



EUROPESE
COMMISSIE

Brussel, 22.7.2024
COM(2024) 307 final

**VERSLAG VAN DE COMMISSIE AAN HET EUROPEES PARLEMENT EN DE
RAAD**

**overeenkomstig artikel 410 ter van de btw-richtlijn,
over de toepassing van de btw-regels voor vouchers
- definitie, distributieketens en niet-ingewisselde vouchers -**

Inhoudsopgave

1.	INLEIDING	2
2.	ACHTERGROND VAN DE INTERVENTIE	2
3.	UITVOERING VAN DE HUIDIGE BEPALINGEN	8
4.	BEOORDELING VAN DE HUIDIGE REGELS	13
4.1	ALGEMENE BEOORDELING	13
4.2	BEOORDELING VAN SPECIFIEKE ONDERWERPEN	18
5.	CONCLUSIES	23
BIJLAGE - SAMENVATTEND VERSLAG — VRAGENLIJST OVER DE UITVOERING VAN DE VOUCHERRICHTLIJN (RICHTLIJN (EU) 2016/1065)		26

1. INLEIDING

Op 27 juni 2016 heeft de Raad een richtlijn¹ vastgesteld tot wijziging van de btw-richtlijn² wat de behandeling van transacties met vouchers betreft (de voucherrichtlijn). De nieuwe regels zijn van toepassing vanaf 1 januari 2019, maar alleen voor vouchers die na 31 december 2018 zijn afgegeven.

Het doel van deze wijzigingen is “de vereenvoudiging, modernisering en harmonisering van de btw-regels voor vouchers”³, met name “[t]eneinde een duidelijke en uniforme behandeling te garanderen, het beginsel in acht te nemen dat op goederen en diensten een algemene verbruiksbelasting wordt geheven die strikt evenredig is aan de prijs van de goederen en diensten, en om inconsistenties, verstoring van de mededinging, dubbele heffing of niet-heffing te voorkomen en het risico van belastingontwijking te beperken [...]”⁴.

Overeenkomstig artikel 410 ter van de btw-richtlijn, zoals gewijzigd, legt de Commissie, op basis van door de EU-lidstaten (hierna “de lidstaten”) verstrekte gegevens, aan het Europees Parlement en de Raad een evaluatieverslag voor over de toepassing van de bepalingen van de btw-richtlijn wat betreft de btw-behandeling van vouchers, met bijzondere aandacht voor de definitie van vouchers, de btw-regels met betrekking tot de heffing op vouchers in de distributieketen en niet-ingewisselde vouchers, in voorkomend geval vergezeld van een passend voorstel tot wijziging van de betrokken regels.

Gelet op het bovenstaande wordt in dit verslag de algemene werking van de btw-regels voor vouchers geanalyseerd aan de hand van vijf criteria (doeltreffendheid, efficiëntie, relevantie, samenhang en EU-meerwaarde) over een periode van vier jaar sinds de eerste toepassing ervan in 2019, gevolgd door een specifieke beoordeling van: i) de definitie van vouchers, ii) de heffing op vouchers in de distributieketen en iii) niet-ingewisselde vouchers. In het verslag wordt de uitvoering van de desbetreffende bepalingen beoordeeld op basis van de resultaten van een op de lidstaten gerichte enquête die tussen 27 maart en 9 juni 2023 is gehouden⁵. Tot slot wordt onderzocht of een wetgevingsvoorstel tot wijziging van de betrokken regels passend zou zijn.

2. ACHTERGROND VAN DE INTERVENTIE

Bij gebrek aan gemeenschappelijke btw-regels voor de behandeling van vouchers in de zesde btw-richtlijn⁶ of in de btw-richtlijn hebben de lidstaten in de loop der jaren verschillende benaderingen ontwikkeld. Dit heeft geleid tot het risico van dubbele of niet-belastingheffing, belastingontwijking en belemmeringen voor bedrijfsinnovatie⁷. Daarom heeft de Commissie in

¹ Richtlijn (EU) 2016/1065 van de Raad van 27 juni 2016 tot wijziging van Richtlijn 2006/112/EG wat de behandeling van vouchers betreft (PB L 177 van 1.7.2016, blz. 9) (de voucherrichtlijn).

² Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB L 347 van 11.12.2006, blz. 1) (de btw-richtlijn).

³ Overweging 13 van de voucherrichtlijn.

⁴ Overweging 2 van de voucherrichtlijn.

⁵ Vragenlijst over de uitvoering van de voucherrichtlijn (Richtlijn (EU) 2016/1065).

⁶ Richtlijn 77/388/EEG van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting — Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB L 145 van 13.6.1977, blz. 1) (de zesde btw-richtlijn).

⁷ Van de 114e vergadering van het btw-comité, werkdocument nr. 983 over vragen naar aanleiding van de uitvoering van de voucherrichtlijn.

2012 een voorstel⁸ ingediend om de btw-regels voor vouchers te verduidelijken en te harmoniseren.

Bij vaststelling door de Raad zijn sommige van de door de Commissie voorgestelde bepalingen echter buiten beschouwing gelaten. In het bijzonder bevat de vastgestelde voucherrichtlijn geen bepalingen over kortingsvouchers, vooruitbetalingen of de berekening van de maatstaf van heffing voor de distributie van vouchers voor meervoudig gebruik. Wat kortingen betreft, wordt in de overwegingen van de vastgestelde richtlijn zelfs verduidelijkt dat “instrumenten die de houder het recht geven op een korting bij de aankoop van goederen of diensten, maar geen recht op het ontvangen van zulke goederen of diensten, [...] niet onder deze regels [dienen] te vallen”. Evenmin wordt verwezen naar de uitsluiting van de definitie van een voucher van instrumenten die uitsluitend tot doel hebben betalingen te verrichten, noch naar de verhouding tussen de regels voor vouchers en bijzondere btw-regels, zoals die betreffende de bijzondere regeling reisbureaus. Er kan worden gesteld dat dit deels te wijten is aan de vereiste eenparigheid van stemmen op het gebied van belastingen, waar in de bereikte compromissen vaak kwesties buiten beschouwing worden gelaten waarover mogelijk met meerderheid van stemmen overeenstemming kon worden bereikt. De afgelopen jaren zijn deze en andere kwesties omtrent uitvoering in het kader van het btw-comité besproken⁹, wat heeft geresulteerd in twee reeksen richtsnoeren¹⁰ die door een meerderheid van de lidstaten zijn overeengekomen (afdeling 3) die hoewel zij niet juridisch bindend zijn, bijdragen tot een meer uniforme toepassing van de gemeenschappelijke btw-regels.

i) De definitie van vouchers

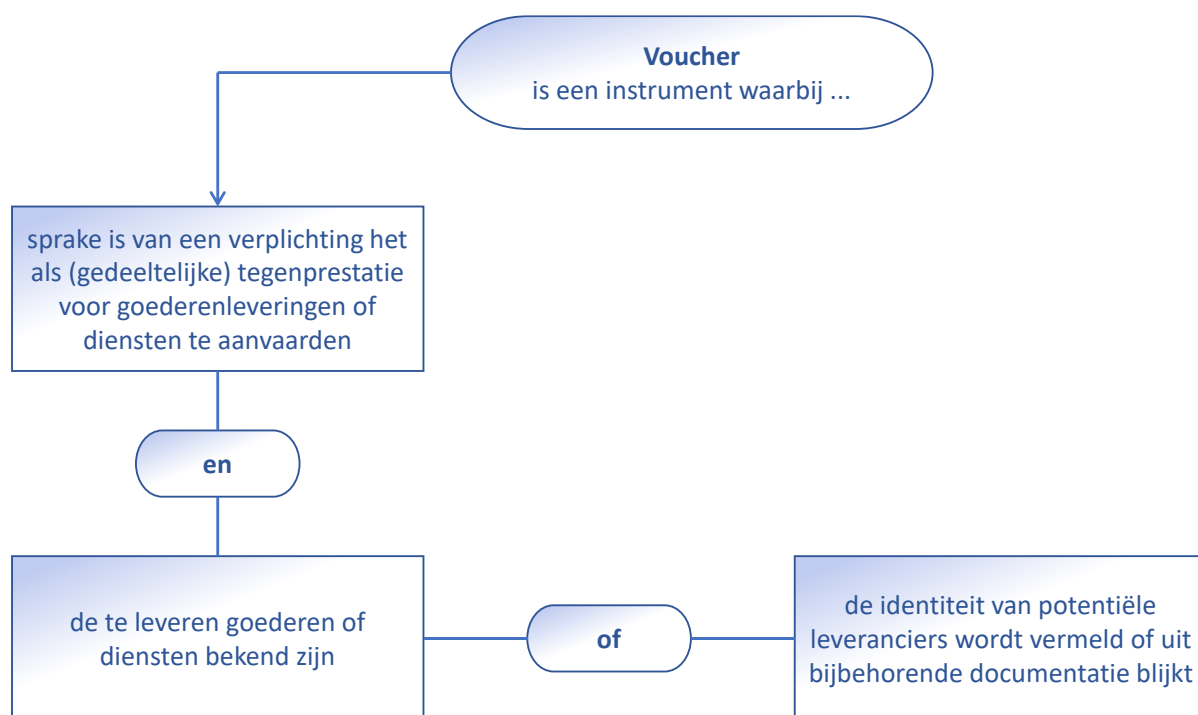
De vastgestelde regels bepalen dat een instrument slechts als voucher kan worden aangemerkt indien aan twee cumulatieve voorwaarden is voldaan: i) het instrument houdt een verplichting in om het als een tegenprestatie of gedeeltelijke tegenprestatie voor goederenleveringen of diensten te aanvaarden, en ii) de te verrichten goederenleveringen of diensten, of de identiteit van de potentiële verrichters ervan, zijn gespecificeerd op dat instrument of in de bijbehorende documentatie.

⁸ Voorstel voor een richtlijn van de Raad tot wijziging van Richtlijn 2006/112/EG betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde wat de behandeling van vouchers betreft (COM(2012) 206 final van 10.5.2012).

⁹ Artikel 398 van de btw-richtlijn luidt als volgt: “1. *Er wordt een raadgevend comité voor de belasting over de toegevoegde waarde ingesteld, “btw-comité” genoemd.* 2. *Het btw-comité is samengesteld uit vertegenwoordigers van de lidstaten en van de Commissie. Het comité staat onder voorzitterschap van een vertegenwoordiger van de Commissie. De Commissie is belast met het secretariaat van het comité.* 3. *Het btw-comité stelt zijn reglement van orde vast.* 4. Naast de punten die volgens deze richtlijn aan raadpleging onderworpen zijn, onderzoekt het btw-comité de aangelegenheden die door zijn voorzitter op diens initiatief of op verzoek van een vertegenwoordiger van een lidstaat aan de orde worden gesteld en die betrekking hebben op de toepassing van de communautaire bepalingen inzake de btw”.

¹⁰ Richtsnoeren waarover tijdens de 116e vergadering overeenstemming is bereikt, werkdocument nr. 1043, document B, taxud.c.1(2023)4439781 en richtsnoeren waarover tijdens de 122e vergadering overeenstemming is bereikt, werkdocument nr. 1074, document C, taxud.c.1(2024)438498.

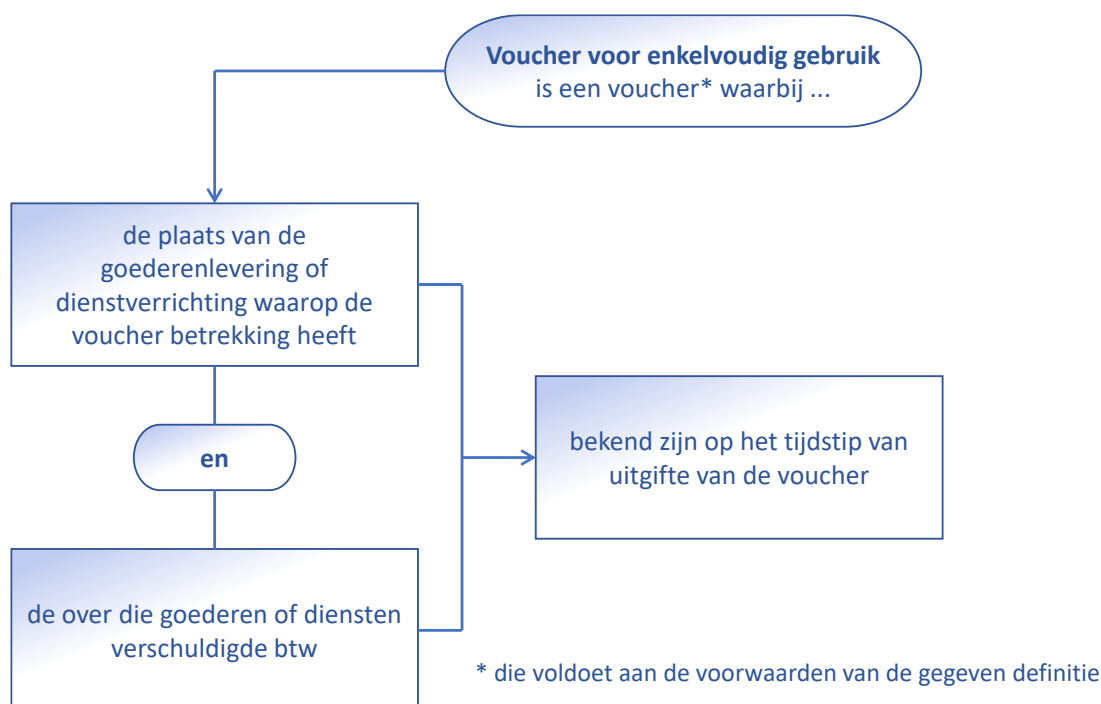
Figuur 1: Begrip “voucher”¹¹



Een voucher voor enkelvoudig gebruik is een voucher waarbij de plaats van de goederenlevering of dienstverrichting waarop de voucher betrekking heeft, en het bedrag van de over die goederen of diensten verschuldigde btw, bekend zijn op het tijdstip van uitgifte van de voucher, terwijl alle andere vouchers dan vouchers voor enkelvoudig gebruik vouchers voor meervoudig gebruik zijn.

¹¹ De figuren 1 tot en met 5 zijn ontleend aan werkdocument nr. 983 van het btw-comité over vragen naar aanleiding van de uitvoering van de voucherrichtlijn.

Figuur 2: Vouchers voor enkelvoudig gebruik



Figuur 3: Begrip “voucher voor meervoudig gebruik”



In de overwegingen van de voucherrichtlijn wordt ook verduidelijkt dat “[i]nstrumenten die de houder het recht geven op een korting bij de aankoop van goederen of diensten, maar geen recht op het ontvangen van zulke goederen of diensten, [...] niet onder deze regels [dienen] te vallen¹²” en dat “[d]e bepalingen betreffende vouchers niet [mogen] leiden tot wijzigingen in de btw-behandeling van vervoerbewijzen, toegangskaartjes voor bioscopen en musea, postzegels en dergelijke¹³”.

ii) Btw-behandeling van vouchers in de distributieketen

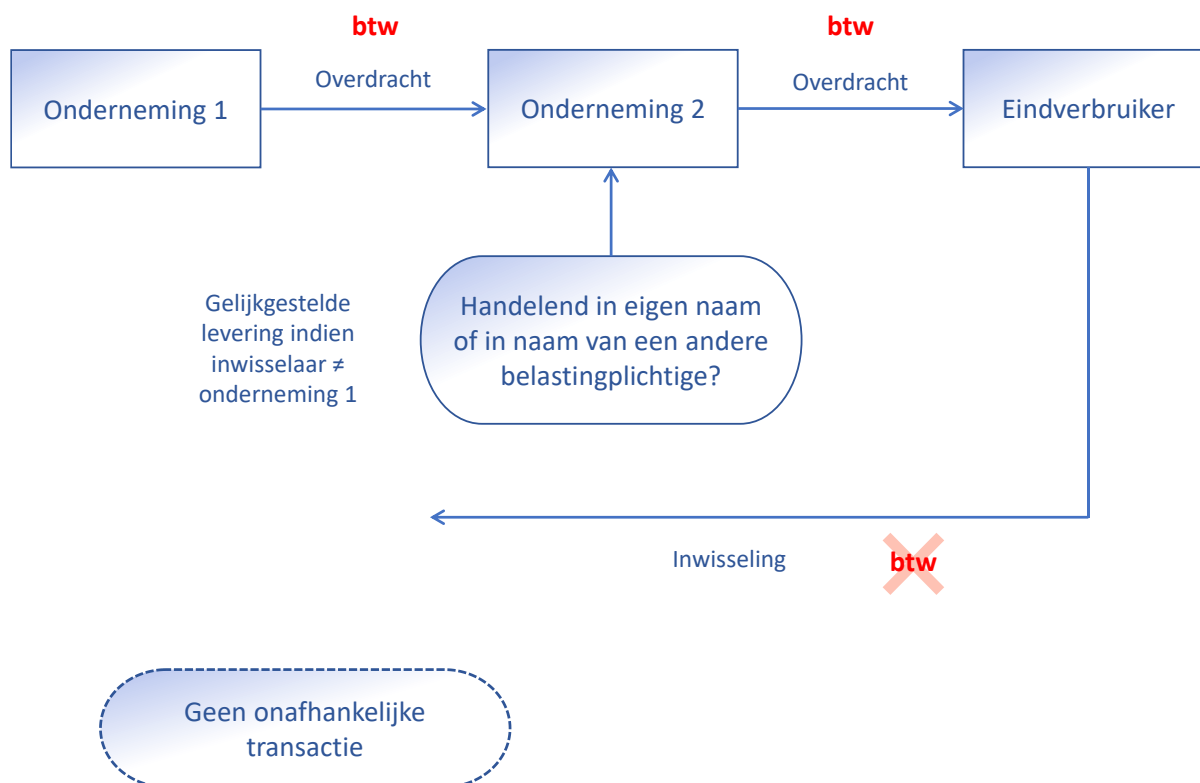
Zoals in overweging 8 van de voucherrichtlijn wordt gesteld, dient de btw, indien de btw-behandeling van de onderliggende goederenlevering of dienstverrichting reeds op het tijdstip

¹² Overweging 4 van de voucherrichtlijn.

¹³ Overweging 5 van de voucherrichtlijn.

van uitgifte met zekerheid kan worden bepaald, geheven te worden bij elke overdracht van een voucher voor enkelvoudig gebruik, daaronder begrepen de uitgifte ervan, terwijl de feitelijke overhandiging van de goederen of de feitelijke verrichting van de diensten in ruil voor een voucher voor enkelvoudig gebruik niet als een zelfstandige handeling mag worden beschouwd.

Figuur 4: Regels voor de overdracht van een voucher voor enkelvoudig gebruik

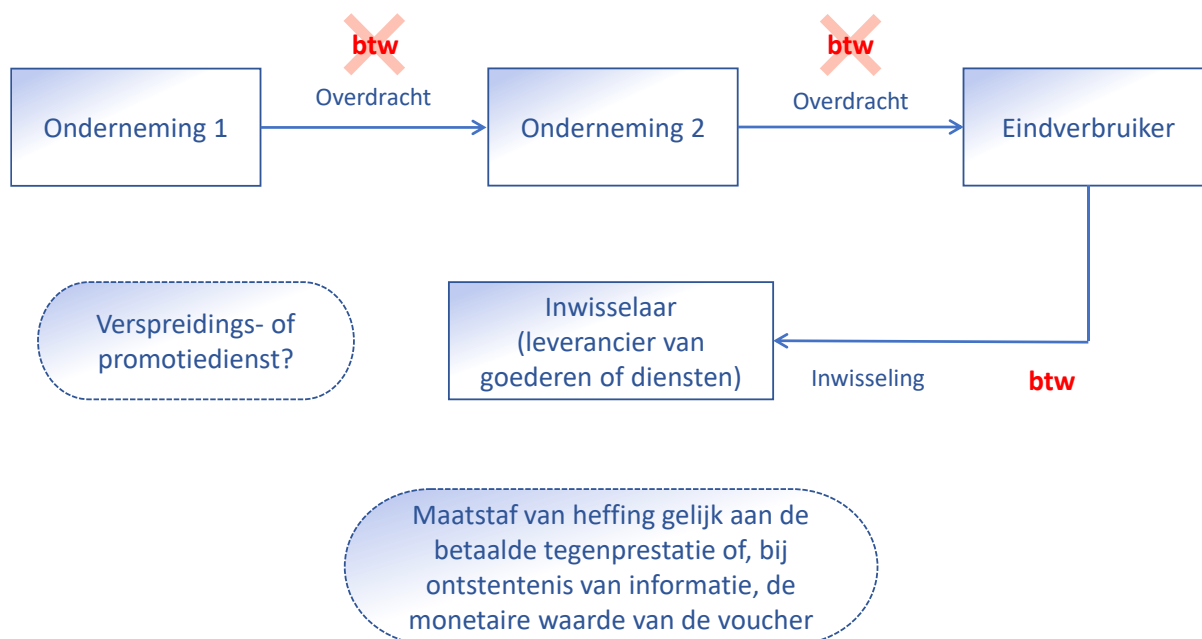


Wat de distributie van vouchers voor enkelvoudig gebruik betreft, heeft de voucherrichtlijn verduidelijkt dat elke overdracht van een voucher voor enkelvoudig gebruik door een belastingplichtige die in eigen naam handelt, ook die bij afgifte van de voucher, geacht wordt de verrichting van de goederenlevering of dienst in te houden waarop de voucher betrekking heeft¹⁴. Overeenkomstig artikel 73 van de btw-richtlijn moet de btw worden aangegeven over de voor de voucher voor enkelvoudig gebruik ontvangen tegenprestatie. Indien de vouchers voor enkelvoudig gebruik daarentegen uitgegeven of verspreid worden door een belastingplichtige die in naam van een andere persoon handelt, wordt die belastingplichtige niet geacht aan de onderliggende goederenlevering of dienstverrichting deel te nemen.

Voor vouchers voor meervoudig gebruik wordt in plaats daarvan de btw verschuldigd op het tijdstip van de goederenlevering of de dienstverrichting waarop de voucher betrekking heeft, waardoor een aan dat tijdstip voorafgaande overdracht van vouchers voor meervoudig gebruik niet aan btw-heffing dient te worden onderworpen.

¹⁴ Overweging 9 van de voucherrichtlijn.

Figuur 5: Regels voor de overdracht van een voucher voor meervoudig gebruik



Op diensten die in de distributieketen voor vouchers voor meervoudig gebruik worden verricht, worden alleen de tussenliggende of afzonderlijke dienstverrichtingen, zoals verspreidings- of promotiediensten, aan btw onderworpen. Dat betekent dat indien een belastingplichtige die niet in eigen naam handelt bij de overdracht van de voucher voor meervoudig gebruik een afzonderlijke tegenprestatie ontvangt, die tegenprestatie belastbaar moet zijn volgens de normale btw-regelingen¹⁵.

Ten slotte werd, wat de maatstaf van heffing van een voucher voor meervoudig gebruik betreft, in de voucherrichtlijn verduidelijkt dat, om er zeker van te zijn dat het te betalen btw-bedrag correct is, de verrichter van de goederenlevering of dienst, onverminderd artikel 73 van de btw-richtlijn, de btw dient te voldoen naar rato van de tegenprestatie die voor de voucher voor meervoudig gebruik is betaald¹⁶. Bij ontstentenis van dergelijke informatie dient de maatstaf van heffing gelijk te zijn aan de monetaire waarde die op de voucher zelf of in de bijbehorende documentatie wordt vermeld, verminderd met het bedrag van de btw over de geleverde goederen of de verrichte diensten. Indien een voucher voor meervoudig gebruik gedeeltelijk voor geleverde goederen of verrichte diensten wordt gebruikt, dient de maatstaf van heffing gelijk te zijn aan het overeenkomstig deel van de tegenprestatie of de monetaire waarde, verminderd met het bedrag van de btw over de geleverde goederen of de verrichte diensten.

iii) Niet-ingewisselde vouchers

Indien een voucher voor meervoudig gebruik gedeeltelijk wordt gebruikt, moet de maatstaf van heffing gelijk zijn aan het overeenkomstige deel van de tegenprestatie of de monetaire waarde,

¹⁵ Overweging 10 van de voucherrichtlijn.

¹⁶ Overweging 11 van de voucherrichtlijn.

verminderd met het bedrag van de btw over de geleverde goederen of de verrichte diensten¹⁷, hoewel wordt verduidelijkt dat dit “geen betrekking [heeft] op situaties waarin een voucher voor meervoudig gebruik niet door de eindverbruiker wordt ingewisseld tijdens de geldigheidsperiode ervan en de voor deze voucher ontvangen tegenprestatie door de verkoper wordt gehouden”¹⁸.

3. UITVOERING VAN DE HUIDIGE BEPALINGEN

Artikel 2 van de voucherrichtlijn luidt als volgt:

“1. De lidstaten stellen uiterlijk op 31 december 2018 de nodige wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen vast en maken deze bekend teneinde aan deze richtlijn te voldoen. Zij delen de Commissie de tekst van die bepalingen onverwijld mede. Zij passen die bepalingen toe met ingang van 1 januari 2019.

2. De lidstaten delen de Commissie de tekst van de belangrijkste bepalingen van intern recht mede die zij op het onder deze richtlijn vallende gebied vaststellen.”

Ten aanzien van de verplichting om de Commissie de tekst van de nieuwe bepalingen mee te delen, zijn vijf inbreukprocedures wegens niet-mededeling afgesloten nadat Cyprus, Tsjechië, Griekenland, Letland en Roemenië hun omzettingsmaatregelen hadden medegedeeld.

Uit de nalevingscontrole van elke lidstaat door DG TAXUD¹⁹ na 1 januari 2019 bleek dat vier lidstaten zich niet hadden gehouden aan de voorgeschreven data van inwerkingtreding en toepassing van de nieuwe bepalingen (in Tsjechië traden de wijzigingen in werking op 1 april 2019, in Denemarken en Letland waren de nieuwe bepalingen alleen van toepassing op vouchers die na 1 juli 2019 zijn afgegeven en in Slowakije op vouchers die na 30 september 2019 zijn afgegeven).

Daarnaast heeft de Commissie naar aanleiding van de nalevingscontroles twee EU Pilot-procedures²⁰ ten aanzien van Bulgarije en Frankrijk ingeleid. In het geval van Bulgarije is de EU Pilot-procedure met betrekking tot de behandeling van maaltijd vouchers afgesloten nadat de nationale wetgeving met ingang van 18 februari 2022 was gewijzigd. Als gevolg van de aangebrachte wijzigingen werden met name maaltijd vouchers die konden worden geruild voor zowel leveringen waarvoor een verlaagd btw-tarief geldt als voor leveringen die tegen het normale tarief worden belast, als vouchers voor meervoudig gebruik beschouwd. In het geval van Frankrijk had de EU Pilot-procedure betrekking op de vaststelling van de maatstaf van heffing voor de levering van goederen of diensten in verband met een voucher voor meervoudig gebruik bij ontstentenis van informatie over de betaalde tegenprestatie. Volgens artikel 73 bis van de btw-richtlijn dient de maatstaf van heffing in dit geval gelijk te zijn aan de monetaire waarde die op de voucher zelf of in de bijbehorende documentatie wordt vermeld, verminderd met het bedrag van de btw over de geleverde goederen of de verrichte diensten. Nadat de

¹⁷ Overweging 11 van de voucherrichtlijn.

¹⁸ Overweging 12 van de voucherrichtlijn.

¹⁹ De nalevingscontrole heeft alleen betrekking op omzettingsmaatregelen en niet op kwesties in verband met de concrete toepassing van de wet.

²⁰ EU Pilot is een mechanisme voor informele dialoog tussen de Commissie en de lidstaten over kwesties in verband met mogelijke niet-naleving van het EU-recht. Het kan worden gebruikt voordat een formele inbreukprocedure wordt ingeleid.

nationale wetgeving dienovereenkomstig was gewijzigd en op 1 januari 2022 in werking is getreden, werd het dossier afgesloten.

Wat de EU-jurisprudentie betreft, heeft het Hof van Justitie van de Europese Unie zich voor het eerst²¹ over de voucherrichtlijn gebogen in de zaak DSAB Destination Stockholm²², die betrekking had op de uitlegging van artikel 30 bis van de btw-richtlijn met betrekking tot een “stadspas”. Met de prejudiciële vraag werd beoogd vast te stellen of een instrument dat de houder het recht geeft om op een bepaalde plaats, gedurende een beperkte tijd en tot een bepaald bedrag gebruik te maken van verschillende diensten, een “voucher” in de zin van artikel 30 bis, punt 1, van de btw-richtlijn kan zijn, zelfs indien een gemiddelde consument wegens de beperkte geldigheidsduur van dit instrument niet van alle aangeboden diensten gebruik kan maken, en, indien deze vraag bevestigend wordt beantwoord, of een dergelijk instrument dan een “voucher voor meervoudig gebruik” in de zin van artikel 30 bis, punt 3, van de btw-richtlijn kan zijn.

Ten eerste oordeelde het Hof van Justitie van de Europese Unie dat aan de voorwaarden om een voucher in de zin van artikel 30 bis te zijn, leek te zijn voldaan (mits dit ook door de verwijzende rechter wordt nagegaan). Het Hof verduidelijkte dat de twee voorwaarden cumulatief zijn: i) het instrument moet een verplichting inhouden om het als een tegenprestatie of gedeeltelijke tegenprestatie voor goederenleveringen of diensten te aanvaarden, en ii) de te verrichten goederenleveringen of diensten, of de identiteit van de potentiële verrichters ervan, moeten zijn gespecificeerd op dat instrument of in de bijbehorende documentatie. De geldigheidsduur van de betreffende pas of de mogelijkheid om gebruik te maken van alle diensten die daarmee worden aangeboden zijn daarentegen geen relevante factoren voor de kwalificatie van die pas als een “voucher” in de zin van artikel 30 bis. In de tweede plaats werd in herinnering gebracht dat de pas toegang biedt tot verschillende diensten die onderworpen zijn aan verschillende btw-tarieven of die vrijgesteld zijn van de btw, en dat het onmogelijk is te voorzien welke diensten de houder van die pas zal kiezen. Aangezien de over deze diensten verschuldigde btw niet bekend is op het tijdstip van uitgifte van dat instrument, kan het niet als een voucher voor enkelvoudig gebruik worden gekwalificeerd. Het Hof oordeelde derhalve dat het instrument een voucher voor meervoudig gebruik is in de zin van artikel 30 bis, lid 3, van de btw-richtlijn, aangezien dit begrip een vangnetfunctie heeft (alle andere vouchers dan vouchers voor enkelvoudig gebruik zijn vouchers voor meervoudig gebruik).

Meer recentelijk was het arrest van het Hof in de zaak Finanzamt O (Bons à usage unique)²³ gericht op de vraag of een distributieketen tussen marktdeelnemers die in eigen naam in de hele EU handelen voordat de diensten waarop de voucher betrekking heeft, aan de eindverbruikers worden geleverd, van invloed kan zijn op de voorwaarde van het bestaan van een voucher voor enkelvoudig gebruik, namelijk dat “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”. Het Hof oordeelde dat de kwalificatie van een voucher als voucher voor enkelvoudig gebruik in de zin van artikel 30 bis, lid 2, van de btw-richtlijn uitsluitend afhangt van de in die bepaling gestelde

²¹ Het Hof verwees ook naar vouchers in zijn arrest van 17 november 2022, C-607/20, GE Aircraft Engine Services, EU:C:2022:884, hoewel het betrekking had op de regels die van kracht waren vóór de voucherrichtlijn.

²² Arrest van het Hof van 28 april 2022, DSAB Destination Stockholm, EU:C:2022:304.

²³ Arrest van het Hof van 18 april 2024, Finanzamt O (Bons à use unique), C-68/23, EU:C:2024:342.

voorwaarden, waaronder de voorwaarde dat de plaats van de voor eindverbruikers bestemde dienst waarop deze voucher betrekking heeft, bekend is bij uitgifte van die voucher, ongeacht of die voucher wordt overgedragen tussen belastingplichtigen die in eigen naam handelen en die gevestigd zijn op het grondgebied van andere lidstaten dan die waar deze eindverbruikers zich bevinden. Het Hof oordeelde in wezen dat de opeenvolgende overdrachten van een voucher voor enkelvoudig gebruik door in eigen naam handelende belastingplichtigen, die overeenkomstig artikel 30 ter, lid 1, eerste alinea, moeten worden beschouwd als de levering waarop de voucher betrekking heeft, geen afbreuk doen aan de beoordeling die op het tijdstip van uitgifte van de voucher is verricht met betrekking tot de kwalificatie van die voucher als een voucher voor enkelvoudig gebruik, en meer bepaald over de vraag of de plaats van de verrichting van de diensten waarop de voucher betrekking heeft, op het tijdstip van uitgifte bekend is. Het Hof merkte op dat artikel 30 ter, lid 1, eerste alinea, van de btw-richtlijn alleen van toepassing is op vouchers die (reeds) als voucher voor enkelvoudig gebruik worden gekwalificeerd volgens de twee cumulatieve criteria van artikel 30 bis, lid 2, die moeten worden beoordeeld op het tijdstip van uitgifte van de voucher. Het Hof merkte op dat een andere uitlegging de kwalificatie van een voucher (als voucher voor enkelvoudig gebruik of voucher voor meervoudig gebruik) anders afhankelijk zou stellen van de vraag of deze binnen één lidstaat dan wel binnen een grensoverschrijdende distributieketen wordt overgedragen. Dit zou indruisen tegen de oorspronkelijke doelstellingen van de btw-bepalingen inzake vouchers, die bedoeld zijn om inconsistenties, dubbele heffing of niet-heffing en discrepanties tussen de lidstaten te voorkomen. Hierdoor zou het ook vrijwel onmogelijk zijn een voucher als voucher voor enkelvoudig gebruik te kwalificeren.

Het btw-comité heeft zich ook herhaaldelijk gebogen over vraagstukken in verband met de uitlegging en uitvoering van wetgeving²⁴ om bij te dragen tot een meer uniforme toepassing van de bepalingen van de btw-richtlijn, zoals gewijzigd bij de voucherrichtlijn.

Het btw-comité heeft met name de btw-regels voor vouchers met betrekking tot stadspassen, betaalinstrumenten en gebruikstokens geanalyseerd, alsook het verband ervan met bijzondere btw-regelingen en vrijstellingen (d.w.z. medische vrijstellingen), met inbegrip van de specifieke vrijstellingen voor de uitvoer van goederen.

Aangezien de meerderheid van de lidstaten voorstander was, heeft het btw-comité ook overeenstemming bereikt over twee reeksen richtsnoeren²⁵ voor de btw-behandeling van vouchers, die hoewel zij niet juridisch bindend zijn, bijdragen tot een meer uniforme toepassing van de gemeenschappelijke btw-regels²⁶.

²⁴ Tijdens de 112e (informatienota over de btw-behandeling van “stadspassen” taxud.c.1(2019)2690215), 114e (werkdokument nr. 983 over vragen naar aanleiding van de uitvoering van de voucherrichtlijn, taxud.c.1(2019)7743273), 116e (werkdokument nr. 993 van het btw-comité over vragen naar aanleiding van de uitvoering van de voucherrichtlijn — verdere analyse (taxud.c.1(2020)1245810), 117e (werkdokument nr. 1001 over vouchers en de regeling inzake uitvoer voor de kleinhandel, en uitvoer van goederen, taxud.c.1(2020)6420470) en 122e vergadering (werkdokument nr. 1062 over vouchers in de vorm van stadspassen — follow-up, taxud.c.1(2023)1892223).

²⁵ Richtsnoeren waarover tijdens de 116e vergadering overeenstemming is bereikt, werkdokument nr. 1043, document B, taxud.c.1(2023)4439781 en richtsnoeren waarover tijdens de 122e vergadering overeenstemming is bereikt, werkdokument nr. 1074, document C, taxud.c.1(2024)438498.

²⁶ Artikel 398 van de btw-richtlijn.

Met de eerste reeks richtsnoeren²⁷ werd het volgende overeengekomen:

1. Aangezien een voucher een instrument is ten aanzien waarvan de verplichting bestaat dat instrument als tegenprestatie of gedeeltelijke tegenprestatie voor goederenleveringen of diensten met de op het tijdstip van uitgifte gespecificeerde potentiële verrichter(s) te aanvaarden, erkent het btw-comité unaniem dat de voucher als instrument voor beperkte doeleinden moet worden beschouwd.
2. Het btw-comité is vrijwel unaniem van mening dat een voucher niet als een betaalinstrument kan worden beschouwd, aangezien deze een instrument is dat de tegenprestatie uitmaakt in ruil voor daarin opgenomen goederenleveringen of diensten en geen instrument dat tot een overmaking van geld leidt. Het btw-comité is het er daarom vrijwel unaniem over eens dat de inwisseling van een voucher niet als een betaling moet worden beschouwd, maar veeleer als de uitoefening van een recht om de goederen of diensten waarop de voucher betrekking heeft, te verkrijgen. In dit verband merkt het btw-comité vrijwel unaniem op dat de houder van een voucher recht heeft op de goederen of diensten bij inwisseling van de voucher die de dienstverrichter als tegenprestatie moet aanvaarden.
3. Het btw-comité bevestigt met eenparigheid van stemmen dat een voucher alleen als zodanig kan worden aangemerkt indien de te leveren goederen of diensten of de identiteit van hun potentiële verrichters worden vermeld op het instrument zelf of in de bijbehorende documentatie, met inbegrip van de algemene voorwaarden. Ten aanzien van tokens die nog geen deel uitmaken van een gereguleerde markt in de EU en waarvan de aard kan veranderen, is het btw-comité unaniem van mening dat zij in beginsel niet worden beschouwd als vouchers in de zin van de btw-richtlijn. Het btw-comité is het er echter unaniem mee eens dat een benadering per geval passend is wanneer wordt nagegaan of een token als voucher kan worden aangemerkt, afhankelijk van de specifieke kwalificatie en het specifieke gebruik ervan.
4. Het btw-comité is het er vrijwel unaniem over eens dat de bepalingen van de bijzondere btw-regelingen, zoals die welke van toepassing zijn op kleine ondernemingen, reisbureaus of gebruikte goederen, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten, als uitzonderingen op de algemene btw-regels, voorrang hebben op de toepassing van de regels die gelden voor vouchers en andere algemene regels, wanneer een van deze regels in strijd zou zijn met de juiste toepassing en doelstellingen van de bijzondere regeling. Het btw-comité is het er vrijwel unaniem over eens dat de aard van een voucher niet mag worden gewijzigd door het feit dat de persoon die de voucher afgeeft of overdraagt, voldoet aan de voorwaarden om een bijzondere regeling toe te passen.

²⁷ Tijdens de 116e vergadering overeengekomen richtsnoeren, werkdocument nr. 1043, document B, taxud.c.1(2023)4439781.

Met de tweede reeks richtsnoeren²⁸ werd het volgende overeengekomen:

1. In het licht van het arrest van het Hof van Justitie van de Europese Unie in zaak C-637/20 DSAB Destination Stockholm bevestigt het btw-comité unaniem dat een instrument zoals een stadspas als een voucher overeenkomstig artikel 30 bis, punt 1, van de btw-richtlijn kan worden aangemerkt mits het i) een verplichting inhoudt om het als een tegenprestatie of gedeeltelijke tegenprestatie voor goederenleveringen of diensten te aanvaarden, en ii) de te verrichten goederenleveringen of diensten, of de identiteit van de potentiële verrichters ervan, zijn gespecificeerd op de stadspas of in de bijbehorende documentatie, met inbegrip van de algemene voorwaarden. Het btw-comité bevestigt ook unaniem dat deze voorwaarden cumulatief zijn en dat aan beide moet worden voldaan om een instrument als voucher te kunnen aanmerken.
2. Aangezien de kwalificatie van een instrument van feitelijke omstandigheden afhangt, erkent het btw-comité unaniem dat niet alle stadspassen noodzakelijkerwijs als voucher kunnen worden aangemerkt. Het btw-comité is het er echter vrijwel unaniem over eens dat een stadspas die de houder het recht geeft de pas te gebruiken als tegenprestatie voor toelating tot bepaalde bezienswaardigheden waarin wordt voorzien door aangewezen derde dienstverrichters en voor toegang tot toeristenbussen en rondvaartboten die door de verstrekker van de stadspas op een bepaalde plaats voor een bepaalde periode en tot een bepaald bedrag wordt verleend, als voucher overeenkomstig artikel 30 bis, punt 1, van de btw-richtlijn wordt aangemerkt.
3. Het btw-comité is het er vrijwel unaniem over eens dat wanneer diensten door middel van een stadspas aan verschillende btw-tarieven zijn onderworpen of gedeeltelijk van belasting zijn vrijgesteld, waardoor de over de diensten verschuldigde btw niet bekend is op het moment van uitgifte van de stadspas, de pas moet worden aangemerkt als een voucher voor meervoudig gebruik overeenkomstig artikel 30 bis, punt 3, van de btw-richtlijn. Als dat het geval is, is het btw-comité het er vrijwel unaniem mee eens dat de maatstaf van heffing voor de in dat verband verrichte dienst gelijk is aan de voor de stadspas betaalde tegenprestatie of, bij ontstentenis van informatie over die tegenprestatie, de op de stadspas zelf of in de bijbehorende documentatie vermelde monetaire waarde, verminderd met het btw-bedrag over de verrichte diensten.
4. Wanneer, zoals bij het onderzochte bedrijfsmodel het geval is, diensten zowel door de verstrekker van een stadspas als door derde dienstverrichters worden verricht, is het btw-comité het er vrijwel unaniem over eens dat de maatstaf van heffing voor de door de verstrekker van de stadspas verrichte dienst, bestaande in de exploitatie van toeristenbussen en rondvaartboten voor gebruik door de pashouder, gelijk is aan de voor die stadspas betaalde tegenprestatie, verminderd met het btw-bedrag en met de bedragen die aan derde dienstverrichters worden betaald voor diensten die zij uit hoofde van de betrokken stadspas hebben verricht.
5. In het kader van het onderzochte bedrijfsmodel waarbij diensten zowel door de verstrekker van een stadspas als door derde dienstverrichters worden verricht, is het btw-comité het er

²⁸ Tijdens de 122e vergadering overeengekomen richtsnoeren, werkdocument nr. 1074, document C, taxud.c.1(2024)438498.

vrijwel unaniem over eens dat voor aan de pashouder verleende diensten zoals de toelating tot musea en bezienswaardigheden of rondritten of -vaarten van een derde dienstverrichter waarvoor de stadspas als gedeeltelijke tegenprestatie wordt gebruikt, de maatstaf van heffing gelijk is aan de monetaire waarde van de verrichte dienst zoals vermeld in de bijbehorende documentatie, verminderd met het btw-bedrag over die dienst. Wanneer in de overeenkomst tussen de verstrekker van de stadspas en de derde dienstverrichter is bepaald dat de monetaire waarde van de dienst een percentage van de normale prijs bedraagt, is het btw-comité het er vrijwel unaniem mee eens dat deze vermindering wordt beschouwd als een korting op de prijs die op het tijdstip van de levering wordt verkregen.

4. BEOORDELING VAN DE HUIDIGE REGELS

De volgende beoordeling is gebaseerd op informatie die van de lidstaten is verkregen aan de hand van een enquête die tussen 27 maart en 9 juni 2023 werd gehouden en waarop alle lidstaten hebben geantwoord.

De enquête bevatte 45 gesloten en 22 openstaande vragen over: i) een algemene beoordeling van de gevolgen van de uitvoering van de voucherrichtlijn in de loop van vier jaar sinds de vaststelling ervan, en ii) specifieke kwesties in verband met de definitie van vouchers, het onderscheid tussen vouchers voor enkelvoudig gebruik en vouchers voor meervoudig gebruik, hun overdracht, belastbare bedragen, kortingsvouchers en niet-ingewisselde vouchers (voor een gedetailleerd verslag van de enquêteresultaten zie bijlage - samenvattend verslag).

Uit de algemene beoordeling bleek dat **de meeste lidstaten niet over voldoende informatie beschikten om de meeste vragen te beantwoorden**, maar dat, voor zover er informatie beschikbaar was, **de btw-regels voor vouchers worden geacht hun doelstellingen in grote lijnen te hebben bereikt en grotendeels relevant te zijn**. Wat het tweede deel van de beoordeling betreft, werd **over het algemeen positieve feedback** ontvangen over de bepalingen inzake **de definitie van vouchers en de overdracht ervan, terwijl slechts een klein aantal lidstaten specifieke kwesties aan de orde stelde** die voornamelijk betrekking hadden op de toepassing van de huidige regels en die reeds ter sprake waren gekomen in het btw-comité of in arresten van het Hof.

4.1 Algemene beoordeling

Doeltreffendheid

Uit de analyse is gebleken dat **de btw-regels voor vouchers grotendeels hun doelstellingen bereiken**.

Zoals vermeld in afdeling 1, was het doel van de voucherrichtlijn “de vereenvoudiging, modernisering en harmonisering van de btw-regels voor vouchers”²⁹, met name “[t]eneinde een duidelijke en uniforme behandeling te garanderen, het beginsel in acht te nemen dat op goederen en diensten een algemene verbruiksbelasting wordt geheven die strikt evenredig is aan de prijs van de goederen en diensten, en om inconsistenties, verstoring van de mededinging,

²⁹ Overweging 13 van de voucherrichtlijn.

dubbele heffing of niet-heffing te voorkomen en het risico van belastingontwijking te beperken [...]”³⁰.

Op basis van de antwoorden op de enquête³¹ **waren de meeste lidstaten het ermee eens** dat de uitvoering van de voucherrichtlijn in de eerste vier jaar, althans gedeeltelijk, heeft geleid tot i) **eenvoudigere naleving** en ii) **uniformere voorschriften**.

Daarnaast zijn in de nalevingscontrole door DG TAXUD, zoals uiteengezet in afdeling 3, hoewel deze beperkt is tot formele aspecten van de wetgeving, geen grote problemen vastgesteld met de omzetting van de regels voor vouchers door de lidstaten.

Het werk dat de afgelopen jaren in het kader van het btw-comité is verricht en tot overeenstemming over twee reeksen richtsnoeren³² heeft geleid, heeft verder bijgedragen tot de verwezenlijking van de doelstelling van harmonisering.

Wat betreft de vraag of de btw-regels voor vouchers **kwesties in verband met fraude hebben aangepakt, beschikte het merendeel van de lidstaten niet over voldoende informatie**. In antwoord op de open vragen van de enquête vestigde **slechts een klein aantal lidstaten** de aandacht op mogelijke **problemen van misbruik**. Volgens één lidstaat kunnen vouchers worden gebruikt voor het witwassen van geld en bestaat er een risico op misbruik van de mogelijkheid voor belastingplichtigen om een voucher om te zetten in een voucher voor enkelvoudig gebruik of een voucher voor meervoudig gebruik. Een andere lidstaat wees ook op dit risico van misbruik vanwege de dunne scheidslijn tussen vouchers voor enkelvoudig gebruik en vouchers voor meervoudig gebruik; volgens hem creëert de invoering van een wettelijk vermoeden dat goederen worden geacht te zijn geleverd of diensten worden geacht te zijn verricht wanneer een voucher voor enkelvoudig gebruik wordt afgegeven, ook een kans voor fraudeurs. Volgens een andere lidstaat kunnen belastingplichtigen hun bedrijfsmodel wijzigen nadat zij een voucher hebben afgegeven om als voucher voor meervoudig gebruik te worden aangemerkt. Twee andere lidstaten bevestigden dat verstrekkers geneigd zijn het scala van inwisselbare goederen en diensten die aan verschillende belastingtarieven onderworpen zijn, uit te breiden zodat een voucher als voucher voor meervoudig gebruik in plaats van als voucher voor enkelvoudig gebruik kan worden aangemerkt.

Efficiëntie

Uit de analyse is gebleken dat **de lidstaten niet over voldoende informatie beschikken** om vast te stellen of de btw-regels voor vouchers al dan niet tot efficiëntiewinst of -verlies hebben geleid.

Uit de enquête bleek namelijk dat **het merendeel van de/bijna alle lidstaten niet over voldoende informatie beschikten** over de vraag of de btw-regels voor vouchers in de eerste vier jaar hebben geleid tot een vermindering van de administratieve kosten voor bedrijven die vouchers voor enkelvoudig gebruik of vouchers voor meervoudig gebruik uitgeven en/of overdragen en voor belasting-/douanediensdiensten.

³⁰ Overweging 2 van de voucherrichtlijn.

³¹ Zie bijlage voor het samenvattend verslag van de antwoorden op de enquête.

³² Richtsnoeren waarover tijdens de 116e vergadering overeenstemming is bereikt, werkdokument nr. 1043, document B, taxud.c.1(2023)4439781 en richtsnoeren waarover tijdens de 122e vergadering overeenstemming is bereikt, werkdokument nr. 1074, document C, taxud.c.1(2024)438498.

Uit de antwoorden op de open vragen van de enquête blijkt dat de meeste problemen met het beheer van de nieuwe regels, zowel voor belastingdiensten als voor belastingplichtigen, verband houden met de kwalificatie van bepaalde instrumenten (zoals stadspassen of tokens) en het onderscheid tussen vouchers voor enkelvoudig gebruik en vouchers voor meervoudig gebruik. Andere kwesties betroffen de vaststelling van de maatstaf van heffing voor vouchers voor meervoudig gebruik en de overdracht ervan (zoals verspreidingsdiensten en ingewisselde vouchers voor meervoudig gebruik). Deze werden echter door een klein aantal lidstaten aan de orde gesteld en hadden betrekking op onderwerpen die reeds door het btw-comité werden besproken en die allemaal betrekking hebben op aspecten van de toepassing van de huidige regels.

Relevantie

Voor zover de lidstaten over informatie beschikken, is uit de analyse gebleken dat **de huidige regels grotendeels relevant worden geacht**.

In de enquête waren **de meeste lidstaten het er inderdaad over eens** dat de uitvoering van de voucherrichtlijn in de eerste vier jaar, althans gedeeltelijk, had geleid tot **btw-regels** voor vouchers **die aan verschillende bedrijfsmodellen waren aangepast**.

Bijna de helft van de lidstaten was het er ook over eens dat de uitvoering van de voucherrichtlijn, althans gedeeltelijk, had geleid tot **btw-regels die geschikt waren om nieuwe en toekomstige bedrijfsmodellen aan te pakken**. De andere helft (op één na³³) van de lidstaten **beschikte niet over voldoende informatie** om hierover een standpunt te kunnen innemen.

Bijna de helft³⁴ van de lidstaten was het ermee eens dat de uitvoering van de voucherrichtlijn, althans gedeeltelijk, had geleid tot **btw-regels die geschikt waren om grensoverschrijdende situaties aan te pakken**. De helft van de lidstaten **beschikte niet over voldoende informatie** hierover.

In dit verband noemde slechts een minderheid van de lidstaten in antwoord op de open vragen van de enquête het onderscheid tussen vouchers en andere nieuwe instrumenten (zoals tokens, spelsleutels) en de grensoverschrijdende handel in vouchers als mogelijke bron van problemen. Hoewel, zoals hierboven vermeld, het onderscheid tussen verschillende instrumenten het voorwerp is van besprekingen in het btw-comité, heeft het Hof onlangs een arrest gewezen over de grensoverschrijdende handel in vouchers³⁵.

Samenhang

Uit de analyse is gebleken dat de btw-regels voor vouchers **in overeenstemming zijn met de beginselen van het btw-stelsel**.

³³ De betrokken lidstaat antwoordde “helemaal niet”.

³⁴ Twee lidstaten antwoordden “helemaal niet”.

³⁵ Arrest van het Hof van 18 april 2024, Finanzamt O (Bons à use unique), C-68/23, EU:C:2024:342.

Zoals eerder vermeld, was een van de doelstellingen van de voucherrichtlijn te zorgen voor samenhang met de beginselen van een algemene verbruiksbelasting die strikt evenredig is aan de prijs van goederen en diensten.

Dit wordt voor vouchers voor enkelvoudig gebruik gewaarborgd door de regel³⁶ op grond waarvan elke **overdracht van een voucher voor enkelvoudig gebruik** moet worden beschouwd als een levering van de onderliggende goederen of diensten, terwijl de feitelijke levering van goederen of diensten in ruil voor de voucher voor enkelvoudig gebruik niet als een onafhankelijke transactie wordt beschouwd. Deze regel is van toepassing omdat voor deze vouchers de plaats van levering en de verschuldigde btw voor de onderliggende goederen of diensten bekend zijn op het tijdstip van uitgifte. Dit is ook in overeenstemming met de juridische fictie in artikel 28 van de btw-richtlijn, die bepaalt dat wanneer door tussenkomst van een belastingplichtige, handelend in eigen naam, maar voor rekening van een ander, een dienst wordt verricht, de betrokken belastingplichtige wordt geacht deze dienst zelf te hebben afgenomen en te hebben verricht. Volgens artikel 73 van de btw-richtlijn is de maatstaf van heffing voor een voucher voor enkelvoudig gebruik de volledige prijs die in ruil voor die voucher voor enkelvoudig gebruik is verkregen (met inbegrip van eventuele bemiddelingsdiensten).

De samenhang met het btw-stelsel wordt ook gewaarborgd door de **regel³⁷ die van toepassing is op vouchers voor meervoudig gebruik**, volgens welke de btw op de onderliggende goederen en diensten pas op het tijdstip van inwisseling in rekening wordt gebracht. De reden hiervoor is dat voor vouchers voor meervoudig gebruik moet worden gewacht totdat de goederen of diensten daadwerkelijk zijn geleverd om de verschuldigde btw te kennen. Dit zorgt ervoor dat de fiscale behandeling van de transactie dezelfde is, ongeacht of de goederen of diensten worden geleverd met gebruikmaking van een voucher. De berekening van de maatstaf van heffing op grond van de bijzondere regel van artikel 73 bis van de btw-richtlijn waarborgt ook de samenhang met het btw-beginsel dat de maatstaf van heffing voor de door de belastingdienst te innen btw niet hoger mag zijn dan de daadwerkelijk door de eindverbruiker betaalde tegenprestatie³⁸. Daarom is de maatstaf van heffing gelijk aan de betaalde tegenprestatie, indien bekend, of anderszins aan de op de voucher voor meervoudig gebruik of in de bijbehorende documentatie vermelde monetaire waarde, verminderd met de btw op de geleverde goederen of de verrichte diensten.

Wanneer de **overdracht van een voucher voor meervoudig gebruik** wordt verricht door een andere belastingplichtige dan de feitelijke leverancier van de goederen of diensten, moet btw worden geheven over alle verspreidings- of promotiediensten in de keten. Dit is ook in overeenstemming met het btw-stelsel, dat ervoor zorgt dat alle belastbare handelingen in verband met een voucher voor meervoudig gebruik — de verspreiding ervan en de levering van de onderliggende goederen of diensten — op alomvattende, neutrale en transparante wijze worden belast. De maatstaf van heffing voor deze diensten moet worden vastgesteld overeenkomstig artikel 73 van de btw-richtlijn.

De samenhang met het btw-stelsel wordt ook gewaarborgd wanneer, zoals overeengekomen door het btw-comité, i) de bepalingen van **bijzondere btw-regelingen**, zoals die welke van

³⁶ Artikel 30 ter, lid 1, van de btw-richtlijn.

³⁷ Artikel 30 ter, lid 2, van de btw-richtlijn.

³⁸ Arrest van het Hof van 24 oktober 1996 in de zaak C-317/94, Elida Gibbs, EU:C:1996:400, punt 19.

toepassing zijn op kleine ondernemingen, reisbureaus of gebruikte goederen, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten, als uitzonderingen op de algemene btw-regels, voorrang moeten hebben op de toepassing van de regels voor vouchers en andere algemene regels, wanneer een van deze regels in strijd zou zijn met de juiste toepassing en doelstellingen van de bijzondere regeling, en ii) de aard van een voucher niet mag worden gewijzigd door het feit dat de persoon die de voucher afgeeft of overdraagt, voldoet aan de voorwaarden om een bijzondere regeling toe te passen.

Wat de wisselwerking tussen de btw-regels voor vouchers en **andere beleidsinitiatieven** betreft, werd in het oorspronkelijke voorstel van de Commissie over de btw-behandeling van vouchers verduidelijkt dat “een betaaldienst in de zin van Richtlijn 2007/64/EG³⁹ [...] niet [wordt] aangemerkt als een voucher”. Hoewel deze bepaling bij de vaststelling van de regels in de Raad buiten beschouwing werd gelaten, werd na twee werkdocumenten⁴⁰ overeenstemming bereikt over richtsnoeren van het btw-comité dat voor btw-doeleinden “een **voucher** niet als betaalinstrument kan worden beschouwd, aangezien het een instrument is dat de tegenprestatie uitmaakt in ruil voor daarin opgenomen goederenleveringen of diensten en **geen instrument dat tot een overmaking van geld leidt**”. De houder van een voucher heeft immers recht op de goederen of diensten bij de inwisseling van de voucher die de leverancier als tegenprestatie moet aanvaarden. Het btw-comité kwam ook tot deze conclusies op basis van de in de richtlijn betalingsdiensten (PSD2)⁴¹ opgenomen definitie van “**betaalinstrument**” waaronder wordt verstaan gepersonaliseerd(e) instrument(en) en/of geheel van procedures, overeengekomen door de betalingsdienstgebruiker en de betalingsdientaanbieder, **waarvan gebruik wordt gemaakt voor het initiëren van een betalingsopdracht**.

EU-meerwaarde

Zoals eerder vermeld, heeft de voucherrichtlijn tot doel de regels voor de btw-behandeling van vouchers te verduidelijken en te harmoniseren, zonder welke de lidstaten ongecoördineerde oplossingen hadden ontwikkeld, met het risico van dubbele heffing of niet-belastingheffing, belastingontwijking en belemmeringen voor bedrijfsinnovatie tot gevolg.

De problemen die door de voucherrichtlijn worden aangepakt, hebben een eengemaaktemarktdimensie, aangezien het ontbreken van een uniforme btw-behandeling van vouchers in de hele EU kan leiden tot verstoringen die het gemeenschappelijke btw-stelsel van de EU zou moeten voorkomen door de goede werking van de markt te waarborgen. Deze problemen hadden niet door de lidstaten alleen kunnen worden aangepakt. **Tegen deze achtergrond is de EU-meerwaarde door de huidige regels gewaarborgd.**

³⁹ Later ingetrokken en vervangen door Richtlijn 2015/2366 (richtlijn betalingsdiensten — PSD2).

⁴⁰ 114e vergadering van het btw-comité, werkdocument nr. 983 over vragen naar aanleiding van de uitvoering van de voucherrichtlijn (taxud.c.1(2019)7743273), 116e vergadering van het btw-comité, werkdocument nr. 993 van het btw-comité over vragen naar aanleiding van de uitvoering van de voucherrichtlijn — verdere analyse (taxud.c.1(2020)1245810).

⁴¹ Richtlijn (EU) 2015/2366 van het Europees Parlement en de Raad van 25 november 2015 betreffende betalingsdiensten in de interne markt, houdende wijziging van de Richtlijnen 2002/65/EG, 2009/110/EG en 2013/36/EU en Verordening (EU) nr. 1093/2010 en houdende intrekking van Richtlijn 2007/64/EG (PB L 337 van 23.12.2015, blz. 35).

In de antwoorden op de enquête werden in dit verband echter geen duidelijke standpunten naar voren gebracht. **Bijna de helft**⁴² van de lidstaten was het ermee eens dat de btw-regels voor vouchers, althans gedeeltelijk, **voordelen hebben opgeleverd voor de belasting-/douanediens**, hoewel bijna de helft van de lidstaten niet over voldoende informatie hierover beschikte.

De meeste lidstaten beschikten niet over voldoende informatie over de vraag of de btw-regels voor vouchers **voordelen voor de sector** opleverden. Evenzo beschikten het merendeel van de/bijna alle lidstaten niet over voldoende informatie over de vraag of deze regels hadden geleid tot een toename van de **binnenlandse of grensoverschrijdende handel in vouchers**.

4.2 Beoordeling van specifieke onderwerpen

Afgezien van de algemene beoordeling van de toepassing van de bepalingen van de btw-richtlijn wat betreft de btw-behandeling van vouchers, werd een specifieke beoordeling verricht, met bijzondere aandacht voor de definitie van vouchers, de btw-regels met betrekking tot de heffing op vouchers in de distributieketen en niet-ingewisselde vouchers.

Uit de enquête bleek dat **over het algemeen positieve feedback** werd ontvangen over de bepalingen inzake **de definitie** van vouchers en de **overdracht** ervan.

De meeste lidstaten waren het ermee eens/er helemaal mee eens dat de bepalingen inzake de algemene definitie van een voucher, de definitie van vouchers voor enkelvoudig gebruik en het onderscheid tussen vouchers voor enkelvoudig gebruik en vouchers voor meervoudig gebruik en de overdracht van vouchers voor enkelvoudig gebruik en vouchers voor meervoudig gebruik i) **duidelijk en gemakkelijk toe te passen zijn** en de nationale overheid in staat stellen belastingplichtigen in afzonderlijke situaties duidelijke richtsnoeren te verstrekken, en ii) **duidelijk zijn voor belastingplichtigen** om hun verplichtingen na te komen⁴³. De meeste lidstaten waren het er ook mee eens dat deze bepalingen de nationale overheid in staat stellen **de toepasselijke regels te handhaven**.

Wat betreft de **verspreiding van vouchers voor meervoudig gebruik**, waarvoor de voucherrichtlijn geen specifieke bepaling bevat, **waren de meeste lidstaten het ermee eens** dat de verspreiding door een andere belastingplichtige dan de verstrekker van de voucher de verrichting van een dienst is voor de toepassing van de btw-richtlijn en dat de maatstaf van heffing voor een dergelijke verspreidingsdienst gelijk is aan het verschil tussen de nominale waarde van de voucher en de betaalde aankoop prijs, verminderd met het btw-bedrag voor de verrichte verspreidingsdienst. Wat betreft **kortingsvouchers**, waarvoor de voucherrichtlijn eveneens geen specifieke regel bevat, beschikte **de helft/het merendeel van de lidstaten niet over voldoende informatie** om zich uit te spreken over de vraag of de verspreiding ervan door een andere belastingplichtige dan de verstrekker van de voucher een dienst bestaande in de inwisseling van de voucher is als de belastingplichtige die goederen levert of diensten verricht

⁴² Drie lidstaten antwoordden “helemaal niet”.

⁴³ Eén uitzondering daargelaten. Niet de meerderheid, maar bijna de helft van de lidstaten was het ermee eens dat de bepalingen inzake “gelijkgestelde leverancier” met betrekking tot de overdracht van een voucher voor enkelvoudig gebruik duidelijk zijn voor belastingplichtigen, die de leveranciers van goederen/diensten zijn en niet de belastingplichtigen zijn die, handelend in eigen naam, de voucher voor enkelvoudig gebruik hebben afgegeven om hun verplichtingen na te komen.

waarop de voucher betrekking heeft, een tegenprestatie ontvangt van de verstrekker⁴⁴, en over wat de maatstaf van heffing voor die verspreidingsdienst is.

Wat betreft **niet-ingewisselde vouchers**, waarvoor ook weer geen specifieke bepaling in de voucherrichtlijn is opgenomen, zijn de lidstaten **verdeeld** over welke specifieke **richtsnoeren** voor hun btw-behandeling werden verstrekt.

In antwoord op de open vragen van de enquête (zie bijlage voor het samenvattend verslag) **stelde slechts een klein aantal lidstaten specifieke problemen** met de toepassing van de huidige regels **aan de orde**. De belangrijkste vastgestelde problemen hadden betrekking op kwesties **die reeds door het btw-comité werden besproken**, zoals de kwalificatie van een instrument als voucher en vervolgens, zodra het bestaan van een voucher is vastgesteld, op het onderscheid tussen vouchers voor enkelvoudig gebruik en vouchers voor meervoudig gebruik. Andere kwesties **hadden betrekking op de toepassing van de huidige regels**, zoals de grensoverschrijdende handel in vouchers (waaraan onlangs in een arrest van het Hof aandacht is besteed) en de berekening van de maatstaf van heffing, met name voor de inwisseling van vouchers voor meervoudig gebruik en bijbehorende verspreidingsdiensten, of in verband met niet-gereguleerde aspecten van de wetgeving, zoals de behandeling van niet-ingewisselde vouchers. Hieronder volgt een samenvatting van de meest relevante kwesties.

Definitie en kwalificatie van vouchers

- Zeven lidstaten stelden **grensoverschrijdende inwisseling en verspreiding van vouchers** aan de orde. Vijf lidstaten wezen op het probleem van het aanmerken van een voucher als voucher voor enkelvoudig gebruik in het geval van grensoverschrijdende transacties (de zaak Finanzamt O (Bons à use unique) werd genoemd wat betreft de moeilijkheid om een onderscheid te maken tussen vouchers voor enkelvoudig gebruik en vouchers voor meervoudig gebruik). Twee van deze lidstaten wezen op de kwestie van een wettelijke wijziging van het belastingtarief of een wijziging van de plaats van levering na afgifte van een voucher voor enkelvoudig gebruik. Een andere lidstaat vroeg zich af of de kwalificatie van een voucher als voucher voor enkelvoudig gebruik kan worden beïnvloed door het feit dat marges in een distributieketen worden geheven, waardoor de maatstaf van heffing verandert. Tot slot herinnerden twee lidstaten aan het belang van de juiste kwalificatie van het instrument in het kader van de overdracht ervan en de complexiteit waarmee belastingplichtigen te maken krijgen wat betreft vouchers voor enkelvoudig gebruik in een keten van leveringen.
- De kwalificatie van een **stadspas** werd door zes lidstaten aan de orde gesteld (dit was echter vooral voordat overeenstemming werd bereikt over een reeks richtsnoeren⁴⁵ over aanverwante kwesties in het kader van het btw-comité — afdeling 3). Volgens twee lidstaten heeft de zaak DSAB Destination Stockholm nieuwe vragen doen rijzen over de definitie van een voucher. Volgens een andere lidstaat mag een instrument dat slechts een vast abonnement vertegenwoordigt (onbeperkt gebruik van een dienst in een bepaalde periode) geen voucher vormen. Eén lidstaat verwees naar de besprekingen in het btw-comité over stadspassen wat betreft moeilijkheden met de toepasselijke regels voor de

⁴⁴ Volgens tien lidstaten was het antwoord echter “ja”.

⁴⁵ Tijdens de 122e vergadering overeengekomen richtsnoeren, werkdokument nr. 1074, document C, taxud.c.1(2024)438498.

overdracht van een voucher voor meervoudig gebruik. Twee lidstaten wezen op de moeilijkheid om een onderscheid te maken tussen vouchers voor enkelvoudig gebruik en vouchers voor meervoudig gebruik (waarbij een ervan ook wees op het onderscheid tussen de verrichting van diensten) als het gaat om stadspassen.

- Vijf lidstaten stelden de kwalificatie van **tokens** aan de orde. In dit verband was het btw-comité in zijn richtsnoeren van mening dat tokens in beginsel niet als vouchers in de zin van de btw-richtlijn moeten worden beschouwd, hoewel een benadering per geval passend is om te beoordelen of een token als voucher kan worden aangemerkt. In de enquête wezen twee lidstaten erop dat een benadering per geval kan leiden tot een niet-geharmoniseerde toepassing van de regels en geen rechtszekerheid biedt, en drie lidstaten noemden tokens/spelsleutels, door e-platforms verkochte spelactiveringscodes en “ICO-diensttokens⁴⁶” in het kader van moeilijkheden om vouchers te kwalificeren en een onderscheid te maken tussen vouchers voor enkelvoudig gebruik en vouchers voor meervoudig gebruik.
- Vijf lidstaten noemden **kortingskaarten**. Volgens een ervan mag een kaart die geen recht geeft op specifieke goederen of diensten, maar alleen de mogelijkheid biedt om korting te krijgen, niet als voucher worden aangemerkt. Een andere lidstaat heeft moeilijkheden ondervonden bij de kwalificatie van instrumenten voor gemengd gebruik die als vouchers en als kortingskaarten fungeren. Drie lidstaten vonden het moeilijk een onderscheid te maken tussen een voucher en een kortingskaart.
- Vier lidstaten noemden **voorschotten**. Eén lidstaat noemde het probleem van het aanmerken van voorschotten als vouchers voor enkelvoudig gebruik, vouchers voor meervoudig gebruik of de verrichting van diensten. Een andere lidstaat vroeg zich af of een bewijs van betaling van het voorschot een voucher kan vormen. Een derde lidstaat gaf het voorbeeld van een reservering met voorschot die tot één maand vóór de aanvang van een verblijf kan worden gewijzigd en vroeg zich af of dit een voucher voor meervoudig gebruik kan vormen. Ten slotte wees één lidstaat erop dat de betaling bij de overdracht van een voucher voor enkelvoudig gebruik ten onrechte kan worden behandeld als een voorschot op de levering.
- Vier lidstaten stelden de kwalificatie van een **betaalinstrument** aan de orde. Zoals eerder vermeld, werd na twee werkdocumenten⁴⁷ en besprekingen in het btw-comité overeenstemming bereikt over richtsnoeren dat een voucher niet als betaalinstrument kan worden beschouwd. In de enquête wezen drie lidstaten op het moeilijke onderscheid tussen vouchers en betaalinstrumenten, terwijl één lidstaat het voorbeeld gaf van “punten die in een ruilsysteem worden gebruikt” en of deze als betaalinstrumenten of vouchers moeten worden beschouwd.
- Drie lidstaten hebben **geschenkaarten, kraskaarten en vooraf betaalde vouchers** genoemd, met name wat betreft de moeilijkheid van het kwalificeren van geschenkaarten (waaronder die welke zijn verkregen na een eerder winkelbezoek), vooraf betaalde kaarten

⁴⁶ ICO staat voor initial coin offering.

⁴⁷ Werkdocumenten nr. 983 over vragen naar aanleiding van de uitvoering van de voucherrichtlijn, taxud.c.1(2019)7743273, en nr. 993 over vragen naar aanleiding van de uitvoering van de voucherrichtlijn — verdere analyse, taxud.c.1(2020)1245810.

die zijn uitgegeven door telecomexploitanten, vooraf betaalde tankkaarten, kraskaarten en waardebonnen die het recht geven op gratis verzameling van producten.

- De kwalificatie van **tickets** werd door twee lidstaten aan de orde gesteld, met name in verband met overweging 5 van de voucherrichtlijn, waarin wordt verduidelijkt dat de bepalingen inzake vouchers niet mogen leiden tot wijzigingen in de btw-behandeling van vervoerbewijzen, toegangskaartjes voor bioscopen en musea, postzegels en dergelijke.
- De relatie met **bijzondere regelingen en vrijstellingen** werd door twee lidstaten aan de orde gesteld, met name wat betreft de vraag of de aanwezigheid in de toeleveringsketen van een vrijgestelde kleine en middelgrote onderneming (kmo) dan wel integendeel van een belastingplichtige die niet in aanmerking komt voor een persoonlijke btw-vrijstelling (zoals medische diensten), de aard van een voucher zou kunnen veranderen en over de kwalificatie van een voucher als voucher voor enkelvoudig gebruik wanneer een mogelijke vrijstelling voor reizigers van buiten de EU van toepassing zou kunnen zijn.

Btw-regels voor de heffing op vouchers in de distributieketen:

Overdracht van vouchers voor enkelvoudig gebruik

- **Overdracht in eigen naam.** Drie lidstaten wezen op problemen bij het vaststellen of een belastingplichtige in een distributieketen in eigen naam handelt.
- Vier lidstaten noemden **overdracht in naam van een andere belastingplichtige**, met inbegrip van problemen met fiscale verplichtingen in de lidstaat van inwisseling van de voucher, met het bepalen van de maatstaf van heffing voor de verrichte dienst (en aan wie tarieven moeten worden gefactureerd) en met het bepalen van het tijdstip van levering.
- **De relatie met bijzondere regelingen in verband met de overdracht van een voucher voor enkelvoudig gebruik** werd door twee lidstaten genoemd met betrekking tot de vraag of de levering van een voucher voor enkelvoudig gebruik moet worden belast wanneer de verstrekker en/of de inwisselaar krachtens de mkb-regeling zijn vrijgesteld, en het probleem van het ontbreken van aftrek van voorbelasting in het geval van een vrijgestelde kmo in de distributieketen.
- **De regel van “gelijkgestelde leverancier” voor de overdracht van een voucher voor enkelvoudig gebruik** werd door twee lidstaten genoemd ten aanzien van de uitdagingen bij de toepassing van deze regel en de verschillende interpretaties door de belastingdiensten van de maatstaf van heffing voor de levering door de gelijkgestelde leverancier en de daaruit voortvloeiende factureringsverplichtingen.

Verspreiding van vouchers voor meervoudig gebruik

- **De belastbare grondslag voor verspreidingsdiensten** werd door zes lidstaten aangekaart, waarbij met name werd gewezen op de moeilijkheid om de belastbare grondslag te berekenen wanneer de tegenprestatie niet afzonderlijk wordt gefactureerd of wanneer de voucher in de gehele keten wordt verspreid tegen een prijs die lager is dan de nominale waarde ervan. Ook werd verduidelijkt dat de regel voor het verschil tussen de nominale waarde en de betaalde aankoop prijs, verminderd met het btw-bedrag voor de verrichte

verspreidingsdienst, van toepassing is als voor de dienst geen afzonderlijk tarief is vastgesteld.

- **Het onderscheid tussen verschillende leveringen** werd door drie lidstaten aan de orde gesteld, waarbij met name werd gewezen op de moeilijkheid om een onderscheid te maken tussen de levering van een voucher voor meervoudig gebruik zelf en de levering van een verspreidingsdienst voor rekening van een andere belastingplichtige.
- **Het in naam van iemand anders handelen** werd door twee lidstaten genoemd, met name wat betreft het probleem te bepalen voor wie de diensten worden verricht in een distributieketen met meerdere tussenpersonen.
- **Factureringsverplichtingen** werden door twee lidstaten genoemd.

Maatstaf van heffing bij inwisseling van vouchers voor meervoudig gebruik

In antwoord op de gesloten vragen van de enquête **waren de meeste lidstaten het ermee eens/er helemaal mee eens dat de bepalingen inzake de maatstaf van heffing voor de verrichte goederenlevering of dienst in verband met een voucher voor meervoudig gebruik duidelijk en gemakkelijk toe te passen zijn** en de nationale overheid in staat stellen belastingplichtigen in afzonderlijke situaties duidelijke richtsnoeren te verstrekken. Bijna de helft van de lidstaten was het er ook mee eens dat deze bepalingen duidelijk zijn voor belastingplichtigen om hun verplichtingen na te komen en dat deze bepalingen de nationale overheid in staat stellen de toepasselijke regels te handhaven.

In het kader van de open vragen van de enquête hebben **elf lidstaten opmerkingen over deze kwestie gemaakt**, waarbij zij met name wezen op de moeilijkheden bij de vaststelling van de maatstaf van heffing, met name in het geval van stadspassen, of van vouchers voor meervoudig gebruik met betrekking tot meerdere goederen/diensten, op de moeilijkheid van aftrek van de maatstaf van heffing telkens wanneer de voucher gedeeltelijk wordt gebruikt en op het probleem van vouchers zonder monetaire waarde wanneer de betaalde tegenprestatie onbekend is. Er werd twijfel geuit over naar wie “de voor de voucher betaalde tegenprestatie” verwijst (namelijk de prijs die door de klant aan de laatste verdeler of door de verstrekker aan de leverancier is betaald). Ten slotte werd opgemerkt dat een tegenstrijdigheid met de basisregel voor de maatstaf van heffing kan ontstaan wanneer de regels voor vouchers voor meervoudig gebruik ertoe leiden dat een ander bedrag wordt belast dan het bedrag dat de leverancier daadwerkelijk van de verstrekker van de voucher ontvangt.

Niet-ingewisselde vouchers

Zes lidstaten noemden problemen met niet-ingewisselde vouchers, met name wat betreft het al dan niet belasten van de ingehouden en niet-terugbetaalde tegenprestatie en de mogelijke kwalificatie ervan als tegenprestatie voor een verspreidings-/promotiedienst of een “beschikbaarheidsdienst” door de leverancier aan de houder van de voucher voor meervoudig gebruik. Er werd ook opgemerkt dat het gebrek aan regelgeving de uitgifte van vouchers voor meervoudig gebruik in plaats van vouchers voor enkelvoudig gebruik kan aanmoedigen om de verschuldigdheid van de btw uit te stellen en betaling in geval van niet-inwisseling te vermijden.

5. CONCLUSIES

Sinds 1 januari 2019 worden in de EU gemeenschappelijke btw-regels voor vouchers toegepast. In dit verslag, overeenkomstig artikel 410 ter van de btw-richtlijn, zijn de prestaties en de toepassing ervan door de lidstaten in de vier jaar sinds de invoering van de regels (tussen 2019 en 2022) beoordeeld.

Aanvankelijk diende de Commissie een voorstel in om de toepasselijke btw-regels voor vouchers te verduidelijken en te harmoniseren, zonder welke de lidstaten ongecoördineerde oplossingen hadden ontwikkeld, met het risico van dubbele heffing of niet-belastingheffing tot gevolg. Sommige van de bepalingen in het oorspronkelijke voorstel van de Commissie werden uiteindelijk niet door de Raad vastgesteld, waardoor bepaalde specifieke kwesties (zoals betalingsdiensten) niet door de huidige regels worden aangepakt⁴⁸. De afgelopen jaren heeft het btw-comité echter bijgedragen tot een uniformere toepassing van de nieuwe bepalingen, met vijf besproken werkdocumenten en twee reeksen richtsnoeren die door de meerderheid van de lidstaten zijn overeengekomen met betrekking tot vouchers en hun relatie met betaalinstrumenten, tokens, de bijzondere btw-regelingen en stadspassen, waardoor ook enkele aspecten aan bod zijn gekomen die niet zijn aangepakt door de regels zoals die door de Raad zijn vastgesteld⁴⁹.

Wat de uitvoering van de regels door de lidstaten in de eerste vier jaar betreft, werden bij de nalevingscontroles geen grote problemen vastgesteld qua formele omzetting en zijn er geen inbreukprocedures ingeleid. Het Hof heeft tot dusver slechts twee arresten gewezen over de nieuwe regels die bij de voucherrichtlijn zijn ingevoerd (betreffende stadspassen en de grensoverschrijdende verspreiding van vouchers)⁵⁰.

Uit de resultaten van de enquête, die tussen 27 maart en 9 juni 2023 is gehouden, blijkt dat **de lidstaten**, gezien de korte periode waarin de btw-regels voor vouchers zijn toegepast, **onvoldoende tijd hebben gehad** om bewijsmateriaal te verzamelen, controles uit te voeren en een definitief oordeel te formuleren over de algemene uitvoering van de btw-regels voor vouchers.

Voor zover echter informatie beschikbaar was, bevestigen de lidstaten dat **de gemeenschappelijke EU-regels voor vouchers in grote lijnen de versnippering en complexiteit van de toepassing van de btw op verschillende bedrijfsmodellen hebben aangepakt, wat heeft geleid tot eenvoudiger regels en een uniformere toepassing in de hele EU**. Met name de btw-regels voor vouchers bereiken hun doelstellingen door te zorgen voor uniformere voorschriften en eenvoudigere naleving. Zij worden ook als grotendeels relevant beschouwd, voor zover informatie beschikbaar is voor de lidstaten, aangezien zij aangepast zijn aan verschillende bedrijfsmodellen en geschikt zijn om nieuwe en toekomstige modellen en grensoverschrijdende situaties aan te pakken. De regels voor vouchers, zoals geanalyseerd in dit verslag, blijken ook in overeenstemming te zijn met het algemene btw-stelsel. Tot slot zorgen deze regels voor een EU-meerwaarde door problemen met uniforme toepassing en dubbele heffing of niet-belastingheffing in de hele EU aan te pakken⁵¹.

⁴⁸ Afdeling 2.

⁴⁹ Afdeling 3.

⁵⁰ Afdeling 3.

⁵¹ Afdeling 4.1.

Wat de beoordeling van specifieke regels betreft, **worden de bepalingen inzake de algemene definitie van een voucher, de definitie van vouchers voor enkelvoudig gebruik en het onderscheid tussen vouchers voor enkelvoudig gebruik en vouchers voor meervoudig gebruik en de overdracht van vouchers voor enkelvoudig gebruik en vouchers voor meervoudig gebruik meestal beschouwd als duidelijk en gemakkelijk toe te passen** door nationale overheden, waardoor zij duidelijke richtsnoeren kunnen verstrekken en de toepasselijke regels kunnen handhaven, en als duidelijk voor belastingplichtigen om hun verplichtingen na te komen.

Slechts een klein aantal lidstaten wees in hun antwoorden op de open vragen van de enquête **op problemen met de toepassing van de btw-regels op vouchers**. Wat betreft de definitie van vouchers, de distributieketen ervan en niet-ingewisselde vouchers, waarop dit verslag met name betrekking had, hadden de meest voorkomende kwesties betrekking op het onderscheid tussen vouchers en andere soorten instrumenten (zoals tokens) en tussen vouchers voor meervoudig gebruik en vouchers voor enkelvoudig gebruik, met name in het kader van grensoverschrijdende handel of stadspassen. Andere kwesties hebben betrekking op de kwantificering van de maatstaf van heffing voor diensten voor de verspreiding van vouchers voor meervoudig gebruik en voor de inwisseling ervan, en op de behandeling van niet-ingewisselde vouchers⁵². Deze kwesties **hadden voornamelijk betrekking op aspecten van de toepassing van de huidige regels** en niet op nieuwe wetgevingsaspecten die moeten worden aangepakt, en **waren grotendeels het onderwerp van eerdere/lopende besprekingen** in het btw-comité (en van een recent arrest van het Hof), die aanzienlijk hebben bijgedragen tot een uniformere toepassing ervan.

Uit dit verslag blijkt dan ook dat de doelstellingen van de voucherrichtlijn grotendeels zijn verwezenlijkt, terwijl een aantal specifieke kwesties inzake de toepassing nog moeten worden aangepakt. In het verslag wordt echter vooral benadrukt dat **de meeste lidstaten, aangezien slechts enkele jaren zijn verstreken, nog niet over voldoende informatie beschikken om de prestaties van de btw-regels voor vouchers naar behoren te beoordelen**. Met name op de vraag naar de efficiëntie van de huidige regels qua vermindering van de administratieve kosten voor bedrijven die vouchers voor enkelvoudig gebruik of vouchers voor meervoudig gebruik uitgeven of overdragen en voor belasting-/douanediensdiensten, voordelen voor de sector, toename van de binnenlandse en grensoverschrijdende handel in vouchers of fraudekwesties kon het merendeel van de lidstaten geen antwoord geven vanwege het gebrek aan informatie waarover zij beschikten⁵³.

Gelet op het bovenstaande en gezien de korte periode waarin de btw-regels voor vouchers zijn toegepast en de beperkte gegevens die beschikbaar zijn voor de beoordeling, is de Commissie van mening dat **elk voorstel tot wijziging van de huidige regels voorbarig zou zijn**. Bovendien zou, gezien de voorlopige standpunten die grotendeels bevestigen dat de belangrijkste doelstellingen van de voucherrichtlijn zijn verwezenlijkt, **een voorstel ook niet wenselijk zijn**. Slechts een klein aantal lidstaten stelde kwesties aan de orde die voornamelijk betrekking hebben op de toepassing van de huidige regels en die reeds in het btw-comité werden besproken, terwijl de weinige bijdragen over nieuwe aspecten die in de huidige

⁵² Afdeling 4.2.

⁵³ Bijlage - samenvattend verslag.

wetgeving niet worden behandeld, een onvoldoende diepgaande analyse bevatten om de basis voor een nieuw wetgevingsvoorstel te vormen. De Commissie is van mening dat, zoals blijkt uit de antwoorden op de enquête, de nadruk moet liggen op de correcte en uniforme toepassing van de geldende regels, en dat de werkzaamheden moeten worden voortgezet op **het meest geschikte forum van het btw-comité**, dat tot taak heeft vraagstukken in verband met de toepassing van btw-bepalingen te onderzoeken en dat, ook al heeft het niet tot bindende besluiten voor de lidstaten geleid, in de loop der jaren aanzienlijk heeft bijgedragen tot een uniformere toepassing van de btw-richtlijn.

BIJLAGE - SAMENVATTEND VERSLAG — VRAGENLIJST OVER DE UITVOERING VAN DE VOUCHERRICHTLIJN (RICHTLIJN (EU) 2016/1065)

De enquête, die op de lidstaten was gericht, vond plaats tussen 27 maart en 9 juni 2023. Alle lidstaten hebben de vragenlijst beantwoord.

De meeste lidstaten waren het ermee eens/helemaal mee eens dat:

- de algemene definitie van een voucher:
 - duidelijk en gemakkelijk toe te passen is en de nationale overheid in staat stelt belastingplichtigen in afzonderlijke situaties duidelijke richtsnoeren te verstrekken.

		Antwoorden	Verhouding
<i>Helemaal mee eens</i>		2	7,41 %
<i>Mee eens</i>		17	62,96 %
<i>Neutraal</i>		4	14,81 %
<i>Niet mee eens</i>		4	14,81 %
<i>Helemaal niet mee eens</i>		0	0 %
<i>Geen beschikbare informatie</i>		0	0 %
<i>Geen antwoord</i>		0	0 %

- duidelijk is voor belastingplichtigen om hun verplichtingen na te komen.

		Antwoorden	Verhouding
<i>Helemaal mee eens</i>		0	0 %
<i>Mee eens</i>		16	59,26 %
<i>Neutraal</i>		8	29,63 %
<i>Niet mee eens</i>		2	7,41 %
<i>Helemaal niet mee eens</i>		0	0 %
<i>Geen beschikbare informatie</i>		1	3,7 %
<i>Geen antwoord</i>		0	0 %

- de definitie van voucher voor enkelvoudig gebruik:
 - duidelijk en gemakkelijk toe te passen is en de nationale overheid in staat stelt belastingplichtigen in afzonderlijke situaties duidelijke richtsnoeren te verstrekken.

		Antwoorden	Verhouding
<i>Helemaal mee eens</i>		2	7,41 %
<i>Mee eens</i>		21	77,78 %
<i>Neutraal</i>		2	7,41 %
<i>Niet mee eens</i>		1	3,7 %
<i>Helemaal niet mee eens</i>		0	0 %
<i>Geen beschikbare informatie</i>		1	3,7 %
<i>Geen antwoord</i>		0	0 %

- en het onderscheid ten opzichte van een voucher voor meervoudig gebruik duidelijk is voor belastingplichtigen om hun verplichtingen na te komen.

		<i>Antwoorden</i>	<i>Verhouding</i>
<i>Helemaal mee eens</i>		0	0 %
<i>Mee eens</i>		18	66,67 %
<i>Neutraal</i>		4	14,81 %
<i>Niet mee eens</i>		1	3,7 %
<i>Helemaal niet mee eens</i>		0	0 %
<i>Geen beschikbare informatie</i>		4	14,81 %
<i>Geen antwoord</i>		0	0 %

- de cumulatieve voorwaarden voor het kennen van de plaats van levering en de verschuldigde btw de nationale overheid in staat stellen een voucher voor enkelvoudig gebruik te definiëren en deze te onderscheiden van een voucher voor meervoudig gebruik.

		<i>Antwoorden</i>	<i>Verhouding</i>
<i>Helemaal mee eens</i>		2	7,41 %
<i>Mee eens</i>		22	81,48 %
<i>Neutraal</i>		2	7,41 %
<i>Niet mee eens</i>		1	3,7 %
<i>Helemaal niet mee eens</i>		0	0 %
<i>Geen beschikbare informatie</i>		0	0 %
<i>Geen antwoord</i>		0	0 %

- de bepaling inzake de overdracht van een voucher voor enkelvoudig gebruik door belastingplichtigen die in eigen naam handelen:
 - duidelijk en gemakkelijk toe te passen is en de nationale overheid in staat stelt belastingplichtige in afzonderlijke situaties duidelijke richtsnoeren over de verschillende belastbare feiten te verstrekken.

		<i>Antwoorden</i>	<i>Verhouding</i>
<i>Helemaal mee eens</i>		2	7,41 %
<i>Mee eens</i>		21	77,78 %
<i>Neutraal</i>		3	11,11 %
<i>Niet mee eens</i>		1	3,7 %
<i>Helemaal niet mee eens</i>		0	0 %
<i>Geen beschikbare informatie</i>		0	0 %
<i>Geen antwoord</i>		0	0 %

- de nationale overheid in staat stelt in afzonderlijke situaties de toepasselijke regels voor de verschillende belastbare feiten te handhaven.

		<i>Antwoorden</i>	<i>Verhouding</i>
<i>Helemaal mee eens</i>		3	11,11 %
<i>Mee eens</i>		17	62,96 %
<i>Neutraal</i>		5	18,52 %
<i>Niet mee eens</i>		0	0 %
<i>Helemaal niet mee eens</i>		0	0 %
<i>Geen beschikbare informatie</i>		2	7,41 %
<i>Geen antwoord</i>		0	0 %

- duidelijk zijn voor belastingplichtigen die in eigen naam handelen om hun verplichtingen met betrekking tot verschillende belastbare feiten na te komen.

		<i>Antwoorden</i>	<i>Verhouding</i>
<i>Helemaal mee eens</i>		1	3,7 %
<i>Mee eens</i>		18	66,67 %
<i>Neutraal</i>		4	14,81 %
<i>Niet mee eens</i>		2	7,41 %
<i>Helemaal niet mee eens</i>		0	0 %
<i>Geen beschikbare informatie</i>		2	7,41 %
<i>Geen antwoord</i>		0	0 %

- de bepaling inzake de overdracht van een voucher voor enkelvoudig gebruik wanneer de leverancier van de goederen/diensten niet de belastingplichtige is die, handelend in eigen naam, de voucher voor enkelvoudig gebruik heeft afgegeven:
 - duidelijk en gemakkelijk toe te passen is en de nationale overheid in staat stelt belastingplichtigen in afzonderlijke situaties duidelijke richtsnoeren over de toepassing van de regel van “gelijkgestelde leverancier” te verstrekken.

		<i>Antwoorden</i>	<i>Verhouding</i>
<i>Helemaal mee eens</i>		3	11,11 %
<i>Mee eens</i>		17	62,96 %
<i>Neutraal</i>		6	22,22 %
<i>Niet mee eens</i>		0	0 %
<i>Helemaal niet mee eens</i>		0	0 %
<i>Geen beschikbare informatie</i>		1	3,7 %
<i>Geen antwoord</i>		0	0 %

- de nationale overheid in staat stelt in afzonderlijke situaties de regel van “gelijkgestelde leverancier” te handhaven.

		<i>Antwoorden</i>	<i>Verhouding</i>
<i>Helemaal mee eens</i>		3	11,11 %
<i>Mee eens</i>		13	48,15 %
<i>Neutraal</i>		8	29,63 %
<i>Niet mee eens</i>		0	0 %
<i>Helemaal niet mee eens</i>		0	0 %
<i>Geen beschikbare informatie</i>		3	11,11 %
<i>Geen antwoord</i>		0	0 %

- de bepaling inzake de overdracht van een voucher voor enkelvoudig gebruik door een belastingplichtige die handelt in naam van een andere belastingplichtige:
 - duidelijk en gemakkelijk toe te passen is en de nationale overheid in staat stelt belastingplichtige in afzonderlijke situaties duidelijke richtsnoeren over de verschillende belastbare feiten te verstrekken.

		<i>Antwoorden</i>	<i>Verhouding</i>
<i>Helemaal mee eens</i>		5	18,52 %
<i>Mee eens</i>		16	59,26 %
<i>Neutraal</i>		3	11,11 %
<i>Niet mee eens</i>		1	3,7 %
<i>Helemaal niet mee eens</i>		0	0 %
<i>Geen beschikbare informatie</i>		2	7,41 %
<i>Geen antwoord</i>		0	0 %

- de nationale overheid in staat stelt in afzonderlijke situaties de toepasselijke regels voor de verschillende belastbare feiten te handhaven.

		<i>Antwoorden</i>	<i>Verhouding</i>
<i>Helemaal mee eens</i>		3	11,11 %
<i>Mee eens</i>		16	59,26 %
<i>Neutraal</i>		5	18,52 %
<i>Niet mee eens</i>		0	0 %
<i>Helemaal niet mee eens</i>		0	0 %
<i>Geen beschikbare informatie</i>		3	11,11 %
<i>Geen antwoord</i>		0	0 %

- duidelijk zijn voor belastingplichtigen die in naam van een andere belastingplichtige handelen om hun verplichtingen na te komen.

		<i>Antwoorden</i>	<i>Verhouding</i>
<i>Helemaal mee eens</i>		1	3,7 %
<i>Mee eens</i>		16	59,26 %
<i>Neutraal</i>		6	22,22 %
<i>Niet mee eens</i>		1	3,7 %
<i>Helemaal niet mee eens</i>		0	0 %
<i>Geen beschikbare informatie</i>		3	11,11 %
<i>Geen antwoord</i>		0	0 %

- de bepaling inzake de overdracht van een voucher voor meervoudig gebruik door belastingplichtigen die daadwerkelijk de goederen/diensten leveren, duidelijk en gemakkelijk toe te passen is en de nationale overheid in staat stelt deze belastingplichtigen duidelijke richtsnoeren te verstrekken op grond waarvan elke overdracht van een voucher voor meervoudig gebruik vóór de feitelijke levering van de goederen of diensten buiten de werkingssfeer valt en alleen de inwisseling ervan tegen de feitelijke levering van goederen/diensten aan de btw is onderworpen.

		<i>Antwoorden</i>	<i>Verhouding</i>
<i>Helemaal mee eens</i>		3	11,11 %
<i>Mee eens</i>		19	70,37 %
<i>Neutraal</i>		4	14,81 %
<i>Niet mee eens</i>		0	0 %
<i>Helemaal niet mee eens</i>		0	0 %
<i>Geen beschikbare informatie</i>		1	3,7 %
<i>Geen antwoord</i>		0	0 %

- de bepaling inzake de overdracht van een voucher voor meervoudig gebruik door andere belastingplichtigen dan de belastingplichtige die de goederen daadwerkelijk levert/de diensten daadwerkelijk verricht, duidelijk en gemakkelijk toe te passen is en de nationale overheid in staat stelt deze belastingplichtigen duidelijke richtsnoeren over het bestaan van diensten, zoals verspreidings- of promotiediensten, te verstrekken.

		<i>Antwoorden</i>	<i>Verhouding</i>
<i>Helemaal mee eens</i>		2	7,41 %
<i>Mee eens</i>		16	59,26 %
<i>Neutraal</i>		6	22,22 %
<i>Niet mee eens</i>		2	7,41 %
<i>Helemaal niet mee eens</i>		0	0 %
<i>Geen beschikbare informatie</i>		1	3,7 %
<i>Geen antwoord</i>		0	0 %

- de bepaling inzake de overdracht van een voucher voor meervoudig gebruik:

- de nationale overheid in staat stelt in afzonderlijke situaties de toepasselijke regels te handhaven.

		<i>Antwoorden</i>	<i>Verhouding</i>
<i>Helemaal mee eens</i>		2	7,41 %
<i>Mee eens</i>		14	51,85 %
<i>Neutraal</i>		9	33,33 %
<i>Niet mee eens</i>		0	0 %
<i>Helemaal niet mee eens</i>		0	0 %
<i>Geen beschikbare informatie</i>		2	7,41 %
<i>Geen antwoord</i>		0	0 %

- duidelijk zijn voor belastingplichtigen om hun verplichtingen na te komen.

		<i>Antwoorden</i>	<i>Verhouding</i>
<i>Helemaal mee eens</i>		1	3,7 %
<i>Mee eens</i>		17	62,96 %
<i>Neutraal</i>		4	14,81 %
<i>Niet mee eens</i>		2	7,41 %
<i>Helemaal niet mee eens</i>		0	0 %
<i>Geen beschikbare informatie</i>		3	11,11 %
<i>Geen antwoord</i>		0	0 %

- de primaire regel dat de maatstaf van heffing voor de met betrekking tot een voucher voor meervoudig gebruik verrichte goederenlevering of dienst gelijk is aan de voor de voucher betaalde tegenprestatie, duidelijk en gemakkelijk toe te passen is en de belastingdienst in staat stelt belastingplichtigen in afzonderlijke situaties duidelijke richtsnoeren te verstrekken.

		<i>Antwoorden</i>	<i>Verhouding</i>
<i>Helemaal mee eens</i>		2	7,41 %
<i>Mee eens</i>		16	59,26 %
<i>Neutraal</i>		4	14,81 %
<i>Niet mee eens</i>		4	14,81 %
<i>Helemaal niet mee eens</i>		0	0 %
<i>Geen beschikbare informatie</i>		1	3,7 %
<i>Geen antwoord</i>		0	0 %

- de secundaire regel dat de maatstaf van heffing voor de met betrekking tot een voucher voor meervoudig gebruik verrichte goederenlevering of dienst gelijk is aan de monetaire waarde die op de voucher voor meervoudig gebruik zelf of in de bijbehorende documentatie is vermeld, duidelijk en gemakkelijk toe te passen is en de

belastingdienst in staat stelt belastingplichtigen in afzonderlijke situaties duidelijke richtsnoeren te verstrekken.

		<i>Antwoorden</i>	<i>Verhouding</i>
<i>Helemaal mee eens</i>		2	7,41 %
<i>Mee eens</i>		14	51,85 %
<i>Neutraal</i>		7	25,93 %
<i>Niet mee eens</i>		2	7,41 %
<i>Helemaal niet mee eens</i>		0	0 %
<i>Geen beschikbare informatie</i>		2	7,41 %
<i>Geen antwoord</i>		0	0 %

- de verspreiding van vouchers voor meervoudig gebruik door een andere belastingplichtige dan de verstrekker van de voucher de verrichting van een dienst voor de toepassing van de btw-richtlijn is.

		<i>Antwoorden</i>	<i>Verhouding</i>
<i>Ja</i>		23	85,19 %
<i>Nee</i>		2	7,41 %
<i>Geen beschikbare informatie</i>		2	7,41 %
<i>Geen antwoord</i>		0	0 %

- de maatstaf van heffing voor de verspreiding van een voucher voor meervoudig gebruik gelijk is aan het verschil tussen de nominale waarde van de voucher en de betaalde aankoop prijs, verminderd met het btw-bedrag voor de verrichte verspreidingsdienst.

		<i>Antwoorden</i>	<i>Verhouding</i>
<i>Ja</i>		19	70,37 %
<i>Nee</i>		4	14,81 %
<i>Geen beschikbare informatie</i>		4	14,81 %
<i>Geen antwoord</i>		0	0 %

17 lidstaten verstrekten specifieke richtsnoeren over de distributieketen voor vouchers voor meervoudig gebruik, voornamelijk in de vorm van administratieve richtsnoeren.

		<i>Antwoorden</i>	<i>Verhouding</i>
<i>Ja</i>		17	62,96 %
<i>Nee</i>		10	37,04 %
<i>Geen antwoord</i>		0	0 %

		<i>Antwoorden</i>	<i>Verhouding</i>
<i>Wetgeving</i>		2	7,41 %
<i>Administratieve richtsnoeren</i>		12	44,44 %
<i>Individuele ruling</i>		2	7,41 %
<i>Overige</i>		1	3,7 %
<i>Geen antwoord</i>		10	37,04 %

Bijna de helft van de lidstaten was het ermee eens/helemaal mee eens dat:

- de bepalingen inzake de “gelijkgestelde leverancier” in verband met de overdracht van een voucher voor enkelvoudig gebruik duidelijk zijn voor belastingplichtigen, die de leveranciers van goederen/diensten zijn en niet de belastingplichtigen zijn die, handelend in eigen naam, de voucher voor enkelvoudig gebruik hebben afgegeven om hun verplichtingen na te komen.

		<i>Antwoorden</i>	<i>Verhouding</i>
<i>Helemaal mee eens</i>		2	7,41 %
<i>Mee eens</i>		11	40,74 %
<i>Neutraal</i>		7	25,93 %
<i>Niet mee eens</i>		0	0 %
<i>Helemaal niet mee eens</i>		0	0 %
<i>Geen beschikbare informatie</i>		7	25,93 %
<i>Geen antwoord</i>		0	0 %

- de bepaling van de maatstaf van heffing voor de met betrekking tot een voucher voor meervoudig gebruik verrichte goederenlevering of dienst de nationale overheid in staat stelt in afzonderlijke situaties de toepasselijke regels te handhaven.

		<i>Antwoorden</i>	<i>Verhouding</i>
<i>Helemaal mee eens</i>		2	7,41 %
<i>Mee eens</i>		10	37,04 %
<i>Neutraal</i>		10	37,04 %
<i>Niet mee eens</i>		2	7,41 %
<i>Helemaal niet mee eens</i>		0	0 %
<i>Geen beschikbare informatie</i>		3	11,11 %
<i>Geen antwoord</i>		0	0 %

- de bepalingen met betrekking tot de maatstaf van heffing voor de met betrekking tot een voucher voor meervoudig gebruik verrichte goederenlevering of dienst, voor belastingplichtigen duidelijk zijn om hun verplichtingen met betrekking tot verschillende belastbare feiten na te komen.

		<i>Antwoorden</i>	<i>Verhouding</i>
<i>Helemaal mee eens</i>		0	0 %
<i>Mee eens</i>		13	48,15 %
<i>Neutraal</i>		4	14,81 %
<i>Niet mee eens</i>		2	7,41 %
<i>Helemaal niet mee eens</i>		0	0 %
<i>Geen beschikbare informatie</i>		8	29,63 %
<i>Geen antwoord</i>		0	0 %

De helft van de/de meeste lidstaten beschikten niet over voldoende informatie over:

- de vraag of de verspreiding van gratis kortingsvouchers door een andere belastingplichtige dan de verstrekker van de voucher, wanneer de belastingplichtige die de goederen levert of diensten verricht waarop de voucher betrekking heeft, een tegenprestatie ontvangt van de verstrekker, een dienst bestaande in de inwisseling van de voucher is voor de toepassing van de btw-richtlijn.

		<i>Antwoorden</i>	<i>Verhouding</i>
<i>Ja</i>		10	37,04 %
<i>Nee</i>		3	11,11 %
<i>Geen beschikbare informatie</i>		14	51,85 %
<i>Geen antwoord</i>		0	0 %

- de vraag of de maatstaf van heffing voor de verspreiding van gratis kortingsvouchers, zoals hierboven, gelijk is aan de prijsvermindering die aan de klant wordt toegekend en door de verstrekker wordt terugbetaald, verminderd met het bedrag aan btw dat betrekking heeft op de verleende dienst bestaande in de inwisseling van de voucher.

		<i>Antwoorden</i>	<i>Verhouding</i>
<i>Ja</i>		5	18,52 %
<i>Nee</i>		5	18,52 %
<i>Geen beschikbare informatie</i>		17	62,96 %
<i>Geen antwoord</i>		0	0 %

De meningen waren verdeeld over de vraag of de lidstaten specifieke richtsnoeren over de btw-behandeling van niet-ingewisselde vouchers voor enkelvoudig gebruik of vouchers voor

meervoudig gebruik verstrekten. Indien dat wel het geval was, werden vooral administratieve richtsnoeren verstrekt.

		<i>Antwoorden</i>	<i>Verhouding</i>
<i>Ja, maar alleen voor vouchers voor enkelvoudig gebruik</i>		4	14,81 %
<i>Ja, maar alleen voor vouchers voor meervoudig gebruik</i>		5	18,52 %
<i>Ja, voor zowel vouchers voor enkelvoudig gebruik als vouchers voor meervoudig gebruik</i>		8	29,63 %
<i>Nee</i>		10	37,04 %
<i>Geen antwoord</i>		0	0 %

		<i>Antwoorden</i>	<i>Verhouding</i>
<i>Wetgeving</i>		1	3,7 %
<i>Administratieve richtsnoeren</i>		13	48,15 %
<i>Individuele ruling</i>		2	7,41 %
<i>Overige</i>		1	3,7 %
<i>Geen antwoord</i>		10	37,04 %

BEOORDELING VAN DE GEVOLGEN VAN DE UITVOERING VAN DE VOUCHERRICHTLIJN

De meeste lidstaten waren het ermee eens dat de uitvoering van de voucherrichtlijn in de eerste vier jaar, *althans tot op zekere hoogte*, heeft geleid tot:

- eenvoudigere naleving

		Antwoorden	Verhouding
Helemaal niet		1	3,7 %
In geringe mate		3	11,11 %
In redelijke mate		11	40,74 %
In ruime mate		2	7,41 %
Geen beschikbare informatie		10	37,04 %
Geen antwoord		0	0 %

- uniformere voorschriften

		Antwoorden	Verhouding
Helemaal niet		1	3,7 %
In geringe mate		4	14,81 %
In redelijke mate		9	33,33 %
In ruime mate		7	25,93 %
Geen beschikbare informatie		6	22,22 %
Geen antwoord		0	0 %

- btw-regels aangepast aan verschillende bedrijfsmodellen

		Antwoorden	Verhouding
Helemaal niet		1	3,7 %
In geringe mate		4	14,81 %
In redelijke mate		9	33,33 %
In ruime mate		4	14,81 %
Geen beschikbare informatie		9	33,33 %
Geen antwoord		0	0 %

Bijna de helft van de lidstaten was het er in zekere mate mee eens, maar de andere helft/bijna de helft beschikte niet over voldoende informatie over de vraag of de btw-regels:

- voordelen opleverden voor de belasting-/douanediensdiensten

		Antwoorden	Verhouding
Helemaal niet		3	11,11 %
In geringe mate		2	7,41 %
In redelijke mate		6	22,22 %
In ruime mate		3	11,11 %
Geen beschikbare informatie		13	48,15 %
Geen antwoord		0	0 %

- geschikt waren om nieuwe en toekomstige bedrijfsmodellen aan te pakken

		<i>Antwoorden</i>	<i>Verhouding</i>
<i>Helemaal niet</i>		1	3,7 %
<i>In geringe mate</i>		5	18,52 %
<i>In redelijke mate</i>		5	18,52 %
<i>In ruime mate</i>		3	11,11 %
<i>Geen beschikbare informatie</i>		13	48,15 %
<i>Geen antwoord</i>		0	0 %

- geschikt waren om grensoverschrijdende situaties aan te pakken

		<i>Antwoorden</i>	<i>Verhouding</i>
<i>Helemaal niet</i>		2	7,41 %
<i>In geringe mate</i>		3	11,11 %
<i>In redelijke mate</i>		6	22,22 %
<i>In ruime mate</i>		2	7,41 %
<i>Geen beschikbare informatie</i>		14	51,85 %
<i>Geen antwoord</i>		0	0 %

De meeste lidstaten beschikten niet over voldoende informatie over de vraag of de btw-regels:

- resulteerden in een verlaging van de administratieve kosten voor:
 - o bedrijven die vouchers voor enkelvoudig gebruik uitgeven

		<i>Antwoorden</i>	<i>Verhouding</i>
<i>Helemaal niet</i>		1	3,7 %
<i>In geringe mate</i>		0	0 %
<i>In redelijke mate</i>		2	7,41 %
<i>In ruime mate</i>		1	3,7 %
<i>Geen beschikbare informatie</i>		23	85,19 %
<i>Geen antwoord</i>		0	0 %

- o bedrijven die vouchers voor meervoudig gebruik uitgeven

		<i>Antwoorden</i>	<i>Verhouding</i>
<i>Helemaal niet</i>		2	7,41 %
<i>In geringe mate</i>		0	0 %
<i>In redelijke mate</i>		1	3,7 %
<i>In ruime mate</i>		1	3,7 %
<i>Geen beschikbare informatie</i>		23	85,19 %
<i>Geen antwoord</i>		0	0 %

- bedrijven die vouchers voor enkelvoudig gebruik overdragen

		<i>Antwoorden</i>	<i>Verhouding</i>
<i>Helemaal niet</i>		1	3,7 %
<i>In geringe mate</i>		0	0 %
<i>In redelijke mate</i>		0	0 %
<i>In ruime mate</i>		1	3,7 %
<i>Geen beschikbare informatie</i>		25	92,59 %
<i>Geen antwoord</i>		0	0 %

- bedrijven die vouchers voor meervoudig gebruik overdragen

		<i>Antwoorden</i>	<i>Verhouding</i>
<i>Helemaal niet</i>		1	3,7 %
<i>In geringe mate</i>		0	0 %
<i>In redelijke mate</i>		0	0 %
<i>In ruime mate</i>		1	3,7 %
<i>Geen beschikbare informatie</i>		25	92,59 %
<i>Geen antwoord</i>		0	0 %

- belasting-/douanediensden

		<i>Antwoorden</i>	<i>Verhouding</i>
<i>Helemaal niet</i>		4	14,81 %
<i>In geringe mate</i>		1	3,7 %
<i>In redelijke mate</i>		1	3,7 %
<i>In ruime mate</i>		2	7,41 %
<i>Geen beschikbare informatie</i>		19	70,37 %
<i>Geen antwoord</i>		0	0 %

- resulteerden in een toename van:

- binnenlandse handel in vouchers

		<i>Antwoorden</i>	<i>Verhouding</i>
<i>Helemaal niet</i>		0	0 %
<i>In geringe mate</i>		1	3,7 %
<i>In redelijke mate</i>		1	3,7 %
<i>In ruime mate</i>		1	3,7 %
<i>Geen beschikbare informatie</i>		24	88,89 %
<i>Geen antwoord</i>		0	0 %

○ grensoverschrijdende handel in vouchers

		<i>Antwoorden</i>	<i>Verhouding</i>
<i>Helemaal niet</i>		0	0 %
<i>In geringe mate</i>		0	0 %
<i>In redelijke mate</i>		1	3,7 %
<i>In ruime mate</i>		1	3,7 %
<i>Geen beschikbare informatie</i>		25	92,59 %
<i>Geen antwoord</i>		0	0 %

- voordelen voor de sector opleverden

		<i>Antwoorden</i>	<i>Verhouding</i>
<i>Helemaal niet</i>		0	0 %
<i>In geringe mate</i>		1	3,7 %
<i>In redelijke mate</i>		4	14,81 %
<i>In ruime mate</i>		2	7,41 %
<i>Geen beschikbare informatie</i>		20	74,07 %
<i>Geen antwoord</i>		0	0 %

- fraudekwesties aanpakten

		<i>Antwoorden</i>	<i>Verhouding</i>
<i>Helemaal niet</i>		2	7,41 %
<i>In geringe mate</i>		1	3,7 %
<i>In redelijke mate</i>		2	7,41 %
<i>In ruime mate</i>		1	3,7 %
<i>Geen beschikbare informatie</i>		21	77,78 %
<i>Geen antwoord</i>		0	0 %

In antwoord op de open vragen van de enquête **heeft een klein aantal lidstaten specifieke kwesties** in verband met de toepassing van de huidige regels **aan de orde gesteld**. In de

onderstaande grafiek wordt het aantal lidstaten weergegeven dat in antwoord op elke open vraag kwesties aan de orde heeft gesteld.



De onderstaande vier grafieken bevatten een samenvatting van de meest relevante kwesties met betrekking tot de definitie/kwalificatie van vouchers, distributieketens en niet-ingewisselde vouchers, met het aantal lidstaten dat de kwesties aan de orde heeft gesteld. Bij deze analyse wordt rekening gehouden met alle antwoorden op de verschillende vragen in de vragenlijst om een zo volledig mogelijk overzicht te geven van de aan de orde gestelde kwesties (de eerste

grafiek bevat bijvoorbeeld kwalificatiekwesties, ook al worden deze door een lidstaat genoemd in het kader van een vraag die niet rechtstreeks verband houdt met de definitie van vouchers).

