

PRESUDA SUDA (peto vijeće)

12. lipnja 2014. *(1)

„Zahtjev za prethodnu odluku – Šesta direktiva o PDV-u – Izuzeća – članak 13. B, d) točke 3. i 5. – Pojmovi ‚drugi vrijednosni papiri‘ i ‚drugi utrživi instrumenti‘ – Sustav promocije prodaje – Kartica za popust – Porezna osnovica“

U predmetu C-461/12,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio *Gerechtshof 's-Hertogenbosch* (Nizozemska), odlukom od 11. listopada 2012., koju je Sud zaprimio 15. listopada 2012., u postupku

Granton Advertising BV

protiv

Inspecteur van de Belastingdienst Haaglanden/kantoor Den Haag,

SUD (peto vijeće),

u sastavu: T. von Danwitz, predsjednik vijeća, E. Juhász, A. Rosas (izvjestitelj), D. Šváby i C. Vajda, suci,

nezavisna odvjetnica: J. Kokott,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimajući u obzir pisani postupak,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

- za nizozemsku vladu, M. Noort i C. Wissels, u svojstvu agenata,
- za vladu Ujedinjene Kraljevine, C. Murrell, u svojstvu agenta, uz asistenciju R. Hilla, *barrister*,
- za Europsku komisiju, A. Cordewener i E. Manhaeve, u svojstvu agenata,

saslušavši mišljenje nezavisne odvjetnice na raspravi održanoj 24. listopada 2013.,

donosi sljedeću

Presudu

1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje Šeste direktive Vijeća 77/388/EEZ od 17. svibnja 1977. o usklađivanju zakonodavstava država članica koja se odnose na poreze na promet – zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost: jedinstvena porezna osnovica (SL 1977., L 145, str. 1., u daljnjem tekstu: Šesta direktiva).

2 Zahtjev je upućen u okviru spora između Granton Advertisinga BV (u daljnjem tekstu:

Granton Advertising) i Inspecteur van de Belastingdienst Haaglanden/kantoor den Haag (inspektor porezne službe Haaglanden/ured u Haagu, u daljnjem tekstu: Inspektor) povodom oporezivanja porezom na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) transakcija prodaje kartica za popust koje je obavljao Granton Advertising u razdoblju od 2001. do 2005. godine.

Pravni okvir

Pravo Unije

3 Članak 11. A stavak 3. Šeste direktive pod naslovom „Na području države“, iz glave VIII. „Porezna osnovica“, propisuje:

„Porezna osnovica ne uključuje sljedeće elemente:

[...]

b) cjenovne popuste i rabate koji se odobravaju kupcu i koje on dobiva u vrijeme isporuke;

[...]“

4 Članak 13. Šeste direktive pod naslovom „Izuzeta na području države“, iz glave X. „Izuzeta“, sastoji se od dijelova A („Izuzeta koja se odnose na određene aktivnosti od javnog interesa“), B („Druga izuzeta“) i C („Mogućnosti“).

5 Članak 13. B te direktive propisuje:

„Bez dovođenja u pitanje ostalih odredaba Zajednice, države članice dužne su izuzeti [...]:

[...]

d) sljedeće transakcije:

[...]

3. transakcije, uključujući ugovaranje, koje se odnose na depozitne i tekuće račune, plaćanja, transfere, dugove, čekove i druge utržive instrumente, ali isključujući naplatu dugova;

[...]

5. transakcije, uključujući ugovaranje, ali ne i upravljanje ili pohranu, dionicama, udjelima u društvima ili udruženjima, dužničkim i drugim vrijednosnim papirima, ali isključujući:

- dokumente kojima se utvrđuje vlasništvo nad robom,
- prava ili vrijednosne papire iz članka 5. stavka 3.;

[...]“

Nizozemsko pravo

6 Članak 11. Zakona o porezu na promet (Wet op de omzetbelasting) od 28. lipnja 1968. (*Staatsblad* 1968, br. 329), u verziji primjenjivoj na glavni postupak, propisuje:

„1. Izuzete su od poreza pod uvjetima određenim izvršnom odlukom:

[...]

i. sljedeće isporuke robe i usluga:

[...]

2° transakcije, uključujući ugovaranje, ali ne i upravljanje ili pohranu, obveznicama i drugim vrijednosnim papirima, osim dokumenata kojima se utvrđuje vlasništvo nad robom;

[...]

j. sljedeće isporuke usluga:

[...]

2° transakcije, uključujući ugovaranje, koje se odnose na poštanske virmane, depozitne i tekuće račune, plaćanja, transfere, dugove, čekove i druge utržive instrumente, ali isključujući naplatu dugova;

[...]"

Glavni postupak i prethodna pitanja

7. činjenice koje se odnose na glavni postupak dogodile su se u razdoblju između 2001. i 2005. godine, tijekom kojeg je Granton Advertising, društvo osnovano u skladu s nizozemskim pravom koje se do 7. lipnja 2004. nazivalo Granton Marketing BV, izdavalo i prodavalo kartice pod nazivom „Granton“ (u daljnjem tekstu: kartice Granton). Te kartice, koje su se potrošačima prodavale po cijeni između 15 i 25 eura, davale su im u zamjenu pravo na stjecanje i isporuku određenog broja robe i usluga po povoljnijim uvjetima kod trgovaca i poduzetnika, poput restorana, kina, hotela ili sauna, koji su s tim u vezi sklopili sporazum s Granton Advertisingom (u daljnjem tekstu: pridruženi poduzetnici). Kartice Granton bile su dostupne u prodajnim uredima kojima je Granton Advertising isplaćivao naknadu za svaku prodanu karticu Granton.

8. Iz sadržaja modela sporazuma koji su sklapali Granton Advertising i pridruženi poduzetnik proizlazi da je, što navodi sud koji je uputio zahtjev, cilj pridruženih poduzetnika bio, u suradnji s Granton Advertisingom, privući klijente koji kupuju njihovu robu i usluge. Pridruženi poduzetnici su se u tu svrhu obvezali prihvatiti važeće kartice Granton koje im budu predočene i isporučiti robu i/ili usluge naznačene na svakoj kartici Granton, u iznosu do maksimalne vrijednosti koja je na njoj naznačena.

9. Nadalje, iz sadržaja modela tog sporazuma proizlazi da je obveza Granton Advertisinga bila izrada, proizvodnja, distribucija, promocija i prodaja kartica Granton. Nakon potpisivanja sporazuma, Granton Advertising nije ispostavljao račune pridruženim poduzetnicima za kartice Granton i od njih nije primao nikakvu naknadu.

10. U odnosu na obilježja tih kartica, sud koji je uputio zahtjev istaknuo je da je svaka kartica Granton davala svojem vlasniku pravo na sniženje cijene za narudžbe kod pridruženih poduzetnika čije se ime nalazilo na predmetnoj kartici. Sniženje je odobravano za ponude na svakoj kartici, koje su bile različite ovisno o dogovoru između pridruženog poduzetnika i Granton Advertisinga. Ta bi se sniženja dobivala uz predočenje kartice, predajom kupona prihvratnog na kartici ili potpisivanjem kartice od strane dotičnog pridruženog poduzetnika. Vlasnici kartice Granton mogli su u brojnim slučajevima, kao ostale pogodnosti, dobiti i dva komada ponuđene robe ili usluga za cijenu jednog. Nadalje, kartice Granton bile su zamišljene na način da je njihov

vlasnik koristio prednosti ve? od prve upotrebe kartice. Kartica je u odre?enom broju slu?ajeva omogu?avala, tijekom cijelog razdoblja njezina važenja, uglavnom šest mjeseci, korištenje više puta, odnosno svaki dan, ponude ili ponuda koje su se nalazile na kartici.

11 Osim toga, kartice Granton nisu glasile na osobu nego su bile prenosive. Me?utim, one se nisu mogle zamijeniti za novac ili robu.

12 Tijekom 2005. godine Inspektor je obavio provjeru ra?unovodstvene dokumentacije Granton Advertisinga. Procijenivši da prodaja kartica Granton od strane tog poduzetnika predstavlja transakciju koja podliježe PDV?u, Inspektor mu je uputio naknadnu procjenu PDV?a. Nakon pritužbe koju je podnio Granton Advertising ta je procjena iznosila 643.567 eura.

13 Smatraju?i da je u odnosu na njega prodaja kartica Granton bila izuzeta od PDV?a, Granton Advertising je pred Rechtbank Breda (prvostupanjski sud u Bredi) pokrenuo postupak protiv te odluke Inspektora. Me?utim, Rechtbank Breda je odbio zahtjev Granton Advertisinga utvrdivši da se na kartice Granton ne odnose pojmovi „drugi vrijednosni papiri“ ili „drugi utrživ instrumenti“ u smislu Šeste direktive, uzimaju?i u obzir osobito kontekst u kojem se ti pojmovi nalaze u toj direktivi i njihov smisao u nizozemskom jeziku te u drugim jezi?nim verzijama direktive. Osim toga, Rechtbank Breda smatra da te pojmove treba tuma?iti restriktivno.

14 Granton Advertising je podnio žalbu protiv te odluke Rechtbank Breda pred sudom koji je uputio zahtjev, *Gerechtshof's?Hertogenbosch* (žalbeni sud u 's?Hertogenbosch). Taj sud smatra da se može razmotriti šire tuma?enje pojmova „drugi vrijednosni papiri“ ili „drugi utrživ instrumenti“ od onog koje je usvojio Rechtbank Breda. Me?utim, isti sud tvrdi da ni razvoj direktive ni doktrina ni postoje?a sudska praksa ne omogu?avaju odre?ivanje dosega tih pojmova u kontekstu poput onog u predmetu u glavnom postupku.

15 U tim je okolnostima *Gerechtshof 's?Hertogenbosch* odlu?io prekinuti postupak i postaviti Sudu sljede?a prethodna pitanja:

„1) Treba li izraz „drugi vrijednosni papiri“ iz ?lanka 13. B, *initio* i d), to?ka [5] Šeste direktive [...] tuma?iti na na?in da uklju?uje karticu Granton, prenosivu karticu korištenu za pla?anje (djelomi?no) robe i usluga, te ako to jest slu?aj, jesu li izdavanje i prodaja takve kartice izuzeti od PDV?a?

2) Ako odgovor na prvo pitanje bude negativan, treba li izraz „drugi utrživ instrumenti“ iz ?lanka 13. B, *initio* i d), to?ka 3. Šeste direktive [...] tuma?iti na na?in da uklju?uje karticu Granton, prenosivu karticu korištenu za pla?anje (djelomi?no) robe i usluga, te ako to jest slu?aj, jesu li izdavanje i prodaja takve kartice izuzeti od PDV?a?

3) Ako kartica Granton jest „drugi vrijednosni papir“ ili „drugi utrživ instrument“ u gore navedenom smislu, utje?e li ?injenica da je prilikom njezina korištenja prakti?ki neizvediva naplata PDV?a koji se odnosi na cijenu pla?enu za karticu (proporcionalan dio) na pitanje izuze?a od PDV?a na izdavanje i prodaju te kartice?“

O prethodnim pitanjima

16 Svojim pitanjima, koja valja ispitati zajedno, sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li ?lanak 13. B, d) Šeste direktive tuma?iti na na?in da prodaja kartice za popust, poput one u glavnom postupku, predstavlja transakciju koja se odnosi na „druge vrijednosne papire“ ili „druge utržive instrumente“ u smislu to?aka 5. i 3. te odredbe, koja navodi odre?ene transakcije koje su države ?lanice dužne izuzeti od PDV?a.

Uvodna o?itovanja

17 Valja istaknuti da pitanje oporezivanja kartica Granton PDV?om i eventualni izra?un PDV?a ovise o pravnim i ekonomskim obilježjima tih kartica (vidjeti u tom smislu presudu Komisija/Njema?ka, C?427/98, EU:C:2002:581, t. 57. i navedenu sudsku praksu). Stoga, iako se pitanja koja je postavio sud koji je uputio zahtjev odnose osobito na pitanje eventualnog izuze?a transakcije prodaje takvih kartica, najprije valja precizirati uvjete koji su ure?ivali prodaju tih kartica s obzirom na to da ti elementi utje?u na identifikaciju oporezive transakcije te na ocjenu prirode te transakcije.

18 U tom smislu, iz odluke kojom se upu?uje prethodno pitanje proizlazi da vlasnik kartice Granton može nabaviti proizvode ili usluge koje nude pridruženi poduzetnici po povoljnijim uvjetima koje potonji dogovore s Granton Advertisingom, uklju?uju?i osobito sniženja cijena. Naime, dok je u tekstu prethodnih pitanja navedeno da se kartica Granton „koristi za pla?anje (djelomi?no)“ isporuka robe i usluga, na temelju drugih elemenata iz odluke kojom se upu?uje prethodno pitanje proizlazi da se, uz predo?enje te kartice od strane vlasnika, pridruženi poduzetnik odri?e zahtijevanja dijela uobi?ajene cijene, na na?in da vlasnik kartice ne obavlja pla?anje u visini iznosa tog popusta.

19 Naime, valja smatrati da ?injenica da pridruženi poduzetnik pristaje odre?i se naplate svote u iznosu popusta ste?enog na temelju spomenutih povoljnijih uvjeta predstavlja, kako je istaknula i Europska komisija u svojim pisanim o?itovanjima, cjenovni popust u smislu ?lanka 11. A stavka 3., b) Šeste direktive. Sukladno sudskoj praksi Suda, takav popust, koji se ne uklju?uje u poreznu osnovicu za predmetnu transakciju, odnosi se na razliku izme?u uobi?ajene maloprodajne cijene i nov?anog iznosa koji je trgovac na malo zaista naplatio (vidjeti u tom smislu presude Boots Company, C?126/88, EU:C:1990:136, t. 22. i Argos Distributors, C?288/94, EU:C:1996:398, t. 16.).

20 Nadalje, kad je rije? o poreznoj osnovici za transakcije prodaje kartica Granton, valja istaknuti da se iznosi koje su potroša?i platili Granton Advertisingu za stjecanje kartice Granton ne smatraju neizravnom protuvrijednoš?u ili njezinim dijelom, za isporuke koje potroša?i kasnije mogu koristiti kod pridruženih poduzetnika. Naime, ne postoji dovoljno izravna veza izme?u iznosa koji plate ti potroša?i radi stjecanja kartice Granton i robe i usluga koje od pridruženih poduzetnika eventualno steknu ti isti potroša?i (vidjeti u tom smislu presude Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats, 154/80, EU:C:1981:38, t. 12. i Hotel Scandic Gåsabäck, C?412/03, EU:C:2005:47, t. 22.).

21 U tom smislu, osim ?injenice da ne postoji nikakav sporazum izme?u vlasnika kartica Granton i pridruženih poduzetnika te da potonji poduzetnici ne primaju nikakav udio iz prihoda koje od prodaje tih kartica stekne Granton Advertising, tako?er ne postoji nikakva nužna veza izme?u pla?anja koja potroša? obavi Granton Advertisingu radi stjecanja kartice Granton i vrijednosti eventualno ostvarenih sniženja koja kod pridruženih poduzetnika ostvari isti potroša?. Iznos eventualnih sniženja, koji osobito ovisi o korištenju te kartice i dostupnosti ponuda kod pridruženih poduzetnika, slu?ajan je i prakti?ki ga je nemogu?e unaprijed odrediti (vidjeti analognu presudu Lebara, C?520/10, EU:C:2012:264, t. 38.).

22 U takvim uvjetima valja najprije utvrditi da, suprotno navodima suda koji je uputio zahtjev, korištenje kartice Granton ne predstavlja „pla?anje“ u smislu Šeste direktive s obzirom na to da je rije? o sniženju cijene, drugo, da cjenovni popusti koje odobravaju pridruženi poduzetnici ne predstavljaju dio porezne osnovice za eventualno obavljene transakcije izme?u pridruženih poduzetnika i vlasnika kartice Granton i, tre?e, da je svrha pitanja koja je postavio taj sud osobito utvrditi trebaju li transakcije prodaje kartica Granton potroša?ima – neovisno o drugim eventualno

obavljenim transakcijama izmeđ u istih potrošača i pridruženih poduzetnika – biti izuzete od PDV-a ili ne.

O izuzeću transakcije prodaje kartica Granton

23 U odnosu na pitanje treba li ili ne izuzeti od PDV-a transakciju prodaje kartica Granton, potrebno je utvrditi jesu li te kartice za popust obuhvaćene pojmom „drugi vrijednosni papiri“ ili „drugi utrživi instrumenti“ iz točaka 5. i 3. članka 13. B, d) Šeste direktive.

24 Sve stranke koje su podnijele pisana očitovanja Sudu, odnosno nizozemska vlada i vlada Ujedinjene Kraljevine te Europska komisija ocjenjuju da kartice za popust, poput kartica Granton, nisu obuhvaćene navedenim pojmovima i da, stoga, njihova prodaja ne predstavlja transakciju izuzetu od PDV-a.

25 Potrebno je podsjetiti da, sukladno sudskoj praksi Suda, pojmovi koji se koriste za označavanje izuzeća iz članka 13. Šeste direktive predstavljaju autonomne pojmove prava Unije čiji je cilj izbjeći razlike u primjeni sustava PDV-a između država članica (presuda Nordea Pankki Suomi, C-350/10, EU:C:2011:532, t. 22. i navedena sudska praksa) i da te pojmove valja strogo tumačiti s obzirom na to da navedena izuzeća predstavljaju odstupanja od općeg načela u skladu s kojim se PDV naplaćuje za svaku isporuku usluga koju obavi porezni obveznik u zamjenu za plaćanje (presude Stichting Uitvoering Financiële Acties, 348/87, EU:C:1989:246, t. 13. i Skandinaviska Enskilda Banken, C-540/09, EU:C:2011:137, t. 20.).

26 Radi utvrđivanja jesu li kartice za popust, poput kartica Granton, obuhvaćene, s jedne strane, pojmom „drugi vrijednosni papiri“ ili, s druge strane, pojmom „drugi utrživi instrumenti“, poput pojmova iz članka 13. B, d) Šeste direktive, valja osobito ocijeniti sadržaj potonje odredbe, kontekst u kojem se nalaze ti pojmovi i cilj izuzeća koje propisuje (vidjeti osobito u tom smislu presude Merck, 292/82, EU:C:1983:335, t. 12.; ebookers.com Deutschland, C-112/11, EU:C:2012:487, t. 12. i RVS Levensverzekeringen, C-243/11, EU:C:2013:85, t. 23.).

O pitanju jesu li kartice Granton obuhvaćene pojmom „drugi vrijednosni papiri“

27 U odnosu na sadržaj odredbe koja propisuje predmetno izuzeće, valja podsjetiti da su, na temelju članka 13. B, d) točke 5. Šeste direktive, države članice dužne izuzeti transakcije „dionicama, udjelima u društvima ili udruženjima, dužničkim i drugim vrijednosnim papirima“. Iako se to izuzeće prema tome posebno odnosi na, s jedne strane, vrijednosne papire kojima se dodjeljuje pravo vlasništva na pravnim osobama i, s druge strane, vrijednosne papire koji predstavljaju dug, svejedno valja smatrati da su „drugi vrijednosni papiri“ iz te odredbe u najmanju ruku „vrijednosni papiri“. Stoga ih valja smatrati usporedivima s vrijednosnim papirima koji su posebno navedeni u toj odredbi.

28 Tu posljednju tvrdnju potkrepljuju vrijednosni papiri koji su izričito isključeni iz izuzeća koje propisuje ta ista odredba, odnosno dokumenti kojima se utvrđuje vlasništvo nad robom i dionice ili udjeli koji su ekvivalenti dionicama koji njihovom imatelju daju *de jure* ili *de facto* prava vlasništva ili posjeda nepokretne imovine ili njezinog dijela, utoliko što posljednje država članica smatra materijalnom imovinom u skladu s člankom 5. stavkom 3. točkom c) Šeste direktive (vidjeti u tom smislu presudu DTZ Zadelhoff, C-259/11, EU:C:2012:423, t. 42.). Naime, svojstvo tih dionica ili udjela kao „vrijednosnih papira“, utoliko što predstavljaju, među ostalim, prava vlasništva na pokretnoj ili nepokretnoj imovini, čini, neovisno o njihovom isključenju iz izuzeća propisanog tom odredbom, pokazatelj kako treba shvatiti „vrijednosni papir“ za svrhe članka 13. B, d) točke 5. Šeste direktive.

29 U odnosu na kontekst te odredbe, valja podsjetiti na sudsku praksu Suda sukladno kojoj su

transakcije izuzete od PDV-a na temelju članka 13. B, d) Šeste direktive, po svojoj prirodi, financijske transakcije. Iako te transakcije, definirane u odnosu na prirodu isporuženih usluga, ne moraju nužno obaviti banke ili financijske institucije, one ipak u cijelosti pripadaju području financijskih transakcija (vidjeti u tom smislu presudu Velvet & Steel Immobilien, C-455/05, EU:C:2007:232, t. 21. i 22. i navedenu sudsku praksu).

30 Potrebno je dodati, u odnosu na ciljeve spomenute odredbe, da iz sudske prakse Suda proizlazi da je cilj izuzeća od PDV-a financijskih transakcija navedenih u članku 13. B, d) točke 5. Šeste direktive među ostalim ublažiti poteškoće povezane s određivanjem porezne osnovice i iznosa PDV-a koji se može odbiti (presude Velvet & Steel Immobilien, EU:C:2007:232, t. 24. i Skandinaviska Enskilda Banken, EU:C:2011:137, t. 21.).

31 U odnosu na pitanje treba li se u predmetnom slučaju kartica za popust, poput kartice Granton, smatrati „drugim vrijednosnim papirom“ u smislu članka 13. B, d) točke 5. Šeste direktive, najprije je potrebno navesti da kada kupac kupi takvu karticu, on ne stječe ni pravo vlasništva društva Granton Advertising ni tražbinu prema tom društvu ni bilo kakvo drugo pravo koje bi bilo povezano s tim pravima. Zapravo je obilježje kartice Granton da svojim vlasnicima dodjeljuje samo pravo na ostvarivanje sniženja cijena proizvoda ili usluga koje nude pridruženi poduzetnici.

32 Nadalje, iz ispitivanja bitnih obilježja kartice Granton, onako kako ta obilježja proizlaze iz spisa podnesenog Sudu, proizlazi da ta kartica nema nikakvu nominalnu vrijednost i da se ne može zamijeniti za novac ili robu kod pridruženih poduzetnika. U takvim okolnostima prodaja takve kartice potrošačima ne predstavlja, po svojoj prirodi, financijsku transakciju u smislu sudske prakse Suda vezano uz članak 13. B, d) Šeste direktive (vidjeti u tom smislu presude Velvet & Steel Immobilien, EU:C:2007:232, t. 22. i 23. i Nordea Pankki Suomi, EU:C:2011:532, t. 24. do 27.).

33 Naposljetku, u mjeri u kojoj porezna osnovica oporezive transakcije odgovara naknadi koju potrošači plate za stjecanje kartica Granton, izračun PDV-a na toj osnovi ne bi trebao predstavljati posebne teškoće.

34 S obzirom na to da pojmove izuzeća propisane u članku 13. B, d) Šeste direktive treba strogo tumačiti, kako je navedeno u točki 25. ove presude, valja smatrati da kartice za popust, poput onih u glavnom postupku, nisu obuhvaćene pojmom „drugi vrijednosni papiri“ u smislu članka 13. B, d) točke 5. te direktive.

O pitanju jesu li kartice Granton obuhvaćene pojmom „drugi utrživi instrumenti“

35 Valja navesti da su, na temelju članka 13. B, d) točke 3. Šeste direktive, države članice dužne izuzeti transakcije koje se odnose na „depozitne i tekuće račune, plaćanja, transfere, dugove, čekove i druge utržive instrumente“.

36 U skladu s iznesenim u točki 29. ove presude u odnosu na pojam „drugi vrijednosni papiri“ iz članka 13. B, d) točke 5. Šeste direktive, valja smatrati da transakcije izuzete na temelju točke 3. te odredbe također pripadaju području financijskih transakcija (vidjeti u tom smislu presudu Velvet & Steel Immobilien, EU:C:2007:232, t. 22.).

37 Potrebno je precizirati da se članak 13. B, d) točka 3. Šeste direktive odnosi među ostalim na instrumente plaćanja poput čekova. Dakle, kako je navedeno u točkama 18. i 31. ove presude, iako kartice Granton daju pravo na sniženja cijena, one same po sebi ne predstavljaju instrument plaćanja za svrhe te direktive. Posebno, kako je istaknula i vlada Ujedinjene Kraljevine, čak i ako su takve kartice prenosive i mogu se preprodati za određenu cijenu, njihov način uporabe ne

podrazumijeva nikakav prijenos novca, nasuprot plaćanjima, virmanima i čekovima.

38 U takvim okolnostima, s obzirom na to da se pojmovi izuzeća propisani u članku 13. B, d) Šeste direktive trebaju strogo tumačiti, kako je navedeno u točki 25. ove presude, valja smatrati da kartice za popust, poput onih u glavnom postupku, nisu obuhvaćene pojmom „drugi utrživi instrumenti“ u smislu članka 13. B, d) točke 3. Šeste direktive.

39 S obzirom na sva prethodna razmatranja, na postavljena pitanja valja odgovoriti tako da članak 13. B, d) Šeste direktive treba tumačiti na način da prodaja kartice za popust, poput kartice u glavnom postupku, ne predstavlja transakciju „drugim vrijednosnim papirima“ ili „drugim utrživim instrumentima“ u smislu točaka 5. i 3. te odredbe, koja se odnosi na određene transakcije koje su države članice dužne izuzeti od PDV-a.

Troškovi

40 Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odluči o troškovima postupka. Troškovi podnošenja očitovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadoknađuju se.

Slijedom navedenoga, Sud (peto vijeće) odlučuje:

Članak 13. B, d) Šeste direktive Vijeća 77/388/EEZ od 17. svibnja 1977. o usklađivanju zakonodavstva država članica koja se odnose na poreze na promet – zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost: jedinstvena porezna osnovica treba tumačiti na način da prodaja kartice za popust, poput kartice u glavnom postupku, ne predstavlja transakciju „drugim vrijednosnim papirima“ ili „drugim utrživim instrumentima“ u smislu točaka 5. i 3. te odredbe, koja se odnosi na određene transakcije koje su države članice dužne izuzeti od poreza na dodanu vrijednost.

Potpisi

1* Jezik postupka: nizozemski.