

DOMSTOLENS DOM (Femte Afdeling)

12. juni 2014 (\*)

»Præjudiciel forelæggelse – sjette momsdirektiv – fritagelser – artikel 13, punkt B, litra d), nr. 3) og 5) – begreberne »andre adkomstbeviser« og »andre i handelsforhold benyttede dokumenter« – salgsfremmende ordning – rabatkort – beskatningsgrundlag«

I sag C-461/12,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Gerechtshof 's-Hertogenbosch (Nederlandene) ved afgørelse af 11. oktober 2012, indgået til Domstolen den 15. oktober 2012, i sagen

**Granton Advertising BV**

mod

**Inspecteur van de Belastingdienst Haaglanden/kantoor Den Haag,**

har

DOMSTOLEN (Femte Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, T. von Danwitz, og dommerne E. Juhász, A. Rosas (refererende dommer), D. Šváby og C. Vajda,

generaladvokat: J. Kokott

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

- den nederlandske regering ved M. Noort og C. Wissels, som befuldmægtigede
  - Det Forenede Kongeriges regering ved C. Murrell, som befuldmægtiget, bistået af barrister R. Hill
  - Europa-Kommissionen ved A. Cordewener og E. Manhaeve, som befuldmægtigede,
- og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 24. oktober 2013, afsagt følgende

**Dom**

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1, herefter »sjette direktiv«).

2 Anmodningen er indgivet under en sag mellem Granton Advertising BV (herefter »Granton Advertising«) og Inspecteur van de Belastingdienst Haaglanden/kantoor den Haag (afgiftsmyndighed i Haaglanden/Haagkontoret, herefter »Inspecteur«) vedrørende pålæggelse af merværdiafgift (herefter »moms«) på salg af rabatkort foretaget af Granton Advertising i perioden 2001-2005.

## **Retsforskrifter**

### *EU-retten*

3 Under afsnit VIII »Beskatningsgrundlag« i sjette direktiv bestemmer direktivets artikel 11, punkt A, med overskriften »I indlandet« følgende i stk. 3:

»Følgende medregnes ikke i beskatningsgrundlaget:

[...]

b) rabat og bonus, der ydes køberen eller aftageren, og som opnås på det tidspunkt, hvor transaktionen finder sted

[...]«

4 Under direktivets afsnit X, »Afgiftsfritagelser«, omfatter direktivets artikel 13 med overskriften »Afgiftsfritagelser i indlandet« punkt A (»Fritagelser til fordel for visse former for virksomhed af almen interesse«), B (»Andre fritagelser«) og C (»Valgmulighed«).

5 Direktivets artikel 13, punkt B, har følgende ordlyd:

»Med forbehold af andre fællesskabsbestemmelser fritager medlemsstaterne [...]:

[...]

d) følgende transaktioner:

[...]

3) transaktioner, herunder forhandlinger, vedrørende anbringelse af midler, kontokurantkonti, betalinger, overførsler, fordringer, checks og andre i handelsforhold benyttede dokumenter, dog ikke inddrivelse af fordringer

[...]

5) transaktioner, herunder forhandlinger, med undtagelse af forvaring og forvaltning, i forbindelse med aktier, andele i selskaber eller andre sammenslutninger, obligationer, og andre adkomstbeviser, bortset fra

– varerepræsentativer

– de i artikel 5, stk. 3, omhandlede rettigheder og adkomstbeviser

[...]

#### *Nederlandsk ret*

6 Artikel 11 i Wet op de omzetbelasting (lov om omsætningsafgift) af 28. juni 1968 (*Staatsblad* 1968, nr. 329) i den affattelse, der var gældende på tidspunktet for tvisten i hovedsagen, bestemmer:

»1. På betingelser, der fastsættes ved generelle administrative bestemmelser, er følgende fritaget for afgift:

[...]

i. leveringer af følgende goder og tjenesteydelser:

[...]

2° transaktioner, herunder forhandlinger, med undtagelse af forvaring og forvaltning i forbindelse med værdipapirer og andre adkomstbeviser, bortset fra varerepræsentativer

[...]

j. følgende tjenesteydelser:

[...]

2° transaktioner, herunder forhandlinger, vedrørende giro- og kontokurantkonti, anbringelse af midler, betalinger, overførsler, fordringer, checks og andre i handelsforhold benyttede dokumenter, dog ikke inddrivelse af fordringer

[...]

#### **Twisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål**

7 De faktiske omstændigheder i hovedsagen fandt sted i en periode fra 2001 til 2005, i hvilken Granton Advertising, et nederlandsk selskab, som indtil den 7. juni 2004 hed Granton Marketing BV, beskæftigede sig med udgivelse og salg af kort med navnet »Granton« (herefter »Grantoncards«). Kortene, som blev solgt til forbrugerne til en pris mellem 15 EUR og 25 EUR, gav disse ret til at købe visse varer eller få leveret visse tjenesteydelser på fordelagtige vilkår ved de handlende og virksomheder, såsom restauranter, biografer, hoteller eller saunaer, der har indgået en aftale med Granton Advertising herom (herefter »de tilknyttede virksomheder«). Grantoncards kunne købes på salgssteder, som modtog et vederlag af Granton Advertising for hver Grantoncard, de solgte.

8 Det fremgår af ordlyden af den standardaftale, der blev indgået mellem Granton Advertising og de tilknyttede virksomheder, og som den forelæggende ret har henvist til, at de tilknyttede virksomheder havde som mål i samarbejde med Granton Advertising at tiltrække kunder, der køber deres varer og tjenesteydelser. De tilknyttede virksomheder forpligtede sig i denne forbindelse til at tage imod gyldige Grantoncards og levere de varer og/eller tjenesteydelser, der var præciseret på hvert enkelt kort til den maksimumspris, der fremgik heraf.

9 Det fremgår endvidere af ordlyden af denne standardaftale, at Granton Advertising stod for

fremstilling af, produktion af, distribution af, reklame for og salg af Grantoncards. Når aftalen var underskrevet, fakturerede Granton Advertising ikke nogen beløb for Grantoncards til de tilknyttede virksomheder og modtog ikke nogen betaling fra dem.

10 Hvad angår de pågældende korts karakteristik har den forelæggende ret anført, at hvert Grantoncard gav indehaveren ret til et afslag i prisen ved bestillinger hos de tilknyttede virksomheder, hvis navn fremgik af det pågældende kort. Prisafslaget blev ydet for de tilbud, der var anført på hvert kort, idet tilbuddene var af forskellig art, alt efter hvilke aftaler den tilknyttede virksomhed havde indgået med Granton Advertising. Man opnåede prisafslaget ved fremvisning af kortet, ved aflevering af en kupon, der hører til kortet, eller ved hjælp af den tilknyttede virksomheds påtegning på kortet. Som andre fordele kunne indehaverne af Grantoncards ligeledes i mange tilfælde opnå to enheder af det gode eller den tjenesteydelse, der tilbydes, for prisen på en enhed heraf. Grantoncards var i øvrigt udformet på en sådan måde, at indehaveren opnåede en fordel allerede ved en enkelt gangs brug. I en række tilfælde var det i kortets gyldighedsperiode, for det meste seks måneder, muligt at udnytte det eller de tilbud, der var nævnt på kortet, flere gange eller endog dagligt.

11 Grantoncards var i øvrigt ikke personlige, men kunne overdrages. De kunne imidlertid ikke indløses mod penge eller varer.

12 I 2005 foretog Inspecteur en gennemgang af Granton Advertisings regnskaber. Da Inspecteur fandt, at virksomhedens salg af Grantoncards udgjorde en momspligtig transaktion, udstedte det en efteropkrævning af moms. Som følge af en klage fra Granton Advertising blev efteropkrævningens beløb sat til 643 567 EUR.

13 Da Granton Advertising var af den opfattelse, at salg af Grantoncards var moms fritaget, anlagde selskabet sag ved Rechtbank Breda (førsteinstansret i Breda) til prøvelse af denne afgørelse fra Inspecteur. Rechtbank Breda gav imidlertid ikke Granton Advertising medhold, idet den fandt, at Grantoncards ikke faldt inden for begrebet »andre adkomstbeviser« eller »andre i handelsforhold benyttede dokumenter« i sjette direktivs forstand, henset særligt til den sammenhæng, hvori disse begreber indgår i direktivet, og deres betydning på nederlandsk og i andre sprogversioner af direktivet. Disse begreber skal i øvrigt ifølge Rechtbank Breda fortolkes strengt.

14 Granton Advertising har appelleret Rechtbank Bredas afgørelse til den forelæggende ret, Gerechtshof 's-Hertogenbosch (appelleret i 's-Hertogenbosch). Denne ret er af den opfattelse, at en videre fortolkning af begreberne »andre adkomstbeviser« og »andre i handelsforhold benyttede dokumenter« end den, som Rechtbank Breda har lagt til grund, kan være begrundet. Retten har imidlertid anført, at hverken direktivets tilblivelseshistorie, den juridiske litteratur eller den eksisterende retspraksis giver mulighed for at afgøre begrebernes rækkevidde i en sammenhæng som den, der foreligger i hovedsagen.

15 Under disse omstændigheder har Gerechtshof 's-Hertogenbosch besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Skal udtrykket »andre adkomstbeviser« i [sjette direktivs] artikel 13, punkt B, litra d), nr. [5]), [...] fortolkes således, at det omfatter et Grantoncard, der er et kort, som kan overdrages, og som anvendes til (delvis) betaling for varer og tjenesteydelser, og hvis dette er tilfældet, er udgivelsen og salget af et sådant kort da fritaget for omsætningsafgift?

2) Hvis dette ikke er tilfældet, skal udtrykket »andre i handelsforhold benyttede dokumenter« i [sjette direktivs] artikel 13, punkt B, litra d), nr. 3), [...] så fortolkes således, at det omfatter et Grantoncard, der er et kort, som kan overdrages, og som anvendes til (delvis) betaling for varer og

tjenesteydelser, og såfremt dette er tilfældet, er udgivelsen og salget af et sådant kort så fritaget for omsætningsafgift?

3) Er det, såfremt et Grantoncard udgør et »andet adkomstbevis« eller et »andet i handelsforhold benyttet dokument« i den ovenfor fastlagte betydning, af betydning for spørgsmålet, om udgivelsen og salget heraf er fritaget for omsætningsafgift, at det ved anvendelsen af dette kort i praksis er illusorisk at opkræve afgift af en forholdsmæssig del af den pris, der er betalt for det?»

### **Om de præjudicielle spørgsmål**

16 Med sine spørgsmål, som skal behandles samlet, ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra d), skal fortolkes således, at salg af et rabatkort som det i hovedsagen omhandlede udgør en transaktion vedrørende »andre adkomstbeviser« eller vedrørende »andre i handelsforhold benyttede dokumenter« i den forstand, hvori udtrykkene er anvendt i henholdsvis nr. 5) og 3) i denne bestemmelse, som omhandler visse transaktioner, som medlemsstaterne skal fritage for moms.

#### *Indledende bemærkninger*

17 Det skal bemærkes, at spørgsmålet om pålæggelse af moms på Grantoncards og den eventuelle beregning heraf afhænger af disse korts juridiske og økonomiske kendetegn (jf. i denne retning dom Kommissionen mod Tyskland, C-427/98, EU:C:2002:581, præmis 57 og den deri nævnte retspraksis). Selv om de af den forelæggende ret forelagte spørgsmål i det væsentlige vedrører spørgsmålet om den eventuelle fritagelse af den transaktion, der består i salg af sådanne kort, skal de betingelser, der regulerer handel med sådanne kort, således indledningsvist præciseres, i den udstrækning disse forhold har betydning for identifikationen af den skattepligtige transaktion og vurderingen af dennes art.

18 Det fremgår i denne forbindelse af forelæggelsesafgørelsen, at indehaveren af et Grantoncard kan opnå varer eller tjenesteydelser, som tilbydes af de tilknyttede virksomheder på de fordelagtige vilkår, som er aftalt mellem disse virksomheder og Granton Advertising, herunder bl.a. prisnedslag. Mens ordlyden af de præjudicielle spørgsmål antyder, at Grantoncards »anvendes til (delvis) betaling« for varer og tjenesteydelser, forekommer det på grundlag af andre forhold indeholdt i forelæggelsesafgørelsen, at den tilknyttede virksomhed ved fremvisning af dette kort af dets indehaver netop afstår fra at opkræve en del af den normale pris, hvorfor den pågældende indehaver ikke foretager nogen betaling svarende til størrelsen af dette nedslag.

19 Det skal således bemærkes, at den omstændighed, at den tilknyttede virksomhed accepterer at undlade at opkræve det beløb, der svarer til det nedslag, der opnås i henhold til de pågældende fordelagtige vilkår, udgør en rabat i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i sjette direktivs artikel 11, punkt A, stk. 3, litra b), som Europa-Kommissionen i øvrigt har bemærket i sit skriftlige indlæg. I henhold til Domstolens praksis tilsigter en sådan rabat, som ikke skal medregnes i beskatningsgrundlaget for den omhandlede transaktion, særligt forskellen mellem den normale salgspris i detailledet og det pengebeløb, som detailhandleren reelt modtager (jf. i denne retning domme Boots Company, C-126/88, EU:C:1990:136, præmis 22, og Argos Distributors, C-288/94, EU:C:1996:398, præmis 16).

20 Hvad i øvrigt angår beskatningsgrundlaget for den transaktion, der består i salg af Grantoncards, bemærkes, at størrelsen af de beløb, som forbrugerne har indbetalt til Granton Advertising for køb af Grantoncards, ikke kan betragtes som indirekte at udgøre modværdien eller en del heraf for de ydelser, som de pågældende forbrugere efterfølgende kan drage fordel af ved de tilknyttede virksomheder. Der foreligger således ikke en tilstrækkelig direkte forbindelse mellem det beløb, disse forbrugere har erlagt for at opnå et Grantoncard, og de varer eller tjenesteydelser,

som eventuelt opnås af samme forbrugere hos de tilknyttede virksomheder (jf. i denne retning domme Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats, 154/80, EU:C:1981:38, præmis 12, og Hotel Scandic Gåsabäck, C-412/03, EU:C:2005:47, præmis 22).

21 Ud over den omstændighed, at der ikke er nogen aftale mellem indehaverne af Grantoncards og de tilknyttede virksomheder, og at disse sidstnævnte virksomheder ikke modtager nogen del af de indtægter, der opnås af Granton Advertising ved salget af disse kort, foreligger der endvidere ikke den nødvendige forbindelse mellem forbrugernes betaling til Granton Advertising for at opnå et Grantoncard og værdien af de eventuelle nedsættelser, som samme forbrugere opnår ved de tilknyttede virksomheder. Størrelsen af de eventuelle nedslag, som særligt afhænger af brugen af det pågældende kort og de tilknyttede virksomheders tilbud, er vilkårlig og praktisk talt umulig at fastsætte på forhånd (jf. analogt dom Lebara, C-520/10, EU:C:2012:264, præmis 38).

22 Under disse omstændigheder skal det bemærkes, at for det første kan anvendelsen af et Grantoncard, i modsætning til hvad den forelæggende ret har anført, ikke betragtes som »betaling« i forbindelse med sjette direktiv, for så vidt som det reelt drejer sig om en prisnedsættelse, for det andet er de rabatter, som tildeles af de tilknyttede virksomheder, ikke omfattet af beskatningsgrundlaget for de eventuelle transaktioner, som gennemføres mellem disse og indehaverne af et Grantoncard, og for det tredje er formålet med de af retten forelagte spørgsmål at afgøre bl.a., om salget af Grantoncards til forbrugerne skal være moms fritaget eller ej, uafhængigt af andre transaktioner, som muligvis gennemføres af samme forbrugere i forhold til de tilknyttede virksomheder.

#### *Om fritagelsen af salg af Grantoncards*

23 Hvad angår spørgsmålet om, hvorvidt den transaktion, som består i salg af Grantoncards, skal fritages for moms eller ej, skal det afgøres om sådanne rabatkort henhører under begrebet »andre adkomstbeviser« eller »andre i handelsforhold benyttede dokumenter« i henholdsvis nr. 5) og 3) i sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra d).

24 Alle de parter, der har afgivet skriftlige indlæg for Domstolen, dvs. den nederlandske regering, Det Forenede Kongeriges regering og Europa-Kommissionen, er af den opfattelse, at rabatkort, såsom Grantoncards, ikke henhører under disse begreber, og følgelig, at salg heraf ikke udgør en momsfritaget transaktion.

25 Det bemærkes, at de udtryk, der anvendes til at betegne de i sjette direktivs artikel 13 indeholdte fritagelser, ifølge Domstolens praksis er selvstændige EU-retlige begreber, hvormed det skal undgås, at momsbestemmelserne anvendes forskelligt fra medlemsstat til medlemsstat (dom Nordea Pankki Suomi, C-350/10, EU:C:2011:532, præmis 22 og den deri nævnte retspraksis), og at disse udtryk skal fortolkes strengt, da fritagelserne udgør undtagelser fra det almindelige princip om, at moms opkræves af enhver tjenesteydelse, der udføres mod vederlag af en afgiftspligtig person (domme Stichting Uitvoering Financiële Acties, 348/87, EU:C:1989:246, præmis 13, og Skandinaviska Enskilda Banken, C-540/09, EU:C:2011:137, præmis 20).

26 For at afgøre, om rabatkort, såsom Grantoncards, henhører under på den ene side »andre adkomstbeviser« eller på den anden side »andre i handelsforhold benyttede dokumenter«, således som disse begreber fremgår af sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra d), skal bl.a. ordlyden af denne sidstnævnte bestemmelse samt den sammenhæng, hvori den indgår, og formålet med den fritagelse, der fastsættes heri, vurderes (jf. bl.a. i denne retning domme Merck, 292/82, EU:C:1983:335, præmis 12, ebookers.com Deutschland, C-112/11, EU:C:2012:487, præmis 12, og RVS Levensverzekeringen, C-243/11, EU:C:2013:85, præmis 23).

Om spørgsmålet om, hvorvidt Grantoncards henhører under begrebet »andre adkomstbeviser«

27 Hvad angår ordlyden af den bestemmelse, der fastsætter den pågældende fritagelse, bemærkes, at i henhold til sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra d), nr. 5), fritager medlemsstaterne bl.a. transaktioner i forbindelse med »aktier, andele i selskaber eller andre sammenslutninger, obligationer, og andre adkomstbeviser«. Selv om denne fritagelse således specifikt vedrører på den ene side adkomstbeviser, som giver en ejendomsret til juridiske personer, og på den anden side papirer, som repræsenterer en gæld, forholder det sig ikke desto mindre således, at de »andre adkomstbeviser«, som er omhandlet af bestemmelsen, i det mindste skal betragtes som også værende »adkomstbeviser«. De skal således betragtes som værende sammenlignelige i forhold til de adkomstbeviser, der specifikt nævnes i bestemmelsen.

28 Denne konstatering underbygges af de adkomstbeviser, som udtrykkeligt er udelukket fra fritagelsen i samme bestemmelse, nemlig varerepræsentativer og andele og aktier, når besiddelsen heraf retligt eller faktisk sikrer rettigheder som ejer eller bruger over en fast ejendom, for så vidt som disse af medlemsstaten anses for materielle goder i henhold til sjette direktivs artikel 5, stk. 3, litra c) (jf. i denne retning dom DTZ Zadelhoff, C-259/11, EU:C:2012:423, præmis 42). Disse sidstnævntes karakter af »adkomstbeviser«, for så vidt som de bl.a. repræsenterer ejendomsret til løsøre eller fast ejendom udgør – på trods af deres udelukkelse fra fritagelsen i denne bestemmelse – en indikation af, hvad der skal forstås ved »adkomstbeviser« i sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra d), nr. 5).

29 Hvad angår den sammenhæng, som bestemmelsen indgår i, henvises til Domstolens praksis, hvorefter de transaktioner, der er fritaget for moms i henhold til sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra d), efter deres art er finansielle transaktioner. Selv om sådanne transaktioner, der er defineret på grundlag af arten af de leverede tjenesteydelser, ikke nødvendigvis skal foretages af banker eller finansinstitutter, henhører de ikke desto mindre i deres helhed under området for finansielle transaktioner (jf. i denne retning dom Velvet & Steel Immobilien, C-455/05, EU:C:2007:232, præmis 21 og 22 og den deri nævnte retspraksis).

30 Det skal for så vidt angår formålet med den pågældende bestemmelse tilføjes, at det fremgår af Domstolens praksis, at formålet med momsfritagelsen for de finansielle transaktioner, der er opregnet i sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra d), nr. 5), bl.a. er at afhjælpe de vanskeligheder, der er forbundet med fastsættelsen af afgiftsgrundlaget samt størrelsen af momsfradraget (domme Velvet & Steel Immobilien, EU:C:2007:232, præmis 24, og Skandinaviska Enskilda Banken, EU:C:2011:137, præmis 21).

31 Hvad angår spørgsmålet om, hvorvidt et rabatkort, såsom et Grantoncard, i det foreliggende tilfælde skal betragtes som værende et »andet adkomstbevis« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra d), nr. 5), bemærkes først, at når en forbruger køber et sådant kort, køber han hverken en ejendomsret af selskabet Granton Advertising eller en fordring på dette selskab eller i øvrigt en hvilken som helst ret, som har forbindelse til disse rettigheder. Et Grantoncard er således karakteriseret ved den omstændighed, at det alene giver sin indehaver ret til at opnå rabatter på priser på varer og tjenesteydelser tilbudt af de tilknyttede virksomheder.

32 Det fremgår endvidere af en undersøgelse af de væsentlige kendetegn ved Grantoncards, således som disse fremgår af sagsakterne for Domstolen, at disse ikke har nogen nominel værdi, og at de ikke kan indløses mod penge eller varer hos de tilknyttede virksomheder. Under disse omstændigheder udgør salget af et sådant kort til forbrugerne ikke efter sin art en finansiell transaktion i den forstand, hvori dette udtryk er anvendt af Domstolens praksis vedrørende sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra d) (jf. i denne retning domme Velvet & Steel Immobilien,

EU:C:2007:232, præmis 22 og 23, og Nordea Pankki Suomi, EU:C:2011:532, præmis 24-27).

33 For så vidt som beskatningsgrundlaget for den afgiftspligtige transaktion svarer til den modydelse, der er betalt af forbrugeren for erhvervelse af Grantoncards, bør beregningen af momsen for dette grundlag endelig ikke give særlige vanskeligheder.

34 Idet ordlyden af fritagelsen i sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra d), skal fortolkes strengt, som det er bemærket i denne doms præmis 25, skal det fastslås, at rabatkort som de i hovedsagen omhandlede ikke henhører under begrebet »andre adkomstbeviser« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i dette direktivs artikel 13, punkt B, litra d), nr. 5).

Om spørgsmålet om, hvorvidt Grantoncards henhører under begrebet »andre i handelsforhold benyttede dokumenter«

35 Det bemærkes, at i henhold til sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra d), nr. 3), fritager medlemsstaterne transaktioner vedrørende bl.a. »anbringelse af midler, kontokurantkonti, betalinger, overførsler, fordringer, checks og andre i handelsforhold benyttede dokumenter«.

36 I lighed med, hvad der er bemærket i denne doms præmis 29 vedrørende begrebet »andre adkomstbeviser« i sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra d), nr. 5), skal det fastslås, at de transaktioner, der er fritaget i henhold til nr. 3) i denne bestemmelse, ligeledes henhører under området for finansielle transaktioner (jf. i denne retning dom Velvet & Steel Immobilien, EU:C:2007:232, præmis 22).

37 Det skal præciseres, at sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra d), nr. 3), bl.a. vedrører betalingsinstrumenter såsom checks. Som det er bemærket i denne doms præmis 18 og 31, forholder det sig således, at selv om Grantoncards giver ret til prisnedslag, udgør de ikke i sig selv et betalingsinstrument i direktivets forstand. Selv om sådanne kort kan overdrages og kan videresælges til en vis pris, indebærer kortenes funktionsmåde, således som Det Forenede Kongeriges regering ligeledes har anført, ikke nogen overførsel af penge i modsætning til betalinger, overførsler og checks.

38 Under sådanne omstændigheder skal det, idet ordlyden af fritagelsen i sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra d), som det er bemærket i denne doms præmis 25, skal fortolkes strengt, fastslås, at rabatkort som de i hovedsagen omhandlede ikke henhører under begrebet »andre i handelsforhold benyttede dokumenter« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i dette direktivs artikel 13, punkt B, litra d), nr. 3).

39 Henset til alle ovenstående bemærkninger skal de forelagte spørgsmål besvares med, at sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra d), skal fortolkes således, at salg af et rabatkort som det i hovedsagen omhandlede ikke udgør en transaktion vedrørende »andre adkomstbeviser« eller vedrørende »andre i handelsforhold benyttede dokumenter« i den forstand, hvori udtrykkene er anvendt i henholdsvis nr. 5) og 3) i denne bestemmelse, som omhandler visse transaktioner, som medlemsstaterne skal fritage for moms.

### **Sagens omkostninger**

40 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Femte Afdeling) for ret:

**Artikel 13, punkt B, litra d), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag, skal fortolkes således, at salg af et rabatkort som det i hovedsagen omhandlede ikke udgør en transaktion vedrørende »andre adkomstbeviser« eller vedrørende »andre i handelsforhold benyttede dokumenter« i den forstand, hvori udtrykkene er anvendt i henholdsvis nr. 5) og 3) i denne bestemmelse, som omhandler visse transaktioner, som medlemsstaterne skal fritage for merværdiafgift.**

Underskrifter

\* Processprog: nederlandsk.