. 5.](#)

⁹⁰ www.oecd.org/tax/beps/tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-global-anti-base-erosion-model-rules-pillar-two.htm.

⁹¹ [//ec.europa.eu/taxation_customs/system/files/2021-12/COM_2021_823_1_EN_ACT_part1_v11.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/system/files/2021-12/COM_2021_823_1_EN_ACT_part1_v11.pdf)