COMISIA
EUROPEANĂ

Bruxelles, 22.10.2012
COM(2012) 605 final

RAPORT AL COMISIEI CĂTRE CONSILIU

privind locul impozitării livrării de bunuri și al prestării de servicii, inclusiv servicii de restaurant, pentru călătorii aflați la bordul navelor, aeronavelor, trenurilor sau autobuzelor întocmit în conformitate cu articolul 37 alineatul (3) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată

RAPORT AL COMISIEI CĂTRE CONSILIU

privind locul impozitării livrării de bunuri şi al prestării de servicii, inclusiv servicii de restaurant, pentru călătorii aflaţi la bordul navelor, aeronavelor, trenurilor sau autobuzelor întocmit în conformitate cu articolul 37 alineatul (3) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată

CUPRINS

1. Context şi sfera de aplicare a raportului 3

2. Descrierea normelor actuale care reglementează livrarea de bunuri şi prestarea de servicii la bordul mijloacelor de transport 3

2.1. Necesitatea unor norme speciale pentru livrările de bunuri şi prestările de servicii la bordul mijloacelor de transport 3

2.2. Locul de livrare şi de prestare 4

2.3. Scutire livrărilor de bunuri şi a prestărilor de servicii efectuate la bord 5

3. Principalele probleme identificate 5

3.1. Punerea în aplicare şi înţelegerea anumitor concepte 5

3.1.1. Conceptul de „parte comunitară” a unui transport de călători efectuat în Comunitate 6

3.1.2. Tratarea „escalelor” 6

3.1.3. Conceptele de „consum la bord” şi de „servicii de restaurant şi de catering” 6

3.2. Servicii, altele decât serviciile de catering şi de restaurant 7

3.3. Sfera de aplicare a scutirilor 7

3.4. Aspecte speciale subliniate de părţile interesate 8

3.5. Situaţia specifică a livrărilor de bunuri şi prestărilor de servicii efectuate la bordul navelor de croazieră 8

4. Calea de urmat 9

1. CONTEXT ȘI SFERA DE APLICARE A RAPORTULUI

În conformitate cu articolul 37 alineatul (3) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată[1] (denumită în continuare: „Directiva privind TVA"), *Comisia prezintă Consiliului, de îndată ce este posibil, un raport însoțit, după caz, de propuneri corespunzătoare, privind locul impozitării livrării de bunuri destinate consumului la bord și al prestării de servicii, inclusiv servicii de restaurant, pentru călătorii aflați la bordul navelor, aeronavelor sau trenurilor*.

Directiva nr. 2008/8/CE a Consiliului din 12 februarie 2008[2] (care a modificat Directiva privind TVA, în special în ceea ce privește normele referitoare la locul de prestare a serviciilor), a fost însoțită de următoarea declarație, înscrisă în procesul-verbal: „*Consiliul și Comisia sunt de acord că această propunere nu aduce atingere revizuirii prevăzute la articolul 37 din Directiva 2006/112/CE în ceea ce privește locul impozitării livrării de bunuri destinate consumului la bord și al prestării de servicii, inclusiv servicii de restaurant, pentru călătorii aflați la bordul navelor, aeronavelor sau trenurilor*. *Această sarcină de reexaminare vizează, în mod explicit, și serviciile furnizate la bordul navelor (inclusiv navele de croazieră) și se extinde, de asemenea, la noua normă prin care se stabilește locul de livrare prevăzut la articolul 57 din Directiva 2006/112/CE"*.

Prezentul raport are ca temă principală locul impozitării bunurilor de consum și a serviciilor, inclusiv servicii de restaurant, furnizate călătorilor aflați la bordul navelor, aeronavelor sau trenurilor. Cu toate acestea, pentru a obține o imagine completă a acestui segment de piață, prezentul raport abordează și alte aspecte, cum ar fi tratamentul produselor la pachet (*take-away*) furnizate la bord, livrările de bunuri și prestările de servicii la bordul autobuzelor, precum și scutirile în vigoare în acest sector.

În pregătirea prezentului raport, Comisia a luat diverse măsuri pentru a trasa o imagine cât mai cuprinzătoare a situației din acest sector. În primul rând, întreprinderile care își desfășoară activitatea în acest sector au fost invitate să își exprime opinia asupra situației actuale, inclusiv asupra problemelor cu care se confruntă, și să sugereze soluții posibile pentru viitor. De asemenea, statele membre au fost invitate să precizeze practicile lor curente și așteptările pe care le au în acest domeniu. În fine, un studiu de specialitate (denumit în continuare: „studiu de specialitate") a fost întreprins de un contractor extern[3] (publicat împreună cu prezentul raport).

---

1 JO L 347, 11.12.2006, p. 1.

2 JO L 44, 20.2.2008, p. 11.

3 „*Expert study on the issues arising from taxing the supply of goods and the supply of services, including restaurant and catering services, for consumption on board means of transport*" (Studiu de specialitate privind problemele legate de impozitarea livrării de bunuri și a prestării de servicii, inclusiv servicii de restaurant și de catering, destinate consumului la bordul mijloacelor de transport), 8 februarie 2012, realizat de PriceWaterhouseCoopers.

2. DESCRIEREA NORMELOR ACTUALE CARE REGLEMENTEAZĂ LIVRAREA DE BUNURI ȘI PRESTAREA DE SERVICII LA BORDUL MIJLOACELOR DE TRANSPORT

2.1. Necesitatea unor norme speciale pentru livrările de bunuri și prestările de servicii la bordul mijloacelor de transport

În esența lor, livrările de bunuri și prestările de servicii sunt aceleași, fie că ele se desfășoară sau nu la bord. Cu toate acestea, în cazul bunurilor livrate și al serviciilor prestate la bordul mijloacelor de transport, locul lor fizic de livrare este în continuă schimbare, dat fiind că livrarea are loc pe o „platformă", care, în mod normal, se deplasează dintr-un loc în altul. Cu alte cuvinte, bunurile și serviciile nu sunt transportate pentru a fi livrate, ci sunt furnizate în timpul deplasării.

Prin urmare, date fiind aceste circumstanțe speciale în care se desfășoară livrările de bunuri și prestările de servicii la bord, se aplică norme speciale. Scopul lor este de a asigura, în măsura posibilului, o impozitare la locul unde se desfășoară consumul, fără ca aplicarea acestor norme să fie excesiv de complexă.

Chiar dacă adoptarea de norme speciale este justificată, ar trebui subliniat faptul că, deși livrările de bunuri și prestările de servicii la bord au loc într-un mediu specific, atunci când se desfășoară pe teritoriul UE, consumul efectiv pe care îl generează are loc pe teritoriul său și, ca o chestiune de principiu, aceste livrări și prestări nu ar trebui să fie tratate diferit, în scopuri fiscale, față de aceleași livrări și prestări efectuate în alte zone ale UE.

2.2. Locul de livrare și de prestare

Conform articolului 37 alineatul (1) și articolului 57 alineatul (1) din Directiva privind TVA, locul livrării de bunuri și al prestării de servicii de restaurant și de catering la bordul navelor, aeronavelor sau trenurilor pe parcursul „*unui transport de călători efectuat în Comunitate*" este considerat a fi locul de plecare al transportului de călători.

Conform articolului 37 alineatul (2) și articolului 57 alineatul (2), „partea" (denumită în continuare: „parte comunitară") înseamnă „*partea unui transport efectuat, fără o escală în afara Comunității, între punctul de plecare și punctul de sosire al transportului de călători*". „*Locul de plecare*" înseamnă „*primul punct de îmbarcare a călătorilor prevăzut în Comunitate, eventual după o escală în afara Comunității*". „*Locul de sosire*" înseamnă „*ultimul punct de debarcare prevăzut în Comunitate pentru călătorii care s-au îmbarcat în interiorul Comunității, eventual înaintea unei opriri în afara Comunității*". Aceasta înseamnă că partea din călătoria efectuată de mijlocul de transport între frontiera UE și primul punct prevăzut pentru îmbarcarea călătorilor, aflat pe teritoriul Comunității, are loc în afara „părții comunitare". Aceeași situație este valabilă și pentru partea călătoriei desfășurată între ultimul punct prevăzut pentru debarcarea călătorilor și frontiera UE.

O „*escală*" înseamnă o oprire care nu reprezintă un punct planificat pentru îmbarcarea sau debarcarea de călători[4].

Articolul 37 alineatele (1) și (2) se aplică tuturor bunurilor destinate sau nu consumului la bord, livrate la bordul navelor, aeronavelor sau trenurilor în interiorul părții comunitare.

[4] Întrebarea privind modul în care ar trebui înțeleasă noțiunea de „oprire" a fost tratată în detaliu de Curtea de Justiție a Uniunii Europene, în hotărârea sa din 15 septembrie 2005 în cauza C-58/04, Antje Köhler v Finanzamt Düsseldorf-Nord.

Articolul 57 se aplică numai serviciilor de restaurant și de catering prestate efectiv la bordul navelor, al aeronavelor sau al trenurilor. Pentru celelalte servicii prestate la bord, nu sunt stabilite norme specifice.

În cazul bunurilor livrate la bord, dar în afara părții comunitare, se aplică articolul 31 din Directiva privind TVA. Conform acestuia, „*în cazul în care bunurile nu sunt expediate sau transportate, locul livrării este considerat a fi locul unde se găsesc bunurile la momentul la care este efectuată livrarea*". De asemenea, articolul 31 se aplică în cazul în care bunurile sunt livrate la bordul altor mijloace de transport, cum ar fi autobuzele.

În ceea ce privește serviciile de catering și de restaurant prestate la bord, dar în afara părții comunitare, se aplică articolul 55 din Directiva privind TVA. Conform acestuia, „*locul de prestare a serviciilor de restaurant și catering, în afara celor prestate efectiv la bordul navelor, al aeronavelor sau al trenurilor pe parcursul unei părți a unei operațiuni de transport de călători efectuate în cadrul Comunității, este locul unde aceste servicii sunt prestate efectiv*".

2.3. Scutire livrărilor de bunuri și a prestărilor de servicii efectuate la bord

În conformitate cu articolul 37 alineatul (3) din Directiva privind TVA, *„până la adoptarea propunerilor (...), statele membre pot scuti sau pot continua să scutească, cu drept de deducere a TVA achitate în etapa anterioară, livrările de bunuri destinate consumului la bordul (...)"* navelor, aeronavelor și trenurilor, atunci când aceste bunuri au fost livrate în interiorul părții comunitare.

Această dispoziție permite doar scutirea bunurilor livrate în vederea consumului la bord și nu acoperă bunurile care urmează a fi luate la pachet de către călători. Livrările de bunuri efectuate la bordul altor mijloace de transport, cum ar fi autobuzele, nu sunt reglementate și, prin urmare, nu pot beneficia de scutire.

Nu se acordă nicio scutire pentru serviciile consumate la bord, cum ar fi serviciile de catering și de restaurant. Cu toate acestea, articolul 371 și anexa X, partea B, punctul 10 la Directiva privind TVA permite statelor membre să scutească în continuare „*transportul de persoane și, în măsura în care transportul de persoane este scutit, transportul de bunuri, precum bagaje sau automobile, care însoțesc călătorii, sau prestarea de servicii în legătură cu transportul de persoane*". Este vorba despre o clauză de *statu quo*, care poate fi menținută până la adoptarea regimului definitiv, și este valabilă numai pentru statele membre care au aplicat-o la 1 ianuarie 1978 sau pentru statele membre care au aderat la Uniune după data respectivă și care au obținut o derogare specifică odată cu aderarea (a se vedea articolele 375 - 390B). Deși se poate argumenta că serviciile de catering și de restaurant ar putea fi scutite pe baza acestei clauze de *statu quo*, alte servicii, cum ar fi serviciile de coafură prestate în timpul croazierelor, nu pot fi considerate ca fiind „servicii în legătură cu transportul de persoane".

3. PRINCIPALELE PROBLEME IDENTIFICATE

Divergențele de aplicare dintre statele membre constituie una dintre principalele probleme identificate. Se pare că scutirile sunt aplicate în mod diferit de statele membre și că unele norme nu sunt în întregime respectate sau sunt înțelese diferit. Studiul de specialitate a

evidențiat problemele practice semnalate de părțile interesate[5]. Diferența în materie de aplicare este principala cauză a complexității și determină o creștere a poverii administrative pentru întreprinderi. Incapacitatea de a armoniza scutirea poate să ducă, de asemenea, la o denaturare a concurenței.

3.1. Punerea în aplicare și înțelegerea anumitor concepte

Au fost identificate probleme în legătură cu anumite concepte întâlnite în articolele 37 și 57 din Directiva privind TVA. În pofida definițiilor existente, anumite state membre aplică aceste concepte în moduri diferite. Navele și aeronavele care operează pe rute internaționale par a fi vizate în mod special.

Există, se pare, situații în care dispozițiile naționale de punere în aplicare a articolelor 37 și 57 nu acoperă toate cele trei mijloace de transport (nave, aeronave și trenuri).

În ceea ce privește autobuzele, dispozițiile juridice sunt corecte în toate statele membre. Cu toate acestea, există unele îndoieli cu privire la punerea corectă în practică a acestora și la modul în care acestea pot fi controlate.

3.1.1. Conceptul de „parte comunitară" a unui transport de călători efectuat în Comunitate

În cel puțin trei state membre, definiția părții comunitare nu este în întregime clară[6]. De regulă, anumite elemente ale definiției lipsesc – de exemplu, nu există o definiție a locului de plecare și/sau a locului de sosire sau definiția utilizată este doar parțială. În cazul unuia dintre statele membre, nu există deloc o definiție a părții comunitare.

În cazul a cinci state membre, livrarea de bunuri și prestarea de servicii la bord sunt impozabile, în mod variabil, în afara teritoriului lor, indiferent de locul – în interiorul sau în afara părții comunitare – în care acestea ar fi trebuit impozitate în conformitate cu normele în materie[7].

Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr. 282/2011 al Consiliului (denumit în continuare: „Regulamentul de punere în aplicare privind TVA")[8] a adus clarificări în acest sens, însă această diferențiere rămâne complicată și lasă loc la interpretări eronate și la incoerențe.

3.1.2. Tratarea „escalelor"

Se observă diferențe între statele membre în ceea ce privește tratarea escalelor în raport cu primul loc de îmbarcare sau cu ultimul loc de debarcare a călătorilor în interiorul UE. În cel puțin zece state membre, linia de demarcație nu pare a fi corectă[9]. În conformitate cu studiul de specialitate, unele state membre consideră că, atunci când călătorii pot coborî dintr-un mijloc de transport pentru a vizita un loc și dacă, după această excursie, revin la bord pentru a continua călătoria, se poate vorbi de debarcarea și îmbarcarea călătorilor. Acest lucru privește în special industria croazierelor.

---

5 Pentru informații detaliate, a se vedea capitolul 4 din studiul de specialitate – în special paginile 48-50, 55 și 58.

6 A se vedea capitolul 4 din studiul de specialitate, în special paginile 39 - 40 și 42 - 43.

7 A se vedea capitolul 4 din studiul de specialitate, în special paginile 42 - 43 și 52 - 55.

8 A se vedea îndeosebi articolele 35 - 37.

9 A se vedea capitolul 4 din studiul de specialitate, în special paginile 40 și 42 - 43.

Dacă niciun nou călător nu se poate urca la bord și niciunul dintre călătorii de la bord nu poate să părăsească permanent nava, nu se poate vorbi de îmbarcare sau debarcare. În schimb, această situație poate fi considerată o escală. În cazul în care o escală este tratată ca un prim loc de îmbarcare sau ca un ultim loc de debarcare, acest lucru poate da naștere la dificultăți dacă, din cauza diverselor interpretări referitoare la partea comunitară – mai mult de un stat membru dorește să impoziteze aceleași livrări.

În fine, tratarea escalelor neprevăzute ar putea da naștere la tipuri de dificultăți similare celor descrise mai sus. Cu toate acestea, studiul de specialitate nu a colectat nicio informație cu privire la acest aspect.

3.1.3. Conceptele de „consum la bord" și de „servicii de restaurant și de catering"

Studiul de specialitate a identificat o serie de probleme legate de aceste concepte.

Consumul la bord: Nu există nicio definiție în acest sens în Directiva privind TVA, și numai câteva state membre au furnizat orientări oficiale, care diferă de la un stat membru la altul.

Servicii de catering și de restaurant: O definiție clară a fost disponibilă abia începând cu 1 iulie 2011[10]. În prealabil, înțelegerea acestui concept s-a bazat pe orientările puse la dispoziție de Curtea de Justiție a Uniunii Europene (denumită în continuare: „CJUE"), în special prin hotărârea sa în cauza *Faaborg-Gelting Linien*[11]. Conceptul a fost dezvoltat ulterior ca parte a cauzei *Bog*[12], în privința căreia CJUE a emis o hotărâre la 10 martie 2011, prin care se specifica mai în detaliu nivelul începând cu care serviciile conexe ar fi suficiente pentru ca prestarea să fie recunoscută ca un serviciu de catering. Sub rezerva acestor evoluții, problemele de definire ar trebui să fie minimizate. Cu toate acestea, nu se poate exclude posibilitatea ca, pe viitor, să fie nevoie de clarificări suplimentare, în special în vederea armonizării Regulamentului de punere în aplicare privind TVA cu jurisprudența recentă.

3.2. Servicii, altele decât serviciile de catering și de restaurant

Dat fiind că doar serviciile de catering și de restaurant sunt reglementate de articolele 55 și 57 și impozitate în conformitate cu normele speciale descrise mai sus, toate celelalte servicii ar trebui tratate în același mod, indiferent dacă acestea sunt sau nu prestate la bordul mijloacelor de transport. Au apărut o serie de întrebări, în special în ceea ce privește serviciile prestate către o persoană (cum ar fi serviciile de coafură, de cosmetică …), însă nu a fost încă posibil să se identifice în mod clar aceste servicii pentru care ar fi necesară o anumită normă.

3.3. Sfera de aplicare a scutirilor

Un grup de state membre aplică scutiri în cazul bunurilor destinate consumului la bordul navelor, al aeronavelor sau al trenurilor, astfel cum se prevede la articolul 37 alineatul (3) din

---

10 Conform articolului 6 din Regulamentul de punere în aplicare privind TVA, „Serviciile de restaurant și de catering reprezintă servicii care constau în furnizarea de produse alimentare și/sau de băutură, preparate sau nepreparate, pentru consumul uman, însoțită de servicii conexe suficiente care să permită consumul imediat al acestora. Furnizarea de produse alimentare și/sau de băutură este numai unul dintre elementele unui întreg în care predomină serviciile. Serviciile de restaurant constau în prestarea unor astfel de servicii în spațiile prestatorului, iar serviciile de catering constau în prestarea unor astfel de servicii în afara localurilor prestatorului".

11 Cauza C-231/94, hotărârea CJUE din 2 mai 1996, Faaborg-Gelting Linien a/s v Finanzamt Flensburg.

12 Cauzele conexate C-497/09, C-499/09, C-501/09, C-502/09, hotărârea CJUE din 10 martie 2011, Bog și alții v Finanzamt Burgdorf, Hamburg-Barmbek-Uhlenhorst, Minden și Detmold.

Directiva privind TVA. Cu toate acestea, cel puțin două state membre permit, de asemenea, aplicarea de scutiri livrărilor de bunuri la bord, efectuate pe teritoriul Comunității, dar în afara părții comunitare, fapt care nu este autorizat prin articolul 37 alineatul (3) din Directiva privind TVA[13].

În plus, se pare că opt state membre aplică, de asemenea, scutiri serviciilor prestate călătorilor la bordul navelor, al aeronavelor sau al trenurilor, în special serviciilor de restaurant și de catering[14]. Comisia consideră că articolul 37 permite doar scutirea livrărilor de bunuri destinate consumului la bordul navelor, al aeronavelor sau al trenurilor efectuate în partea comunitară. Scutirea prevăzută la articolul 37 nu acoperă bunuri care urmează să fie luate la pachet și nici un fel de servicii. În astfel de cazuri, scutirile sunt posibile numai în temeiul articolului 371 și al anexei X, partea B, punctul 10, care le permite statelor membre să aplice în continuare scutiri „*în măsura în care transportul de persoane este scutit, […] prestarea de servicii în legătură cu transportul de persoane*". Se pare că cinci state membre scutesc, în grade diferite, livrările de bunuri și prestările de servicii la bord de orice impozitare, prin modul în care sunt aplicate normele privind locul livrărilor[15]. Ele consideră că aceste livrări sau prestări se situează în afara domeniului teritorial de aplicare a TVA. Ca urmare, acestea nu necesită norme specifice pentru a se prevedea o scutire.

Aplicarea incorectă a normelor cu privire la domeniul teritorial de aplicare a TVA sau numai a scutirii pare să vizeze nave și aeronave. În ceea ce privește trenurile și autobuzele, normele par să fie puse în aplicare în mod corect în toate statele membre. Diferențele dintre statele membre în ceea ce privește impozitarea efectivă sunt considerate a fi una dintre principalele probleme care afectează situația actuală, deoarece pot avea implicații serioase pentru întreprinderile în cauză și pot denatura concurența, în special cea dintre concurenți cu sediul în UE și în afara acesteia.

3.4. Aspecte speciale subliniate de părțile interesate

Părțile interesate consultate au subliniat că actualul cadru juridic este complex (în măsura în care se impune aplicarea în UE a unor seturi diferite de norme – articolele 31 și 55 sau articolele 37 și 57) și că el variază de la un stat membru la altul. Diferitele sisteme de scutire, deși foarte apreciate, sunt aplicate în mod diferit de statele membre și acest lucru este considerat o complicație. Prin urmare, nu este surprinzător că opțiunea preferată este o scutire armonizată.

De asemenea, părțile interesate au subliniat lipsa unor definiții clare drept sursă de dificultăți majore, în special în cazul în care o întreprindere își desfășoară activitatea în mai mult de un stat membru, care este, în mod normal, cazul acestui sector. Ratele diferite aplicabile au fost, de asemenea, menționate.

Părțile interesate au subliniat dificultățile cu care se confruntă atunci când efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii la bord, pentru care au obligația să plătească TVA într-un stat membru în care nu sunt stabilite și în care trebuie să se înregistreze în scopuri de TVA. Acestea au indicat dificultățile legate de diferențele dintre statele membre în ceea ce privește cerințele tehnice pentru casele de marcat, obligații, cotele de TVA și diversele monede.

---

13 A se vedea capitolul 4 din studiul de specialitate, în special paginile 52 și 53 .

14 A se vedea capitolul 4 din studiul de specialitate, în special paginile 54 și 55.

15 A se vedea capitolul 4 din studiul de specialitate, în special paginile 42 - 43 și 52 - 55.

Aceste dificultăți nu sunt diferite de cele întâmpinate de orice altă întreprindere care trebuie să plătească TVA într-un stat membru în care nu este stabilită, iar părțile interesate regretă că nu există simplificări sau scheme, cum ar fi un ghișeu unic (*one stop shop* - OSS), care să le fie puse la dispoziție.

Unele părți interesate au recunoscut că se înregistrează doar în unele state membre și nu în toate statele membre în care ar trebui să o facă în conformitate cu dispozițiile în vigoare.

3.5. Situația specifică a livrărilor de bunuri și prestărilor de servicii efectuate la bordul navelor de croazieră

Caracteristica principală a industriei croazierelor este că acestea încep și se termină în același port. Prin urmare, se pare că principalul scop al călătoriei nu este transportul de călători dintr-un loc în altul. În plus, itinerarul unei nave de croazieră poate varia și este mai flexibil în raport cu alte mijloace de transport.

În timpul procesului de culegere de informații cu privire la situația actuală în ceea ce privește livrările de bunuri și prestările de servicii la bord, industria croazierelor și a transportului cu feribotul a fost cea mai proactivă. Aceste sectoare de activitate au subliniat că, pentru activitățile lor, normele sunt deosebit de complicate și au sugerat ca toate livrările de bunuri și prestările de servicii la bord să beneficieze de scutiri.

La bordul navelor de croazieră, este disponibilă o mai mare varietate de produse și servicii decât este cazul pentru alte mijloace de transport. De exemplu, sunt oferite servicii cum ar fi cele de coafură, croitorie, cosmetică, divertisment și educație. Varietatea bunurilor este, de asemenea, mult mai largă.

Industria croazierelor a subliniat faptul că există o concurență puternică între operatori pe acest segment de piață. Modul în care sunt formulate normele influențează poziția competitivă, în special între concurenți cu sediul în UE și în afara acesteia.

În cursul procesului de consultare, s-a sugerat că, pentru croaziere, nava poate fi considerată în multe cazuri a fi un sediu fix, dat fiind că livrările și prestările efectuate sunt complexe și necesită frecvent un nivel sofisticat de pregătiri[16].

4. CALEA DE URMAT

Bunurile și serviciile vizate de prezentul raport sunt produse de consum tipice, pentru care se percepe în mod normal TVA, dacă sunt furnizate pe teritoriul UE. Ca o chestiune de principiu, faptul că aceleași bunuri și servicii sunt furnizate la bordul anumitor mijloace de transport nu poate fi o justificare suficientă pentru ca aceste livrări în interiorul UE să fie scutite de la plata TVA.

Acest raport nu este prezentat ca atare în cadrul Strategiei privind TVA prevăzută în Comunicarea Comisiei referitoare la viitorul TVA. Cu toate acestea, tratamentul viitor al tranzacțiilor în cauză ar trebui să fie conform cu principiile directoare ale strategiei respective, în special necesitatea de a spori eficiența prin lărgirea bazei de impozitare, dar și nevoia de reguli simple.

---

[16] Trebuie remarcat faptul că acest concept de sediu fix este definit în articolul 11 din Regulamentul de punere în aplicare privind TVA.

Dat fiind că scopul principal al TVA este de a mobiliza venituri și de a impozita consumul, Comisia este de părere că impozitarea efectivă a livrărilor de bunuri și a prestărilor de servicii care au loc la bordul mijloacelor de transport ar trebui să constituie un obiectiv de urmărit în viitor. Eliminarea scutirilor ar fi, de asemenea, compatibilă cu necesitatea de a eficientiza sistemele fiscale. În pregătirea activităților viitoare care vor fi întreprinse în acest domeniu, Comisia este conștientă de faptul că, în cadrul studiului de specialitate, aproape toate părțile interesate consultate (în special, reprezentanți ai industriei croazierelor) care au răspuns la chestionarul trimis de contractantul studiului au indicat că este de dorit să se mențină scutirea facultativă de TVA, deoarece se tem de un eventual impact economic, social și de mediu.

Comisia ia, de asemenea, notă de plângerile părților interesate cu privire la complexitatea situației actuale. Această complexitate este rezultatul diferenței de aplicare și interpretare a normelor actuale, al cadrului juridic, precum și al sarcinii referitoare la conformitatea administrativă care rezultă din cei doi factori precedenți, în special (i) mozaicul de scutiri, (ii) definirea „părții comunitare”, (iii) definirea serviciilor de restaurant și de catering și (iiii) înțelegerea noțiunilor de „escală” și „opriri neprevăzute”. În acest sens, Comisia va verifica ce tip de clarificări ar putea fi convenite cu statele membre pentru a putea aborda incertitudinile actuale. În acest sens, s-ar putea face apel la Comitetul privind TVA pentru a se ajunge la orientări comune.

De asemenea, Comisia va examina în detaliu situația, pentru a evalua dacă este nevoie de demararea unor acțiuni în constatarea neîndeplinirii obligațiilor în cazul anumitor state membre.

Chiar și în cazul în care complexitățile menționate anterior pot fi rezolvate, nu este clar dacă actualele norme stabilite în Directiva privind TVA sunt suficiente pentru a asigura impozitarea tranzacțiilor în discuție într-un mod simplu, eficient și solid. În opinia Comisiei, aplicarea acestor norme ar putea încă fi complexă pentru întreprinderi și, în multe cazuri, dificil sau chiar imposibil de controlat pentru autoritățile fiscale.

Totodată, Comisia este de părere că o modificare în ceea ce privește impozitarea livrărilor de bunuri și a prestărilor de servicii efectuate la bordul mijloacelor de transport care generează consum în UE nu poate să se limiteze la aceste activități și trebuie să se înscrie în perspectiva mai largă a elaborării unui cadru mai simplu și mai neutru în materie de TVA pentru activitățile de transport de călători în general.

Pentru a asigura această consecvență, ar trebui să se adopte o propunere legislativă în acest domeniu, împreună cu propunerile care vor fi formulate pentru activitățile de transport de călători, în urma unui studiu exhaustiv de evaluare a impactului.

Aceste propuneri ar trebui să garanteze caracterul simplu și neutru al impozitării efective a livrărilor de bunuri și a prestărilor de servicii la bordul mijloacelor de transport.

Mai mult, există o nevoie acută de a face normele mai puțin complexe decât sunt în prezent, precum și de a simplifica pe cât posibil obligațiile care trebuie îndeplinite de operatori. Cu toate acestea, totul depinde de alegerea care se va face în ceea ce privește sistemul de impozitare ca atare.

Dacă normele adoptate înseamnă că operatorii sunt obligați la plata taxei în state membre în care nu sunt stabilite, ar trebui să se examineze în mod clar posibilitatea implementării unei forme de ghișeu unic (OSS) pentru a simplifica conformitatea.

Astfel cum s-a subliniat în Comunicarea privind viitorul TVA, o astfel de măsură ar putea fi luată în considerare numai după 2015, pe baza experienței acumulate ca urmare a activității mini-ghișeului unic (MOSS) care va fi implementat în domenii precum telecomunicațiile, transmisiile de radiodifuziune și serviciile electronice prestate de furnizori fără sediu persoanelor neimpozabile (consumatorilor finali).

Comisia este de părere că aspectele legate de livrările de bunuri și prestările de servicii la bordul mijloacelor de transport ar trebui să fie abordate în legătură cu activitățile de transport de călători în cazurile în care, în conformitate cu Comunicarea privind viitorul TVA, se va propune un cadru mai simplu și mai neutru în materie de TVA pentru activitățile de transport de călători[17]. În primul rând, aceste aspecte sunt strâns legate și, în al doilea rând, tipurile de probleme și dificultăți care trebuie depășite sunt similare.

Prin urmare, Comisia consideră că nu este oportun ca prezentul raport să fie însoțit de propuneri legislative specifice.

Consiliul este invitat să își exprime punctul de vedere cu privire la conținutul prezentului raport și, în special, cu privire la modul în care Comisia sugerează să procedeze în legătură cu acest dosar.

În același timp, celelalte instituții sunt invitate să își exprime părerea cu privire la prezentul raport și la calea de urmat propuse, în cazul în care doresc să facă acest lucru.

[17] A se vedea COM (2011) 851, acțiunea nr. 9.