

Bruxelles, le 22.10.2012
COM(2012) 605 final

RAPPORT DE LA COMMISSION AU CONSEIL

sur le lieu de taxation des livraisons de biens et prestations de services, y compris les services de restaurant, fournies aux passagers à bord de bateaux, d'avions, de trains ou d'autobus, établi conformément à l'article 37, paragraphe 3, de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée

RAPPORT DE LA COMMISSION AU CONSEIL

sur le lieu de taxation des livraisons de biens et prestations de services, y compris les services de restaurant, fournies aux passagers à bord de bateaux, d'avions, de trains ou d'autobus, établi conformément à l'article 37, paragraphe 3, de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée

TABLE DES MATIÈRES

1.	Contexte et portée du rapport	3
2.	Description des règles actuelles régissant les livraisons de biens et prestations de services effectuées à bord de moyens de transport	3
2.1.	Nécessité de règles particulières pour les livraisons de biens et prestations de services effectuées à bord de moyens de transport	3
2.2.	Lieu de livraison ou de prestation	4
2.3.	Exonération des livraisons de biens et prestations de services effectuées à bord.....	5
3.	Principaux problèmes recensés	5
3.1.	Mise en œuvre et interprétation de certains concepts	6
3.1.1.	Notion de «partie communautaire» d'un transport de passagers effectué à l'intérieur de la Communauté	6
3.1.2.	Traitement des «escales».....	6
3.1.3.	Notions de «consommation à bord» et de «services de restaurant et de restauration»	7
3.2.	Services autres que les services de restaurant et de restauration	7
3.3.	Champ d'application des exonérations	7
3.4.	Questions particulières soulevées par les parties prenantes.....	8
3.5.	Situation spécifique des livraisons et prestations effectuées à bord des bateaux de croisière	9
4.	Voie à suivre	9

1. CONTEXTE ET PORTEE DU RAPPORT

Conformément à l'article 37, paragraphe 3, de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée¹ (ci-après la «directive TVA»), *«la Commission soumet au Conseil, dans les meilleurs délais, un rapport accompagné, le cas échéant, des propositions appropriées sur le lieu de taxation des livraisons de biens destinés à la consommation à bord et des prestations de services, y compris la restauration, fournies à des passagers à bord d'un bateau, d'un avion ou d'un train.»*

La directive 2008/8/CE du Conseil du 12 février 2008² (qui a modifié la directive TVA, notamment en ce qui concerne les règles relatives au lieu des prestations de services), a été accompagnée par la déclaration suivante, inscrite au procès-verbal: *«Le Conseil et la Commission conviennent que la présente proposition est sans préjudice du réexamen du lieu de taxation des livraisons de biens destinés à la consommation à bord et des prestations de services, y compris la restauration, fournies à des passagers à bord d'un bateau, d'un avion ou d'un train, prévu à l'article 37 de la directive 2006/112/CE. Ce réexamen porte aussi expressément sur les services qui sont fournis à bord d'un bateau (y compris les bateaux de croisière) et s'applique aussi à la nouvelle disposition en matière de lieu de prestation de services qui figure à l'article 57 de la directive 2006/112/CE.»*

Le présent rapport se concentre sur le lieu de taxation des livraisons de biens destinés à la consommation à bord et des prestations de services, y compris de services de restaurant, fournis aux passagers à bord de bateaux, d'avions ou de trains. Toutefois, afin de donner un aperçu complet de ce segment du marché, il aborde également d'autres questions, telles que le traitement des produits à emporter fournis à bord, les livraisons de biens et prestations de services à bord des autobus, ainsi que les dérogations actuellement en vigueur dans ce secteur.

Pour l'élaboration de ce rapport, la Commission a pris plusieurs mesures afin de présenter un aperçu aussi exhaustif que possible de la situation dans le secteur. Tout d'abord, les entreprises du secteur ont été invitées à donner leur avis sur la situation actuelle, y compris en ce qui concerne les problèmes qu'elles rencontrent, et à proposer des solutions possibles pour l'avenir. Les États membres ont également été invités à exposer leurs pratiques actuelles et leurs attentes dans ce domaine. Enfin, une étude d'experts (publiée avec le présent rapport, ci-après l'«étude») a été menée par un contractant externe³.

2. DESCRIPTION DES REGLES ACTUELLES REGISSANT LES LIVRAISONS DE BIENS ET PRESTATIONS DE SERVICES EFFECTUEES A BORD DE MOYENS DE TRANSPORT

2.1. Nécessité de règles particulières pour les livraisons de biens et prestations de services effectuées à bord de moyens de transport

La nature des livraisons de biens et prestations de services en tant que telle est identique que celles-ci soient ou non effectuées à bord d'un moyen de transport. Toutefois, pour les biens et

¹ JO L 347 du 11.12.2006, p. 1.

² JO L 44 du 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», 8 février 2012, réalisée par PricewaterhouseCoopers.

services fournis à bord de moyens de transport, le lieu physique de prestation varie, car la livraison ou prestation est effectuée sur une «plateforme» qui, normalement, voyage d'un endroit à un autre. En d'autres termes, les biens et les services ne sont pas transportés en vue d'être fournis, mais fournis lors du transport.

Dès lors, en raison des circonstances spécifiques dans lesquelles s'effectuent les livraisons de biens et prestations de services à bord de moyens de transport, des règles particulières s'appliquent. Leur but est de garantir, dans la mesure du possible, une imposition à l'endroit où la consommation a lieu, sans rendre l'application de ces règles trop complexe.

Si des règles particulières sont justifiées, il convient de souligner que, même si les livraisons de biens ou prestations de services effectuées à bord de moyens de transport se déroulent dans un environnement particulier, lorsqu'elles sont réalisées sur le territoire de l'Union, la consommation effective à laquelle elles donnent lieu se situe sur ce territoire et, par principe, elles ne devraient pas être traitées différemment, aux fins de la taxe, des livraisons ou prestations identiques réalisées ailleurs dans l'Union.

2.2. Lieu de livraison ou de prestation

En vertu de l'article 37, paragraphe 1, et de l'article 57, paragraphe 1, de la directive TVA, le lieu des livraisons de biens et des prestations de services de restaurant et de restauration effectuées à bord de bateaux, d'avions ou de trains «au cours de la partie d'un transport de passagers effectuée dans la Communauté» est réputé se situer au lieu de départ du transport de passagers.

L'article 37, paragraphe 2, et l'article 57, paragraphe 2, définissent «la partie d'un transport de passagers effectuée dans la Communauté» (ci-après la «partie communautaire») comme «la partie d'un transport effectuée sans escale en dehors de la Communauté, entre le lieu de départ et le lieu d'arrivée du transport de passagers.» Le «lieu de départ» est défini comme «le premier point d'embarquement de passagers prévu dans la Communauté, le cas échéant après escale en dehors de la Communauté», tandis que le «lieu d'arrivée» désigne «le dernier point de débarquement, prévu dans la Communauté, pour des passagers ayant embarqué dans la Communauté, le cas échéant avant escale en dehors de la Communauté». Il découle de ces définitions que la partie du trajet du moyen de transport entre la frontière de l'Union européenne et le premier point d'embarquement de passagers prévu à l'intérieur de l'Union n'entre pas dans la «partie communautaire». Il en va de même pour la partie du trajet entre le dernier point de débarquement de voyageurs prévu et la frontière de l'Union.

Le terme «*escale*» désigne une halte qui n'est pas un point d'embarquement ou de débarquement de passagers prévu⁴.

L'article 37, paragraphes 1 et 2, s'applique à tous les biens fournis à bord de bateaux, d'avions ou de trains au cours de la partie communautaire, que ces biens soient ou non destinés à la consommation à bord. L'article 57 ne s'applique qu'aux services de restaurant et de restauration matériellement exécutés à bord de bateaux, d'avions ou de trains. Pour les autres services fournis à bord, aucune règle particulière n'est prévue.

⁴ La question de l'interprétation de la notion d'«escale» a été examinée plus en détail par la Cour de justice dans son arrêt du 15 septembre 2005 dans l'affaire C-58/04, *Antje Köhler contre Finanzamt Düsseldorf-Nord*.

Pour les livraisons de biens effectuées à bord, mais en dehors de la partie communautaire, l'article 31 de la directive TVA s'applique. Aux termes de cet article, *dans le cas où le bien n'est pas expédié ou transporté, le lieu de la livraison est réputé se situer à l'endroit où le bien se trouve au moment de la livraison*. Cet article s'applique également lorsque la livraison de biens est effectuée à bord d'autres moyens de transport, tels que les autobus.

Pour les services de restaurant et de restauration fournis à bord, mais en dehors de la partie communautaire, l'article 55 de la directive TVA s'applique. Aux termes de cet article, *«le lieu des prestations de services de restaurant et de restauration est le lieu où les prestations sont matériellement exécutées, à l'exception de celles qui sont exécutées matériellement à bord de navires, d'aéronefs ou de trains au cours de la partie d'un transport de passagers effectuée à l'intérieur de la Communauté»*.

2.3. Exonération des livraisons de biens et prestations de services effectuées à bord

Conformément à l'article 37, paragraphe 3, de la directive TVA, *«jusqu'à l'adoption des propositions [...], les États membres peuvent exonérer, ou continuer à exonérer, avec droit à déduction de la TVA payée au stade antérieur, les livraisons de biens destinés à être consommés à bord [...]»* de bateaux, d'avions et de trains lorsque ces biens sont livrés au cours de la partie communautaire.

Cette disposition autorise uniquement l'exonération des biens destinés à être consommés à bord et ne s'étend pas aux biens destinés à être emportés par les passagers. Les livraisons de biens effectuées à bord d'autres moyens de transport, comme les autobus, ne sont pas couvertes et ne peuvent donc pas bénéficier d'une exonération.

Aucune exonération n'est prévue pour les services consommés à bord, tels que les services de restaurant et de restauration. Toutefois, les dispositions de l'article 371 et de l'annexe X, partie B, point 10, de la directive TVA autorisent les États membres à continuer d'exonérer *«le transport de personnes et le transport de biens, tels que les bagages et les voitures automobiles, accompagné des voyageurs, ou les prestations de services liées au transport de personnes, dans la mesure où le transport de ces personnes est exonéré»*. Il s'agit d'une clause de *statu quo* qui peut être maintenue jusqu'à l'adoption du régime définitif et n'est disponible que pour les États membres qui appliquaient cette exonération au 1^{er} janvier 1978 ou pour ceux qui ont adhéré à l'Union après cette date et ont obtenu une dérogation spécifique au moment de leur adhésion (voir les articles 375 à 390 *ter*). Si l'on peut faire valoir que les services de restaurant et de restauration pourraient être exonérés sur la base de cette disposition, d'autres services, tels que les services de coiffure au cours des croisières, ne peuvent pas être considérés comme des *«services liés au transport de personnes»*.

3. PRINCIPAUX PROBLEMES RECENSES

Les divergences d'application entre les États membres sont l'un des principaux problèmes constatés. Il apparaît que les dérogations sont appliquées de manière différente par les États membres et que certaines règles ne sont pas totalement respectées ou sont interprétées de plusieurs façons. L'étude a mis en évidence les problèmes pratiques évoqués par les parties prenantes⁵. Les divergences dans l'application des règles sont la principale cause de complexité et entraînent une augmentation des charges administratives pour les entreprises.

⁵ Pour des informations détaillées, voir le chapitre 4 de l'étude – en particulier les pages 48 à 50, 55 et 58.

L'absence d'harmonisation en matière de dérogations peut également entraîner des distorsions de concurrence.

3.1. Mise en œuvre et interprétation de certains concepts

Des problèmes ont été recensés en ce qui concerne certaines notions des articles 37 et 57 de la directive TVA. En dépit des définitions existantes, certains États membres appliquent ces notions de différentes manières. Les bateaux et avions sur les liaisons internationales apparaissent tout particulièrement concernés.

Il existe notamment des situations dans lesquelles les dispositions nationales mettant en œuvre les articles 37 et 57 ne couvrent pas les trois moyens de transport (bateaux, avions et trains).

Pour les autobus, les dispositions légales sont correctes dans tous les États membres. Toutefois, il existe des doutes quant à leur bonne application dans la pratique et à la façon dont elles peuvent être contrôlées.

3.1.1. Notion de «partie communautaire» d'un transport de passagers effectué à l'intérieur de la Communauté

Dans au moins trois États membres, la définition de la partie communautaire n'est pas totalement claire⁶. En général, certains éléments de la définition sont manquants, par exemple, il n'y a pas de définition du lieu de départ et/ou du lieu d'arrivée, ou la définition utilisée n'est que partielle. Dans un État membre, il n'existe aucune définition de la partie communautaire.

Dans cinq États membres, les livraisons de biens et prestations de services fournies à bord sont impossibles, dans une mesure variable, en dehors du territoire de l'État membre concerné, indépendamment du lieu – à l'intérieur ou à l'extérieur de la partie communautaire – où elles auraient dû l'être en application des règles⁷.

Le règlement d'exécution (UE) n° 282/2011 du Conseil (ci-après le «règlement d'exécution TVA») a apporté certains éclaircissements, mais cette différenciation reste compliquée et laisse la porte ouverte à des interprétations erronées et à des incohérences.

3.1.2. Traitement des «escales»

On observe des divergences entre les États membres en ce qui concerne le traitement des escales par rapport au premier point d'embarquement ou au dernier point de débarquement de passagers dans l'UE. Dans dix États membres au moins, la ligne de démarcation adoptée ne semble pas correcte⁸. Selon l'étude, certains États membres considèrent que, lorsque les passagers peuvent descendre d'un moyen de transport pour visiter un lieu et qu'après cette d'excursion, ils remontent à bord pour poursuivre leur voyage, cette halte est un débarquement et un embarquement de passagers. Cette question concerne en particulier le secteur des croisières.

Si aucun nouveau passager ne peut monter à bord et qu'aucun des passagers à bord ne peut quitter définitivement le bateau, il n'y a pas de lieu de considérer cette halte comme un embarquement ou un débarquement. Il convient plutôt d'y voir une escale. Lorsqu'une escale

⁶ Voir chapitre 4 de l'étude, en particulier les pages 39, 40, 42 et 43.

⁷ Voir chapitre 4 de l'étude, en particulier les pages 42, 43 et 52 à 55.

⁸ Voir chapitre 4 de l'étude, en particulier les pages 40, 42 et 43.

est considérée comme un premier point d'embarquement ou un dernier point de débarquement, cela peut donner lieu à des difficultés, car, en raison d'interprétations divergentes de la notion de «partie communautaire», plus d'un État membre pourrait vouloir imposer les mêmes opérations.

Enfin, le traitement des escales imprévues pourrait donner lieu à des difficultés du type de celles décrites ci-dessus. Toutefois, l'étude ne donne aucune information à ce sujet.

3.1.3. Notions de «consommation à bord» et de «services de restaurant et de restauration»

L'étude a mis en évidence un certain nombre de problèmes liés à ces notions.

Consommation à bord: il n'existe pas de définition de cette notion dans la directive TVA, et seuls quelques États membres ont fourni des lignes directrices officielles, qui varient d'un État membre à l'autre.

Services de restaurant et de restauration: on ne dispose d'une définition précise de cette notion que depuis le 1^{er} juillet 2011⁹. Avant cette date, l'interprétation de cette notion se fondait sur les orientations fournies par la Cour de justice de l'Union européenne (ci-après dénommée la «Cour»), notamment dans l'arrêt relatif à l'affaire *Faaborg-Gelting Linien*¹⁰. La notion a été précisée dans l'affaire *Bog*¹¹, dans laquelle la Cour a rendu un arrêt le 10 mars 2011, où elle a indiqué plus en détail à partir de quel niveau les services connexes étaient suffisants pour que la prestation puisse être considérée comme un service de restauration. Ces évolutions devraient permettre de réduire au minimum les problèmes de définition à cet égard. Toutefois, on ne peut exclure la possibilité que des précisions soient nécessaires, notamment en vue d'aligner le règlement d'exécution TVA sur la jurisprudence récente.

3.2. Services autres que les services de restaurant et de restauration

Étant donné que seuls les services de restaurant et de restauration sont couverts par les articles 55 et 57 et imposés selon les règles particulières décrites ci-dessus, tous les autres services devraient être traités de la même manière, qu'ils soient ou non fournis à bord de moyens de transport. Certaines questions se posent, notamment en ce qui concerne les services à la personne (comme les services de coiffure, les soins esthétiques, etc.), mais il n'a pas encore été possible d'identifier précisément les services pour lesquels une règle particulière serait nécessaire.

3.3. Champ d'application des exonérations

Un groupe d'États membres exonère les livraisons de biens destinés à la consommation à bord de bateaux, d'avions ou de trains, conformément à l'article 37, paragraphe 3, de la directive

⁹ Conformément à l'article 6 du règlement d'exécution TVA, «les services de restaurant et de restauration consistent en la fourniture d'aliments ou de boissons préparés ou non ou des deux, destinés à la consommation humaine, accompagnée par des services connexes suffisants permettant la consommation immédiate de ces aliments ou boissons. La fourniture d'aliments ou de boissons ou des deux n'est qu'une composante d'un ensemble dans lequel les services prédominent. Les services de restaurant couvrent les services de ce type fournis dans les installations du prestataire, alors que les services de restauration couvrent les services de ce type fournis en dehors desdites installations».

¹⁰ Arrêt de la Cour du 2 mai 1996 dans l'affaire C-231/94, *Faaborg-Gelting Linien A/S contre Finanzamt Flensburg*.

¹¹ Arrêt de la Cour de justice du 10 mars 2011, dans les affaires jointes C-497/09, C-499/09, C-501/09 et C-502/09, *Bog et autres contre Finanzamt Burgdorf, Hamburg-Barmbek-Uhlenhorst, Minden et Detmold*.

TVA. Toutefois, au moins deux États membres exonèrent également les livraisons de biens à bord effectuées sur le territoire de la Communauté, mais en dehors de la partie communautaire, ce qui n'est pas autorisé par l'article 37, paragraphe 3, de la directive TVA¹².

En outre, il apparaît que huit États membres exonèrent également les services fournis aux passagers à bord de bateaux, d'avions ou de trains, en particulier les services de restaurant et de restauration¹³. La Commission considère que l'article 37 autorise uniquement l'exonération des livraisons de biens destinés à la consommation à bord de bateaux, d'avions ou de trains effectuées au cours de la partie communautaire. L'exonération prévue à l'article 37 ne couvre pas les biens à emporter ni les prestations de services. Dans le cas de ces dernières, l'exonération n'est possible qu'en vertu de l'article 371 et de l'annexe X, partie B, point 10), qui autorisent les États membres à continuer d'exonérer *«les prestations de services liées au transport de personnes, dans la mesure où le transport de ces personnes est exonéré»*. Il apparaît que cinq États membres excluent de toute imposition les livraisons et prestations effectuées à bord, à des degrés divers, par la manière dont ils appliquent les règles régissant le lieu de livraison ou de prestation¹⁴. Ils considèrent que ces livraisons/prestations ne relèvent pas du champ d'application territorial de la TVA et que, par conséquent, il n'y a pas besoin de règles particulières pour les exonérer.

La mise en œuvre erronée des règles concernant le champ d'application territorial de la TVA ou de l'exonération ne semble concerner que les bateaux et les avions. Pour les trains et les autobus, les règles semblent être mises en œuvre correctement dans tous les États membres. Les différences entre les États membres en termes de taxation effective sont considérées comme l'un des principaux problèmes liés à la situation actuelle, car elles peuvent avoir de graves conséquences pour les entreprises concernées et faussent la concurrence, notamment entre entreprises concurrentes établies au sein de l'Union européenne et en dehors de celle-ci.

3.4. Questions particulières soulevées par les parties prenantes

Les parties prenantes consultées ont souligné que le cadre juridique actuel est complexe (car il nécessite l'application de règles différentes – articles 31 et 55 ou articles 37 et 57 – au sein de l'Union) et varie d'un État membre à l'autre. Les différents régimes d'exonération, bien que très appréciés, sont appliqués de manière différente par les États membres, ce qui est considéré comme une source de complication. Il n'est pas surprenant de constater qu'une exonération harmonisée est l'option privilégiée.

Les parties prenantes ont également fait valoir que l'absence de définitions précises cause de graves difficultés, en particulier lorsqu'une entreprise exerce ses activités dans plus d'un État membre, ce qui est généralement le cas dans ce secteur. La divergence des taux applicables a également été mentionnée.

Les parties prenantes ont souligné les difficultés qu'elles rencontrent lorsqu'elles effectuent à bord de moyens de transport des livraisons de biens ou prestations de services pour lesquelles elles sont redevables de la TVA dans un État membre où elles ne sont pas établies et où elles sont tenues de s'enregistrer aux fins de la TVA. Elles ont mis en évidence les difficultés liées aux différences entre les États membres en ce qui concerne les exigences techniques applicables aux caisses enregistreuses, les obligations, les taux de TVA et les diverses devises.

¹² Voir chapitre 4 de l'étude, en particulier les pages 52 et 53.

¹³ Voir chapitre 4 de l'étude, en particulier les pages 54 et 55.

¹⁴ Voir chapitre 4 de l'étude, en particulier les pages 42, 43 et 52 à 55.

Ces difficultés ne sont pas différentes de celles rencontrées par toute autre entreprise redevable de la TVA dans un État membre où elle n'est pas établie, et les parties prenantes déplorent de ne pas pouvoir bénéficier de simplifications ou régimes particuliers, tels que le guichet unique.

Certaines parties prenantes ont reconnu ne s'être enregistrées que dans certains États membres, et non dans tous les États membres où elles seraient tenues de le faire en application des dispositions actuelles.

3.5. Situation spécifique des livraisons et prestations effectuées à bord des bateaux de croisière

La particularité du secteur des croisières réside dans le fait que celles-ci commencent et se terminent souvent dans le même port. Il semble, par conséquent, que l'objectif premier d'une croisière n'est pas de transporter des passagers d'un lieu à un autre. En outre, l'itinéraire des bateaux de croisière peut varier, et il est plus souple que pour les autres moyens de transport.

Au cours du processus de collecte d'informations sur la situation actuelle en ce qui concerne les livraisons de biens ou prestations de services effectuées à bord de moyens de transport, le secteur des croisières et des ferries est celui qui a fourni le plus de réponses. Ce secteur a souligné que, pour ses activités, les règles sont particulièrement complexes et suggéré que toutes les livraisons de biens et prestations de services effectuées à bord soient exonérées de la TVA.

L'éventail de biens et services offerts à bord des bateaux de croisière est plus large que pour les autres moyens de transport. Par exemple, des services tels que ceux de coiffeurs, de tailleurs ou d'esthéticiennes, ou encore des divertissements ou des activités éducatives, sont proposés aux passagers. La gamme de biens proposée est également beaucoup plus étendue.

Le secteur des croisières a souligné qu'il existe une forte concurrence entre les opérateurs dans ce segment du marché. La façon dont les règles sont formulées influe sur la compétitivité de ces entreprises, surtout en ce qui concerne la concurrence entre les entreprises établies dans l'Union et celles qui ne le sont pas.

Au cours du processus de consultation, il a été suggéré que, pour les croisières, le bateau pouvait, dans bien des cas, être considéré comme un établissement stable, car les livraisons et prestations qui y sont effectuées sont complexes et nécessitent souvent des arrangements qui ne le sont pas moins¹⁵.

4. VOIE A SUIVRE

Les biens et services couverts par le présent rapport sont des produits de consommation courants auxquels la TVA s'applique normalement lorsqu'ils sont fournis sur le territoire de l'Union. Par principe, le fait que les mêmes biens et services soient fournis à bord de certains moyens de transport ne peut constituer une justification suffisante pour exonérer ces biens et services de la TVA dans l'Union.

¹⁵ Il convient de noter que la notion d'établissement stable est définie à l'article 11 du règlement d'exécution TVA.

Le présent rapport n'est pas mentionné explicitement dans la stratégie en matière de TVA présentée dans la communication de la Commission sur l'avenir de la TVA. Néanmoins, le traitement futur des opérations en question doit être cohérent avec les principes directeurs énoncés dans cette stratégie, en particulier la nécessité d'accroître l'efficacité de la taxe par un élargissement de l'assiette fiscale, mais aussi la nécessité de règles simples.

Étant donné que la TVA est à la fois une source de recettes et une taxe sur la consommation, la Commission est d'avis que la taxation effective des livraisons de biens et prestations de services qui ont lieu à bord de moyens de transport doit être un objectif pour l'avenir. La suppression de l'exonération répondrait également à la nécessité de rendre les systèmes fiscaux plus efficaces. Dans la perspective des travaux à mener dans ce domaine, la Commission est consciente du fait que la quasi-totalité des parties prenantes (en particulier les représentants du secteur des croisières) ayant répondu à l'enquête qui leur a été envoyée par le contractant chargé de l'étude ont indiqué qu'il était pour elles souhaitable de maintenir l'exonération facultative de la TVA, redoutant des incidences économiques, sociales et environnementales négatives.

La Commission prend également bonne note des doléances des parties prenantes concernant la complexité de la situation actuelle. Cette complexité découle de l'application et de l'interprétation divergentes des règles actuelles, du cadre juridique lui-même et de la charge liée à la conformité administrative résultant de ces deux facteurs, notamment i) la mosaïque des exonérations, ii) la définition de la notion de «partie communautaire», iii) la définition des services de restaurant et de restauration et iv) l'interprétation des notions d'«escale» et d'«escale imprévue». À cet égard, la Commission examinera quels types de précisions pourraient être convenues avec les États membres en vue de remédier aux incertitudes actuelles. À cette fin, on pourrait faire appel au comité de la TVA afin de parvenir à des lignes directrices communes.

La Commission étudiera également la situation de plus près afin de déterminer s'il convient d'engager des procédures d'infraction à l'encontre de certains États membres.

Même si l'on remédie à la complexité évoquée ci-dessus, il n'est pas certain que les règles actuelles définies dans la directive TVA soient suffisantes pour garantir une imposition simple, efficace et solide des opérations en cause. De l'avis de la Commission, l'application de ces règles resterait complexe pour les entreprises et, dans de nombreux cas, difficile, voire impossible, à contrôler pour les autorités fiscales.

Pour la Commission, une modification de la taxation des livraisons de biens et prestations de services fournies à bord de moyens de transport donnant lieu à une consommation dans l'Union ne peut se cantonner à ces seules opérations et doit s'inscrire dans la perspective plus large de la conception d'un cadre TVA plus simple et plus neutre pour les activités de transport de passagers en général.

Afin de garantir cette cohérence, une proposition législative dans ce domaine devrait être adoptée en même temps que les propositions qui seront faites pour les activités de transport de passagers, à l'issue d'une analyse d'impact globale.

Ces propositions devraient garantir la simplicité et la neutralité de la taxation effective des livraisons de biens et prestations de services effectuées à bord de moyens de transport.

En outre, il est absolument nécessaire de rendre les règles moins complexes qu'à l'heure actuelle et d'alléger autant que possible les obligations pesant sur les opérateurs. Cependant, tout dépendra du choix qui sera fait quant à la nature du système d'imposition.

Si les règles adoptées impliquent que les opérateurs soient redevables de la taxe dans des États membres où ils ne sont pas établis, il faudra de toute évidence se pencher sur la possibilité de mettre en place une forme d'un guichet unique pour simplifier le respect des exigences.

Comme la Commission le fait observer dans sa communication sur l'avenir de la TVA, cette mesure ne pourrait être envisagée qu'après 2015, sur la base de l'expérience du mini-guichet unique qui sera mis en œuvre pour les services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision ainsi que pour les services électroniques fournis à des non-assujettis (consommateurs finals) par des prestataires non établis.

La Commission est d'avis que les questions liées aux livraisons de biens et prestations de services effectuées à bord de moyens de transport doivent être examinées en liaison avec la question des activités de transport de passagers, secteur pour lequel, conformément à la communication sur l'avenir de la TVA, la Commission proposera un cadre TVA plus simple et plus neutre¹⁶. En effet, d'une part, il s'agit de questions étroitement liées et, d'autre part, les types de problèmes et de difficultés rencontrés sont similaires.

La Commission considère donc qu'il n'est pas opportun d'accompagner le présent rapport de propositions législatives spécifiques.

Le Conseil est invité à exprimer son avis sur le contenu du présent rapport et, en particulier, sur la manière dont la Commission propose de procéder sur ce dossier.

Parallèlement, les autres institutions sont libres de donner leur avis sur le présent rapport et sur les solutions proposées, si elles le souhaitent.

¹⁶ Voir la communication COM (2011) 851, action n° 9.