

FÖRSLAG TILL AVGÖRANDE AV GENERALADVOKAT

JULIANE KOKOTT

av den 24 oktober 2013(1)

Mål C-461/12

Granton Advertising BV

mot

Inspecteur van de Belastingdienst Haaglanden/kantoor Den Haag

(begäran om förhandsavgörande från Gerechtshof 's-Hertogenbosch (Nederländerna))

”Skattelagstiftning – Mervärdesskatt – Artikel 13 B d.3 och 5 i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG – Undantag från skatteplikt för transaktioner rörande överlåtbara skuldebrev och värdepapper – Utgivande av rabattkort”

I – Inledning

1. Begäran om förhandsavgörande avser ännu en gång de problem som komplexa distributionssystem orsakar i mervärdesskatterätten.(2) Behandlingen i skattehänseende av de speciella rabattkort som det nationella målet avser berör två problematiska områden i unionens bestämmelser om mervärdesskatt.
2. Målet avser dels syftet med undantagen från skatteplikt för finansiella transaktioner, vilket fortfarande hör till de stora gåtorna när det gäller mervärdesskatt. Såsom Europaparlamentets utskott för ekonomi och valutafrågor senast påpekade har de exakta skälen till detta undantag nämligen aldrig förklarats entydigt.(3)
3. Dels avser det aktuella förfarandet i viss mån också frågor om mervärdesskatt på rabattkuponger. Beträffande detta påpekade kommissionen helt nyligen att den ekonomiska världen har utvecklats och att bestämmelserna om mervärdesskatt inte har hängt med.(4)
4. I det aktuella förfarandet har EU-domstolen nu ett tillfälle att vidareutveckla och precisera sin hittillsvarande praxis inom dessa problematiska områden av mervärdesskatterätten för att komma till rätta med unionsorganens rådvillhet och den påstådda avsaknaden av stöd i de unionsrättsliga bestämmelserna.

II – Tillämpliga bestämmelser

5. För tiden 2001–2005, som är relevant i det nationella målet, återfinns unionens bestämmelser om omsättningsskatt i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system

för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund(5) (nedan kallat sjätte direktivet).

6. Enligt artikel 13 B d i sjätte direktivet undantas bland annat följande från mervärdesskatt i medlemsstaterna:

” ...

3. Transaktioner och förhandlingar rörande spar- och transaktionskonton, betalningar, överföringar, fordringar, checkar och andra överlåtbara skuldebrev, med undantag av inkasso och factoring.

...

5. Transaktioner och förhandlingar med undantag av förvaltning och förvar rörande aktier, andelar i bolag eller andra sammanslutningar, obligationer och andra värdepapper, dock med uteslutande av följande:

Handlingar som representerar äganderätt till varor.

Sådana rättigheter eller värdepapper som avses i artikel 5.3.

...”

7. Den nederländska lagen om omsättningsskatt (Wet op de omzetbelasting) följer bestämmelserna i sjätte direktivet.

III – Förfarandet vid den nationella domstolen och vid EU-domstolen

8. Det nationella målet avser huvudsakligen ett beslut om efterbeskattning av omsättningsskatt med ett belopp på 643 567 euro för tiden 2001–2005. Beslutet riktar sig till det nederländska bolaget Granton Advertising BV (nedan kallat Granton Advertising), som under den nämnda perioden hade sålt så kallade Grantoncards till ett pris av 15–25 euro och enligt skattemyndigheten behandlat dessa transaktioner som undantagna från skatteplikt.

9. Innehavarna av Grantoncards hade under en fastställd period rätt till rabatt när de utnyttjade vissa tjänster som tillhandahölls av vissa företag som angavs i detalj på kortet. Hit hörde till exempel erbjudanden från vissa restauranger, biografer och hotell. En typisk rabatt bestod i att innehavarna bara behövde betala priset för en enhet när de köpte två enheter. Grantoncard gav däremot inte rätt till pengar eller till att utnyttja tjänster utan att betala för dessa.

10. De företag som angavs på kortet hade genom avtal med Granton Advertising förbundit sig att lämna rabatt. Granton Advertising behövde inte betala företagen för detta.

11. Granton Advertising har vid de nationella myndigheterna och domstolarna gjort gällande att försäljningen av Grantoncards var undantagen från skatteplikt. Gerechtshof 's-Hertogenbosch, vid vilken målet har anhängiggjorts, anser att tolkningen av sjätte direktivet är avgörande för utgången i målet. Den har därför i enlighet med artikel 267 FEUF hänskjutit följande frågor till domstolen:

”1. Ska uttrycket ”andra värdepapper” i artikel 13 B d.5 i sjätte direktivet tolkas så, att detta även omfattar ett Grantoncard, det vill säga ett överlåtbart kort som används för (del)betalning av varor och tjänster, och om så är fallet, ska utgivandet och försäljningen av ett sådant kort undantas från mervärdesskatteplikt?

2. För det fall den första frågan ska besvaras nekande, ska uttrycket ”andra överlåtbara

skuldebrev" i artikel 13 B d.3 i sjätte direktivet tolkas så, att detta även omfattar ett Grantoncard, och om så är fallet, ska utgivandet och försäljningen av ett sådant kort undantas från mervärdesskatteplikt?

3. För det fall ett Grantoncard utgör "andra värdepapper" eller "andra överlåtbara skuldebrev" i den mening som avses ovan är det då för frågan huruvida utgivandet och försäljningen av nämnda kort ska undantas från mervärdesskatteplikt av betydelse att skatten på en proportionerlig del av den ersättning som betalats för kortet, vid användning av kortet, i praktiken blir illusorisk?"

12. Konungariket Nederländerna, Förenade konungariket Storbritannien och Nordirland och Europeiska kommissionen har inkommit med skriftliga förklaringar i förfarandet vid domstolen.

IV – Rättslig bedömning

13. Jag anser liksom alla parter som har inkommit med yttranden till domstolen att ett Grantoncard inte utgör vare sig "andra värdepapper" i den mening som avses i artikel 13 B d.5 i sjätte direktivet (se nedan punkt A) eller "andra överlåtbara skuldebrev" i den mening som avses i punkt 3 i bestämmelsen (se nedan punkt B). Även om den tredje frågan inte längre behöver besvaras mot bakgrund av dessa resultat ska jag som alternativ också gå in på denna i punkt C nedan.

A – Undantag från skatteplikt för transaktioner med värdepapper enligt artikel 13 B d.5 i sjätte direktivet

14. Den hänskjutande domstolen har ställt den första frågan för att få klarhet i huruvida Grantoncards utgör "andra värdepapper" i den mening som avses i artikel 13 B d.5 i sjätte direktivet och huruvida försäljning av ett sådant kort därför är undantagen från skatteplikt.

15. Enligt rättspraxis ska två allmänna villkor vara uppfyllda för att en transaktion ska undantas från skatteplikt enligt artikel 13 B d.5 i sjätte direktivet. För det första ska transaktionen genomföras "på värdepappersmarknaden", och för det andra ska den förändra den rättsliga och ekonomiska situationen för de parter som har ingått avtal.⁽⁶⁾ Det är dock tillräckligt att transaktionen kan skapa, förändra eller utsläcka parternas rättigheter och skyldigheter avseende värdepapper.⁽⁷⁾

16. Av denna rättspraxis tycks Förenade kungariket dra slutsatsen att undantaget från skatteplikt i artikel 13 B d.5 i sjätte direktivet i det aktuella fallet inte är tillämpligt redan av den anledningen att utgivandet av Grantoncard inte förändrar parternas rättsliga och ekonomiska situation.

17. Det ska dock betonas att det inte är värdepapperet i sig som ska förändra parternas rättsliga och ekonomiska situation, utan transaktionen, som enligt artikel 13 B d.5 i sjätte direktivet ska avse ett värdepapper. Detta sker i normala fall när ett värdepapper avyttras, vilket uppenbarligen förändrar parternas rättsliga och ekonomiska situation vad gäller värdepapperet, men det kan också vara fallet i samband med en aktieemissionsgaranti.⁽⁸⁾ Eftersom Grantoncards har sålts i det aktuella fallet har parternas rättsliga och ekonomiska situation i vart fall förändrats med avseende på Grantoncard.

18. I det aktuella fallet uppkommer följaktligen bara frågan huruvida det rör sig om en transaktion "på värdepappersmarknaden". Ett villkor för detta är att Grantoncard utgör ett värdepapper.

19. EU-domstolen har hittills inte definierat vad som utgör ett värdepapper som omfattas av

undantag från skatteplikt enligt artikel 13 B d.5 i sjätte direktivet. I detta sammanhang uppkommer i princip två frågor: Vilka typer av rättigheter omfattas av begreppet värdepapper, och ska en sådan rättighet vara dokumenterad, det vill säga vara förknippad med ett visst dokument eller ett annat föremål?

20. Den andra frågan saknar betydelse för det nationella målet, eftersom Grantoncard i vart fall innebär att en rättighet dokumenteras, då kortet måste uppvisas för företagaren i fråga för att de rättigheter som det ger ska kunna utnyttjas. Jag ska emellertid undersöka huruvida den rättighet som Grantoncard ger, nämligen rätt till rabatt på vissa tjänster som vissa företag tillhandahåller, utgör en rättighet som omfattas av begreppet värdepapper i den mening som avses i artikel 13 B d.5 i sjätte direktivet.

21. Eftersom bestämmelsens ordalydelse är tämligen obestämd måste frågan klarläggas med hjälp av bestämmelsens systematik, mening och syfte.

1. Systematik

22. Konungariket Nederländerna har helt riktigt påpekat att de "aktier, andelar i bolag eller andra sammanslutningar" liksom "obligationer" som uttryckligen nämns i bestämmelsen ska beaktas vid tolkningen av begreppet värdepapper. Av formuleringen "och andra värdepapper" framgår det nämligen att de nämnda rättigheterna också utgörs av värdepapper. Därför ligger det nära till hands att omedelbart innefatta två typer av rättigheter i begreppet värdepapper, nämligen andelsrättigheter i ett bolag och rätt till pengar från en gäldenär.

23. Jag delar dessutom Förenade kungarikets uppfattning att också derivat avseende dessa rättigheter, som till exempel optionsavtal och terminsaffärer, räknas till värdepapper i den mening som avses i artikel 13 B d.5 i sjätte direktivet. I de derivat som undantas från skatteplikt ingår rättigheter som under vissa villkor ger andelsrättigheter i ett bolag eller rätt till pengar från en gäldenär. Att sådana rättigheter omfattas av begreppet värdepapper bekräftas genom artikel 3.1 i förordning (EG) nr 1777/2005(9) i vilken det förutsätts att det finns optioner vars försäljning omfattas av undantag från skatteplikt enligt artikel 13 B d.5 i sjätte direktivet. Enligt artikel 23 i förordningen är den visserligen inte tillämplig i tiden för det nationella målet, men redan år 2001 fastslog mervärdesskattekommittén med en övervägande majoritet att transaktioner med optioner som handlas på de reglerade kapitalmarknaderna är undantagna från skatteplikt enligt artikel 13 B d i sjätte direktivet.(10)

24. Av undantaget för värdepapper i artikel 13 B d.5 första strecksatsen i sjätte direktivet framgår det visserligen dessutom att också rätt till leverans av en vara i princip kan omfattas av begreppet värdepapper, men just transaktioner avseende handlingar som representerar äganderätt till varor ska inte undantas från skatteplikt.

25. I andra strecksatsen undantas dessutom sådana rättigheter eller värdepapper som avses i artikel 5.3 i sjätte direktivet från skattebefrielse. Enligt punkt c i bestämmelsen kan till exempel andelsrättigheter och aktier, som i rättsligt eller faktiskt hänseende ger innehavaren ägande- eller nyttjanderätt till fast egendom, behandlas som en fysisk vara av medlemsstaterna. Det är i det aktuella fallet alltså frågan om att i vissa fall behandla överlåtelse av rättigheter i ett bolag, vilken i princip utgör en tjänst i den mening som avses i artikel 6 i sjätte direktivet,(11) som en överlåtelse av själva den fasta egendomen och därmed som en leverans av en vara i den mening som avses i artikel 5 i sjätte direktivet.

26. EU-domstolen har i detta avseende fastställt att detta undantag från skattebefrielsen inte gäller när medlemsstaten i fråga inte har utnyttjat möjligheten i artikel 5.3 c i sjätte direktivet.(12) Av detta framgår det att de rättigheter som nämns i undantaget i andra strecksatsen i princip

också kan följa av ett värdepapper som är undantaget från skatteplikt enligt artikel 13 B d.5 i sjätte direktivet. Eftersom det i undantaget i andra strecksatsen dock inte hänvisas bara till punkt c, utan till hela artikel 5.3, bör alla de rättigheter som nämns där omfattas av begreppet värdepapper. Inte endast i artikel 5.3 c anges de beskrivna fallen av rättigheter i ett bolag som ger äganderätt till fast egendom. I artikel 5.3 a och b beskrivs dessutom vissa rättigheter i fast egendom och vissa sakrätter som ger innehavaren nyttjanderätt till fast egendom, utan krav på att rättigheterna förmedlas genom andelar i ett bolag.

27. Det är å andra sidan inte nödvändigt att, på grund av den vida hänvisningen i andra strecksatsen till hela artikel 5.3 i sjätte direktivet beträffande undantag från skatteplikt, tolka bestämmelsen så, att inte bara andelsrättigheter i ett bolag, rätt till pengar från en gäldenär och derivat avseende dessa, utan i princip också alla rättigheter i fast egendom, hör till de rättigheter som ett värdepapper kan avse. Hänvisningen kan i stället också tolkas så, att den bara ska omfatta sådana fall i artikel 5.3 som enligt den allmänna definitionen överhuvudtaget kan omfattas av begreppet värdepapper.

28. Det kan således konstateras att begreppet värdepapper i den mening som avses i artikel 13 B d.5 i sjätte direktivet enligt en systematisk tolkning i varje fall omfattar följande rättigheter: andelsrättigheter i ett bolag, rätt till pengar från en gäldenär och derivat avseende dessa rättigheter. Eftersom de båda första typerna av rättigheter uttryckligen anges i bestämmelsen, utgör "andra värdepapper" följaktligen derivat avseende dessa rättigheter.

2. Mening och syfte

29. Såsom jag ska visa i det följande påverkas inte heller denna tolkning av meningen och syftet med undantaget från skatteplikt i artikel 13 B d.5 i sjätte direktivet.

30. Såsom generaladvokaten Jääskinen tidigare har fastslagit är syftet med undantag från skatteplikt för finansiella transaktioner oklart, eftersom frågan i synnerhet inte behandlas i förarbetena.(13)

31. EU-domstolen har hittills också bara gjort en summarisk behandling av syftet med undantagen från skatteplikt. Det har visserligen vid upprepade tillfällen fastslagits i rättspraxis att syftet med de olika undantagen från skatteplikt för finansiella transaktioner som regleras i artikel 13 B d i sjätte direktivet är både att undvika att kostnaderna för konsumentkrediter ökar och att lindra de svårigheter som är förenade med fastställandet av beskattningsunderlaget.(14) Denna förklaring är dock inte tillräcklig för de undantag som varken avser beviljande av kredit eller är förenade med märkbara svårigheter i samband med fastställandet av beskattningsunderlaget.

32. Båda dessa aspekter gäller emellertid för det undantag från skatteplikt för transaktioner med värdepapper enligt artikel 13 B d.5 i sjätte direktivet som ska undersökas i det aktuella fallet. Undantaget påverkar inte kostnaderna för en konsumentkredit, och det är inte heller förenat med svårigheter med fastställandet av beskattningsunderlaget, eftersom detta enligt artikel 11 A 1.a i sjätte direktivet lätt kan beräknas genom försäljningspriset.

33. Helt nyligen konstaterade generaladvokaten Sharpston att hon inte kunde utröna syftet med undantag från skatteplikt för transaktioner med värdepapper,(15) och jag finner inte heller någon tillfredsställande förklaring till detta. Man kan visserligen av domstolens praxis beträffande syftet med undantag från skatteplikt för förvaltning av investeringsfonder enligt artikel 13 B d.6 i sjätte direktivet sluta sig till att undantaget från skatteplikt för transaktioner med värdepapper ska befria från mervärdesskatt för penningplaceringar.(16) Om detta var det enda syftet skulle det emellertid strida mot domstolens praxis, enligt vilken också koncerners strategiska försäljningar av andelar omfattas av undantag från skatteplikt.(17)

34. I en så oklar situation är det lämpligt att erinra sig om en princip som domstolen otaliga gånger har upprepat i fast rättspraxis. Bestämmelserna i sjätte direktivet om undantag från skatteplikt ska tolkas restriktivt, eftersom de utgör undantag från den allmänna principen att alla tjänster och alla leveranser av varor som en skattskyldig person utför mot betalning ska omfattas av mervärdesskatt.(18)

35. Domstolen har visserligen senare i sin praxis kompletterat denna princip genom begränsningen att tolkningen av en bestämmelse om undantag från skatteplikt dock inte får vara så restriktiv att den fråntar undantagen deras verkan och att den därför måste vara förenlig med syftena med undantagen.(19) Om – som i det aktuella fallet med undantag från skatteplikt i artikel 13 b 5.d i sjätte direktivet – något sådant syfte emellertid inte kan fastställas, ska principen om en restriktiv tolkning av undantag från skatteplikt tillämpas utan begränsningar.

36. Det finns mot bakgrund av det ovan anförda ingen anledning att betrakta andra rättigheter än andelsrättigheter i ett bolag, rätt till pengar från en gäldenär och derivat avseende dessa som värdepapper vad gäller detta undantag från skatteplikt. Genom en restriktiv tolkning är det också uteslutet att alla rättigheter i fast egendom omfattas av begreppet värdepapper med stöd av hänvisningen i artikel 13 B d.5 andra strecksatsen i sjätte direktivet.(20)

3. Slutsats i denna del

37. Grantoncard ger varken andelsrättigheter i ett bolag eller rätt till pengar. Det förmedlar inte heller sådana rättigheter i form av derivat, eftersom det inte avser någon villkorlig rätt till andelsrättigheter i ett bolag eller rätt till pengar, utan bara gör det möjligt att erhålla en tjänst till reducerat pris. Rabattkort som Grantoncards är följaktligen inte "andra värdepapper" i den mening som avses i artikel 13 B d.5 i sjätte direktivet, varför försäljning av kortet inte är undantagen från skatteplikt enligt denna bestämmelse.

B – Undantag från skatteplikt för transaktioner med överlåtbara skuldebrev enligt artikel 13 B d.3 i sjätte direktivet

38. Den hänskjutande domstolen har ställt den andra frågan för att få klarhet i huruvida Grantoncards utgör "andra överlåtbara skuldebrev" i den mening som avses i artikel 13 B d.3 i sjätte direktivet, och huruvida försäljning av ett sådant kort därför är undantagen från skatteplikt.

39. Förutom transaktioner som har samband med innehav av konton undantas i artikel 13 B d.3 i sjätte direktivet transaktioner "rörande ... fordringar, checkar och andra överlåtbara skuldebrev".

40. Såsom både Konungariket Nederländerna och Förenade kungariket helt riktigt har framhållit ger de exempel som nämns i bestämmelsen rätt till ett visst penningbelopp. Det ligger därför nära till hands att med "andra överlåtbara skuldebrev" också bara avse sådana rättigheter som – utan att vara en fordran eller en check – ger rätt till ett visst penningbelopp.

41. Ett sådant synsätt överensstämmer också med den mening och det syfte som jag anser att undantaget från skatteplikt för transaktioner med överlåtbara skuldebrev har. Jag finner att det i det aktuella fallet är fråga om att i mervärdesskattehänseende behandla rättigheter som inom handeln jämföras med pengar som överlämnande av pengar som sådant. Det är erkänt att överlämnande av pengar som sådant dock inte beskattas, utan ett sådant överlämnande utgör endast vederlag för en beskattad tjänst, antingen på grund av att det varken är fråga om en leverans av varor eller om en tjänst i den mening som avses i artikel 2.1 i sjätte direktivet,(21) eller på grund av att det är undantaget från skatteplikt enligt artikel 13 B d.4 i sjätte direktivet.

42. Ett kort som Grantoncard som bara ger rätt till rabatt vid köp av vissa tjänster ger emellertid inte rätt till ett visst penningbelopp och torde inte heller betraktas som pengar inom handeln.

43. Den andra frågan ska därmed besvaras så, att rabattkort som Grantoncards inte heller utgör "andra överlåtbara skuldebrev" i den mening som avses i artikel 13 B d.3 i sjätte direktivet. Undantaget från skatteplikt är inte heller tillämpligt på försäljning av Grantoncards.

C – Beskattning av användningen av Grantoncard

44. Den hänskjutande domstolen har ställt den tredje frågan för att få klarhet i hur undantaget från skatteplikt för Grantoncard påverkas av den omständigheten att skatten på en proportionerlig del av den ersättning som betalats för kortet vid användning av kortet i praktiken blir illusorisk.

45. Den hänskjutande domstolen har visserligen bara ställt denna fråga för den händelse att Grantoncards utgör "andra värdepapper" eller "andra överlåtbara skuldebrev" i den mening som avses i artikel 13 B d.5 och 3 i sjätte direktivet. Jag har förklarat ovan att så inte är fallet, och domstolen behöver alltså inte besvara frågan.

46. Jag anser ändå att ett klarläggande av frågan skulle vara användbart, eftersom felaktiga antaganden om mervärdesskatt på rabattkort eller rabattkuponger kan ligga till grund för frågan. Kommissionen gjorde en riktig bedömning när den påpekade att man ska beakta domstolens praxis beträffande användning av sådana rabattkuponger som ger rätt till rabatt vid användningen och kan jämföras med det aktuella Grantoncard.

47. När Grantoncard används för att utnyttja de tjänster som anges på kortet leder detta inte till att mervärdesskatt påläggs i det ögonblick då kortet används. Beskattningsunderlaget för de tjänster som utnyttjas när kortet används utgörs enligt artikel 11 A 1.a i sjätte direktivet bara av det pris som användaren av Grantoncard faktiskt har att betala och som ensamt utgör vederlaget.

48. Bara i två fall har domstolen nämligen i sin praxis utgått från att rabattkupongen i sig har ett värde när den används för att sänka det normala priset på en tjänst och således leder till ett högre beskattningsunderlag jämfört med det pris som har betalats.

49. För det första är detta fallet när den skattskyldiga person som tar emot en rabattkupong kan byta denna mot pengar hos en tredje part.(22) Då har nämligen den rabattkupong som den skattskyldiga personen har erhållit ett ekonomiskt värde för denna, som ska betraktas som ett betalningsmedel när beskattningsunderlaget bestäms.(23)

50. För det andra har en rabattkupong för prisreducering när den används bara betydelse för beskattningsunderlaget om den skattskyldiga person som tar emot den dessförinnan själv har sålt kupongen. I detta fall ska rabattkupongen också betraktas som ett betalningsmedel och åsättas det värde som erhållits när den tidigare såldes.(24)

51. Ingen av dessa båda situationer är emellertid för handen i förevarande mål. De företag som

genom avtal med Granton Advertising har förbundit sig att lämna rabatt när Grantoncard används har inte själva sålt Grantoncard, och de får inte heller rätt till betalning från tredje part genom att Grantoncard visas upp.

52. Det pris som betalas vid köp av Grantoncard påverkar således inte beskattningsunderlaget för de tjänster som utnyttjas när Grantoncard används. När kortet används ska följaktligen ingen skatt påläggas på en proportionerlig del av den ersättning som har betalats för kortet.

53. Jag delar visserligen den hänskjutande domstolens uppfattning att mervärdesskatt ska tas ut på användningen av Grantoncard, om försäljningen av kortet är undantagen från skatteplikt, för att säkerställa att mervärdesskatt också tas ut på hela det belopp som slutkonsumenterna har lagt ut för att utnyttja de tjänster som anges på Grantoncard. Eftersom undantagen från skatteplikt i artikel 13 B d.5 och 3 i sjätte direktivet således inte är tillämpliga på försäljningen av Grantoncard, omfattar mervärdesskatten i två steg – nämligen vid försäljningen av Grantoncard och vid användningen av kortet – allt som innehavaren av ett Grantoncard slutligen har lagt ut för att erhålla de tjänster som anges på Grantoncard.

54. Om domstolen finner att det är nödvändigt att besvara den tredje tolkningsfrågan ska den följaktligen besvaras så, att när Grantoncard används ska ingen skatt tas ut på en proportionerlig del av den ersättning som har betalats för kortet i en situation som den i det nationella målet.

V – Förslag till avgörande

55. Följaktligen föreslår jag dock att endast de båda första tolkningsfrågorna från Gerechthshof 's?Hertogenbosch besvaras och att de besvaras på följande sätt:

Rabattkort som Grantoncards utgör varken "andra värdepapper" i den mening som avses i artikel 13 B d.5 eller "andra överlåtbara skuldebrev" i den mening som avses i artikel 13 B d.3 i sjätte direktivet.

1 – Originalspråk: tyska.

2 – Se mitt förslag till avgörande av den 13 september 2012 i mål C-310/11, Grattan, anhängigt vid domstolen.

3 – Rapport från utskottet för ekonomi och valutafrågor av den 15 september 2008 om förslaget till direktiv om ändring av direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt i fråga om behandling av försäkring och finansiella tjänster (A6-0344/2008, s. 22).

4 – Se kommissionens förslag till rådets direktiv om ändring av direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt, vad beträffar behandlingen av vouchrar, offentliggjort utan datum och dokumentnummer på webbplatsen http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/key_documents/legislation_proposed/index_de.htm (sett den 5 oktober 2013), s. 2.

5 – EGT L 145, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28.

6 – Dom av den 29 oktober 2009 i mål C-29/08, SKF (REG 2009, s. I-10413), punkt 48, av den 10 mars 2011 i mål C-540/09, Skandinaviska Enskilda Banken (REU 2011, s. I-1509), punkt 30, av den 5 juli 2012 i mål C-259/11, DTZ Zadelhoff, punkt 22, och av den 19 juli 2012 i mål C-44/11, Deutsche Bank, punkt 36; se även dom av den 28 juli 2011 i mål C-350/10, Nordea Pankki Suomi (REU 2011, s. I-7359), punkt 26.

7 – Se domarna i målen Skandinaviska Enskilda Banken (ovan fotnot 6), punkt 31 och följande

- punkter, DTZ Zadelhoff (ovan fotnot 6), punkt 23, och Deutsche Bank (ovan fotnot 6), punkt 37; se även dom av den 13 december 2001 i mål C-235/00, CSC Financial Services (REG 2001, s. I-10237), punkt 33.
- 8 – Se domen i målet Skandinaviska Enskilda Banken (ovan fotnot 6), punkt 33.
- 9 – Rådets förordning (EG) nr 1777/2005 av den 17 oktober 2005 om fastställande av tillämpningsföreskrifter för direktiv 77/388/EEG rörande det gemensamma systemet för mervärdesskatt (EUT L 288, s. 1).
- 10 – Yttrande från det 63:e sammanträdet den 17 juli 2001 – TAXUD/2441/01; se, beträffande betydelsen av mervärdesskattekommitténs yttranden, mitt förslag till avgörande av den 31 januari 2013 i mål C-155/12, RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland, punkt 47 och följande punkter.
- 11 – Se artikel 6.1 andra stycket första strecksatsen i sjätte direktivet.
- 12 – Domen i målet DTZ Zadelhoff (ovan fotnot 6), punkt 42.
- 13 – Förslag till avgörande av den 16 december 2010 i mål C-540/09, Skandinaviska Enskilda Banken (REU 2011, s. I-1509), punkt 22.
- 14 – Se dom av den 19 april 2007 i mål C-455/05, Velvet & Steel Immobilien (REG 2007, s. I-3225), punkt 24, av den 22 oktober 2009 i mål C-242/08, Swiss Re Germany Holding (REG 2009, s. I-10099), punkt 49, och domen i målet Skandinaviska Enskilda Banken (ovan fotnot 6), punkt 21; se även beslut av den 14 maj 2008 i de förenade målen C-231/07 och C-232/07, Tiercé Ladbroke (REG 2008, s. I-73*), punkt 24.
- 15 – Se förslag till avgörande av den 8 maj 2012 i mål C-44/11, Deutsche Bank, punkterna 36 och 37 och punkt 51 och följande punkter och där angiven rättspraxis och doktrin.
- 16 – Se dom av den 7 mars 2013 i mål C-424/11, Wheels Common Investment Fund Trustees m.fl., punkt 19 och där angiven rättspraxis.
- 17 – Domen i målet SKF (ovan fotnot 6), punkt 42 och följande punkter.
- 18 – Se dom av den 26 juni 1990 i mål C-185/89, Velker International Oil Company (REG 1990, s. I-2561), punkt 19, och av den 21 mars 2013 i mål C-91/12, PFC Clinic, punkt 23.
- 19 – Se dom av den 6 november 2003 i mål C-45/01, Dornier (REG 2003, s. I-12911) punkt 42, och domen i målet PFC Clinic (ovan fotnot 18), punkt 23.
- 20 – Se ovan, punkterna 25–27.
- 21 – Så ska förmodligen domen av den 14 juli 1998 i mål C-172/96, First National Bank of Chicago (REG 1998, s. I-4387) förstås; se Dobratz, *Leistung und Entgelt im Europäischen Umsatzsteuerrecht*, 2005, sidorna 47 och 48 och sidan 153 och följande sidor.
- 22 – Se dom av den 27 mars 1990 i mål C-126/88, Boots Company (REG 1990, s. I-1235), punkt 13.
- 23 – Dom av den 15 oktober 2002 i mål C-427/98, kommissionen mot Tyskland (REG 2002, s. I-8315), punkt 58.
- 24 – Se dom av den 24 oktober 1996 i mål C-288/94, Argos Distributors (REG 1996, s.

I?5311), punkterna 18–20.