



Datum van inontvangstneming : 08/01/2021

Zaak C-637/20

Verzoek om een prejudiciële beslissing

Datum van indiening:

25 november 2020

Verwijzende rechter:

Högsta förvaltningsdomstol (Zweden)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

18 november 2020

Verzoekende en verwerende partij:

Skatteverk

Verwerende en verzoekende partij:

DSAB Destination Stockholm AB

[omissis]

VOORWERP

Voorafgaande beslissing inzake de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw”); aan het Hof van Justitie van de Europese Unie gericht verzoek om een prejudiciële beslissing

De Högsta förvaltningsdomstol (hoogste bestuursrechter, Zweden) geeft de volgende

Beslissing

Het Hof van Justitie van de Europese Unie wordt krachtens artikel 267 VWEU verzocht om een prejudiciële beslissing overeenkomstig het als bijlage gevoegde verzoek om een prejudiciële beslissing. [omissis]

[omissis] [Or. 2]

Verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU betreffende

de uitlegging van artikel 30 bis van richtlijn 2006/112/EG van de Raad betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (btw-richtlijn)

Inleiding

- 1 De Högsta förvaltningsdomstol (hoogste bestuursrechter, Zweden) wenst door middel van een prejudiciële beslissing te vernemen hoe de bepalingen waarin de begrippen „voucher” en „voucher voor meervoudig gebruik” voor de toepassing van de btw-richtlijn worden gedefinieerd, dienen te worden uitgelegd. De aanleiding voor deze uitleggingsvraag is een zaak waarin is verzocht om een voorafgaande beslissing door een vennootschap die voornemens is een kaart te verkopen die de houder ervan het recht geeft om bepaalde diensten af te nemen op een bepaalde plaats gedurende een beperkte periode en tot een bepaalde waarde, een zogenoemde „City Card”.

Toepasselijke bepalingen van Unierecht

- 2 In artikel 2 van de btw-richtlijn wordt vermeld welke handelingen aan de btw zijn onderworpen. Het gaat onder meer om diensten die binnen het grondgebied van een lidstaat door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht.
- 3 Volgens artikel 30 bis, punt 1, wordt onder „voucher” verstaan 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. **[Or. 3]**
- 4 In artikel 30 bis, punt 2, wordt onder „voucher voor enkelvoudig gebruik” verstaan 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.
- 5 In artikel 30 bis, punt 3, staat te lezen dat een „voucher voor meervoudig gebruik” ziet op alle vouchers, uitgezonderd vouchers voor enkelvoudig gebruik.
- 6 In artikel 30 ter, lid 2, is bepaald dat 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, overeenkomstig artikel 2 aan de btw is onderworpen, terwijl elke voorafgaande overdracht van deze voucher voor meervoudig gebruik niet aan de btw onderworpen is.

- 7 Volgens artikel 73 omvat de maatstaf van heffing voor goederenleveringen en diensten alles wat de leverancier of dienstverrichter voor deze handelingen als tegenprestatie verkrijgt of moet verkrijgen van de zijde van de afnemer of van een derde, met inbegrip van subsidies die rechtstreeks met de prijs van deze handelingen verband houden.
- 8 Onverminderd artikel 73 is de maatstaf van heffing volgens artikel 73 bis voor de met betrekking tot een voucher voor meervoudig gebruik verrichte goederenlevering of dienst gelijk aan de tegenprestatie die betaald is voor de voucher of, bij ontstentenis van informatie over die tegenprestatie, de op de voucher voor meervoudig gebruik zelf of in de bijbehorende documentatie vermelde monetaire waarde, verminderd met het btw-bedrag over de geleverde goederen of de verrichte diensten.
- 9 De artikelen 30 bis, 30 ter en 73 bis zijn ingevoerd bij richtlijn (EU) 2016/1065.
- 10 In overweging 4 van richtlijn 2016/1065 staat te lezen dat de regels uitsluitend gericht dienen te zijn op vouchers die voor goederen of diensten kunnen worden ingewisseld. Instrumenten die de houder het recht geven op een korting bij de aankoop van [Or. 4] goederen of diensten, maar geen recht op het ontvangen van zulke goederen of diensten, dienen evenwel niet onder deze regels te vallen.
- 11 Uit overweging 5 van diezelfde richtlijn vloeit voort dat de bepalingen inzake vouchers niet mogen leiden tot wijzigingen in de btw-behandeling van vervoerbewijzen, toegangskaartjes voor bioscopen en musea, postzegels en dergelijke.

Toepasselijke nationale bepalingen

- 12 Krachtens hoofdstuk 1, § 1, eerste alinea, punt 1, van de mervärdesskattelag (1994:200) (wet op de belasting over de toegevoegde waarde), moet aan de staat btw worden betaald over onder meer diensten die aan de btw onderworpen zijn en die in het binnenland worden verricht door een als zodanig handelende belastingplichtige. Onder het verrichten van diensten wordt volgens hoofdstuk 2, § 1, derde alinea, punt 1, verstaan dat een dienst onder bezwarende titel wordt verricht ten behoeve van, overgedragen aan of anderszins ter beschikking gesteld van een ander.
- 13 In hoofdstuk 1, § 20, staat te lezen dat onder „voucher” wordt verstaan een instrument ten aanzien waarvan de verplichting bestaat dat instrument als tegenprestatie of gedeeltelijke tegenprestatie voor goederenleveringen of diensten te aanvaarden. De te verrichten goederenleveringen of diensten, of de identiteit van de potentiële verrichters ervan, dienen vermeld te staan op het instrument of in de bijbehorende documentatie, inclusief de voorwaarden voor het gebruik van het instrument.

- 14 In hoofdstuk 1, § 21, is bepaald dat onder een „voucher voor enkelvoudig gebruik” wordt verstaan een voucher waarvan reeds bij de uitgifte ervan bekend is welk bedrag aan btw verschuldigd is over de goederen en diensten waarop de voucher betrekking heeft en in welk land de goederenlevering of dienstverrichting wordt geacht te hebben plaatsgevonden. Een „voucher voor meervoudig gebruik” ziet op alle vouchers, met uitzondering van vouchers voor enkelvoudig gebruik.
- 15 Volgens hoofdstuk 2, § 12, wordt 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 beschouwd als een belastbare handeling in de zin van hoofdstuk 2, § 1. Eerdere overdrachten van vouchers voor meervoudig gebruik worden evenwel niet beschouwd als belastbare handeling. **[Or. 5]**
- 16 In hoofdstuk 7, § 3 c, staat te lezen dat onder „tegenprestatie” verstaan alles wat de verkoper voor het goed of de dienst verkrijgt of moet verkrijgen van de zijde van de koper of van een derde, met inbegrip van de bijdragen die rechtstreeks verband houden met de prijs van het goed of de dienst. Bij goederenleveringen of diensten die worden verricht tegen een voucher voor meervoudig gebruik, wordt de voor de voucher betaalde tegenprestatie beschouwd als tegenprestatie voor de goederen of diensten. Bij ontstentenis van informatie over het bedrag, wordt de op de voucher voor meervoudig gebruik of in de bijbehorende documentatie vermelde monetaire waarde beschouwd als tegenprestatie.

Feiten van het geding

- 17 De zaak heeft betrekking op een voorafgaande beslissing van de skatterättsnämnd (commissie voor voorafgaande fiscale beslissingen, Zweden) waarin de vraag aan bod kwam of een City Card een voucher voor meervoudig gebruik is. Tegen de voorafgaande beslissing is in zoverre hoger beroep ingesteld bij de Högsta förvaltningsdomstol door zowel de Skatteverk (belastingdienst, Zweden) als de vennootschap die had verzocht om de voorafgaande beslissing, te weten DSAB Destination Stockholm AB. Tegen de voorafgaande beslissing is eveneens hoger beroep ingesteld met betrekking tot hiervan afgeleide vragen.
- 18 De omstandigheden zijn als volgt.
- 19 De vennootschap verkoopt een kaart aan toeristen die Stockholm bezoeken. De kaart geeft de houder ervan het recht om gedurende een beperkte periode en tot een bepaalde waarde toegang te krijgen tot een zestigtal attracties, zoals bezienswaardigheden en musea. De kaart kan ook worden gebruikt voor een tiental personenvervoersdiensten, zoals ritten met de eigen „Hop on Hop off”-bussen en -boten van de vennootschap en toeristische excursies met andere exploitanten. Sommige diensten zijn onderworpen aan de btw, maar vallen onder verschillende belastingtarieven, terwijl andere diensten vrijgesteld van de btw. De houder gebruikt de kaart ter betaling van de toegang of het gebruik en betaalt verder niets, maar registreert de kaart slechts in een speciale kaartlezer.

Overeenkomstig afspraken met de vennootschap ontvangt de exploitant vervolgens een vergoeding van de vennootschap voor elke toegang of elk gebruik ten belope van een bepaald percentage van de normale toegangs- of verbruiksprijs. De exploitant is niet verplicht de houder van een kaart meer dan één keer toegang te verlenen. De vennootschap garandeert geen minimumaantal bezoekers. Indien de waardelimiet is bereikt, is de kaart niet langer geldig.

- 20 De kaarten zijn beschikbaar in verschillende versies met verschillende geldigheidsduur en verschillende waardelimiten. Een kaart die geldt voor één volwassene met een geldigheidsduur van 24 uur kost 669 SEK (ongeveer 65 EUR). Tijdens de geldigheidsduur kan de houder de kaart gebruiken als betaalmiddel tot een waarde **[Or. 6]** die overeenkomt met maximaal 1 800 SEK (ongeveer 175 EUR). De geldigheidsduur vangt aan zodra de kaart voor het eerst wordt gebruikt. De kaart moet binnen één jaar na de aanschafdatum worden gebruikt.
- 21 De skatterättsnämnd is tot de slotsom gekomen dat de kaart geen voucher voor meervoudig gebruik is. De skatterättsnämnd was van mening dat uit de definitie van voucher in vergelijking met de bepalingen over de berekening van de maatstaf van heffing voortvloeit dat een voucher een bepaalde nominale waarde moet hebben of betrekking moet hebben op bepaalde vermelde goederenleveringen of dienstverrichtingen. Volgens de skatterättsnämnd moet uit een voucher duidelijk blijken wat kan worden verkregen in ruil daarvoor, ook al kunnen er (met betrekking tot vouchers voor meervoudig gebruik) onzekerheden kunnen bestaan over bijvoorbeeld het belastingtarief of het land waar de belasting wordt geheven.

Standpunten van partijen

Skatteverk

- 22 De kaart kan niet worden beschouwd als een kaart die wordt gekenmerkt door het feit dat zij wordt ingewisseld tegen goederen of diensten, zodat zij geen voucher is. Kenmerkend voor dit soort kaarten is dat zij slechts gedurende een beperkte periode geldig zijn (tussen één en vijf opeenvolgende dagen) en dat zij een hoge waardelimiet hebben in verhouding tot de geldigheidsduur. Het gaat om een soort beleveniskaart die de houder het recht geeft om een grote hoeveelheid attracties te beleven en een onbeperkt aantal „Hop on Hop off”-ritten te maken. Hoe vaker de kaart wordt gebruikt, des te meer korting krijgt de houder in vergelijking met de normale prijs voor elke attractie. Ten gevolge van de hoge waardelimiet en de korte geldigheidsduur kan de gemiddelde consument de kaart zeker niet volledig benutten.

DSAB Destination Stockholm AB

- 23 De kaart is een voucher voor meervoudig gebruik. De exploitanten zijn verplicht om de kaart als tegenprestatie te aanvaarden. Uit de voorwaarden voor de

kaarthouders blijkt welke diensten met de kaart kunnen worden betaald en wie de verrichters zijn. De kaarthouder kan de kaart gebruiken voor alle attracties die worden aangeboden door de exploitanten waarmee de vennootschap afspraken heeft gemaakt, onder voorbehoud van de toepasselijke waardelimiet. De kaart voldoet aan de criteria die worden vermeld in artikel 30 bis, punt 1, van de btw-richtlijn. Meer eisen kunnen niet worden gesteld opdat een instrument wordt beschouwd als een voucher. De kaart kan **[Or. 7]** worden gebruikt als vergoeding voor diensten met verschillende belastingtarieven. Bij de uitgifte van de kaart is bijgevolg niet bekend welk bedrag aan btw verschuldigd is over de diensten waarop de kaart betrekking heeft.

Noodzaak van een prejudiciële verwijzing

- 24 De bepalingen over vouchers in de btw-richtlijn zijn relatief nieuw en worden toegepast op vouchers die na 31 december 2018 zijn uitgegeven. Het lijkt erop dat het Hof nog geen aanleiding heeft gehad om een standpunt in te nemen over de wijze waarop de begrippen „voucher” en „voucher voor meervoudig gebruik” moeten worden uitgelegd. Partijen hebben verschillende opvattingen over de vraag of een kaart van de soort als in deze zaak aan de orde is, moet worden beschouwd als een voucher voor meervoudig gebruik. De vraag hoe dit soort kaarten moet worden behandeld, is voorwerp geweest van discussies in het btw-comité van de Europese Unie, zonder dat er overeenstemming is bereikt. Een soortgelijke kaart is in Denemarken, volgens informatie die in deze zaak is verstrekt, aangemerkt als een voucher voor meervoudig gebruik.
- 25 De Högsta förvaltningsdomstol acht het dan ook noodzakelijk het Hof te verzoeken om een prejudiciële beslissing.

Vraag

- 26 Gelet op een en ander verzoekt de Högsta förvaltningsdomstol om de volgende vraag te beantwoorden.
- 27 Moet artikel 30 bis van de btw-richtlijn aldus worden uitgelegd dat een kaart van de soort als in deze zaak aan de orde is, die de houder ervan het recht geeft om gedurende een beperkte tijd en tot een bepaalde waarde gebruik te maken van verschillende diensten op een bepaalde plaats, een voucher is, en gaat het in een dergelijk geval om een voucher voor meervoudig gebruik?