



Datum van  
inontvangstneming

:

08/08/2024

**Zaak C-472/24****Verzoek om een prejudiciële beslissing****Datum van indiening:**

2 juli 2024

**Verwijzende rechter:**Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos vyriausybės  
(Litouwen)**Datum van de verwijzingsbeslissing:**

20 juni 2024

**Verzoekende partij:**

„Žaidimų valiuta” MB

**Verwerende partij:**Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų  
ministerijos

---

**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS  
VYRIAUSYBĖS (commissie voor fiscale geschillen bij de regering van de  
Republiek Litouwen)****BESLISSING****INZAKE DE KLACHT VAN „ŽAIDIMŲ VALIUTA” MB**

Nr. S-... (7-2024/55) van [20] juni 2024

[...]

De commissie voor fiscale geschillen bij de regering van de Republiek Litouwen (hierna: „commissie fiscale geschillen”), [...] [samenstelling van de commissie fiscale geschillen] heeft een klacht onderzocht van de kleine vennootschap „Žaidimų valiuta” (hierna: „verzoekster”) van 17 april 2024 over besluit nr. 69-17 van de Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (nationale belastinginspectie bij het ministerie van Financiën van de

Republiek Litouwen; hierna: „belastinginspectie”) van 28 maart 2024. [...] [vertegenwoordigers van partijen]

De commissie fiscale geschillen heeft als volgt geoordeeld:

In artikel 267 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (oud artikel 234 VEG) is bepaald dat indien een vraag ten aanzien van de uitlegging van de door de instellingen van de Europese Unie vastgestelde handelingen die onder de bevoegdheid van het Hof van Justitie van de Europese Unie (hierna: „Hof”) vallen, wordt opgeworpen voor een rechterlijke instantie van een der lidstaten, deze instantie, indien zij een beslissing op dit punt noodzakelijk acht voor het wijzen van haar vonnis, het Hof kan verzoeken over deze vraag een uitspraak te doen. In zijn arrest van 21 oktober 2010 in zaak C-385/09 (Nidera Handelscompagnie, ECLI:EU:C:2010:627, punt 40), is het Hof tot de conclusie gekomen dat de commissie fiscale geschillen de hoedanigheid van rechterlijke instantie bezit in de zin van artikel 234 EG (en dus ook in de zin van artikel 267 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie).

## **Toepasselijke bepalingen**

### **Unierecht**

- 1 Volgens de derde [alinea] van artikel 288 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie is een richtlijn verbindend ten aanzien van het te bereiken resultaat voor elke lidstaat waarvoor zij bestemd is, doch wordt aan de nationale instanties de bevoegdheid gelaten vorm en middelen te kiezen.
- 2 Artikel 2, lid 1, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw-richtlijn”) bepaalt het volgende:
  - „1. De volgende handelingen zijn aan de btw onderworpen:
    - a) de leveringen van goederen, die binnen het grondgebied van een lidstaat door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht;  
[...]
    - c) de diensten die binnen het grondgebied van een lidstaat door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht;  
[...]”
- 3 In artikel 135, lid 1, van de btw-richtlijn staat te lezen:
  - „1. De lidstaten verlenen vrijstelling voor de volgende handelingen:

[...]

e) handelingen, bemiddeling daaronder begrepen, betreffende deviezen, bankbiljetten en munten die wettig betaalmiddel zijn, met uitzondering van munten en biljetten die verzamelobject zijn, namelijk gouden, zilveren of uit een ander metaal geslagen munten, alsmede biljetten, die normaal niet als wettig betaalmiddel worden gebruikt of die een numismatische waarde hebben;

[...]”

- 4 Artikel 30 bis [van de btw-richtlijn, dat is ingevoegd bij artikel 1] van richtlijn (EU) 2016/1065 van de Raad van 27 juni 2016 tot wijziging van richtlijn 2006/112/EG wat de behandeling van vouchers betreft, luidt:

„Voor de toepassing van deze richtlijn wordt verstaan onder:

1) ‚voucher’: een instrument ten aanzien waarvan de verplichting bestaat dat instrument als tegenprestatie of gedeeltelijke tegenprestatie voor goederenleveringen of diensten te aanvaarden en waarbij de te verrichten goederenleveringen of diensten, of de identiteit van de potentiële verrichters ervan, vermeld staan op het instrument zelf of in de bijbehorende documentatie, inclusief de voorwaarden voor het gebruik van het instrument.

2) ‚voucher voor enkelvoudig gebruik’: een voucher waarbij de plaats van de goederenlevering of dienstverrichting waarop de voucher betrekking heeft, alsmede het bedrag van de over die goederen of diensten verschuldigde btw, bekend zijn op het tijdstip van uitgifte van de voucher.

3) ‚voucher voor meervoudig gebruik’: alle vouchers, uitgezonderd vouchers voor enkelvoudig gebruik.”

- 5 Artikel 30 ter, lid 2, [van de btw-richtlijn, dat is ingevoegd bij artikel 1] van [...] richtlijn [...] 2016/1065 [...], bepaalt:

„[...]

2. De feitelijke overhandiging van de goederen of de feitelijke verrichting van de diensten in ruil voor een door de verrichter van de goederenlevering of dienst als volledige of gedeeltelijke tegenprestatie aanvaarde voucher voor meervoudig gebruik, is overeenkomstig artikel 2 aan btw onderworpen, terwijl iedere voorafgaande overdracht van deze voucher voor meervoudig gebruik niet aan btw onderworpen is.

Indien de voucher voor meervoudig gebruik wordt overgedragen door een belastingplichtige die niet de belastingplichtige is die overeenkomstig de eerste alinea de aan btw onderworpen handeling verricht, zijn alle vormen van dienstverrichting, zoals verspreidings- of promotiediensten, onderworpen aan btw.”

## Nationaal recht

- 6 Artikel 28 van de Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas (Litouwse wet op de belasting over de toegevoegde waarde; hierna: „btw-wet”), met als opschrift „Financiële diensten”, bepaalt in lid 4 dat handelingen inzake valuta’s (met inbegrip van valutahandel), alsmede het ontvangen van contante stortingen en het uitbetalen van contante opnamen, het beheer van contanten en andere diensten die rechtstreeks verband houden met bankbiljetten en munten, van welke valuta dan ook, zijn vrijgesteld van btw.
- 7 Artikel 71, lid 2, van de btw-wet bepaalt het volgende:
- „2. Niettegenstaande lid 1 van dit artikel is een belastingplichtige van de Republiek Litouwen niet gehouden [...] overeenkomstig de bepalingen van deze wet btw te berekenen en af te dragen, wanneer het totale jaarbedrag van de tegenprestaties die hij in de laatste twaalf maanden in het kader van economische activiteiten heeft ontvangen voor in het binnenland geleverde goederen en/of verrichte diensten, niet hoger is dan 45 000 EUR. De btw moet worden berekend vanaf de maand waarin deze grens is overschreden. Over de geleverde goederen en verrichte diensten waarvoor de tegenprestatie het genoemde bedrag van 45 000 EUR niet overschrijdt, wordt geen btw berekend. [...]”
- 8 In artikel 2, punt 22, van de btw-wet is bepaald dat „goederen” alle zaken omvatten (inclusief biljetten en munten van numismatisch belang), alsook elektriciteit, gas, warmte, koeling en andere soorten energie. Een digitaal opslagmedium wordt niet als een goed beschouwd als er niet-standaard software op staat, dat wil zeggen software die niet is ontworpen om massaal te worden gebruikt en die consumenten niet zelfstandig zouden kunnen gebruiken na installatie en enkele instructies over standaardbewerkingen of -functies.
- 9 Artikel 15, lid 1, van de btw-wet luidt:
- „1. De maatstaf van heffing voor de btw bestaat in de tegenprestatie (de btw zelf niet inbegrepen) die de leverancier van goederen of de dienstverrichter (hierna in dit artikel: „verkoper”) of, namens hem, een derde, verkrijgt of moet verkrijgen. Wanneer andere goederen en/of diensten worden verkregen als betaling voor de geleverde goederen of verrichte diensten, omvat de maatstaf van heffing voor de btw de tegenprestatie zoals die in geld zou zijn ontvangen.”
- 10 In artikel 2, punt 13<sup>1</sup>, van de btw-wet is bepaald dat een voucher een instrument is dat de verplichting tot stand brengt dat instrument als tegenprestatie of gedeeltelijke tegenprestatie voor goederenleveringen of diensten te aanvaarden en waarop, of waarbij in de bijbehorende documentatie, de te verrichten goederenleveringen of diensten, of de identiteit van de potentiële verrichters ervan, vermeld staan, inclusief de voorwaarden voor het gebruik van het instrument.

- 11 Volgens artikel 2, punt 7<sup>1</sup>, van de btw-wet wordt onder een voucher voor meervoudig gebruik verstaan alle vouchers, uitgezonderd vouchers voor enkelvoudig gebruik, dat wil zeggen vouchers waarbij de plaats van de goederenlevering of dienstverrichting waarop de voucher betrekking heeft en/of het bedrag van de over die goederen of diensten verschuldigde btw, niet bekend zijn op het tijdstip van uitgifte van de voucher.
- 12 In artikel 9<sup>1</sup>, leden 3 en 4, van de btw-wet is bepaald:

„[...]”

3. De overdracht van een voucher voor meervoudig gebruik is niet onderworpen aan btw. De feitelijke overhandiging van de goederen of de feitelijke verrichting van de diensten in ruil voor een door de verrichter van de goederenlevering of dienst als volledige of gedeeltelijke tegenprestatie aanvaarde voucher voor meervoudig gebruik, is overeenkomstig artikel 3 van deze wet aan btw onderworpen.

4. Indien de voucher voor meervoudig gebruik wordt overgedragen door een belastingplichtige die niet de belastingplichtige is wiens handeling overeenkomstig lid 3 van dit artikel aan btw is onderworpen, zijn alle vormen van dienstverrichting door hem in verband met de overdracht van de voucher voor meervoudig gebruik, zoals verspreidings- of promotiediensten, onderworpen aan btw.”

### **Feiten en argumenten van partijen**

- 13 Het geschil in de onderhavige zaak betreft de geldigheid van de btw-behandeling van handelingen betreffende de verkoop van „goud” uit het computerspel „Runescape” (hierna: „in-game goud”). Tijdens een controle heeft de Panevėžio apskrities valstybinė mokesčių inspekcija (belastinginspectie van het district Panevėžys; hierna: „belastinginspectie Panevėžys”) vastgesteld dat verzoekster inkomsten verkrijgt door in-game goud van natuurlijke personen te kopen en tegen een hogere prijs door te verkopen.
- 14 Voor de betrokken periode, tussen 2020 en 2023, is vastgesteld dat verzoekster de volgende inkomsten uit de verkoop van in-game goud heeft verkregen: 199 580 EUR in 2021, 163 428 EUR in 2022 en 52 476 EUR in 2023. Verzoekster is btw-plichtig geworden, aangezien het totale jaarbedrag van de tegenprestaties die zij in de laatste twaalf maanden door het verkopen van in-game goud in het kader van haar economische activiteit heeft ontvangen, hoger was dan 45 000 EUR. Verzoekster had verzuimd btw te berekenen, aan te geven en te betalen. Bijgevolg heeft de belastinginspectie Panevėžys haar bij besluit van 9 januari 2024 [...], veroordeeld tot betaling van btw ten bedrage van 46 688 EUR (16 270 EUR in 2021, 21 351 EUR in 2022 en 9 067 EUR in 2023). Bovendien is verzoekster bij een besluit van de belastinginspectie waarbij deze het besluit van de belastinginspectie Panevėžys heeft goedgekeurd, veroordeeld tot betaling van

6 999,18 EUR btw-rente en een btw-boete van 18 675 EUR, en zijn verliezen bevestigd van 12 327 EUR voor het belastingjaar 2021 en 21 843 EUR voor het belastingjaar 2022.

- 15 Verzoekster was het niet eens met de beslissing van de belastinginspectie en diende een klacht in bij de commissie fiscale geschillen.
- 16 Verzoekster geeft aan dat zij online groot- en detailhandelsactiviteiten verricht. De inkomsten vloeien voort uit onlinetransacties met natuurlijke personen en rechtspersonen waarbij in-game goud wordt aangekocht en doorverkocht. In-game goud kan op vele verschillende manieren worden gebruikt. Het kan worden gebruikt om in het spel „Runescape” diverse diensten en items te kopen, om te betalen voor upgrades van de spelersstatus of voor toegang tot in-game evenementen en minigames, of om goud uit andere games of items uit andere games te kopen. Dit alles kan van andere spelers worden gekocht, maar ook van verschillende handelaren en tussenpersonen, en op beurzen. De meeste klanten zijn natuurlijke personen. Verzoekster plaatst berichten op verschillende fora en platformen en in verschillende groepen, bijvoorbeeld op Facebook, Discord en Skype, waar de meeste mensen onlinespellen spelen. Er wordt een advertentie aangemaakt, waarin wordt aangekondigd dat er in-game goud te koop is, met vermelding van prijzen en contactpersonen. De transacties duren gewoonlijk ongeveer vier tot vijf minuten en worden afzonderlijk uitgevoerd:
  - een klant die in-game goud wil kopen, neemt daartoe contact op met de communicatieplatformen, geeft de gewenste hoeveelheid op, wordt geïnformeerd over de prijzen en de betalingsgegevens, en wordt na betaling doorverwezen naar een nader aangegeven locatie in Runescape, waar de speler het in-game goud kan ophalen nadat hij op het spel heeft ingelogd;
  - een klant die in-game goud wil verkopen, wordt eveneens verwezen naar een locatie in Runescape; nadat hij heeft ingelogd op het spel en het in-game goud daar heeft overhandigd, wordt de betaling uitgevoerd, overeenkomstig de door de verkoper verstrekte betalingsgegevens.
- 17 Verzoekster heeft de inkomsten uit de verkoop van in-game goud behandeld als inkomsten uit de handel in virtuele valuta's en heeft ze dus aangemerkt als inkomsten uit een vrijgestelde activiteit zoals bedoeld in artikel 28, lid 4, van de btw-wet.
- 18 De belastinginspectie Panevėžys heeft verklaard dat verzoekster, door in in-game goud te handelen, diensten heeft verleend en dat een dergelijke activiteit wordt beschouwd als een economische activiteit, die erop is gericht inkomsten te genereren. Zij heeft tevens opgemerkt dat de handel in in-game goud, waarmee spelers binnen de grenzen van één computerspel in-game items kunnen kopen en hun speelervaring kunnen verbeteren, niet kan worden beschouwd als handel in virtuele valuta's of het verlenen van financiële diensten.

- 19 Volgens verzoekster is in-game goud, indien het geen virtuele valuta is, een voucher voor meervoudig gebruik, waarover geen btw verschuldigd is. De door verzoekster ontvangen tegenprestatie voor de overdracht van de vouchers bestaat in dit geval in het verschil tussen de aankoopprijs en de verkoopprijs van de vouchers voor meervoudig gebruik, en dat verschil kan met name worden behandeld als een door verzoekster ontvangen tegenprestatie waarover btw verschuldigd kan zijn. De belastinginspectie is het echter niet eens met deze beoordeling. Zij betoogt dat niet verzoekster, maar de ontwikkelaar van het spel „Runescape” de uitgever van het in-game goud is, zodat de inkomsten van verzoekster uit de verkoop van dit in-game goud onderworpen zijn aan btw.

### **Korte uiteenzetting van de motivering van de prejudiciële verwijzing**

- 20 Volgens verzoekster wijkt het bestreden besluit van de belastinginspectie af van de rechtspraak van het Hof over de btw-behandeling van de opbrengsten uit de overdracht van virtuele valuta's, waartoe volgens verzoekster ook in-game goud behoort. Verzoekster wijst erop dat het Hof zich in zaak C-264/14 (Hedqvist, ECLI:EU:C:2015:718) heeft gebogen over de vraag of handelingen die betrekking hebben op de aan- en verkoop van „bitcoins”, onderworpen zijn aan btw. Het Hof heeft, onder verwijzing naar het verslag van de Europese Centrale Bank uit 2012 over virtuele valutasystemen<sup>1</sup> (hierna: „ECB-rapport”), geoordeeld dat „bitcoin” een virtuele valuta met een „bidirectional flow” is, en heeft gepreciseerd dat de aan- en verkoop van virtuele valuta's niet aan btw is onderworpen indien de verschillen tussen de aan- en verkoopprijzen van de virtuele valuta's de inkomsten van de handelaar vormen en hij voor de transacties geen afzonderlijke provisie ontvangt. In zaak C-264/14 heeft het Hof geoordeeld dat artikel 135, lid 1, onder e), van de btw-richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat diensten zoals die aan de orde waren in dat hoofdgeding – die bestaan in het inwisselen van traditionele valuta's tegen eenheden van de virtuele valuta „bitcoin” en omgekeerd, die worden verricht tegen betaling van een bedrag dat overeenkomt met de marge die ontstaat uit het verschil tussen de prijs waarvoor de betrokken marktdeelnemer de valuta koopt en de prijs waarvoor hij deze verkoopt aan zijn klanten –, van de btw vrijgestelde handelingen vormen in de zin van deze bepaling.
- 21 Verzoekster verklaart dat zij, zoals in zaak C-264/14 voor het Hof, haar winst haalt uit het verschil tussen de aankoopprijs en de verkoopprijs van in-game goud. Verzoekster ontvangt geen afzonderlijke provisie voor de transacties die zij verricht en het in-game goud komt overeen met een van de soorten virtuele valuta's die zijn genoemd in het ECB-rapport uit 2012<sup>2</sup>, waarop ook het Hof zich in die zaak heeft beroepen. De ECB heeft in haar rapport uiteengezet dat gesloten

<sup>1</sup> <https://www.ecb.europa.eu/pub/pdf/other/virtualcurrencyschemes201210en.pdf>

<sup>2</sup> De ECB heeft toegelicht dat een virtuele valuta een vorm van ongereguleerd, digitaal geld is, dat wordt uitgegeven en doorgaans wordt beheerd door de ontwikkelaars ervan, en dat wordt gebruikt en geaccepteerd door de leden van een specifieke virtuele gemeenschap.



virtuele valutastystemen vrijwel geen verband hebben met de reële economie en soms „in-game only”-systemen worden genoemd. Gebruikers betalen meestal abonnementsgeld en verdienen vervolgens virtueel geld naargelang hun online prestaties. De virtuele valuta kan alleen worden besteed door virtuele goederen en diensten te kopen die binnen de virtuele gemeenschap worden aangeboden en kan, althans in theorie, niet buiten de virtuele gemeenschap worden verhandeld.<sup>3</sup> Volgens verzoekster beantwoordt in-game goud volledig aan deze definitie van een gesloten virtueel valutastysteem. Goud uit het spel „Runescape” kan door spelers worden verdiend door in het spel verschillende taken uit te voeren. Het kan worden gebruikt om virtuele in-game items en diensten te kopen, maar niet om buiten het spel, in de reële economie, mee te betalen. Ook in het ECB-rapport uit 2015 over virtuele valutastystemen worden virtuele valuta’s op deze wijze ingedeeld.<sup>4</sup> Verzoekster stelt dan ook dat de verkoop van in-game goud op grond van artikel 28, lid 4, van de btw-wet moet zijn vrijgesteld van btw, aangezien het om een virtuele valuta gaat.

- 22 De belastinginspectie, die het niet eens is met het standpunt van verzoekster dat in-game goud als virtuele valuta moet worden erkend, heeft opgemerkt dat de verkoop van in-game middelen waarmee spelers binnen de grenzen van één enkel computerspel in-game items kunnen kopen en hun speelervaring kunnen verbeteren, niet kan worden aangemerkt als handel in virtuele valuta’s of als het verlenen van financiële diensten. Voorts heeft de belastinginspectie erop gewezen dat uit openbaar toegankelijke gegevens over de online handelsmarkt voor cryptovaluta’s, zoals die zijn gepubliceerd op [www.kitco.com](http://www.kitco.com), blijkt dat goud uit het spel „Runescape” niet openbaar wordt verhandeld.
- 23 Zoals de belastinginspectie benadrukt, wordt het begrip „virtuele valuta” gedefinieerd in punt [18] van artikel [3] van richtlijn (EU) 2015/849 van het Europees Parlement en de Raad [van 20 mei 2015] inzake de voorkoming van het gebruik van het financiële stelsel voor het witwassen van geld of terrorismefinanciering[, tot wijziging van verordening (EU) nr. 648/2012 van het Europees Parlement en de Raad en tot intrekking van richtlijn 2005/60/EG van het Europees Parlement en de Raad en richtlijn 2006/70/EG van de Commissie], volgens hetwelk onder „virtuele valuta” wordt verstaan „een digitale weergave van waarde die niet door een centrale bank of een overheid wordt uitgegeven of gegarandeerd, die niet noodzakelijk aan een wettelijk vastgestelde valuta is gekoppeld en die niet de juridische status van valuta of geld heeft, maar die door natuurlijke of rechtspersonen als ruilmiddel wordt aanvaard en die elektronisch kan worden overgedragen, opgeslagen en verhandeld”.
- 24 Volgens de belastinginspectie onderstrepen de bovenstaande definities van virtuele valuta’s en zaak C-264/14 voor het Hof dat natuurlijke personen en rechtspersonen een virtuele valuta in voldoende mate moeten erkennen als

<sup>3</sup> ECB-rapport, hoofdstuk 2.1, vierde alinea.

<sup>4</sup> <https://www.ecb.europa.eu/pub/pdf/other/virtualcurrencyschemesen.pdf>

legitiem alternatief voor andere betaal- en/of ruilmiddelen. De belastinginspectie is tot de conclusie gekomen dat goud uit het spel „Runescape” enkel in het spel een betaalmiddel is en haalt een uitspraak aan van de [Rechtbank Noord-Holland] van 22 maart 2021 in zaak nr. AWB – 20\_384<sup>5</sup>, die de btw-behandeling van deze aan- en verkoophandelingen met goud uit het spel „Runescape” betrof: „Naar het oordeel van de rechtbank [zijn] [d]e [naam 1] gold coins [...] niet bedoeld om als betaalmiddel te worden gebruikt maar om te worden ingezet binnen het [naam 1] spel. [naam 1] gold coins kunnen door spelers van het spel ook worden verkocht, maar eiseres heeft niet aannemelijk gemaakt dat er buiten die spelomgeving [naam 1] gold coins in voldoende mate als betaalmiddel wordt aanvaard. [...] gold coins alleen binnen het spel kunnen worden overgedragen van de ene [naam 1] account naar de andere. Eiseres heeft daarmee niet aannemelijk gemaakt dat sprake is van virtuele valuta die in de reële wereld op overeenkomstige wijze als andere inwisselbare valuta’s uitsluitend wordt gebruikt en kan worden gebruikt als betaalmiddel voor het kopen van zowel reële als virtuele goederen en diensten. Het gegeven dat de [naam 1] gold coins een verzamelwaarde hebben en daardoor verhandelbaar zijn maakt naar het oordeel van de rechtbank nog niet dat sprake is van een betaalmiddel. [...] gold coins vervullen derhalve – anders dan bitcoins – niet dezelfde functie als traditionele valuta.”

- 25 De commissie fiscale geschillen herinnert eraan dat noch op nationaal niveau, noch in de rechtspraak van het Hof uitspraak is gedaan over de fiscale behandeling van inkomsten uit de verkoop van in-game middelen als inkomsten uit de verkoop van virtuele valuta’s, en dat derhalve de vraag rijst of de verkoop van goud uit het spel „Runescape” een van btw vrijgestelde handeling is zoals bedoeld in artikel 135, lid 1, onder e), van de btw-richtlijn.
- 26 Volgens verzoekster is in-game goud, indien het geen virtuele valuta is, een voucher voor meervoudig gebruik, zodat geen btw verschuldigd is. Verzoekster beroept zich op artikel 9<sup>1</sup>, lid 3, van de btw-wet en de bepalingen van artikel 30 bis van de btw-richtlijn, volgens welke een voucher voor meervoudig gebruik een voucher is waarbij de plaats van de goederenlevering of dienstverrichting waarop de voucher betrekking heeft, alsmede het bedrag van de over die goederen of diensten verschuldigde btw, niet bekend zijn op het tijdstip van uitgifte van de voucher.
- 27 De belastinginspectie, die het niet eens is met het standpunt van verzoekster, wijst erop dat de btw op vouchers voor meervoudig gebruik, zoals die zijn gedefinieerd in artikel 2, punten 7<sup>1</sup> en 13<sup>1</sup>, van de btw-wet, wordt berekend op het tijdstip van de feitelijke (fysieke) overdracht van de goederen of de feitelijke verrichting van de diensten waarop de voucher betrekking heeft. De belastinginspectie merkt op dat, om ervoor te zorgen dat het btw-bedrag over vouchers voor meervoudig gebruik wordt berekend en wordt afgedragen, de btw moet worden berekend door de feitelijke leverancier van die goederen of diensten, op basis van de vergoeding

<sup>5</sup> <https://uitspraken.rechtspraak.nl/details?id=ECLI:NL:RBNHO:2021:2091>

die voor de voucher voor meervoudig gebruik is betaald. Bij ontstentenis van dergelijke informatie is de maatstaf van heffing gelijk aan de op de voucher voor meervoudig gebruik of in de bijbehorende documentatie vermelde monetaire waarde, verminderd met het btw-bedrag over de geleverde goederen of de verrichte diensten. Ook eventuele diensten van tussenpersonen of andere diensten die samenhangen met de uitgifte van vouchers voor meervoudig gebruik, zijn onderworpen aan btw. Volgens de belastinginspectie is de overdracht van in-game goud onder bezwarende titel onderworpen aan btw, aangezien verzoekster niet de uitgever van het in-game goud is.

- 28 De commissie fiscale geschillen merkt op dat spelers die een Runescape-account willen aanmaken, de spelregels moet accepteren, volgens welke het eigendom van zowel het account van de speler als de spelgerelateerde producten (waaronder in-game goud) niet overgaat op de speler<sup>6</sup>, maar in-game goud in het spel bepaalde rechten verleent en de spelexploitant ertoe verplicht om aan de houder van in-game goud bepaalde diensten en geld te leveren en in-game goud te accepteren als vergoeding voor de verleende rechten en verrichte diensten. Naar het oordeel van de commissie fiscale geschillen kan in-game goud dat door een Runescape-speler (en dus ook door verzoekster) is verspreid in plaats van door de spelexploitant, niet als voucher worden aangemerkt, laat staan als voucher voor meervoudig gebruik in de zin van de artikelen 30 bis en 30 ter van de btw-richtlijn. De commissie fiscale geschillen vraagt zich echter af of de middelen van de spelexploitant die in computerspellen worden gebruikt en die de spelers bij aankoop recht geven op in-game items, diensten of andere in-game voordelen, in het algemeen kunnen worden aangemerkt als vouchers in de zin van de artikelen 30 bis en 30 ter van de btw-richtlijn.
- 29 Volgens de belastinginspectie levert verzoekster elektronische diensten en is de totale vergoeding die voor dergelijke diensten wordt berekend, overeenkomstig artikel 15 van de btw-wet onderworpen aan btw, aangezien verzoekster een elektronisch product (in-game goud) koopt en verkoopt dat niet beantwoordt aan de definitie van een goed in de zin van artikel 2, punt 22, van de btw-wet.
- 30 Verzoekster is het niet eens met het standpunt van de belastinginspectie dat de volledige waarde van de handeling waarbij in-game goud wordt overgedragen, voor de btw als belastbare waarde moet worden behandeld. Volgens verzoekster is de belastbare waarde voor btw-doeleinden het verschil tussen de aankoopprijs en de verkoopprijs van het in-game goud, en niet de totale prijs van het verkochte in-game goud, aangezien zij geen afzonderlijke provisie rekent voor de verkoop van in-game goud. Verzoekster betoogt dat het standpunt van de belastinginspectie in strijd is met de rechtspraak van het Hof, waarin is verduidelijkt dat wanneer een handelaar gewone valuta, virtuele valuta of soortgelijke middelen koopt, deze tegen een hogere prijs verkoopt en geen provisie in rekening brengt, de tegenprestatie voor de handelaar wordt gevormd door het verschil tussen de

<sup>6</sup> <http://www.jagex.com/en-GB/terms/rules-of-runescape>

aankoopprijs en de verkoopprijs. Verzoekster verwijst naar het arrest van het Hof in zaak C-172/96 (First National Bank of Chicago, ECLI:EU:C:1998:354), waarin het Hof heeft geoordeeld dat in het geval van deviezentransacties waarbij geen kosten of provisie worden berekend voor bepaalde specifieke transacties, de maatstaf van heffing bestaat uit het bruto resultaat van de transacties van de dienstverrichter in een bepaalde periode. Tevens verwijst zij naar zaak C-264/14, waarin het Hof ook heeft gepreciseerd dat „handelingen zoals die aan de orde in het hoofdgeding – die bestaan in het inwisselen van traditionele valuta’s tegen eenheden van de virtuele valuta ‚bitcoin’ en omgekeerd [...] worden verricht tegen betaling van een bedrag dat overeenkomt met de marge die ontstaat uit het verschil tussen de prijs waarvoor de betrokken marktdeelnemer de valuta’s koopt en de prijs waarvoor hij deze verkoopt aan zijn klanten [...]”.

- 31 De uiteenlopende standpunten van de belastinginspectie en verzoekster met betrekking tot de belastbare waarde van de opbrengst van de verkoop van in-game goud voor btw-doeleinden zijn volgens de commissie fiscale geschillen het gevolg van het ontbreken van uitlegging van het Unierecht en rechtspraak van het Hof. Aangezien het geschil betrekking heeft op de btw, die op het niveau van de Unie wordt geharmoniseerd, verzoekt de commissie fiscale geschillen om verduidelijking.
- 32 Met betrekking tot een verzoek om een prejudiciële beslissing geldt dat het Hof de nationale rechterlijke instanties zo nodig richtsnoeren kan geven voor de beoordeling van een specifieke bij hen aanhangige zaak met betrekking tot de toepassing van de btw-richtlijn op de belastingheffing over de verkoop van in-game goud, teneinde uniforme voorwaarden voor belastingheffing in de Europese Unie te waarborgen.
- 33 De beantwoording van deze vragen is onontbeerlijk en noodzakelijk voor het oplossen van het belastinggeschil tussen verzoekster en de belastinginspectie dat in behandeling is bij de commissie fiscale geschillen, aangezien de uitlegging van de betrokken rechtsvoorschriften bepaalt of de belastingheffing bij verzoekster gegrond is en de belastinginspectie gerechtigd is het door verzoekster verschuldigde btw-bedrag te berekenen.
- 34 Voorts is de commissie fiscale geschillen van mening dat een verzoek aan het Hof van Justitie in de voorgerechtigde fase van het belastinggeschil opportuun is met het oog op een vlotte behandeling van belastinggeschillen.

Overeenkomstig artikel 267 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie [...], [verwijzing naar de bepalingen van het Litouwse procesrecht] beslist de commissie fiscale geschillen als volgt:

1. Het Hof van Justitie van de Europese Unie wordt verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:

- 1.1. Is de verkoop van „goud” uit het spel „Runescape” een vrijgestelde handeling in de zin van artikel 135, lid 1, onder e), van richtlijn 2006/112/EG van

de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw-richtlijn”)?

1.2. Indien het antwoord op de eerste vraag ontkennend luidt: moet de btw-richtlijn aldus worden uitgelegd dat de belastbare waarde van in-game goud bestaat in de totale tegenprestatie voor de verkoop ervan, of bestaat deze waarde slechts in het verschil tussen de aankoopprijs en de verkoopprijs van het in-game goud, voor zover de handelaar geen afzonderlijke provisie in rekening brengt voor de overdracht ervan?

[...] [standaard procedurele formulering]

[...]

[...] [standaard procedurele formulering en samenstelling van het gerecht]

[...]

[informatie die geen verband houdt met de prejudiciële vragen]