

TEISINGUMO TEISMO (penktoji kolegija) SPRENDIMAS

2014 m. birželio 12 d. (*)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Šeštoji PVM direktyva – Atleidimas nuo mokesčio – 13 straipsnio B skirsnio d punkto 3 ir 5 papunkčiai – „Kiti vertybinių popierių“ ir „kiti apyvartiniai dokumentai“ sąvokos – Pardavimo skatinimo sistema – Nuolaidų kortelė – Apmokestinamoji vertė“

Byloje C-461/12

dėl *Gerechthof 's Hertogenbosch* (Nyderlandai) 2012 m. spalio 11 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2012 m. spalio 15 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Granton Advertising BV

prieš

Inspecteur van de Belastingdienst Haaglanden / kantoor Den Haag

TEISINGUMO TEISMAS (penktoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas T. von Danwitz, teisėjai E. Juhász, A. Rosas (pranešėjas), D. Šváby ir C. Vajda,

generalinį advokatą J. Kokott,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

- Nyderlandų vyriausybės, atstovaujamos M. Noort ir C. Wissels,
- Jungtinės Karalystės vyriausybės, atstovaujamos C. Murrell, padedamos baristerio R. Hill,
- Europos Komisijos, atstovaujamos A. Cordewener ir E. Manhaeve,

susipažinęs su 2013 m. spalio 24 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

Sprendimas

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23; toliau – Šeštoji direktyva) išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *Granton Advertising BV* (toliau – *Granton Advertising*) ir *Inspecteur van de Belastingdienst Haaglanden / kantoor den Haag* (Haaglanden mokesčių)

inspekcijos inspektorius, Hagos skyrius, toliau – *Inspecteur*) gin?? d?l *Granton Advertising* 2001–2005 m. ?vykdyt? nuolaid? korteli? pardavimo sandori? apmokestinimo prid?tin?s vert?s mokes?iu (toliau – PVM).

Teisinis pagrindas

S?jungos teis?

3 Šeštosios direktyvos VIII antraštin?s dalies „Apmokestinamoji vert?“ 11 straipsnio A skirsnio „Šalies teritorijoje“ 3 dalyje nustatyta:

„? apmokestinam?j? vert? ne?eina:

<...>

b) kainos nuolaidos klientui, suteikiamos tiekimo metu;

<...>“

4 Šios direktyvos X antraštin?s dalies „Atleidimas nuo mokes?io“ 13 straipsn? „Atleidimas nuo mokes?io šalies teritorijos ribose“ sudaro A skirsnis („Tam tikros visuomenei naudingos veiklos atleidimas nuo mokes?io“), B skirsnis („Kiti atleidimo nuo mokes?io atvejai“) ir C skirsnis („Pasirinkimo galimyb?s“).

5 Pagal min?tos direktyvos 13 straipsnio B skirsn?:

„Nepažeisdamos kit? Bendrijos nuostat?, valstyb?s nar?s atleidžia nuo mokes?io <...>:

<...>

d) šiuos sandorius:

<...>

3) sandorius, ?skaitant derybas, d?l ind?li? ir einam?j? s?skait?, mok?jim?, pervedim?, skol?, ?eki? ir kit? apyvar?i? [apyvartini?] dokument?, bet išskyrus skol? išieškojim? ir faktoring?;

<...>

5) sandorius, ?skaitant derybas, bet išskyrus valdym? ir saugojim?, susijusius su akcijomis, turto dalimis bendrov?se ar asociacijose, ?moni? obligacijomis ir kitais vertybiniais popieriais, išskyrus:

- dokumentus, nustatan?ius nuosavyb?s teis? ? prekes,
- 5 straipsnio 3 dalyje nurodytas teises ar vertybinius popierius;

<...>“

Nyderland? teis?

6 Pagrindin?s bylos aplinkyb?ms taikytinos redakcijos 1968 m. birželio 28 d. Apyvartos mokes?io ?statymo (*Wet op de omzetbelasting, Staatsblad* 1968, Nr. 329) 11 straipsnyje nustatyta:

„1. Bendruoju administraciniu aktu nustatytais sąlygomis mokesčiu neapmokestinami:

<...>

i. tokių prekių tiekimas ir paslaugų teikimas:

<...>

2° sandoriai, įskaitant tarpininkavimą, bet išskyrus saugojimą ir valdymą, susiję su finansiniais priemonėmis ir kitais vertybiniais popieriais, išskyrus dokumentus, kuriais nustatoma nuosavybės teisė į prekes;

<...>

j. šios paslaugos:

<...>

2° sandoriai, įskaitant tarpininkavimą, dėl atsiskaitymų negrynaisiais pinigais, einamųjų sąskaitų, indelių, mokėjimų, pervedimų, skolų, įkeikų ir kitų apyvartinių dokumentų, bet išskyrus skolų išieškojimą;

<...>“

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

7 Pagrindinės bylos aplinkybės susiklostė 2001–2005 m. laikotarpiu, per kurį Nyderlandų bendrovė *Granton Advertising*, kurios pavadinimas iki 2004 m. birželio 7 d. buvo *Granton Marketing BV*, vertėsi vadinamąjį *Granton* kortelių (toliau – *Granton* kortelių) leidyba ir pardavimu. Ši kortelė, kuri vartotojams buvo parduodama už 15–25 eurus, savo ruožtu suteikdavo jiems teisę palankiomis sąlygomis įsigyti tam tikrą kiekį prekių arba gauti paslaugą iš verslininkų ir įmonių, kaip antai restoranuose, kinuose, viešbučiuose ar saunose, kurie tuo tikslu buvo sudarę atitinkamą susitarimą su *Granton Advertising* (toliau – dalyvaujančios įmonės). *Granton* kortelė buvo galima įsigyti jį pardavimo vietoje, šios iš *Granton Advertising* gaudavo atlygą už kiekvieną parduotą kortelę.

8 Iš prašymų priimti prejudicinį sprendimą patekusio teismo nurodyto pavyzdinio *Granton Advertising* ir dalyvaujančios įmonės susitarimo teksto matyti, kad su *Granton Advertising* bendradarbiaujančių dalyvaujančių įmonių tikslas buvo paskatinti klientus pirkti jį prekes ir paslaugas. Dalyvaujančios įmonės šiuo tikslu įsipareigo davė priimti jiems pateikiamas galiojančias *Granton* korteles ir pateikti prekes ir (arba) suteikti paslaugas, išvardytas kiekvienoje *Granton* kortelėje, tačiau neviršijant joje nurodytos didžiausios vertės.

9 Iš šio pavyzdinio susitarimo taip pat matyti, kad *Granton Advertising* buvo atsakinga už *Granton* kortelių kūrimą, gamybą, platinimą, reklamavimą ir pardavimą. Pasirašius susitarimą, *Granton Advertising* iš dalyvaujančių įmonių mokėjo už *Granton* korteles neimdavo ir iš jį jokio atlyginimo negaudavo.

10 Dėl minėtų kortelių būdingų ypatumų prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateiktas teismas nurodo, kad *Granton* kortelė jos turėtojui suteikdavo teisę gauti užsakymų nuolaidas iš kortelėje nurodytų dalyvaujančių įmonių. Nuolaida būdavo suteikiama kiekvienoje kortelėje nurodytiems įvairaus pobūdžio pasiūlymams, nelygu, kokius susitarimus dalyvaujanti įmonė buvo sudariusi su *Granton Advertising*. Nuolaidomis buvo galima pasinaudoti pateikiant kortelę, prie

kortel? s prid?t? kupon? arba dalyvaujan?iai ?monei padarant atitinkam? ?raš? kortel?je. Kiti *Granton* kortel?s privalumai – dažnai jos tur?tojai ?sigydamu du si?lomos prek?s vienetu arba dvi paslaugas mok?davo vieno vieneto kain?. Be to, *Granton* kortel? sumanyta taip, kad jos tur?tojas nuolaid? gaudavo pasinaudoj?s jau pirm? kart?. Neretai kortel?s galiojimo laikotarpiu, kuris paprastai buvo šeši m?nesiai, joje nurodytu (-ais) pasi?lymu (-ais) b?davo galima pasinaudoti kelet? kart? arba netgi kasdien.

11 *Granton* kortel?s nebuvo asmenin?s ir gal?jo b?ti perleidžiamos. Ta?iau j? nebuvo galima išmainyti ? pinigus arba prekes.

12 2005 m. *Inspecteur* patikrino *Granton Advertising* buhalterin? apskait?. Manydamas, kad *Granton* kortel? pardavimas, kuriuo vert?si ši ?mon?, buvo PVM apmokestinamas sandoris, *Inspecteur* jai išsiunt? pranešim? apie PVM nepriemok?. *Granton Advertising* d?l to pateikus skund?, priminime apie nepriemok? buvo nustatyta 643 567 eur? suma.

13 *Granton Advertising* savo ruožtu man?, kad *Granton* kortel? pardavimas neapmokestinamas PVM, ir d?l šio *Inspecteur* sprendimo pateik? skund? *Rechtbank Breda* (Bredos pirmosios instancijos teismas). Ta?iau *Rechtbank Breda* atmet? *Granton Advertising* skund?, nes man?, kad *Granton* kortel?s n?ra „kiti vertybiniai popieriai“ arba „kiti apyvartiniai dokumentai“, kaip jie suprantami pagal Šešt?j? direktyv?, vis? pirma atsižvelgiant ? direktyvos, kurioje šios s?vokos vartojamos, kontekst? ir ? ši? s?vok? reikšm? oland? ir kitomis kalbomis. Be to, šias s?vokas, *Rechtbank Breda* nuomone, reikia aiškinti siaurai.

14 Š? *Rechtbank Breda* sprendim? *Granton Advertising* apeliacine tvarka apskund? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiam teismui *Gerechthof 's-Hertogenbosch* (Hertogenboso apeliacinis teismas). Šis teismas mano, kad s?vokas „kiti vertybiniai popieriai“ ir „kiti apyvartiniai dokumentai“ galb?t b?t? galima aiškinti pla?iau, nei aiškino *Rechtbank Breda*. Ta?iau prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas konstatuoja, kad nei direktyvos pri?mimo parengiamieji dokumentai, nei doktrina, nei teism? praktika nepadedą apibr?žti ši? s?vok? apimties tokiomis aplinkyb?mis, kokios susiklost? nagrin?jamoje byloje.

15 Šiomis aplinkyb?mis *Gerechthof 's-Hertogenbosch* nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1) Ar <...> Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio d punkto [5] papunktyje vartojama s?voka „kiti vertybiniai popieriai“ turi b?ti aiškinama kaip apimanti *Granton* kortel?, kuri yra perleidžiama kortel?, naudojama (iš dalies) sumok?ti už prekes ir paslaugas, ir jeigu taip, ar tokios kortel?s leidyba ir pardavimas atleidžiami nuo PVM?

2) Jeigu atsakymas ? pirm?j? klausim? b?t? neigiamas, ar <...> Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio d punkto 3 papunktyje vartojama s?voka „kiti apyvartiniai dokumentai“ turi b?ti aiškinama kaip apimanti *Granton* kortel?, kuri yra perleidžiama kortel?, naudojama (iš dalies) sumok?ti už prekes ir paslaugas, ir jeigu taip, ar tokios kortel?s leidyba ir pardavimas atleidžiami nuo PVM?

3) Jeigu *Granton* kortel? yra „kitas vertybinis popierius“ arba „kitas apyvartinis dokumentas“, kaip jie suprantami pagal nurodytas nuostatas, ar atsakant ? klausim? d?l j? leidybos arba pardavimo atleidimo nuo PVM yra svarbu tai, kad, naudojant toki? kortel?, praktikoje surinkti PVM (nuo proporcingos už toki? kortel? sumok?to atlygio dalies) b?t? iliuzija?“

D?l prejudicini? klausim?

16 Šiais klausimais, kuriuos reikia nagrin?ti kartu, prašym? priimti prejudicin? sprendim?

pateiktas teismas iš esmės nori sužinoti, ar Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio d punktas aiškintinas taip, kad nuolaidų kortelių pardavimas, kaip antai nagrinėjamas pagrindiniame byloje, yra sandoris, susijęs su „kitais vertybiniais popieriais“, arba dėl „kitų apyvartinių dokumentų“, kaip jie suprantami atitinkamai pagal šios nuostatos, kurioje numatyti tam tikri sandoriai, kuriuos valstybės narės turi atleisti nuo PVM, 5 ir 3 papunkčius.

Pirminės pastabos

17 Pažymėtina, kad *Granton* kortelių apmokestinimas PVM ir galimas šio mokesčio apskaičiavimas priklauso nuo teisinio ir ekonominio šio kortelių ypatumų (šiuo klausimu žr. Sprendimo *Komisija / Vokietija*, C-427/98, EU:C:2002:581, 57 punktą ir nurodytą teismo praktiką). Kadangi prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismo klausimai visų pirma susiję su galimu tokių kortelių pardavimo sandorio atleidimu nuo mokesčio, pirmiausia reikia išsiaiškinti, kokios sąlygos taikomos prekybai minėtomis kortelėmis, nes tie aspektai turi įtakos apmokestinamo sandorio nustatymui ir jo pobūdžio vertinimui.

18 Iš prašymo priimti prejudicinį sprendimą šiuo klausimu paaiškėja, kad *Granton* kortelės turėtojas gali gauti dalyvaujančią įmonę siūlomus produktus arba paslaugas iš įmonės ir *Granton Advertising* sutartomis palankiomis sąlygomis, įskaitant kainų nuolaidas. Nors iš prejudicinio klausimo formuluotės matyti, kad *Granton* kortelė „naudojama (iš dalies) sumokėti už tiekiamas prekes ir teikiamas paslaugas, remiantis kitais sprendimo pateikti prašymą priimti prejudicinį sprendimą turinio elementais, akivaizdu, kad kortelės turėtoji jį pateikus dalyvaujančiai įmonei, ši atsisako reikalauti dalies įprastos kainos, o kortelės turėtojas nemoka atitinkamos nuolaidos dydžio sumos.

19 Darytina prielaida, kad aplinkybų, jog dalyvaujanti įmonė sutinka atsisakyti sumos, kuri atitinka pagal minėtas palankias sąlygas gautos nuolaidos dydį, yra, kaip rašytiniame pastabose teigia ir Europos Komisija, kainos nuolaida, kaip ji suprantama pagal Šeštosios direktyvos 11 straipsnio A skirsnio 3 dalies b papunktį. Remiantis Teisingumo Teismo praktika, tokia nuolaida, kuri nėra trauktina į nagrinėjamo sandorio apmokestinamąjį vertę, sudaro visų pirma įprastos mažmeninės pardavimo kainos ir mažmenininko faktiškai gautos pinigų sumos skirtumą (šiuo klausimu žr. Sprendimo *Boots Company*, C-126/88, EU:C:1990:136, 22 punktą ir Sprendimo *Argos Distributors*, C-288/94, EU:C:1996:398, 16 punktą).

20 Be to, dėl *Granton* kortelių pardavimo sandorio apmokestinamosios vertės pažymėtina, kad vartotojė už *Granton* kortelės įsigijimą *Granton Advertising* sumokėtos sumos negalima laikyti netiesioginiu atlygiu arba jo dalimi už naudą, kurią vartotojai vėliau gali gauti iš dalyvaujančios įmonės. Iš esmės nėra pakankamo tiesioginio ryšio tarp sumos, kurią vartotojas sumokėjo siekdamas gauti *Granton* kortelę, ir pačios vartotojės iš dalyvaujančios įmonės galbūt gautų prekių arba paslaugų (šiuo klausimu žr. Sprendimo *Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats*, 154/80, EU:C:1981:38, 12 punktą ir Sprendimo *Hotel Scandic Gåsabäck*, C-412/03, EU:C:2005:47, 22 punktą).

21 Nepaisant to, kad *Granton* kortelių turėtojai ir dalyvaujančios įmonės nėra sudarę susitarimo, o šios įmonės negauna jokios dalies pajamų, kurias iš šių kortelių pardavimo gauna *Granton Advertising*, šiuo atveju nėra ir būtino ryšio tarp vartotojo mokėjimo *Granton Advertising*, siekiant gauti *Granton* kortelę, ir paties vartotojo iš dalyvaujančios įmonės galbūt gautos nuolaidos vertės. Galimų nuolaidų dydis, kurį lemia visų pirma minėtos kortelės naudojimas ir dalyvaujančios įmonės pasiūlymo buvimas, yra atsitiktinis ir jo iš anksto praktiškai neįmanoma nustatyti (pagal analogiją žr. Sprendimo *Lebara*, C-520/10, EU:C:2012:264, 38 punktą).

22 Šiomis aplinkybomis laikytina: pirma, priešingai, nei nurodo prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateiktas teismas, *Granton* kortelės naudojimas negali būti „mokėjimas“ pagal Šeštąjį

direktyvą, nes tai faktiškai yra kainos nuolaida, antra, dalyvaujančiųmonių duotos kainų nuolaidos nėra šie monių ir *Granton* kortelių turtojų galbūt vykdyti sandorių apmokestinamųjų vertė ir, trečia, minėto prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo užduotais klausimais siekiama visų pirma nustatyti, ar *Granton* kortelių pardavimo vartotojams sandoris – neatsižvelgiant kitus tų pačių vartotojų su dalyvaujančiomis monėmis galbūt vykdytus sandorius – turi būti atleidžiamas nuo PVM.

D?l Granton kortelių pardavimo sandorio atleidimo nuo mokes?io

23 Sprendžiant, ar *Granton* kortelių pardavimo sandorą atleisti nuo PVM, reikia nustatyti, ar tokios nuolaidų kortelių patenka į „kitų vertybinių popierių“ ir „kitų apyvartinių dokumentų“ sąvokas, tvirtintas atitinkamai Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio d punkto 5 ir 3 papunkčiuose.

24 Visos rašytines pastabas Teisingumo Teismui pateikusios bylos šalys, t. y. Nyderlandų ir Jungtinės Karalystės vyriausybės ir Europos Komisija, mano, kad nuolaidų kortelių, kaip antai *Granton* kortelių, nėra minėtas sąvokas ir todėl jį pardavimas nėra nuo PVM atleistas sandoris.

25 Svarbu priminti, kad, remiantis Teisingumo Teismo praktika, Šeštosios direktyvos 13 straipsnyje numatyti atleidimo nuo mokes?io atvejai yra savarankiški Sąjungos teisės institutai, kurių tikslas – išvengti skirtumų taikant PVM sistemą įvairiose valstybėse narėse (Sprendimo *Nordea Pankki Suomi*, C-350/10, EU:C:2011:532, 22 punktą ir nurodyta teismo praktika), ir kad šios sąvokos turi būti aiškinamos siaurai, nes jomis nukrypstama nuo bendro principo, pagal kurį PVM apmokestinamas kiekvienas apmokestinamojo asmens paslaugų teikimas už atlygą (Sprendimo *Stichting Uitvoering Financiële Acties*, 348/87, EU:C:1989:246, 13 punktą ir Sprendimo *Skandinaviska Enskilda Banken*, C-540/09, EU:C:2011:137, 20 punktą).

26 Norint nustatyti, ar nuolaidų kortelių, kaip antai *Granton* kortelių, patenka, viena vertus, į „kitų vertybinių popierių“, o, kita vertus, į „kitų apyvartinių dokumentų“ sąvokas, tvirtintas Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio d punkte, visų pirma reikia atsižvelgti į šios nuostatos formuluotę, kontekstą, kuriame vartojamos šios sąvokos, ir toje nuostatoje numatyto atleidimo nuo mokes?io tikslus (šiuo klausimu, be kita ko, žr. Sprendimo *Merck*, 292/82, EU:C:1983:335, 12 punktą; Sprendimo *ebookers.com Deutschland*, C-112/11, EU:C:2012:487, 12 punktą ir Sprendimo *RVS Levensverzekeringen*, C-243/11, EU:C:2013:85, 23 punktą).

D?l klausimo, ar Granton kortelių patenka į „kitų vertybinių popierių“ sąvoką

27 Kiek tai susiję su nagrinėjimų atleidimų nuo mokes?io numatytos nuostatos formuluote, primintina, kad pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio d punkto 5 papunktį valstybės narės nuo mokes?io atleidžia visų pirma sandorius, susijusius su „akcijomis, turto dalimis bendrovėse ar asociacijose, monių obligacijomis ir kitais vertybiniais popieriais“. Nors šis atleidimas nuo mokes?io konkrečiai susijęs, viena vertus, su vertybiniais popieriais, kurie suteikia teisę turėti juridinį asmenų kapitalo dalį, o, kita vertus, su obligacijomis, šioje nuostatoje reglamentuojamus „kitus vertybinius popierius“ turi būti galima taip pat priskirti bent jau prie „vertybinių popierių“. Taigi pagal savo pobūdį jie turi būti laikomi panašiais į šioje nuostatoje konkrečiai nurodytus vertybinius popierius.

28 Pastarųjų teiginį patvirtina vertybiniai popieriai, kuriems aiškiai netaikomas toje pačioje nuostatoje numatytas atleidimas nuo mokes?io, t. y. dokumentai, nustatantys nuosavybės teisę į prekes, ir akcijos ar akcijoms ekvivalentiškos nuosavybės dalys, kurios jį savininkui *de jure* ar *de facto* suteikia nekilnojamojo turto ar jo dalies nuosavybės ar valdymo teises, jeigu pastarieji valstybėje narėje pagal Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 3 dalies c punktą laikomi materialiuoju

turtu (šiuo klausimu žr. Sprendimo *DTZ Zadelhoff*, C?259/11, EU:C:2012:423, 42 punkt?). Pastar?j? kaip „vertybini? popieri?“ pob?dis, pagal kur? jie vis? pirma reiškia nuosavyb?s ? kilnojam?j? arba nekilnojam?j? turt? teises, nors jiems ir netaikomas šioje nuostatoje numatytas atleidimas nuo mokes?io, yra atspirties taškas sprendžiant, kaip pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio d punkto 5 papunkt? turi b?ti suprantamas „vertybinis popierius“.

29 D?l šios nuostatos konteksto reikia priminti Teisingumo Teismo praktik?, kuria remiantis pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio d punkt? nuo PVM atleisti sandoriai pagal savo prigimt? yra finansiniai sandoriai. Nors tokie sandoriai, apibr?žti pagal teikiam? paslaug? pob?d?, neb?tinai atliekami bank? ar kit? finans? ?staig?, visi jie patenka ? finansini? sandori? srit? (šiuo klausimu žr. Sprendimo *Velvet & Steel Immobilien*, C?455/05, EU:C:2007:232, 21 ir 22 punktus ir nurodyt? teismo praktik?).

30 D?l min?tos nuostatos tiksl? pridurtina, kad, kaip matyti iš Teisingumo Teismo praktikos, Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio d punkto 5 papunktyje išvardyt? finansini? sandori? atleidimo nuo PVM tikslas – vis? pirma palengvinti apmokestinamosios vert?s ir atskaitomo PVM sumos nustatym? (Sprendimo *Velvet & Steel Immobilien*, EU:C:2007:232, 24 punktas ir Sprendimo *Skandinaviska Enskilda Banken*, EU:C:2011:137, 21 punktas).

31 Kiek tai susij? su klausimu, ar šiuo atveju nuolaid? kortel?, kaip antai *Granton* kortel?, turi b?ti laikoma „kitu vertybiniu popieriumi“, kaip jis suprantamas pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio d punkto 5 papunkt?, pirmiausia pažym?tina, kad pirkdamas toki? kortel? vartotojas ne?gyja nei teis?s ? bendrov?s *Granton Advertising* nuosavyb?, nei teis?s pareikšti šiai ?monei reikalavim? ar apskritai bet kokios kitokios su šiomis teis?mis susijusios teis?s. *Granton* kortelei b?dinga tai, kad ji suteikia jos tur?tojui tik teis? pasinaudoti dalyvaujan?i? ?moni? si?lom? produkt? ir paslaug? kainos nuolaida.

32 Išanalizavus pagrindinius *Granton* kortel?s ypatumus, matomus iš Teisingumo Teismui pateiktos bylos medžiagos, taip pat paaišk?ja, kad ji neturi jokios nominalios vert?s ir dalyvaujan?ioje ?mon?je negali b?ti išmainyta ? pinigus ar prekes. Šiomis aplinkyb?mis tokios kortel?s pardavimas vartotojams pagal savo pob?d? n?ra finansinis sandoris, kaip jis suprantamas Teisingumo Teismo praktikoje d?l Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio d punkto (šiuo klausimu žr. Sprendimo *Velvet & Steel Immobilien*, EU:C:2007:232, 22 ir 23 punktus ir Sprendimo *Nordea Pankki Suomi*, EU:C:2011:532, 24–27 punktus).

33 Galiausiai, kadangi apmokestinam? sandori? apmokestinamoji vert? atitinka atlyg?, kur? vartotojai sumoka už ?sigytas *Granton* korteles, nekilt? ypating? sunkum? remiantis šia verte apskai?iuoti PVM.

34 Kadangi Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio d punkte numatyti atleidimo nuo mokes?io atvejai, kaip jau buvo min?ta šio sprendimo 25 punkte, turi b?ti aiškinami siaurai, laikytina, kad tokios kaip pagrindin?je byloje nagrin?jamos nuolaid? kortel?s nepatenka ? „kit? vertybini? popieri?“ s?vok?, kaip ji suprantama pagal šios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio d punkto 5 papunkt?.

D?l klausimo, ar *Granton* kortel?s patenka ? „kit? apyvartini? dokument?“ s?vok?

35 Primintina, kad pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio d punkto 3 papunkt? valstyb?s nar?s nuo mokes?io atleidžia sandorius, vis? pirma „d?l ind?li? ir einam?j? s?skait?, mok?jim?, pervedim?, skol?, ?eki? ir kit? apyvartini? [apyvartini?] dokument?“.

36 Kaip šio sprendimo 29 punkte jau buvo pažym?ta d?l „kit? vertybini? popieri?“ s?vokos, numatytos Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio d punkto 5 papunktyje, laikytina, kad

pagal šios nuostatos 3 papunkt? nuo mokes?io atleisti sandoriai taip pat patenka ? finansini? sandori? srit? (šiuo klausimu žr. Sprendimo *Velvet & Steel Immobilien*, EU:C:2007:232, 22 punkt?).

37 Reik?t? patikslinti, kad Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio d punkto 3 papunktis pirmiausia skirtas tokioms mok?jimo priemon?ms kaip ?ekiai. Kaip nurodyta šio sprendimo 18 ir 31 punktuose, nors *Granton* kortel?s suteikia teis? ? kainos nuolaid?, jos pa?ios n?ra mok?jimo priemon? pagal ši? direktyv?. Kaip teigia ir Jungtin?s Karalyst?s vyriausyb?, net jeigu šios kortel?s yra perleidžiamos ir gali b?ti perparduotos už tam tikr? kain?, j? veikimo b?das, priešingai nei mok?jim?, pervedim? ir ?eki? atveju, neapima pinig? perdavimo.

38 Šiomis aplinkyb?mis ir atsižvelgiant ? tai, kad Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio d punkte numatyti atleidimo nuo mokes?io atvejai, kaip jau buvo min?ta šio sprendimo 25 punkte, turi b?ti aiškinami siaurai, laikytina, kad tokios kaip pagrindin?je byloje nagrin?jamos nuolaid? kortel?s nepatenka ? „kit? apyvartini? dokument?“ s?vok?, kaip ji suprantama pagal šios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio d punkto 3 papunkt?.

39 Atsižvelgiant ? visa tai, kas išd?styta, ? pateiktus klausimus atsakytina taip: Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio d punktas aiškintinas taip, kad nuolaid? kortel?s pardavimas, kaip antai nagrin?jamas pagrindin?je byloje, n?ra sandoris, susij?s su „kitais vertybiniais popieriais“, arba sandoris d?l „kit? apyvartini? dokument?“, kaip jie suprantami atitinkamai pagal šios nuostatos, kurioje numatyti tam tikri sandoriai, kuriuos valstyb?s nar?s turi atleisti nuo PVM, 5 ir 3 papunk?ius.

D?l bylin?jimosi išlaid?

40 Kadangi šis procesas pagrindin?s bylos šalims yra vienas iš etap? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo nagrin?jamoje byloje, bylin?jimosi išlaid? klausim? turi spr?sti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastab? pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyr? min?tos šalys, n?ra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (penktoji kolegija) nusprendžia:

1977 m. geguž?s 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB d?l valstybi? nari? apyvartos mokes?i? ?statym? derinimo – Bendra prid?tin?s vert?s mokes?io sistema: vienodas vertinimo pagrindas 13 straipsnio B skirsnio d punktas aiškintinas taip, kad nuolaid? kortel?s pardavimas, kaip antai nagrin?jamas pagrindin?je byloje, n?ra sandoris, susij?s su „kitais vertybiniais popieriais“, arba sandoris d?l „kit? apyvartini? dokument?“, kaip jie suprantami atitinkamai pagal šios nuostatos, kurioje numatyti tam tikri sandoriai, kuriuos valstyb?s nar?s turi atleisti nuo prid?tin?s vert?s mokes?io, 5 ir 3 papunk?ius.

Parašai.

* Proceso kalba: nyderland?.