

Bruxelles, 22.10.2012
COM(2012) 605 final

RELAZIONE DELLA COMMISSIONE AL CONSIGLIO

sul luogo di tassazione delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi, compreso il ristoro, fornite ai passeggeri a bordo di una nave, di un aereo, di un treno o di un autobus, redatta in conformità all'articolo 37, paragrafo 3, della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto

RELAZIONE DELLA COMMISSIONE AL CONSIGLIO

sul luogo di tassazione delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi, compreso il ristoro, fornite ai passeggeri a bordo di una nave, di un aereo, di un treno o di un autobus, redatta in conformità all'articolo 37, paragrafo 3, della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto

INDICE

1.	Contesto e ambito della relazione	4
2.	Descrizione delle norme vigenti che disciplinano le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate a bordo di mezzi di trasporto.....	4
2.1.	Necessità di norme particolari per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate a bordo di mezzi di trasporto.....	4
2.2.	Luogo della cessione o della prestazione	5
2.3.	Esenzione delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi effettuate a bordo di mezzi di trasporto.....	6
3.	Principali problemi individuati	6
3.1.	Attuazione e interpretazione di taluni concetti.....	6
3.1.1.	Concetto di “parte di trasporto comunitaria” di un trasporto di passeggeri effettuato nella Comunità	7
3.1.2.	Trattamento degli “scali”	7
3.1.3.	Concetti di “consumo a bordo” e di “servizi di ristorazione e di catering”	7
3.2.	Servizi diversi dai servizi di ristorazione e di catering	8
3.3.	Campo di applicazione delle esenzioni	8
3.4.	Questioni particolari sollevate dalle parti interessate.....	9
3.5.	Situazione specifica delle cessioni e delle prestazioni effettuate a bordo di navi da crociera.....	9
4.	Proposte per il futuro.....	10

1. CONTESTO E AMBITO DELLA RELAZIONE

In conformità all'articolo 37, paragrafo 3, della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto¹ (di seguito: "la direttiva IVA"), *“la Commissione presenta quanto prima al Consiglio una relazione eventualmente corredata di proposte appropriate in merito al luogo di tassazione delle cessioni di beni destinati al consumo a bordo e delle prestazioni di servizi, compreso il ristoro, fornite ai passeggeri a bordo di una nave, di un aereo o di un treno.”*

La direttiva 2008/8/CE del Consiglio, del 12 febbraio 2008², (che ha modificato la direttiva IVA per quanto riguarda le norme sul luogo delle prestazioni di servizi) era accompagnata dalla seguente dichiarazione a verbale: *“Il Consiglio e la Commissione convengono che la presente proposta non pregiudica il riesame previsto dall'articolo 37 della direttiva 2006/112/CE del luogo di imposizione per le cessioni di beni destinati al consumo a bordo e le prestazioni di servizi, compreso il ristoro, forniti ai passeggeri a bordo di una nave, di un aereo o di un treno. Tale compito di riesame comprende esplicitamente anche le prestazioni di servizi fornite a bordo di navi (incluse le navi da crociera) e si estende anche alle nuove disposizioni in materia di luogo delle prestazioni di cui all'articolo 57 della direttiva 2006/112/CE.”*

La presente relazione riguarda il luogo di tassazione dei beni destinati al consumo e dei servizi, compreso il ristoro, forniti ai passeggeri a bordo di una nave, di un aereo o di un treno. Tuttavia, per offrire un quadro completo di tale segmento del mercato, essa verte anche su altre questioni, come il trattamento dei beni da asporto forniti a bordo di un mezzo di trasporto, le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate a bordo di autobus nonché le esenzioni attualmente applicate nel settore.

Per redigere la presente relazione la Commissione ha preso diverse iniziative finalizzate ad ottenere il quadro più ampio possibile della situazione nel settore. In primo luogo, le imprese che vi operano sono state invitate ad esprimere la loro valutazione della situazione attuale, comprese le difficoltà che incontrano, e a proporre soluzioni possibili per il futuro. Anche gli Stati membri sono stati invitati a descrivere le loro pratiche attuali e le loro aspettative in questo settore. Uno studio di esperti (pubblicato insieme alla presente relazione, di seguito: "lo studio") è stato infine condotto da un contraente esterno³.

¹ GU L 347 dell'11.12.2006, pag. 1.

² GU L 44 del 20.2.2008, pag. 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" (Studio di esperti sulle questioni derivanti dalla tassazione delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi, compresi i servizi di ristorazione e di catering, destinati al consumo a bordo di mezzi di trasporto), dell'8 febbraio 2012, condotto da PricewaterhouseCoopers.

2. DESCRIZIONE DELLE NORME VIGENTI CHE DISCIPLINANO LE CESSIONI DI BENI E LE PRESTAZIONI DI SERVIZI EFFETTUATE A BORDO DI MEZZI DI TRASPORTO

2.1. Necessità di norme particolari per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate a bordo di mezzi di trasporto

La natura delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi in quanto tali è la stessa a prescindere dal fatto che siano effettuate a bordo di mezzi di trasporto. Per i beni ceduti e i servizi prestati a bordo cambia tuttavia il luogo fisico della cessione o della prestazione, che si svolgono su una “piattaforma” generalmente in movimento da un luogo all’altro. In altri termini, i beni e i servizi non sono trasportati per essere ceduti o prestati, ma sono ceduti o prestati durante il trasporto.

Pertanto, a motivo delle circostanze speciali in cui si svolgono le cessioni e le prestazioni a bordo di mezzi di trasporto, si applicano norme particolari, il cui scopo è garantire per quanto possibile la tassazione nel luogo di consumo, senza renderne eccessivamente complessa l’applicazione.

L’esistenza di norme particolari è giustificata, ma occorre sottolineare che, benché le cessioni e le prestazioni a bordo di mezzi di trasporto si svolgano in un ambiente speciale, se avvengono sul territorio dell’UE danno luogo ad un consumo su tale territorio; in linea di massima, quindi, ai fini della tassazione non dovrebbero essere trattate in modo diverso rispetto alle stesse cessioni o prestazioni avvenute in un’altra parte dell’UE.

2.2. Luogo della cessione o della prestazione

A norma dell’articolo 37, paragrafo 1, e dell’articolo 57, paragrafo 1, della direttiva IVA, il luogo della cessione di beni e della prestazione di servizi di ristorazione e di catering a bordo di navi, aerei o treni “*nel corso della parte di un trasporto di passeggeri effettuata nella Comunità*” si considera situato nel luogo di partenza del trasporto di passeggeri.

A norma dell’articolo 37, paragrafo 2, e dell’articolo 57, paragrafo 2, per “parte” (di seguito: “la parte di trasporto comunitaria”) si intende “*la parte di trasporto effettuata senza scalo fuori della Comunità tra il luogo di partenza e il luogo di arrivo del trasporto di passeggeri*”. Per “luogo di partenza” si intende “*il primo punto di imbarco di passeggeri previsto nella Comunità, eventualmente dopo uno scalo fuori della Comunità*”. Per “luogo di arrivo” si intende “*l’ultimo punto di sbarco previsto nella Comunità, per passeggeri imbarcati nella Comunità, eventualmente prima di uno scalo fuori della Comunità*”. Ne consegue che la parte di tragitto del mezzo di trasporto compiuta tra la frontiera dell’UE e il primo punto di imbarco di passeggeri previsto nella Comunità si svolge pertanto al di fuori della “parte di trasporto comunitaria”. Lo stesso vale per la parte di tragitto compiuta tra l’ultimo punto di sbarco di passeggeri previsto nella Comunità e la frontiera dell’UE.

Per “scalo” si intende una fermata che non costituisce un punto previsto di imbarco o di sbarco di passeggeri⁴.

L’articolo 37, paragrafi 1 e 2, si applica a tutte le cessioni di beni effettuate a bordo di una nave, di un aereo o di un treno durante la parte di trasporto comunitaria a prescindere dal fatto

⁴ La questione dell’interpretazione della nozione di “scalo” è stata trattata in modo dettagliato dalla Corte di giustizia dell’Unione europea nella sentenza del 15 settembre 2005 nella causa C-58/04, *Antje Köhler/Finanzamt Düsseldorf-Nord*.

che i beni siano destinati ad essere consumati a bordo. L'articolo 57 si applica unicamente ai servizi di ristorazione e di catering materialmente prestati a bordo di una nave, di un aereo o di un treno. Non sono previste norme particolari per gli altri servizi prestati a bordo di mezzi di trasporto.

Per le cessioni di beni effettuate a bordo di mezzi di trasporto, ma al di fuori della parte di trasporto comunitaria, si applica l'articolo 31 della direttiva IVA. Secondo tale articolo, *“Si considera come luogo della cessione, se il bene non viene spedito o trasportato, il luogo dove il bene si trova al momento della cessione.”* L'articolo 31 si applica anche nei casi in cui le cessioni di beni sono effettuate a bordo di altri mezzi di trasporto, come gli autobus.

Per le prestazioni di servizi di ristorazione e di catering effettuate a bordo di mezzi di trasporto, ma al di fuori della parte di trasporto comunitaria, si applica l'articolo 55 della direttiva IVA. A norma di tale articolo, *“Il luogo delle prestazioni di servizi di ristorazione e di catering diversi da quelli materialmente effettuati a bordo di una nave, di un aereo o di un treno nel corso della parte di un trasporto di passeggeri effettuata nella Comunità è il luogo in cui le prestazioni sono materialmente eseguite”.*

2.3. Esenzione delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi effettuate a bordo di mezzi di trasporto

In conformità all'articolo 37, paragrafo 3, della direttiva IVA, *“Fino all'adozione delle proposte (...), gli Stati membri possono esentare, o continuare ad esentare, con diritto a detrazione dell'IVA pagata nella fase precedente, le cessioni di beni destinati ad essere consumati a bordo”* di una nave, di un aereo o di un treno se tali cessioni sono state effettuate durante la parte di trasporto comunitaria.

Tale disposizione consente l'esenzione unicamente per i beni destinati al consumo a bordo e non comprende i beni destinati all'asporto da parte dei passeggeri. Le cessioni di beni effettuate a bordo di altri mezzi di trasporto, come gli autobus, non sono contemplate e non beneficiano pertanto di alcuna esenzione.

Nessuna esenzione è prevista per i servizi consumati a bordo di mezzi di trasporto, come ad esempio per i servizi di ristorazione e di catering. L'articolo 371 e l'allegato X, parte B, punto 10, della direttiva IVA consentono tuttavia agli Stati membri di continuare ad esentare *“il trasporto di persone e il trasporto di beni quali bagagli e autovetture al seguito di viaggiatori o le prestazioni di servizi connesse con il trasporto di persone, qualora il trasporto di tali persone sia esente”*. Si tratta di una clausola sospensiva che può essere mantenuta fino all'adozione delle disposizioni definitive e di cui si possono avvalere solo gli Stati membri che hanno presentato relativa richiesta il 1° gennaio 1978 o, per gli Stati membri che hanno aderito all'Unione in una data successiva, che hanno ottenuto una deroga specifica al momento dell'adesione (si vedano gli articoli da 375 a 390 *ter*). Se si può sostenere che i servizi di catering e di ristorazione potrebbero essere esentati in base alla clausola sospensiva, altri servizi, come quello di parrucchiere durante le crociere, non possono essere considerati alla stregua di *“prestazioni di servizi connesse con il trasporto di persone”*.

3. PRINCIPALI PROBLEMI INDIVIDUATI

Uno dei principali problemi individuati consiste nella divergenza di applicazione tra gli Stati membri. È chiaro che le esenzioni sono applicate in modi differenti dagli Stati membri e che alcune norme non sono interamente rispettate o sono interpretate diversamente. Lo studio ha

evidenziato i problemi pratici incontrati dalle parti interessate⁵. Le divergenze a livello di applicazione rappresentano la causa principale della complessità e comportano un aumento degli oneri amministrativi per le imprese. La mancata armonizzazione a livello delle esenzioni può anche creare distorsioni della concorrenza.

3.1. Attuazione e interpretazione di taluni concetti

Sono stati individuati problemi in relazione ad alcuni concetti contemplati dagli articoli 37 e 57 della direttiva IVA. Nonostante le definizioni esistenti, alcuni Stati membri applicano tali concetti in modi diversi. Tali divergenze sembrano interessare soprattutto le navi e gli aerei che effettuano rotte internazionali.

Esistono in particolare casi in cui le disposizioni nazionali di attuazione degli articoli 37 e 57 non coprono i tre mezzi di trasporto (navi, aerei e treni).

Le disposizioni di legge concernenti gli autobus sono corrette in tutti gli Stati membri. Sussistono tuttavia dubbi sulla loro corretta applicazione pratica e sulle relative modalità di controllo.

3.1.1. Concetto di “parte di trasporto comunitaria” di un trasporto di passeggeri effettuato nella Comunità

In almeno tre Stati membri la definizione di “parte di trasporto comunitaria” non è del tutto chiara⁶. Generalmente mancano alcuni elementi della definizione, ad esempio non esiste una definizione di luogo di partenza e/o luogo di arrivo, oppure la definizione utilizzata è solo parziale. In uno Stato membro non esiste alcuna definizione di “parte di trasporto comunitaria”.

In cinque Stati membri le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate a bordo di mezzi di trasporto sono imponibili in misura variabile al di fuori del territorio dello Stato membro interessato, a prescindere dal luogo – all’interno o all’esterno della parte di trasporto comunitaria – in cui avrebbero dovuto essere tassate in conformità alle norme⁷.

Il regolamento di esecuzione (UE) n. 282/2011 del Consiglio (di seguito: “il regolamento di esecuzione IVA”)⁸ ha apportato alcuni chiarimenti, ma tale differenziazione rimane complicata e lascia spazio a interpretazioni erranee e incoerenze.

3.1.2. Trattamento degli “scali”

Si osservano divergenze tra gli Stati membri in relazione al trattamento degli scali rispetto al primo punto di imbarco o all’ultimo punto di sbarco di passeggeri nell’UE. In almeno dieci Stati membri la linea divisoria non sembra essere corretta⁹. Secondo lo studio, per alcuni Stati membri il fatto che i passeggeri possano scendere dal mezzo di trasporto per visitare un luogo e, dopo questa escursione, risalire a bordo per continuare il viaggio è considerato sbarco e imbarco di passeggeri. Questo aspetto riguarda in particolare il settore delle crociere.

⁵ Per maggiori informazioni si veda il capitolo 4 dello studio, in particolare le pagine 48-50, 55 e 58.

⁶ Per maggiori informazioni si veda il capitolo 4 dello studio, in particolare le pagine 39-40 e 42-43.

⁷ Per maggiori informazioni si veda il capitolo 4 dello studio, in particolare le pagine 42-43 e 52-55.

⁸ Cfr. in particolare gli articoli da 35 a 37.

⁹ Per maggiori informazioni si veda il capitolo 4 dello studio, in particolare le pagine 40 e 42-43.

Se nessun nuovo passeggero può salire a bordo e nessuno dei passeggeri a bordo può lasciare definitivamente la nave, tale interruzione non deve essere ritenuta un imbarco o uno sbarco, ma piuttosto uno scalo. Il fatto di considerare uno scalo come il primo punto di imbarco o l'ultimo punto di sbarco può dar luogo a difficoltà qualora più di uno Stato membro, a motivo delle diverse interpretazioni della "parte di trasporto comunitaria", voglia tassare le stesse operazioni.

Il trattamento di scali non previsti potrebbe infine comportare difficoltà simili a quelle sopra descritte. Lo studio non contiene tuttavia informazioni su tale aspetto.

3.1.3. Concetti di "consumo a bordo" e di "servizi di ristorazione e di catering"

Lo studio ha individuato alcuni problemi riconducibili a questi concetti.

Consumo a bordo: non esiste una definizione nella direttiva IVA e solo alcuni Stati membri hanno elaborato orientamenti ufficiali, che variano da uno Stato membro all'altro.

Servizi di ristorazione e di catering: una definizione chiara esiste solo dal 1° luglio 2011¹⁰. Anteriormente a tale data l'interpretazione di tale concetto era basata sugli orientamenti della Corte di giustizia dell'Unione europea (di seguito: "la Corte"), in particolare nella sentenza nella causa *Faaborg-Gelting Linien*¹¹. Il concetto è stato ulteriormente elaborato nella causa *Bog*¹² con sentenza della Corte del 10 marzo 2011, in cui è stato specificato più in dettaglio il livello a partire dal quale i servizi di supporto sono considerati sufficienti per definire la prestazione come un servizio di catering. Queste evoluzioni dovrebbero consentire di ridurre al minimo i problemi di definizione. Non si può tuttavia escludere che potranno essere necessari ulteriori chiarimenti, soprattutto per armonizzare il regolamento di esecuzione IVA con la giurisprudenza recente.

3.2. Servizi diversi dai servizi di ristorazione e di catering

Poiché solo i servizi di ristorazione e di catering sono contemplati dagli articoli 55 e 57 e tassati in conformità alle norme particolari sopra descritte, tutti gli altri servizi devono essere trattati nello stesso modo, a prescindere dal fatto che siano prestati a bordo di mezzi di trasporto. Sono emersi alcuni quesiti, con particolare riguardo ai servizi prestati alle persone (come quelli di parrucchiere o estetista), ma non è stato finora possibile identificare precisamente i servizi per i quali sarebbe necessaria una norma particolare.

3.3. Campo di applicazione delle esenzioni

Un gruppo di Stati membri esenta i beni destinati al consumo a bordo di navi, aerei o treni, in conformità all'articolo 37, paragrafo 3, della direttiva IVA. Almeno due Stati membri, tuttavia, prevedono anche l'esenzione delle cessioni di beni effettuate a bordo mentre il mezzo di trasporto si trova all'interno del territorio della Comunità, ma al di fuori della parte di

¹⁰ Secondo l'articolo 6 del regolamento di esecuzione IVA, "I servizi di ristorazione e di catering consistono nella fornitura di cibi o bevande preparati o non preparati o di entrambi, destinati al consumo umano, accompagnata da servizi di supporto sufficienti a permetterne il consumo immediato. La fornitura di cibi o bevande o di entrambi costituisce solo una componente dell'insieme in cui i servizi prevalgono. Nel caso della ristorazione tali servizi sono prestati nei locali del prestatore, mentre nel caso del catering i servizi sono prestati in locali diversi da quelli del prestatore."

¹¹ Sentenza del 2 maggio 1996 nella causa C-231/94, *Faaborg-Gelting Linien a/s/Finanzamt Flensburg*.

¹² Sentenza del 10 marzo 2011 nelle cause riunite C-497/09, C-499/09, C-501/09, C-502/09, *Bog e altri/Finanzamt Burgdorf, Hamburg-Barmbek-Uhlenhorst, Minden e Detmold*.

trasporto comunitaria; tale esenzione non è autorizzata dall'articolo 37, paragrafo 3, della direttiva IVA¹³.

Risulta inoltre che otto Stati membri esentano anche i servizi prestati ai passeggeri a bordo di navi, aerei o treni, in particolare i servizi di ristorazione e di catering¹⁴. Secondo il parere della Commissione, l'articolo 37 consente di esentare unicamente le cessioni di beni destinati al consumo a bordo di navi, aerei o treni effettuate durante la parte di trasporto comunitaria. L'esenzione prevista all'articolo 37 non copre né i beni destinati all'asporto, né qualsiasi tipo di servizio. In tali casi l'esenzione è possibile unicamente a norma dell'articolo 371 e dell'allegato X, parte B, punto 10, in base al quale gli Stati membri possono continuare ad esentare *“le prestazioni di servizi connesse con il trasporto di persone, qualora il trasporto di tali persone sia esente”*. Cinque Stati membri sembrano escludere da qualsiasi tassazione le cessioni e le prestazioni effettuate a bordo in misura diversa in funzione delle modalità di applicazione delle norme relative al luogo delle cessioni o delle prestazioni¹⁵. Essi ritengono che tali cessioni o prestazioni siano al di fuori dell'ambito di applicazione territoriale dell'IVA e pertanto non ritengono necessarie norme specifiche in materia di esenzione.

Solo le navi e gli aerei sembrano essere interessati dall'applicazione non corretta delle norme sull'ambito di applicazione territoriale dell'IVA o sull'esenzione. Per i treni e gli autobus le norme sembrano essere applicate correttamente in tutti gli Stati membri. Le differenze tra gli Stati membri in termini di tassazione effettiva sono considerate uno dei problemi principali della situazione attuale in quanto possono avere conseguenze gravi per le imprese interessate e creano distorsioni della concorrenza, soprattutto tra le imprese stabilite nell'UE e quelle stabilite al di fuori dell'UE.

3.4. Questioni particolari sollevate dalle parti interessate

Le parti interessate consultate hanno segnalato che l'attuale quadro giuridico è complesso (in quanto richiede l'applicazione di norme diverse – articoli 31 e 55 o articoli 37 e 57) e varia da uno Stato membro all'altro. I vari regimi di esenzione, anche se fortemente apprezzati, sono tuttavia applicati in modo diverso dagli Stati membri e sono così visti come una fonte di complicazione. Non sorprende pertanto il fatto che l'armonizzazione delle esenzioni costituisca l'opzione privilegiata.

Le parti interessate hanno sottolineato che la mancanza di definizioni precise causa gravi difficoltà, soprattutto quando un'impresa opera in più Stati membri, come avviene solitamente in questo settore. È stata menzionata anche la divergenza delle aliquote applicabili.

Le parti interessate hanno fatto presente le difficoltà che incontrano quando effettuano cessioni di beni o prestazioni di servizi a bordo di un mezzo di trasporto per le quali sono debitori dell'IVA in uno Stato membro in cui non sono stabiliti e in cui devono registrarsi ai fini dell'IVA. Sono stati evidenziati i problemi dovuti alle differenze esistenti tra gli Stati membri per quanto riguarda i requisiti tecnici per i registratori di cassa, gli obblighi, le aliquote dell'IVA e le diverse valute.

Tali difficoltà non sono diverse da quelle incontrate da un'impresa debitrice dell'IVA in uno Stato membro in cui non è stabilita e le parti interessate lamentano di non poter beneficiare di semplificazioni o regimi speciali, come uno sportello unico.

¹³ Per maggiori informazioni si veda il capitolo 4 dello studio, in particolare le pagine 52 e 53.

¹⁴ Per maggiori informazioni si veda il capitolo 4 dello studio, in particolare le pagine 54 e 55.

¹⁵ Per maggiori informazioni si veda il capitolo 4 dello studio, in particolare le pagine 42-43 e 52-55.

Alcune parti interessate hanno ammesso di registrarsi solo in alcuni Stati membri, e non in tutti gli Stati membri in cui sarebbero tenute a farlo a norma delle disposizioni vigenti.

3.5. Situazione specifica delle cessioni e delle prestazioni effettuate a bordo di navi da crociera

La caratteristica particolare del settore delle crociere è che queste spesso iniziano e terminano nello stesso porto. Sembra pertanto che la finalità principale di una crociera non sia quella di trasportare i passeggeri da un luogo ad un altro. L'itinerario di una nave da crociera può inoltre variare ed è più flessibile rispetto a quello di altri mezzi di trasporto.

Nella fase di raccolta delle informazioni sulla situazione attuale delle cessioni e delle prestazioni effettuate a bordo, il settore delle crociere e dei traghetti è stato il più attivo nel fornire risposte. È stato evidenziato che, per le attività svolte dal settore, le norme sono particolarmente complicate e si è proposto di esentare tutte le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate a bordo.

La gamma di beni e di servizi disponibili sulle navi da crociera è più ampia rispetto a quella di altri mezzi di trasporto. Sono ad esempio offerti servizi di parrucchiere, sartoria ed estetista nonché attività di intrattenimento ed educative. Anche la varietà di beni disponibili è molto più vasta.

Il settore delle crociere ha segnalato che in questo segmento del mercato esiste una forte concorrenza tra operatori. Il modo in cui le norme sono formulate incide sulla loro posizione concorrenziale, soprattutto tra le imprese stabilite nell'Unione e quelle stabilite al di fuori di essa.

Durante la consultazione è stato proposto che, per le crociere, la nave potrebbe essere in molti casi considerata una stabile organizzazione, in quanto le cessioni e prestazioni ivi effettuate sono complesse e richiedono spesso procedure elaborate¹⁶.

4. PROPOSTE PER IL FUTURO

I beni e i servizi contemplati nella presente relazione sono tipici prodotti di consumo sui quali l'IVA è normalmente applicata quando sono forniti nel territorio dell'UE. In linea di principio, il fatto che gli stessi beni e servizi siano forniti a bordo di determinati mezzi di trasporto non costituisce una motivazione sufficiente per esentarli dall'IVA all'interno dell'Unione.

La presente relazione non rientra esplicitamente nel contesto della strategia dell'IVA definita nella comunicazione della Commissione sul futuro dell'IVA. Il trattamento futuro delle operazioni interessate deve tuttavia essere coerente con i principi guida delineati in tale strategia, in particolare con l'esigenza di accrescere l'efficienza della tassa ampliando la base imponibile, ma anche con l'esigenza di norme semplici.

Considerato che l'IVA è essenzialmente una fonte di entrate e un'imposta sul consumo, la Commissione è del parere che la tassazione effettiva delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi effettuate a bordo di un mezzo di trasporto rappresenti un obiettivo da perseguire in futuro. L'eliminazione dell'esenzione sarebbe anche coerente con la necessità di rendere più

¹⁶ Il concetto di stabile organizzazione è definito all'articolo 11 del regolamento di esecuzione IVA.

efficienti i sistemi impositivi. La Commissione, nel prepararsi per i futuri lavori in questo campo, è consapevole che quasi tutte le parti interessate (in particolare i rappresentanti del settore delle crociere) consultate nell'ambito dell'indagine effettuata dal contraente incaricato dello studio hanno espresso la loro preferenza per il mantenimento dell'esenzione facoltativa dell'IVA, in quanto temono ripercussioni economiche, sociali e ambientali negative.

La Commissione prende inoltre atto delle lamentele espresse dalle parti interessate sulla complessità della situazione attuale, che deriva dall'applicazione e dall'interpretazione divergenti delle norme in vigore e dal quadro giuridico stesso e dall'onere della conformità amministrativa che ne risultano, in particolare i) la varietà delle esenzioni, ii) la definizione di "parte di trasporto comunitaria", iii) la definizione di servizi di ristorazione e di catering e iv) l'interpretazione della nozione di "scalo" e di "scalo non previsto". A tale riguardo la Commissione esaminerà quali tipi di chiarimenti potrebbero essere concordati con gli Stati membri per risolvere le incertezze attuali. Al fine di elaborare orientamenti comuni si potrebbe ricorrere al comitato IVA.

La Commissione analizzerà ulteriormente la situazione per decidere in merito all'opportunità di avviare procedimenti di infrazione nei confronti di alcuni Stati membri.

Anche nell'ipotesi di risolvere le complessità precitate, ci si può chiedere se le norme vigenti stabilite nella direttiva IVA siano adeguate per garantire un'imposizione semplice, efficiente e affidabile delle operazioni in questione. Secondo il parere della Commissione, l'applicazione di queste norme rimarrebbe complessa per le imprese e in molti casi difficile, se non impossibile, da controllare per le autorità fiscali.

La Commissione ritiene che una modifica della tassazione delle cessioni e delle prestazioni effettuate a bordo di mezzi di trasporto che danno luogo a consumo nell'UE non possa essere circoscritta a tali operazioni, ma debba inserirsi nella prospettiva più ampia dell'elaborazione di un quadro dell'IVA più semplice e neutro per le attività di trasporto di passeggeri in generale.

Per garantire tale coerenza occorre adottare una proposta legislativa in materia, congiuntamente alle proposte che saranno presentate per le attività di trasporto dei passeggeri, a seguito di una valutazione d'impatto globale.

Tali proposte devono assicurare che la tassazione effettiva delle cessioni e delle prestazioni effettuate a bordo di mezzi di trasporto sia semplice e neutra.

Vi è inoltre la necessità assoluta di rendere le norme meno complesse di quanto lo siano attualmente e di alleggerire per quanto possibile gli obblighi a carico degli operatori. Tutto dipende tuttavia dal regime impositivo che sarà scelto.

Se, in base alle norme adottate, gli operatori risulteranno debitori d'imposta in Stati membri in cui non sono stabiliti, sarà chiaramente necessario esaminare la possibilità di introdurre un sistema di sportello unico per semplificare gli obblighi di conformità.

Come indicato nella comunicazione sul futuro dell'IVA, tale misura potrebbe essere presa in considerazione solo dopo il 2015, sulla base dell'esperienza acquisita con il regime del minisportello unico che sarà attuato per i servizi di telecomunicazione e di teleradiodiffusione e i servizi elettronici prestati da fornitori non stabiliti a persone che non sono soggetti passivi (consumatori finali).

La Commissione è del parere che le questioni correlate alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate a bordo di mezzi di trasporto vadano affrontate nel contesto delle attività di trasporto di passeggeri, settore nel quale, in conformità alla comunicazione sul futuro dell'IVA, sarà proposto un quadro dell'IVA più neutro e più semplice¹⁷. In primo luogo, infatti, tali questioni sono strettamente correlate e, in secondo luogo, i tipi di problemi e di difficoltà incontrati sono simili.

La Commissione ritiene pertanto che non sia opportuno corredare la presente relazione di proposte legislative specifiche.

Si invita il Consiglio ad esprimere il proprio parere sul contenuto della presente relazione e, in particolare, sul modo in cui la Commissione intende procedere.

Nel contempo le altre istituzioni sono libere, se lo desiderano, di formulare il loro parere sulla presente relazione e sulle soluzioni proposte.

¹⁷ Si veda COM(2011) 851, azione n. 9.