TEISINGUMO TEISMO (devintoji kolegija) SPRENDIMAS

2026 m. gegužės 13 d.*

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Apmokestinimas – Bendra pridėtinės vertės mokesčio (PVM) sistema – Šeštoji direktyva 77/388/EEB – 2 straipsnio 1 punktas – Apmokestinimas PVM – Paslaugų teikimas už atlygį – Kriterijai – Grupės vidaus santykiai – Motorinių transporto priemonių sandorių kainodaros patikslinimas tarp gamintojų ir platintojų – Atsižvelgimas į šių transporto priemonių remonto išlaidas, kurias platintojai patiria po pardavimo – Tiesioginio ryšio tarp paslaugų teikimo ir faktiškai gauto atlygio buvimas – Teisinio santykio, kuriuo remiantis abipusiškai keičiamasi paslaugomis, buvimas“

Byloje C-603/24

dėl *Supremo Tribunal Administrativo* (Aukščiausiasis administracinis teismas, Portugalija) 2024 m. liepos 3 d. nutartimi, kurią Teisingumo Teismas gavo 2024 m. rugsėjo 16 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Stellantis Portugal, S.A.

prieš

Autoridade Tributária e Aduaneira

TEISINGUMO TEISMAS (devintoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas M. Condinanzi, teisėjai R. Frendo ir A. Kornezov (pranešėjas),

generalinė advokatė J. Kokott,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

– *Stellantis Portugal, S. A.*, atstovaujamos *advogado* P. Braz,

– Portugalijos vyriausybės, atstovaujamos P. Barros da Costa, C. Bento, R. Campos Laires ir A. Rodrigues,

– Europos Komisijos, atstovaujamos M. Afonso ir P. Carlin,

* Proceso kalba: portugalų.

susipažinęs su 2026 m. sausio 15 d. posėdyje pateikta generalinės advokatės išvada,

priima šį

Sprendimą

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 45, 1977, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23; toliau – Šeštoji PVM direktyva) 2 straipsnio išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *Stellantis Portugal, S. A*. (buvusi *General Motors Portugal*; toliau – GMP), kaip *Opel Portugal, Lda* teisių perėmėjos, ir *Autoridade Tributária e Aduaneira* (Mokesčių ir muitų institucija, Portugalija) dėl motorinių transporto priemonių remonto paslaugų, kurias GMP teikė kitoms transporto priemonių sektoriuje veikiančioms *General Motors* grupės (Jungtinės Amerikos Valstijos) bendrovėms, apmokestinimo pridėtinės vertės mokesčiu (PVM).

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

3 Nuo 2007 m. sausio 1 d. Šeštoji PVM direktyva buvo panaikinta ir pakeista 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyva 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1). Vis dėlto, atsižvelgiant į pagrindinės bylos faktinių aplinkybių susiklostymo datą, pagrindinėje byloje taikytina Šeštoji PVM direktyva.

4 Šeštosios PVM direktyvos 2 straipsnyje numatyta:

„Pridėtinės vertės mokesčiu apmokestinamas:

1) prekių tiekimas ar paslaugų teikimas, kai šalies teritorijoje už atlygį prekes tiekia ar paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks;

2) prekių importas.“

5 Šios direktyvos 6 straipsnyje nustatyta:

„1. „Paslaugų teikimas“ – tai bet koks sandoris, kuris nėra prekių tiekimas, kaip apibrėžta 5 straipsnyje.

<…>

4. Kai apmokestinamasis asmuo, veikdamas savo paties vardu, bet kito asmens naudai, dalyvauja teikiant paslaugas, laikoma, kad jis gavo ir suteikė tas paslaugas pats.

<…>“

6 Minėtos direktyvos 11 straipsnis suformuluotas taip:

„A. Šalies teritorijoje

1. Apmokestinamąją vertę sudaro:

a) tiekiamų prekių ir teikiamų paslaugų, išskyrus nurodytas b, c ir d punktuose, atveju – viskas, kas sudaro atlygį, kuris yra ar turi būti tiekėjo gautas iš pirkėjo, kliento ar trečiosios šalies už tokias prekes ar paslaugas, įskaitant subsidijas, tiesiogiai susijusias su šių prekių ar paslaugų kaina;

<…>“

Portugalijos teisė

7 Pagrindinės bylos aplinkybėms taikytinos redakcijos *Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado* (Pridėtinės vertės mokesčio kodeksas), patvirtinto 1984 m. gruodžio 26 d. *Decreto-Lei n. 394-B/84* (Dekretas įstatymas Nr. 394-B/84; *Diário da República*, I serija-A, Nr. 297, 1984 m. gruodžio 26 d.), 1 straipsnio 1 dalies a punkte numatyta, kad apmokestinamojo asmens, veikiančio kaip toks, paslaugų teikimas už atlygį nacionalinėje teritorijoje yra apmokestinamas PVM.

8 PVM kodekso 4 straipsnyje nustatyta:

„1. Paslaugų teikimu laikomi sandoriai, sudaryti už atlygį, kurie nėra prekių tiekimas, įsigijimas Bendrijos viduje ar importas.

<…>

4. Kai paslaugas teikia įgaliotinis, veikiantis savo vardu, jis paeiliui yra paslaugų gavėjas ir teikėjas.

<…>“

Pagrindinė byla ir prejudicinis klausimas

9 GMP priklausė *General Motors* grupei.

10 Šią grupę, be kita ko, sudarė bendrovės, kurias prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas vadina „originalios įrangos gamintojais“ (toliau – OEM), gaminančios motorines transporto priemones, dalis ir priedus ir (arba) tiekusios juos kitoms tai grupei priklausančioms bendrovėms ir bendrovėms, šio teismo vadinamoms „nacionalinėmis prekybos bendrovėmis ir (arba) nacionalinėmis prekybos organizacijomis“ (toliau – NSC ir (arba) NSO), kurios platino taip tiekiamus produktus apibrėžtoje geografinėje rinkoje.

11 GMP atliko NSC ir (arba) NSO funkcijas Portugalijoje. Šiuo tikslu ji, be kita ko, pirko motorines transporto priemones iš Europos Sąjungoje įsteigtų OEM (toliau – atitinkami OEM) ir pardavė jas Portugalijoje veikiantiems nepriklausomiems koncesininkams, kurie savo ruožtu jas perpardavė galutiniams klientams.

12 Tais atvejais, kai minėtos transporto priemonės turėjo defektų, atsiradusių dėl gamybos proceso (angl. *Recall Campaigns*) arba trūkumų, kurie buvo šalinami pagal gamintojo suteiktas garantijas (angl. *Policy and Warranty*), arba joms turėjo būti taikomos procedūros, susijusios su pagalba keliuose (angl. *Road Side Assistance*), klientai jas pateikdavo koncesininkams, kad jie jas pataisytų savo patalpose. Vėliau šie koncesininkai išrašydavo sąskaitas faktūras GMP už remonto išlaidas, pritaikydami atitinkamą PVM.

13 GMP informavo atitinkamus OEM apie išlaidas, kurias ji patyrė platindama variklines transporto priemones ir šių OEM tiekiamas dalis bei priedus, o tai apėmė minėto remonto išlaidas kartu su GMP veiklos išlaidomis, kaip antai personalo, elektros energijos ir rinkodaros išlaidomis.

14 Iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad pagal 2004 m. *General Motors* grupės bendrovių sudarytą susitarimą dėl šios grupės motorinių transporto priemonių sandorių kainodaros (toliau – 2004 m. susitarimas) OEM parduotų transporto priemonių, dalių ir priedų NSC ir (arba) NSO kaina galėjo būti pataisoma siekiant užtikrinti joms iš anksto nustatytą pelno maržą. Konkrečiai kalbant, pagal šio susitarimo 1.0 sąlygą šių produktų sandorių kainos buvo nustatomos iš vadinamųjų „išorės“ pardavimo kainų, t. y. šių transporto priemonių pardavimo trečiosioms šalims, kaip antai koncesininkams, kainų, atėmus sumą, atitinkančią susijusias platinimo išlaidas ir iš anksto nustatytą atitinkamos NSC ir (arba) NSO pelno maržą. Pradinė sandorių kainodara nustatoma kiekvienam referenciniam laikotarpiui remiantis bruto ribinio pelno apskaičiavimu, atliktu pagal numatomas išorės pardavimo kainas. Kiekvieno referencinio laikotarpio pabaigoje sandorių kainodara buvo patikslinama siekiant padidinti arba sumažinti šio NSC ir (arba) NSO faktinę pelno maržą, kad ji sutaptų su iš anksto nustatyta pelno marža. Pagal minėto susitarimo 4.0 sąlygą pradinė sandorių kainodara buvo patikslinama kiekvieno referencinio laikotarpio pabaigoje, siekiant užtikrinti, kad faktiniai NSC ir (arba) NSO finansiniai rezultatai atitiktų iš anksto nustatytą pelno maržą. Šis patikslinimas buvo atliktas atitinkamu referenciniu laikotarpiu, o atitinkamas sandorių kainų padidinimas ar sumažinimas turėjo atsispindėti OEM apskaitos dokumentuose. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pažymi, kad jo nagrinėjamoje byloje šis patikslinimas buvo patvirtintas OEM išduota GMP kredito ar debeto aviza.

15 Patikrinusi GMP padėtį, susijusią su 2006 finansiniais metais, 2009 m. gruodžio 10 d. mokesčių ir muitų institucija parengė patikrinimo aktą, kuriame konstatavo, kad atsakomybė kompensuoti už defektus, atsiradusius dėl variklinių transporto priemonių gamybos proceso, ir trūkumus, kurie buvo šalinami pagal gamintojo suteiktas garantijas, taip pat remontuoti šias transporto priemones, taikant procedūras, susijusias su pagalba keliuose, tenka atitinkamiems OEM. Ši institucija taip pat konstatavo, kad remonto išlaidas, atsiradusias dėl šių defektų ir trūkumų, iš pradžių dengė GMP, kuri vėliau jas perkėlė šiems OEM, patikslindama tų transporto priemonių sandorių kainodarą. Tuo remdamasi minėta institucija nusprendė, kad GMP nacionalinėje teritorijoje teikė variklinių transporto priemonių remonto paslaugas atitinkamiems OEM ir kad šios paslaugos turi būti apmokestinamos PVM. Taigi ji nusprendė, kad ši bendrovė, kaip šio mokesčio mokėtoja, turi sumokėti 1 504 215,49 EUR sumą, atitinkančią už šių paslaugų teikimą mokėtino PVM sumą ir delspinigius.

16 GMP kreipėsi į *Tribunal Administrativo e Fiscal de Sintra* (Sintros administracinis ir mokesčių teismas, Portugalija) su skundu dėl mokesčių ir muitų institucijos sprendimo, kuriuo reikalaujama sumokėti ankstesniame šio sprendimo punkte nurodytą sumą, ir teigė, kad atitinkamų OEM patiektų GMP transporto priemonių, dalių ir priedų sandorių kainų patikslinimai nėra atlygis už šių transporto priemonių remonto paslaugas.

17 Šiam teismui patenkinus šį skundą, mokesčių ir muitų institucija pateikė apeliacinį skundą *Tribunal Central Administrativo Sul* (Pietų centrinis administracinis teismas, Portugalija), o šis jį patenkino.

18 GMP dėl pastarojo teismo sprendimo išimties tvarka pateikė kasacinį skundą *Supremo Tribunal Administrativo* (Aukščiausiasis administracinis teismas, Portugalija), kuris yra prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas.

19 Per tą laiką GMP tapo *Opel Portugal*, kuri vėliau buvo prijungta prie *Stellantis Portugal*.

20 Šiomis aplinkybėmis *Supremo Tribunal Administrativo* (Aukščiausiasis administracinis teismas, Portugalija) nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šį prejudicinį klausimą:

„Ar [Šeštosios PVM direktyvos] 2 straipsnis (klostantis faktinėms aplinkybėms galiojusios redakcijos) turi būti aiškinamas taip, kad šioje nuostatoje įtvirtinta atlygintino paslaugų teikimo sąvoka apima norint pasiekti minimalią pelno maržą tinkamai nustatytos transporto priemonių sandorių kainos, numatytos šalių sudarytame susitarime, patikslinimą, kuris patvirtinamas Europoje įsisteigusių grupės *General Motors* gamintojų pareiškėjai (kasatorei) išduota kredito arba debeto aviza?“

Dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priimtinumo

21 Europos Komisijai kyla klausimas dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priimtinumo, nes prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nepateikė visos informacijos, leidžiančios nustatyti, ar sumos, kurias atitinkami OEM išskaitė arba įskaitė GMP, atitiko variklinių transporto priemonių remonto išlaidas, o gal buvo atsižvelgta į kitus parametrus siekiant užtikrinti GMP iš anksto nustatytą pelno maržą.

22 Šiuo klausimu reikia priminti, kad kadangi nutartis dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą yra SESV 267 straipsnyje numatytos procedūros pagrindas, nacionalinis teismas pačioje nutartyje dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą turi paaiškinti, be kita ko, pagrindinės bylos faktines aplinkybes (šiuo klausimu žr. 2024 m. spalio 24 d. Sprendimo *Omnitel Comunicaciones ir kt.*, C-441/23, EU:C:2024:916, 69 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

23 Iš tiesų, prašyme priimti prejudicinį sprendimą esanti informacija turi leisti, viena vertus, Teisingumo Teismui pateikti naudingus atsakymus į nacionalinio teismo pateiktus klausimus ir, kita vertus, suteikti valstybių narių vyriausybėms ir kitiems suinteresuotiesiems asmenims galimybę pasinaudoti Europos Sąjungos Teisingumo Teismo statuto 23 straipsnyje jiems suteikta teise pateikti pastabas. Teisingumo Teismas privalo užtikrinti, kad ši teisė būtų garantuojama, atsižvelgiant į tai, kad, remiantis ta nuostata, suinteresuotiesiems asmenims pranešama tik apie prašymus priimti prejudicinį sprendimą (2024 m. spalio 24 d. Sprendimo *Omnitel Comunicaciones ir kt.*, C-441/23, EU:C:2024:916, 70 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

24 Kumuliaciniai reikalavimai dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą turinio aiškiai nurodyti Teisingumo Teismo procedūros reglamento 94 straipsnyje ir pakartoti, be kita ko, Rekomendacijų nacionaliniams teismams dėl prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateikimo (OL C 380, 2019, p. 1) 15 punkte. Dabar jie yra Rekomendacijų nacionaliniams teismams dėl prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateikimo (OL C, C/2024/6008) 15 punkte.

25 Šiuo atveju pažymėtina, kad prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, nors ir glaustai, išdėstė pagrindinės bylos faktines aplinkybes taip, kad būtų galima suprasti jos dalyką. Konkrečiai kalbant, iš nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad nagrinėjamų motorinių transporto priemonių sandorių kainas tikslino atitinkami OEM, atsižvelgdami į visas GMP patirtas šių transporto priemonių platinimo išlaidas, įskaitant išlaidas, susijusias su jų remontu ir GMP veiklos išlaidomis.

26 Taigi konstatuotina, kad prašymas priimti prejudicinį sprendimą yra priimtinas.

Dėl prejudicinio klausimo

27 Savo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar Šeštosios PVM direktyvos 2 straipsnio 1 punktas turi būti aiškinamas taip, kad atlygį už „paslaugų teikimą už atlygį“, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą, sudaro motorinių transporto priemonių sandorio kainos patikslinimas, kuris yra:

– tinkamai nustatytas tai pačiai grupei priklausančių bendrovių sudarytame susitarime, kuriuo siekiama užtikrinti, kad tokias transporto priemones įsigyjanti bendrovė gautų iš anksto nustatytą pelno maržą už šių transporto priemonių perpardavimą,

– patvirtintas kredito ar debeto aviza, kurią bendrovė pardavėja išdavė įsigyjančiajai bendrovei, ir

– apskaičiuotas atsižvelgiant, be kita ko, į pastarosios bendrovės patirtas išlaidas, kai tretieji asmenys remontuoja minėtas transporto priemones.

28 Pirmiausia reikia priminti, kad pagal Šeštosios PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalį PVM apmokestinamas prekių tiekimas ar paslaugų teikimas, kai šalies teritorijoje už atlygį prekes tiekia ar paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks.

29 Pagal Šeštosios PVM direktyvos 6 straipsnio 1 dalies pirmą pastraipą paslaugų teikimas yra „bet koks sandoris, kuris nėra prekių tiekimas“.

30 Iš suformuotos jurisprudencijos matyti, kad paslaugos teikiamos „už atlygį“, kaip tai suprantama pagal Šeštosios PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalį, todėl yra apmokestinamos PVM tik jei yra tiesioginis ryšys tarp šio paslaugų teikimo ir apmokestinamojo asmens realiai gauto atlygio. Toks tiesioginis ryšys nustatomas, kai tarp paslaugos teikėjo ir jos gavėjo egzistuoja teisinis santykis, kuriuo remiantis abipusiškai pasikeičiama paslaugomis, o šių sandorių teikėjo gautas atlyginimas yra realus atlygis už gavėjui suteiktą identifikuojamą paslaugą (šiuo klausimu žr. 2020 m. rugsėjo 16 d. Sprendimo *Mitteldeutsche Hartstein-Industrie*, C-528/19, EU:C:2020:712, 43 punktą ir pagal analogiją žr. 2024 m. liepos 4 d. Sprendimo *Latvijas Informācijas un komunikācijas tehnoloģijas asociācija*, C-87/23, EU:C:2024:570, 26 punktą ir 2025 m. rugsėjo 4 d. Sprendimo *Arcomet Towercranes*, C-726/23, EU:C:2025:646, 33 punktą).

31 Nagrinėjamu atveju iš prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo pateiktos informacijos matyti, kad atitinkami OEM pardavė GMP, be kita ko, motorines transporto priemones, kurias ji vėliau perpardavė Portugalijoje įsteigtiems nepriklausomiems koncesininkams, kurie savo ruožtu buvo atsakingi už šių transporto priemonių pardavimą galutiniams klientams.

32 Tais atvejais, kai buvo defektų, atsiradusių dėl minėtų transporto priemonių gamybos proceso, ar trūkumų, šalinamų pagal gamintojo suteiktas garantijas arba per procedūras, susijusias su pagalba keliuose, šie koncesininkai atliko tų pačių transporto priemonių remontą ir išrašydavo sąskaitas faktūras už šiuos remonto darbus GMP, kuri vėliau informavo tuos OEM apie dėl to patirtas ir kitas išlaidas, kaip antai veiklos išlaidas, apimančias, be kita ko, personalo, elektros energijos ir rinkodaros išlaidas.

33 Be to, pagal 2004 m. susitarimą GMP buvo garantuota iš anksto nustatyta pelno marža už motorinių transporto priemonių perpardavimą. Šiuo tikslu atitinkami OEM patikslino aptariamų transporto priemonių sandorių kainas, apskaičiuotas atsižvelgiant į visas pirmesniame šio sprendimo punkte nurodytas išlaidas, ir, siekdami laikytis šios maržos, išdavė GMP atitinkamai kredito arba debeto avizą.

34 Šiomis aplinkybėmis prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui iš esmės kyla klausimas, ar GMP neturi būti laikoma teikusia atitinkamiems OEM šių transporto priemonių remonto paslaugas, kai atlikus šiuos patikslinimus gautos visos sumos ar jų dalis sudaro atlyginimą.

35 Šis teismas, kuris vienintelis turi kompetenciją vertinti faktines aplinkybes, turi nustatyti pagrindinėje byloje nagrinėjamų sandorių pobūdį. Tokiu atveju Teisingumo Teismas turi pateikti šiam teismui Sąjungos teisės išaiškinimą, kuris gali būti naudingas sprendimui jo nagrinėjamoje byloje priimti (šiuo klausimu žr. 2024 m. liepos 4 d. Sprendimo *Latvijas Informācijas un komunikācijas tehnoloģijas asociācija*, C-87/23, EU:C:2024:570, 24 ir 25 punktus ir juose nurodytą jurisprudenciją).

36 Šiuo klausimu, pirma, reikia pažymėti, kad vienintelis GMP ir atitinkamų OEM teisinis santykis, kurį nurodo prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, yra atsirandantis iš 2004 m. susitarimo.

37 Iš Teisingumo Teismo turimos informacijos matyti, kad šio susitarimo tikslas buvo nustatyti šių OEM parduotų transporto priemonių GMP sandorių kainas ir kad minėtame susitarime numatytais šių kainų patikslinimais buvo siekiama užtikrinti, kad GMP gaus iš anksto nustatytą pelno maržą.

38 Nė viena iš 2004 m. susitarimo sąlygų, nurodytų nutartyje dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą, nerodo, kad tarp GMP ir atitinkamų OEM egzistavo teisinis santykis, pagal kurį GMP privalėjo už atlygį atlikti transporto priemonių, kurias ji pirko iš šių OEM, remontą.

39 Be to, šioje nutartyje nepateikta kitų duomenų, įskaitant tam tikrais atvejais nerašytines faktines aplinkybes, galinčių atskleisti tokių teisinių santykių buvimą.

40 Taigi, Teisingumo Teismo turima bylos medžiaga neleidžia daryti išvados, kad tarp GMP ir atitinkamų OEM egzistuoja teisinis santykis, kaip jis suprantamas pagal šio sprendimo 30 punkte nurodytą jurisprudenciją, kylantis iš 2004 m. susitarimo ar bet kurios kitos iš šios bylos medžiagos išplaukiančios aplinkybės, kuriame šios bendrovės keitėsi abipusėmis paslaugomis: viena buvo GMP šiems OEM atliekamas motorinių transporto priemonių remonto paslaugų teikimas, o kita – atlygis už šias paslaugas.

41 Tuo atveju, jei prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, remdamasis Teisingumo Teismui nepateiktomis aplinkybėmis, prireikus išnagrinėtomis kartu su 2004 m. susitarimu, nuspręstų, kad tarp GMP ir minėtų OEM egzistuoja toks teisinis santykis, šis teismas dar turės nustatyti, ar pagrindinėje byloje nagrinėjami patikslinimai yra realus atlygis už identifikuotinas paslaugas, kaip tai suprantama pagal šio sprendimo 30 punkte nurodytą jurisprudenciją, t. y. ar šie patikslinimai yra GMP atlyginimas už aptariamų transporto priemonių remonto paslaugų teikimą.

42 Šiuo klausimu reikia priminti, kad abejonės dėl atlyginimo buvimo gali nutraukti tiesioginį ryšį tarp gavėjui suteiktos paslaugos ir atlyginimo, jeigu jis gautas (2025 m. rugsėjo 4 d. Sprendimo *Arcomet Towercranes*, C-726/23, EU:C:2025:646, 46 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija). Taigi tam, kad būtų galima nustatyti tokį ryšį, šis atlyginimas neturi būti nei neatlygintinas, nei priklausomas nuo atsitiktinių aplinkybių, nei sunkiai įvertinamas (šiuo klausimu žr. 2025 m. rugsėjo 4 d. Sprendimo *Arcomet Towercranes*, C-726/23, EU:C:2025:646, 47 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

43 Nagrinėjamu atveju iš nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad pagrindinėje byloje nagrinėjami patikslinimai buvo apskaičiuoti atsižvelgiant ne tik į išlaidas, susijusias su nepriklausomų koncesininkų atliktais remonto darbais, už kuriuos jie išrašė sąskaitas faktūras GMP, bet ir į pastarosios bendrovės veiklos išlaidas. Taigi, atrodo, kad išlaidos, susijusios su aptariamų transporto priemonių remontu, yra tik vienas iš parametrų, į kuriuos atsižvelgiama apskaičiuojant minėtus patikslinimus. Todėl, atsižvelgiant į visų šių išlaidų dydį, palyginti su pradine sandorio kaina, atlikus patikslinimus galėjo būti parengtos ne tik kredito, bet ir debeto avizos, kurias OEM išdavė GMP.

44 Be to, į įvairias GMP išlaidas, patirtas platinant šias transporto priemones, buvo atsižvelgta tik siekiant užtikrinti, kad būtų gauta iš anksto nustatyta pelno marža, todėl, ją gavus, neatrodo, kad GMP buvo tikra, jog atitinkami OEM atlygins visas šias išlaidas, visų pirma jos patirtas dėl šių transporto priemonių remonto.

45 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, atrodo (su sąlyga, kad tai patikrins prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pagal šio sprendimo 41 punktą), kad ryšys, kuris gali egzistuoti tarp GMP atitinkamiems OEM teikiamų nagrinėjamų transporto priemonių remonto paslaugų ir šių transporto priemonių sandorių kainų patikslinimo, yra, geriausiu atveju, tik netiesioginis.

46 Antra, dėl Portugalijos vyriausybės argumento, kad GMP, patirdama tų pačių transporto priemonių remonto išlaidas, veikė atitinkamų OEM naudai ir dalyvavo teikiant paslaugas, kurias koncesininkai teikė šiems OEM, todėl šių išlaidų priskyrimas šiems OEM turi būti laikomas apmokestinamojo sandorio, kuriam taikomas PVM, apmokestinimo momentu pagal Šeštosios PVM direktyvos 6 straipsnio 4 dalį, pakanka pažymėti, kad Teisingumo Teismo turimoje bylos medžiagoje nėra duomenų, leidžiančių manyti, kad GMP dalyvavo teikiant tokias paslaugas ir veikė kito asmens naudai.

47 Galiausiai, trečia, tuo atveju, jei prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nuspręstų, kad pagrindinėje byloje nagrinėjami patikslinimai yra ne atlyginimas už GMP atitinkamiems OEM suteiktas transporto priemonių remonto paslaugas, o kainos, kurią GMP sumokėjo įsigydama minėtas transporto priemones iš šių OEM, pakeitimas *a posteriori*, reikia pažymėti, kad, kaip nurodė generalinė advokatė iš esmės savo išvados 56–62 punktuose,

kompetentingos nacionalinės institucijos prireikus turi įvertinti tokio pakeitimo poveikį sandorio, kurį sudaro OEM atliekamas šių automobilių tiekimas GMP, apmokestinamosios vertės nustatymui, be kita ko, atsižvelgdamos į Šeštosios PVM direktyvos 11 straipsnį.

48 Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, į pateiktą klausimą reikia atsakyti, kad Šeštosios PVM direktyvos 2 straipsnio 1 punktas turi būti aiškinamas taip, kad motorinių transporto priemonių sandorio kainos patikslinimas, kuris yra:

– tinkamai nustatytas tai pačiai grupei priklausančių bendrovių sudarytame susitarime, kuriuo siekiama užtikrinti, kad tokias transporto priemones įsigyjanti bendrovė gautų iš anksto nustatytą pelno maržą už jų perpardavimą,

– patvirtintas kredito ar debeto aviza, kurią bendrovė pardavėja išdavė įsigyjančiajai bendrovei, ir

– apskaičiuotas atsižvelgiant, be kita ko, į pastarosios bendrovės patirtas išlaidas, kai tretieji asmenys remontuoja minėtas transporto priemones,

nėra atlygis už „paslaugų teikimą už atlygį“, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą, nebent tarp šių bendrovių egzistuoja teisinis santykis, pasižymintis abipusiais įsipareigojimais, t. y. apimantis paslaugas įsigyjančios bendrovės paslaugų teikimą bendrovei pardavėjai ir šios bendrovės atlygio mokėjimą už šias paslaugas tokio patikslinimo forma, kuris nustato tiesioginį ryšį tarp šių paslaugų teikimo ir šio patikslinimo.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

49 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

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

1977 m. gegužės 17 d. Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas 2 straipsnio 1 punktas

turi būti aiškinamas taip:

motorinių transporto priemonių sandorio kainos patikslinimas, kuris yra:

– **tinkamai nustatytas tai pačiai grupei priklausančių bendrovių sudarytame susitarime, kuriuo siekiama užtikrinti, kad tokias transporto priemones įsigyjanti bendrovė gautų iš anksto nustatytą pelno maržą už jų perpardavimą,**

– **patvirtintas kredito ar debeto aviza, kurią bendrovė pardavėja išdavė įsigyjančiajai bendrovei, ir**

– **apskaičiuotas atsižvelgiant, be kita ko, į pastarosios bendrovės patirtas išlaidas, kai tretieji asmenys remontuoja minėtas transporto priemones,**

nėra atlygis už „paslaugų teikimą už atlygį“, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą, nebent tarp šių bendrovių egzistuoja teisinis santykis, pasižymintis abipusiais įsipareigojimais, t. y. apimantis paslaugas įsigyjančios bendrovės paslaugų teikimą bendrovei pardavėjai ir šios bendrovės atlygio mokėjimą už šias paslaugas tokio patikslinimo forma, kuris nustato tiesioginį ryšį tarp šių paslaugų teikimo ir šio patikslinimo.

Parašai.