Kohtulahendite kogumik

EUROOPA KOHTU OTSUS (üheksas koda)

13. mai 2026*

Eelotsusetaotlus – Maksustamine – Ühine käibemaksusüsteem – Kuues direktiiv 77/388/EMÜ – Artikli 2 punkt 1 – Maksustamine käibemaksuga – Teenuste osutamine tasu eest – Kriteeriumid – Kontsernisisesed suhted – Siirdehindade korrigeerimine seoses mootorsõidukite tehingutega tootjate ja edasimüüjate vahel – Edasimüüjale pärast nende sõidukite müüki tekkinud remondikulude arvessevõtmine – Otsese seose olemasolu teenuste osutamise ja tegelikult saadud tasu vahel – Õigussuhte olemasolu, milles tehakse vastastikku sooritusi

Kohtuasjas C-603/24,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Supremo Tribunal Administrativo (kõrgeim halduskohus, Portugal) 3. juuli 2024. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 16. septembril 2024, menetluses

Stellantis Portugal, S.A.

versus

Autoridade Tributária e Aduaneira,

EUROOPA KOHUS (üheksas koda),

koosseisus: koja president M. Condinanzi, kohtunikud R. Frendo ja A. Kornezov (ettekandja),

kohtujurist: J. Kokott,

kohtusekretär: A. Calot Escobar,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

– Stellantis Portugal, S.A., esindaja: *advogado* P. Braz,

– Portugali valitsus, esindajad: P. Barros da Costa, C. Bento, R. Campos Laires ja A. Rodrigues,

– Euroopa Komisjon, esindajad: M. Afonso ja P. Carlin,

* Kohtumenetluse keel: portugali.

olles 15. jaanuari 2026. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

kohtuotsuse

1 Eelotsusetaotlus käsitleb nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas (EÜT 1977, L 145, lk 1; ELT eriväljaanne 09/01, lk 23; edaspidi „kuues käibemaksudirektiiv“) artikli 2 tõlgendamist.

2 Taotlus on esitatud Stellantis Portugal, S.A. kui Opel Portugal, Lda (varem General Motors Portugal (edaspidi „GMP“)) ja Autoridade Tributária e Aduaneira (maksu- ja tolliamet, Portugal) vahelises kohtuvaidluses, mis puudutab niisuguste mootorsõidukite remonditeenuste käibemaksuga maksustamist, mida GMP osutas teistele autotööstuses tegutsevatele General Motorsi (Ameerika Ühendriigid) kontserni kuuluvatele äriühingutele.

Õiguslik raamistik

Liidu õigus

3 Kuues käibemaksudirektiiv tunnistati kehtetuks ja asendati alates 1. jaanuarist 2007 nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiiviga 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (ELT 2006, L 347, lk 1). Võttes aga arvesse põhikohtuasja asjaolude asetleidmise kuupäeva, kohaldatakse põhikohtuasjas kuuendat käibemaksudirektiivi.

4 Kuuenda käibemaksudirektiivi artiklis 2 oli ette nähtud:

„Käibemaksuga maksustatakse:

1) kauba tarnimine või teenuste osutamine tasu eest riigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb;

2) kauba import.“

5 Direktiivi artiklis 6 oli sätestatud:

„1. „Teenuste osutamine“ on mis tahes tehing, mis ei ole kaubatarne artikli 5 tähenduses.

[…]

4. Kui enda nimel, kuid teise maksukohustuslase eest tegutsev maksukohustuslane osaleb teenuse osutamises, loetakse, et nimetatud teenuse on osutanud ja saanud tema ise.

[…]“.

6 Direktiivi artikkel 11 oli sõnastatud järgmiselt:

„A. Riigi territooriumil

1. Maksustatava summa moodustab:

a) punktides b, c ja d nimetamata kauba tarnimise ja teenuste osutamise puhul kõik tasuna käsitatav, mille tarnija ostjalt, kliendilt või kolmandalt isikult nimetatud tarnete eest on saanud või saab, kaasa arvatud nimetatud tarnete hinnaga otse seotud toetused;

[…]“.

Portugali õigus

7 Käibemaksuseadustiku (Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado), mis kiideti heaks 26. detsembri 1984. aasta dekreetseadusega nr 394-B/84 (Decreto–Lei n.º 394–B/84; *Diário da República*, seeria I-A, nr 297, 26.12.1984), põhikohtuasja asjaoludele kohaldatavas redaktsioonis on artikli 1 lõike 1 punktis a ette nähtud, et käibemaksuga maksustatakse seda, kui maksukohustuslane – kes sellena tegutseb – osutab riigi territooriumil tasu eest teenuseid.

8 Käibemaksuseadustiku artiklis 4 on sätestatud:

„1. Teenuste osutamisena käsitatakse tasu eest tehtavaid toiminguid, mis ei kujuta endast kaupade üleandmist, ühendusesisest soetamist ega importi.

[…]

4. Kui teenust osutab enda nimel tegutsev esindaja, on ta järjestikku teenuse saaja ja teenuse osutaja.

[…]“.

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimus

9 GMP kuulus General Motorsi kontserni.

10 Nimetatud kontsern koosnes eelkõige äriühingutest, keda eelotsusetaotluse esitanud kohus nimetas „originaalseadmete tootjateks“, kes tootsid mootorsõidukeid ning nende osi ja lisavarustust ja/või tarnisid neid teistele kontserni kuuluvatele äriühingutele ja äriühingutele, keda see kohus nimetab „riigisisesteks müügiorganisatsioonideks“, kes turustasid sel viisil tarnitud tooteid kindlaksmääratud geograafilisel turul.

11 GMP täitis Portugalis riigisisese müügiorganisatsiooni ülesandeid. Selleks ostis ta muu hulgas mootorsõidukeid Euroopa Liidus asuvatelt originaalseadmete tootjatelt (edaspidi „asjaomased originaalseadmete tootjad“) ja müüs neid sõidukeid Portugalis tegutsevatele sõltumatutele edasimüüjatele, kes omakorda müüsid need edasi lõpptarbijatele.

12 Kui neil sõidukitel esinesid tootmisprotsessist tulenevad puudused (*Recall Campaigns*), tootja garantiiga seotud puudused (*Policy and Warranty*) või kui nendele tuli kohaldada maanteeabi menetlust (*Road Side Assistance*), edastasid kliendid need puudused edasimüüjatele, et nad saaksid need oma valdustes parandada. Edasimüüjad esitasid seejärel GMP-le nende parandustööde eest arved, kohaldades neile vastavat käibemaksu.

13 GMP teavitas asjaomaseid originaalseadmete tootjaid kuludest, mida ta kandis mootorsõidukite ning nende originaalseadmete tootjate tarnitud varuosade ja lisavarustuse turustamisel, millele lisandusid lisaks GMP tegevuskuludele ka nende remonditööde kulud, näiteks personali-, elektri- ja turunduskulud.

14 Eelotsusetaotlusest ilmneb, et kooskõlas 2004. aastal kontserni General Motors äriühingute vahel sõlmitud kokkuleppega sõidukite siirdehindade kindlaksmääramise kohta kontsernis (edaspidi „2004. aasta kokkulepe“) võis originaalseadmete tootjate poolt riigisisestele müügiorganisatsioonidele müüdud sõidukite, varuosade ja lisavarustuse hinda korrigeerida, et tagada viimati nimetatuile varem kindlaks määratud kasumimarginaal. Täpsemalt määrati nimetatud lepingu tingimuse 1.0 kohaselt nende toodete siirdehinnad kindlaks nii, et „välistest“ müügihindadest – see tähendab nende sõidukite müügihindadest kolmandatele isikutele, näiteks edasimüüjatele – lahutati seotud turustuskulude ja asjaomase riigisisese müügiorganisatsiooni varem kindlaks määratud kasumimarginaali summa. Igal võrdlusperioodil määrati kindlaks algsed siirdehinnad, rakendades ette nähtud väljamüügihindadele lisakoguselt brutoallahindlust. Iga võrdlusperioodi lõpus korrigeeriti siirdehindu, et suurendada või vähendada asjaomase riigisisese müügiorganisatsiooni tegelikku kasumimarginaali, et see langeks kokku varem kindlaks määratud kasumimarginaaliga. Nimetatud lepingu punkti 4.0 kohaselt korrigeeriti esialgseid siirdehindu iga võrdlusperioodi lõpus, tagamaks, et riigisisese müügiorganisatsiooni tegelikud finantstulemused oleksid kooskõlas varem kindlaks määratud kasumimarginaaliga. Korrigeerimine tehti asjaomasel võrdlusperioodil ning siirdehindade vastav suurendamine või vähenemine pidi kajastuma originaalseadmete tootjate raamatupidamisdokumentides. Eelotsusetaotluse esitanud kohus täpsustab, et tema menetluses olevas kohtuasjas dokumenteeriti korrigeerimist kreeditarve või võlateatega, mille esitasid originaalseadmete tootjad riigisisesele müügiorganisatsioonile.

15 Pärast GMP olukorra kontrollimist 2006. majandusaastal koostas maksu- ja tolliamet 10. detsembril 2009 aruande, milles ta tuvastas, et asjaomased originaalseadmete tootjad vastutavad mootorsõidukite tootmisprotsessist tulenevate puuduste ja tootja garantiiga seotud puuduste kõrvaldamise ning nende sõidukite parandamise eest maanteeabi korras. Nimetatud asutus tuvastas ühtlasi, et nende puudustega seotud remondikulud kandis esialgu GMP, kes kandis need seejärel edasi originaalseadmete tootjatele, korrigeerides nende sõidukite siirdehindu. Selle põhjal leidis sama asutus, et GMP osutas riigi territooriumil asjaomastele originaalseadmete tootjatele mootorsõidukite remonditeenuseid ja et need teenused on käibemaksuga maksustatavad. Ta otsustas nii, et see äriühing kui käibemaksukohustuslane peab tasuma 1 504 215,49 eurot, mis on nende teenuste osutamise eest tasutava käibemaksu summa ja tasandusintress.

16 GMP esitas Tribunal Administrativo e Fiscal de Sintrale (Sintra haldus- ja maksukohus, Portugal) kaebuse maksu- ja tolliameti otsuse peale, milles nõudis käesoleva kohtuotsuse eelmises punktis nimetatud summa tasumist, väites, et sõidukite, varuosade ja lisavarustuse – mille olid asjaomased originaalseadmete tootjad tarninud GMP-le – siirdehindade korrigeerimine ei kujuta endast tasu nende sõidukite remonditeenuste osutamise eest.

17 Kuna nimetatud kohus rahuldas selle kaebuse, esitas maksu- ja tolliamet apellatsioonkaebuse Tribunal Central Administrativo Sulile (lõunapiirkonna apellatsiooniastme halduskohus, Portugal), kes selle rahuldas.

18 GMP esitas viimati nimetatud kohtu otsuse peale erakorralise kassatsioonkaebuse Supremo Tribunal Administrativole (Portugali kõrgeim halduskohus), kes on eelotsusetaotluse esitanud kohus.

19 GMP õigusjärglaseks sai Opel Portugal, kes ühines seejärel Stellantis Portugaliga.

20 Selles kontekstis otsustas Supremo Tribunal Administrativo (kõrgeim halduskohus) menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas [kuuenda käibemaksudirektiivi] artiklit 2 selle asjaoludele kohaldatavas redaktsioonis tuleb tõlgendada nii, et tasu eest teenuste osutamine, mida nimetatud sättes käsitletakse, hõlmab sõidukite müügihinna korrigeerimist, mis on nõuetekohaselt kindlaks määratud poolte vahel sõlmitud lepingus, mille eesmärk on tagada minimaalne kasumimarginaal ja mille dokumenteerimiseks väljastavad kontserni General Motors Euroopa tootjad kaebaja/kassaatori nimele kreeditarve või võlateate?“

Eelotsusetaotluse vastuvõetavus

21 Euroopa Komisjon kahtleb, kas eelotsusetaotlus on vastuvõetav, sest eelotsusetaotluse esitanud kohus ei ole esitanud kogu teavet, mis võimaldaks kindlaks teha, kas summad, millega asjaomased originaalseadmete tootjad GMP kontosid krediteerisid või debiteerisid, vastasid mootorsõidukite remondikuludele või kas arvesse võeti muid parameetreid, et tagada GMP-le varem kindlaks määratud kasumimarginaal.

22 Selle kohta olgu meenutatud, et kuna eelotsusetaotlus on ELTL artiklis 267 sätestatud menetluse alus, peab liikmesriigi kohus eelotsusetaotluses selgitama eeskätt põhikohtuasja faktilist raamistikku (vt selle kohta 24. oktoobri 2024. aasta kohtuotsus Omnitel Comunicaciones jt, C-441/23, EU:C:2024:916, punkt 69 ja seal viidatud kohtupraktika).

23 Nimelt peab eelotsusetaotluses sisalduv teave võimaldama esiteks Euroopa Kohtul anda liikmesriigi kohtu esitatud küsimustele tarvilikud vastused ning teiseks liikmesriikide valitsustel ja teistel huvitatud isikutel kasutada neile Euroopa Liidu Kohtu põhikirja artikliga 23 antud õigust esitada oma seisukohad. Euroopa Kohus peab kontrollima, et see võimalus oleks tagatud, võttes arvesse asjaolu, et selle õigusnormi kohaselt edastatakse huvitatud isikutele ainult eelotsusetaotlused (24. oktoobri 2024. aasta kohtuotsus Omnitel Comunicaciones jt, C-441/23, EU:C:2024:916, punkt 70 ja seal viidatud kohtupraktika).

24 Need eelotsusetaotluse sisu puudutavad kumulatiivsed nõuded on sõnaselgelt esitatud Euroopa Kohtu kodukorra artiklis 94 ning neid on korratud ka soovituste liikmesriikide kohtutele eelotsuse taotlemiseks (ELT 2019, C 380, lk 1) punktis 15. Need nõuded on nüüdsest toodud soovituste liikmesriikide kohtutele eelotsuse taotlemiseks (ELT C, C/2024/6008) punktis 15.

25 Käesolevas asjas olgu tõdetud, et eelotsusetaotluse esitanud kohtul on kohustus – olgugi et kokkuvõtlikult – esitada põhikohtuasja faktilised asjaolud viisil, et oleks võimalik mõista, milles põhikohtuasi seisneb. Eelkõige ilmneb eelotsusetaotlusest, et asjaomased originaalseadmete tootjad korrigeerisid kõnealuseid sõidukite siirdehindu seoses GMP vahendatavate sõidukite kõigi müügikuludega, sealhulgas sõidukite paranduskulude ja GMP tegevuskuludega.

26 Järelikult tuleb asuda seisukohale, et eelotsusetaotlus on vastuvõetav.

Eelotsuse küsimuse analüüs

27 Eelotsusetaotluse esitanud kohus soovib oma küsimusega sisuliselt teada, kas kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 2 punkti 1 tuleb tõlgendada nii, et mootorsõidukite siirdehinna korrigeerimine kujutab endast „tasu“ mõiste „teenuste osutamine tasu eest“ puhul selle sätte tähenduses, kui korrigeerimine on:

– nõuetekohaselt kindlaks määratud samasse kontserni kuuluvate äriühingute vahel sõlmitud lepingus, mille eesmärk on tagada niisuguste sõidukite edasi müümisel sõidukeid omandavale äriühingule varem kindlaks määratud kasumimarginaal;

– tõendatud kreeditarvete või võlanõuetega, mille müüv äriühing on esitanud omandavale äriühingule, ja

– arvutatud muu hulgas kulude alusel, mis viimati nimetatud äriühingul tekkisid seoses sellega, et neid sõidukeid remontis kolmas isik.

28 Esmalt olgu meenutatud, et kuuenda direktiivi artikli 2 punkti 1 kohaselt maksustatakse käibemaksuga tasu eest liikmesriigi territooriumil maksukohustuslase – kes sellena tegutseb – tehtud kaubatarneid.

29 Kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 6 lõike 1 esimese lõigu kohaselt on teenuste osutamine „mis tahes tehing, mis ei ole kaubatarne“.

30 Väljakujunenud kohtupraktikast ilmneb, et teenus on osutatud „tasu eest“ kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 2 punkti 1 tähenduses, kui olemas on otsene seos ühelt poolt teenuse osutamise ja teiselt poolt maksukohustuslase tegelikult saadud tasu vahel. Niisugune seos tekib, kui teenuse osutaja ja saaja vahel on õigussuhe, milles tehakse vastastikuseid sooritusi ning teenuse osutaja saadav tasu on vastavuses teenuse saajale osutatava individualiseeritava teenuse tegeliku väärtusega (vt selle kohta 16. septembri 2020. aasta kohtuotsus Mitteldeutsche Hartstein-Industrie, C-528/19, EU:C:2020:712, punkt 43; vt analoogia alusel 4. juuli 2024. aasta kohtuotsus Latvijas Informācijas un komunikācijas tehnoloģijas asociācija, C-87/23, EU:C:2024:570, punkt 26, ja 4. septembri 2025. aasta kohtuotsus Arcomet Towercranes, C-726/23, EU:C:2025:646, punkt 33).

31 Käesolevas asjas nähtub eelotsusetaotluse esitanud kohtu esitatud teabest, et asjaomased originaalseadmete tootjad müüsid GMP-le muu hulgas mootorsõidukeid, mille viimati nimetatu müüs seejärel edasi Portugalis asuvatele sõltumatutele edasimüüjatele, kelle kanda oli omakorda nende sõidukite müük lõppklientidele.

32 Nende sõidukite tootmisprotsessist tulenevate puuduste, tootja garantii alusel hüvitatud puuduste või maanteeabi korral remontisid edasimüüjad neid sõidukeid ja esitasid nende remondi eest arved GMP-le, kes seejärel teavitas originaalseadmete tootjaid kuludest, mida ta oli sellega seoses kandnud, ning muudest kuludest, nagu tema tegevuskulud, mille hulka kuulusid eelkõige personali-, elektri- ja turunduskulud.

33 Lisaks tagati 2004. aasta lepingu alusel GMP-le varem kindlaks määratud kasumimarginaal mootorsõidukite edasimüügilt. Selleks korrigeerisid asjaomased originaalseadmete tootjad kõnealuste sõidukite siirdehindu, mis arvutati kõigi käesoleva kohtuotsuse eelmises punktis nimetatud kulude alusel, ning koostasid kasumimarginaali järgimiseks olenevalt olukorrast GMP-le kreeditarve või võlateate.

34 Neil asjaoludel soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada, kas GMP-d ei saa käsitada nii, et ta osutas asjaomastele originaalseadmete tootjatele nende sõidukite remonditeenuseid, mille puhul kujutavad korrigeerimisest tulenevad summad endast tervikuna või osaliselt tasu.

35 Eelotsusetaotluse esitanud kohus, kes on ainsana pädev faktilisi asjaolusid hindama, peab kindlaks tegema põhikohtuasjas kõne all olevate tehingute laadi. Euroopa Kohus peab sellele kohtule siiski andma kõik liidu õiguse tõlgendamise juhised, mis võivad olla tarvilikud tema menetluses oleva kohtuasja lahendamisel (vt selle kohta 4. juuli 2024. aasta kohtuotsus Latvijas Informācijas un komunikācijas tehnoloģijas asociācija, C-87/23, EU:C:2024:570, punktid 24–25 ja seal viidatud kohtupraktika).

36 Selle kohta olgu esimesena tõdetud, et ainus õigussuhe GMP ja asjaomaste originaalseadmete tootjate vahel, millele eelotsusetaotluse esitanud kohus viitab, tuleneb 2004. aasta kokkuleppest.

37 Euroopa Kohtu käsutuses olevast teabest nähtub aga, et selle lepingu eesmärk oli määrata kindlaks originaalseadmete tootjate poolt GMP-le müüdud sõidukite siirdehinnad ning et nende korrigeerimise eesmärk – mis on lepingus ette nähtud – oli tagada GMP-le varem kindlaks määratud kasumimarginaal.

38 Ühestki eelotsusetaotluses mainitud 2004. aasta kokkuleppe tingimusest ei nähtu, et GMP ja asjaomaste originaalseadmete tootjate vahel oli õigussuhe, mille kohaselt oleks GMP-l kohustus tasu eest võtta enda kanda originaalseadmete tootjatelt ostetud sõidukite remont.

39 Pealegi ei ole eelotsusetaotluses esitatud muid asjaolusid, sealhulgas vajaduse korral kirjutamata faktilisi asjaolusid, millest võiks ilmneda niisuguse õigussuhte olemasolu.

40 Järelikult ei saa Euroopa Kohtu käsutuses oleva toimiku materjalidest järeldada, et GMP ja asjaomaste originaalseadmete tootjate vahel oleks 2004. aasta lepingust või sellest toimikust tulenevast muust dokumendist ilmnev õigussuhe – käesoleva kohtuotsuse punktis 30 viidatud kohtupraktika tähenduses –, mille raames need äriühingud teeksid vastastikuseid sooritusi, millest üks oli GMP poolt originaalseadmete tootjatele mootorsõidukite remonditeenuste osutamine ja teine nende teenuste eest tasumine.

41 Juhul kui eelotsusetaotluse esitanud kohus jõuab asjaolude põhjal, mida Euroopa Kohtule ei ole esitatud ja mida on vajaduse korral hinnatud koos 2004. aasta lepinguga, järeldusele – kui see on asjakohane –, et GMP ja originaalseadmete tootjate vahel on niisugune õigussuhe, tuleb eelotsusetaotluse esitanud kohtul veel kindlaks teha, kas põhikohtuasjas kõne all olev

korrigeerimine kujutab endast individualiseeritud teenuste tegelikku väärtust käesoleva kohtuotsuse punktis 30 viidatud kohtupraktika tähenduses, see tähendab, kas see korrigeerimine kujutab endast GMP tasu kõnealuste sõidukite remonditeenuste osutamise eest.

42 Selle kohta olgu korratud, et kui vastutasu saamine ei ole kindel, lõhub see teenuse saajale osutatava teenuse ja selle eest saadava tasu vahelise otsese seose (4. septembri 2025. aasta kohtuotsus Arcomet Towercranes, C-726/23, EU:C:2025:646, punkt 46 ja seal viidatud kohtupraktika). Niisuguse seose tuvastamiseks ei või tasu järelikult olla rahalise väärtuseta, juhuslik ega raskesti mõõdetav (4. septembri 2025. aasta kohtuotsus Arcomet Towercranes, C-726/23, EU:C:2025:646, punkt 47 ja seal viidatud kohtupraktika).

43 Käesoleval juhul nähtub eelotsusetaotlusest, et põhikohtuasjas kõne all oleva korrigeerimise arvutamisel ei võetud arvesse mitte ainult sõltumatute edasimüüjate tehtud remondi kulusid, mille kohta nad esitasid GMP-le arve, vaid ka viimati nimetatud äriühingu tegevuskulusid. Nii paistab, et kõnealuste sõidukite remondi kulud on vaid üks teguritest, mida korrigeerimise arvutamisel arvesse võetakse. Järelikult – olenevalt sellest, kui suured on kõik need kulud võrreldes esialgsete siirdehindadega – ei pruukinud korrigeerimise tulemuseks olla mitte ainult kreeditarved, vaid ka võlateated, mille originaalseadmete tootjad esitasid GMP-le.

44 Pealegi võeti GMP mitmesuguseid kulusid nende sõidukite turustamisel arvesse üksnes selleks, et tagada varem kindlaks määratud kasumimarginaal, mistõttu ei paista, et pärast selle saamist oleks olnud tagatud, et asjaomased originaalseadmete tootjad hüvitavad GMP-le kõik need kulud, eelkõige sõidukite remondikulud, mida ta kandis.

45 Neid kaalutlusi arvestades on selge – eelotsusetaotluse esitanud kohtu kontrolli tulemusel kooskõlas käesoleva kohtuotsuse punktiga 41 ei ilmne vastupidist –, et seos, mis võib esineda kõnealuste sõidukite remonditeenuste, mida GMP osutas asjaomastele originaalseadmete tootjatele, ja nende sõidukite siirdehindade korrigeerimise vahel, on äärmisel juhul vaid kaudne.

46 Mis teisena puudutab Portugali valitsuse argumenti, et samade sõidukite remondikulude kandmisega tegutses GMP asjaomaste originaalseadmete tootjate nimel ja osales originaalseadmete tootjatele edasimüüjate osutatud teenustes – nii et nende kulude omistamine viimati nimetatuile tuleb kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 6 lõike 4 kohaselt liigitada käibemaksuga maksustatava tehingu maksustatavaks teokoosseisuks –, siis piisab, kui märkida, et Euroopa Kohtu käsutuses olevas toimikus ei ole andmeid, mille põhjal saaks asuda seisukohale, et GMP osales sellises teenuse osutamises ja et ta tegutses teise isiku nimel.

47 Kolmanda ja viimasena, juhul kui eelotsusetaotluse esitanud kohus peaks leidma, et põhikohtuasjas kõne all olevad kohandused ei kujuta endast mitte tasu asjaomastele originaalseadmete tootjatele GMP osutatud sõidukite remonditeenuste eest – vaid seda, et GMP muutis tagantjärele hinda, mille ta neilt originaalseadmete tootjatelt sõidukite ostmisel tasus –, siis olgu tõdetud, et nagu märkis kohtujurist sisuliselt oma ettepaneku punktides 56–62, peavad pädevad liikmesriigi ametiasutused vajaduse korral hindama niisuguse muudatuse mõju selle tehingu maksustatava väärtuse kindlaksmääramisele, mis seisneb nende sõidukite tarnimises originaalseadmete tootjatelt GMP-le, võttes eelkõige arvesse kuuenda käibemaksudirektiivi artiklit 11.

48 Kõiki eeltoodud kaalutlusi arvestades tuleb esitatud küsimusele vastata, et kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 2 punkti 1 tuleb tõlgendada nii, et mootorsõidukite siirdehindade korrigeerimine, mis on:

– nõuetekohaselt kindlaks määratud samasse kontserni kuuluvate äriühingute vahel sõlmitud lepingus, mille eesmärk on tagada niisuguste sõidukite edasi müümisel sõidukeid omandavale äriühingule varem kindlaks määratud kasumimarginaal;

– tõendatud kreeditarvete või võlanõuetega, mille müüv äriühing on esitanud omandavale äriühingule, ja

– arvutatud muu hulgas kulude alusel, mis viimati nimetatud äriühingul tekkisid seoses sellega, et neid sõidukeid remontis kolmas isik,

ei kujuta endast mõiste „teenuste osutamine tasu eest“ puhul tasu selle sätte tähenduses, välja arvatud juhul, kui nende äriühingute vahel on õigussuhe, mida iseloomustavad vastastikused kohustused, mille kohaselt osutab omandav äriühing müüvale äriühingule teenuseid ja maksab nende teenuste eest tasu niisuguse korrigeerimise kujul, mistõttu tekib otsene seos nende teenuste osutamise ja selle korrigeerimise vahel.

Kohtukulud

49 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus pooleli oleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse sama kohus. Euroopa Kohtule seisukohtade esitamisega seotud kulusid, välja arvatud poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (üheksas koda) otsustab:

Nõukogu 17. mai 1977. aasta direktiivi 77/388/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas lõike 2 punkti 1

tuleb tõlgendada nii, et

mootorsõidukite siirdehindade korrigeerimine, mis on:

– **nõuetekohaselt kindlaks määratud samasse kontserni kuuluvate äriühingute vahel sõlmitud lepingus, mille eesmärk on tagada niisuguste sõidukite edasi müümisel sõidukeid omandavale äriühingule varem kindlaks määratud kasumimarginaal;**

– **tõendatud kreeditarvete või võlanõuetega, mille müüv äriühing on esitanud omandavale äriühingule, ja**

– **arvutatud muu hulgas kulude alusel, mis viimati nimetatud äriühingul tekkisid seoses sellega, et neid sõidukeid remontis kolmas isik,**

ei kujuta endast mõiste „teenuste osutamine tasu eest“ puhul tasu selle sätte tähenduses, välja arvatud juhul, kui nende äriühingute vahel on õigussuhe, mida iseloomustavad vastastikused kohustused, mille kohaselt osutab omandav äriühing müüvale äriühingule

teenuseid ja maksab nende teenuste eest tasu niisuguse korrigeerimise kujul, mistõttu tekib otsene seos nende teenuste osutamise ja selle korrigeerimise vahel.

Allkirjad