Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (devītā palāta)

2026. gada 13. maijā*

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Nodokļi – Kopēja pievienotās vērtības nodokļa (PVN) sistēma – Sestā direktīva 77/388/EEK – 2. panta 1. punkts – Aplikšana ar PVN – Pakalpojumu sniegšana par atlīdzību – Kritēriji – Attiecības grupas iekšienē – Korekcijas attiecībā uz mehānisko transportlīdzekļu cenām starp ražotājiem un izplatītājiem – Šo transportlīdzekļu remonta izmaksu, kas izplatītājiem radušās pēc pārdošanas, ņemšana vērā – Tiešas saiknes starp pakalpojumu sniegšanu un faktiski saņemto atlīdzību esība – Juridiskas attiecības pastāvēšana, kuras ietvaros notiek savstarpēju pakalpojumu apmaiņa

Lietā C-603/24

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Supremo Tribunal Administrativo* (Augstākā administratīvā tiesa, Portugāle) iesniegusi ar 2024. gada 3. jūlija lēmumu un kas Tiesā reģistrēts 2024. gada 16. septembrī, tiesvedībā

Stellantis Portugal, S.A.,

pret

Autoridade Tributária e Aduaneira,

TIESA (devītā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs M. Kondinanci [*M. Condinanzi*], tiesneši F. Frendo [*R. Frendo*] un A. Kornezovs [*A. Kornezov*] (referents),

ģenerāladvokāte: J. Kokote [*J. Kokott*],

sekretārs: A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko snieguši:

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

– Portugāles valdības vārdā – *P. Barros da Costa*, *C. Bento*, *R. Campos Laires* un *A. Rodrigues*, pārstāvji,

* Tiesvedības valoda – portugāļu.

– Eiropas Komisijas vārdā – *A. Afonso* un *P. Carlin*, pārstāves,

noklausījusies ģenerāladvokātes secinājumus 2026. gada 15. janvāra tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt Padomes Sestās direktīvas 77/388/EEK (1977. gada 17. maijs) par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV 1977, L 45, 1. lpp.; turpmāk – Sestā PVN direktīva), 2. pantu.

2 Šis lūgums iesniegts tiesvedībā starp *Stellantis Portugal, S.A.* kā *Opel Portugal, Lda* tiesību pārņēmēju (iepriekš – *General Motors Portugal* (turpmāk – *GMP*)) un *Autoridade Tributária e Aduaneir*a (Nodokļu un muitas iestāde, Portugāle) par pievienotās vērtības nodokļa (PVN) uzlikšanu transportlīdzekļu remonta pakalpojumiem, ko *GMP* esot sniegusi citām grupas *General Motors* (Amerikas Savienotās Valstis) sabiedrībām, kas darbojas automobiļu nozarē.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Sestā PVN direktīva kopš 2007. gada 1. janvāra ir atcelta un aizstāta ar Padomes Direktīvu 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.). Tomēr, ņemot vērā pamatlietas faktu norises laiku, pamatlietā ir piemērojama Sestā PVN direktīva.

4 Sestās PVN direktīvas 2. pantā bija paredzēts:

“PVN uzliek šādiem darījumiem:

1. Par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā veicis nodokļa maksātājs, kas kā tāds rīkojas.

2. preču importam.”

5 Šīs direktīvas 6. pantā bija noteikts:

“1. “Pakalpojumu sniegšana” nozīmē jebkuru darījumu, kas nav preču piegāde 5. panta izpratnē.

[..]

4. Ja nodokļa maksātājs, kas darbojas savā vārdā, bet kāda cita interesēs, piedalās pakalpojumu sniegšanā, uzskata, ka tas pats saņēmis un sniedzis šos pakalpojumus.

[..]”

6 Minētās direktīvas 11. pants bija formulēts šādi:

"A. Valsts teritorijā.

1. Summa, kurai uzliek nodokli, ir:

a) preču piegādēm un pakalpojumu sniegšanai, izņemot b), c) un d) apakšpunktā minētos, visa summa kas veido atlīdzību, kuru piegādātājs ir saņēmis vai kura tam jāsaņem no pircēja, klienta vai trešās personas par šādām piegādēm, ieskaitot subsīdijas, kas tieši saistītas ar šādu piegāžu cenām;

[..]."

Portugāles tiesības

7 *Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado* (Pievienotās vērtības nodokļa kodekss), kas apstiprināts ar 1984. gada 26. decembra *Decreto-Lei* n.º *394-B/84* (Dekrētlikums Nr. 394-B/84; 1984. gada 26. decembra *Diário da República*, I sērija-A, Nr. 297), 1. panta 1. punkta a) apakšpunktā, redakcijā, kas piemērojama pamatlietas faktiem, paredzēts, ka pakalpojumu sniegšana, ko par atlīdzību valsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rīkojas kā tāds, ir apliekama ar PVN.

8 Pievienotās vērtības nodokļa kodeksa 4. pantā noteikts:

"1. Par pakalpojumu sniegšanu uzskata darījumus, kas ir veikti par atlīdzību un kas nav preču nodošana, iegāde Kopienas iekšienē vai imports.

[..]

4. Ja pakalpojumus sniedz pilnvarnieks, kas rīkojas savā vārdā, pēdējais minētais secīgi ir pakalpojuma saņēmējs un sniedzējs.

[..]"

Pamatlieta un prejudiciālais jautājums

9 *GMP* ietilpa *General Motors* grupā.

10 Šajā grupā tostarp ietilpa sabiedrības, kuras iesniedzējtiesa sauca par "oriģinālā aprīkojuma ražotājiem" (turpmāk – aprīkojuma ražotāji), kas ražoja mehāniskos transportlīdzekļus, kā arī detaļas un piederumus un/vai piegādāja tos citām sabiedrībām, kuras šī tiesa dēvēja par "vietējām pārdošanas sabiedrībām/vietējām pārdošanas organizācijām" (turpmāk – *NSC/NSO*), kas šādi piegādātās preces izplatīja noteiktā ģeogrāfiskā tirgū.

11 *GMP* pildīja *NSC/NSO* funkcijas Portugālē. Šajā ziņā tā tostarp iegādājās mehāniskos transportlīdzekļus no aprīkojuma ražotājiem, kas iedibināti Eiropas Savienībā (turpmāk – attiecīgie aprīkojuma ražotāji), un pārdeva šos transportlīdzekļus neatkarīgiem koncesionāriem, kas darbojas Portugālē, un savukārt tie tos pārdeva tālāk gala klientiem.

12 Ja minētajos transportlīdzekļos bija trūkumi, kas izrietēja no ražošanas procesa (*Recall Campaigns*), vai trūkumi, kas bija jānovērš saskaņā ar ražotāja (*Policy and Warranty*) piedāvātajām garantijām, vai attiecībā uz tiem bija jāveic procedūras saistībā ar palīdzību uz ceļa (*Road Side Assistance*), šie klienti tos piedāvāja koncesionāriem, lai tie tos remontētu savās telpās. Pēc tam šie koncesionāri izrakstīja *GMP* rēķinus par šo remontdarbu izmaksām, tiem piemērojot atbilstošo PVN.

13 *GMP* informēja attiecīgos aprīkojuma ražotājus par izmaksām, kas tai radušās saistībā ar mehānisko transportlīdzekļu, kā arī šo aprīkojuma ražotāju piegādāto detaļu un piederumu izplatīšanu, kas ietvēra minēto remontu izmaksas papildus *GMP* darbības izmaksām, piemēram, personāla, elektroenerģijas un mārketinga izmaksām.

14 No iesniedzējtiesas lēmuma izriet, ka saskaņā ar 2004. gadā noslēgto vienošanos starp *General Motors* grupas sabiedrībām par šīs grupas ietvaros esošo transportlīdzekļu transfertcenu noteikšanu (turpmāk – 2004. gada nolīgums) transportlīdzekļu, detaļu un piederumu, ko aprīkojuma ražotājs pārdod *NSC/NSO*, cenas varēja tikt koriģētas, lai garantētu tām iepriekš noteiktu peļņas normu. It īpaši saskaņā ar šī nolīguma 1.0. punktu šo preču transfertcenas tika noteiktas, no pārdošanas cenām, kas tiek sauktas par "ārējām", proti, no šo transportlīdzekļu pārdošanas trešām personām cenām, piemēram, koncesionāriem, atskaitot summu, kas atbilst saistītajām izplatīšanas izmaksām un attiecīgā *NSC/NSO* iepriekš noteiktajai peļņai. Sākotnējās transfertcenas noteica katrā pārskata periodā, piemērojot bruto robežvērtības diskontu paredzētajām ārējām pārdošanas cenām. Katra atsauces perioda beigās tika veikta transfertcenu korekcija, lai palielinātu vai samazinātu šīs *NSC/NSO* faktisko peļņas normu, lai tā atbilstu iepriekš noteiktajai peļņas normai. Saskaņā ar minētā nolīguma 4.0. punktu sākotnējās transfertcenas tika koriģētas katra pārskata perioda beigās, lai nodrošinātu, ka *NSC/NSO* faktiskie finanšu rezultāti atbilst iepriekš noteiktajai peļņas normai. Šī korekcija tika veikta attiecīgajā atsauces periodā, un atbilstošais transfertcenu palielinājums vai samazinājums bija jāatspoguļo aprīkojuma ražotāju grāmatvedības uzskaitē. Iesniedzējtiesa precizē, ka lietā, ko tā izskata, minētā korekcija tiek apstiprināta ar kredītnotu vai debetnotu, ko aprīkojuma ražotājs adresējis *GMP*.

15 Pēc *GMP* situācijas pārbaudes attiecībā uz 2006. finanšu gadu nodokļu un muitas iestāde 2009. gada 10. decembrī sagatavoja ziņojumu, kurā tā konstatēja, ka attiecīgajiem aprīkojuma ražotājiem ir pienākums novērst trūkumus, kas izriet no mehānisko transportlīdzekļu ražošanas procesa, un anomālijas atbilstoši ražotāja sniegtajām garantijām, kā arī labot šos transportlīdzekļus procedūrās, kas saistītas ar palīdzību uz ceļa, par kuru ir atbildīgi aprīkojuma ražotāji. Šī iestāde arī konstatēja, ka šo trūkumu un anomāliju dēļ radušos remontdarbu izmaksas vispirms sedza *GMP*, kas tās vēlāk pārnesa uz šiem aprīkojuma ražotājiem, koriģējot minēto transportlīdzekļu transfertcenas. Pamatojoties uz to, minētā iestāde uzskatīja, ka valsts teritorijā *GMP* attiecīgajiem aprīkojuma ražotājiem ir sniegusi mehānisko transportlīdzekļu remonta pakalpojumus un ka šie pakalpojumi ir jāapliek ar PVN. Tādējādi tā nolēma, ka šai sabiedrībai kā šī nodokļa maksātājai ir jāsamaksā summa 1 504 215,49 EUR, kas atbilst PVN summai, kura jāmaksā par šo pakalpojumu sniegšanu, un kompensējošiem procentiem.

16 *GMP* vērsās *Tribunal Administrativo e Fiscal de Sintra* (Sintras Administratīvā un nodokļu tiesa, Portugāle) ar prasību par nodokļu un muitas iestādes lēmumu, ar kuru tika pieprasīts samaksāt šī sprieduma iepriekšējā punktā minēto summu, apgalvojot, ka transportlīdzekļu, detaļu un piederumu, ko attiecīgie aprīkojuma ražotāji piegādājuši *GMP*, transfertcenu korekcijas nebija atlīdzība par pakalpojumiem, kas ietver šo transportlīdzekļu remontu.

17 Tā kā tiesa šo prasību apmierināja, nodokļu un muitas iestāde iesniedza apelācijas sūdzību *Tribunal Central Administrativo Sul* (Dienvidu Centrālā administratīvā tiesa, Portugāle), kas to apmierināja.

18 *GMP* par šīs pēdējās minētās tiesas spriedumu iesniedza ārkārtas kasācijas sūdzību *Supremo Tribunal Administrativo* (Augstākā administratīvā tiesa, Portugāle), kas ir iesniedzējtiesa.

19 Pa to laiku *GMP* kļuva par *Opel Portugal*, kuru pēc tam pārņēma *Stellantis Portugal*.

20 Šajos apstākļos *Supremo Tribunal Administrativo* (Augstākā administratīvā tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

"Vai [Sestās PVN direktīvas], redakcijā, kas bija spēkā faktisko apstākļu rašanās laikā, 2. pants jāinterpretē tādējādi, ka šajā normā esošais pakalpojumu sniegšanas par atlīdzību jēdziens ietver transportlīdzekļu pārdošanas cenas korekciju, kas pienācīgi paredzēta un noteikta starp pusēm noslēgtā līgumā ar nolūku nodrošināt minimālās peļņas normas sasniegšanu un kas tiek dokumentāri noformēta, Eiropā esošajiem *General Motors* grupas ražotājiem izsniedzot prasītājai/kasācijas sūdzības iesniedzējai kredītnotu vai debetnotu?"

Par lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu pieņemamību

21 Eiropas Komisijai ir šaubas par lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu pieņemamību, jo iesniedzējtiesa nav sniegusi visu informāciju, kas ļautu noteikt, vai summas, kuras attiecīgie aprīkojuma ražotāji kreditēja vai debetēja *GMP*, atbilda mehānisko transportlīdzekļu remonta izmaksām vai arī tika ņemti vērā citi parametri, lai garantētu *GMP* iepriekš noteiktu peļņas daļu.

22 Šajā ziņā jāatgādina, ka, tā kā iesniedzējtiesas nolēmums ir LESD 267. pantā noteiktās procedūras pamatā, valsts tiesai pašā lūgumā sniegt prejudiciālu nolēmumu tostarp jāpaskaidro pamatlietas faktiskie apstākļi (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2024. gada 24. oktobris, *Omnitel Comunicaciones* u.c., C-441/23, EU:C:2024:916, 69. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

23 Iesniedzējtiesu nolēmumos ietvertajai informācijai jāļauj, pirmkārt, Tiesai sniegt lietderīgas atbildes uz valsts tiesas uzdotajiem jautājumiem un, otrkārt, dalībvalstu valdībām, kā arī citām ieinteresētajām personām izmantot tām Eiropas Savienības Tiesas statūtu 23. pantā piešķirtās tiesības iesniegt apsvērumus. Tiesai jāraugās, lai šīs tiesības tiktu nodrošinātas, ņemot vērā to, ka saskaņā ar šo tiesību normu ieinteresētajām personām tiek paziņoti tikai iesniedzējtiesas nolēmumi (spriedums, 2024. gada 24. oktobris, *Omnitel Comunicaciones* u.c., C-441/23, EU:C:2024:916, 70. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

24 Kumulatīvās prasības par iesniedzējtiesas nolēmuma saturu ir skaidri izklāstītas Tiesas Reglamenta 94. pantā un atgādinātas tostarp arī 15. punktā Ieteikumos valsts tiesām saistībā ar prejudiciālās tiesvedības ierosināšanu (OV 2019, C 380, 1. lpp.). Turpmāk tās ir norādītas Ieteikumu valstu tiesām par prejudiciālā nolēmuma tiesvedības ierosināšanu (OV C, C/2024/6008) 15. punktā.

25 Šajā gadījumā jānorāda, ka iesniedzējtiesa – lai gan kopsavilkuma veidā – pamatlietas faktiskos apstākļus izklāstījusi tādā veidā, kas ļauj saprast tās priekšmetu. It īpaši no lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu izriet, ka attiecīgie aprīkojuma ražotāji veica attiecīgo mehānisko

transportlīdzekļu transfertcenas korekcijas atkarībā no visām šo transportlīdzekļu izplatīšanas izmaksām, kas radušās *GMP*, tostarp izmaksām, kas saistītas ar to remontu, un *GMP* darbības izmaksām.

26 Tāpēc jāuzskata, ka lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir pieņemams.

Par prejudiciālo jautājumu

27 Ar uzdoto jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai Sestās PVN direktīvas 2. panta 1. punkts jāinterpretē tādējādi, ka atlīdzība par "pakalpojumu sniegšanu par atlīdzību" šīs tiesību normas izpratnē ir mehānisko transportlīdzekļu transfertcenas korekcija, kas:

– pienācīgi noteikta nolīgumā, kurš noslēgts starp vienas un tās pašas grupas uzņēmumiem un kura mērķis ir garantēt šādu transportlīdzekļu ieguvējai sabiedrībai, ka tā saņems iepriekš noteiktu peļņas normu par šo transportlīdzekļu tālākpārdošanu;

– apliecināta ar kredītnotu vai debetnotu, ko pārdevēja sabiedrība nosūtījusi ieguvējai sabiedrībai, un

– aprēķināta, ņemot vērā izmaksas, kas šai pēdējai minētajai sabiedrībai radušās saistībā ar minēto transportlīdzekļu remontu, ko veic trešās personas.

28 Vispirms jāatgādina, ka saskaņā ar Sestās PVN direktīvas 2. panta 1. punktu PVN jāmaksā par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā veicis nodokļu maksātājs, kurš rīkojas kā tāds.

29 Atbilstoši Sestās PVN direktīvas 6. panta 1. punkta pirmajai daļai pakalpojumu sniegšana nozīmē "jebkuru darījumu, kas nav preču piegāde".

30 Atbilstoši pastāvīgajai judikatūrai pakalpojumu sniegšana ir veikta "par atlīdzību" Sestās PVN direktīvas 2. panta 1. punkta izpratnē un tādējādi ir apliekama ar nodokli tikai tad, ja pastāv tieša saikne starp šo pakalpojumu sniegšanu, no vienas puses, un nodokļa maksātāja faktiski saņemto atlīdzību, no otras puses. Šāda tieša saikne tiek konstatēta, ja starp pakalpojuma sniedzēju un tā saņēmēju pastāv tiesiskas attiecības, kurās ir savstarpējs izpildījums, un pakalpojumu sniedzēja saņemtā samaksa ir faktiska atlīdzība par pakalpojuma saņēmējam sniegto pakalpojumu (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2020. gada 16. septembris, *Mitteldeutsche Hartstein-Industrie*, C-528/19, EU:C:2020:712, 43. punkts; pēc analoģijas skat. spriedumus, 2024. gada 4. jūlijs, Latvijas Informācijas un komunikācijas tehnoloģijas asociācija, C-87/23, EU:C:2024:570, 26. punkts, un 2025. gada 4. septembris, *Arcomet Towercranes*, C-726/23, EU:C:2025:646, 33. punkts).

31 Šajā gadījumā no iesniedzējtiesas sniegtās informācijas izriet, ka attiecīgie aprīkojuma ražotāji pārdeva *GMP* tostarp mehāniskos transportlīdzekļus, ko tā pēc tam pārdeva Portugālē reģistrētiem neatkarīgiem koncesionāriem, kuri savukārt bija atbildīgi par šo transportlīdzekļu pārdošanu gala klientiem.

32 Tādu trūkumu gadījumā, kas izriet no minēto transportlīdzekļu ražošanas procesa, anomālijām, kas segtas saskaņā ar ražotāja sniegtajām garantijām, vai procedūrām, kas saistītas ar palīdzību uz ceļa, šie koncesionāri veica šo pašu transportlīdzekļu remontu un izrakstīja rēķinu par šo remontu

GMP, kura pēc tam informēja šos aprīkojuma ražotājus par izmaksām, kas tai bija radušās šajā ziņā, kā arī par citām izmaksām, piemēram, tās darbības izmaksām, tostarp personāla, elektroenerģijas un mārketinga izmaksām.

33 Turklāt saskaņā ar 2004. gada nolīgumu *GMP* tika nodrošināta iepriekš noteikta peļņas norma par mehānisko transportlīdzekļu tālākpārdošanu. Šajā nolūkā attiecīgie aprīkojuma ražotāji koriģēja attiecīgo transportlīdzekļu transfertcenas, kas aprēķinātas, ņemot vērā visas šī sprieduma iepriekšējā punktā minētās izmaksas, un, lai ievērotu šo maržu, atkarībā no gadījuma sagatavoja *GMP* adresētu kredītnotu vai debetnotu.

34 Šādos apstākļos iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai nav jāuzskata, ka *GMP* attiecīgajiem aprīkojuma ražotājiem sniegusi šo transportlīdzekļu remonta pakalpojumus, no kuriem visa vai daļa no summām, kas izriet no šīm korekcijām, ir atlīdzība.

35 Šai tiesai, kurai vienīgajai ir kompetence izvērtēt faktus, jānosaka pamatlietā aplūkoto darījumu raksturs. Ņemot to vērā, tomēr Tiesai ir jāsniedz minētajai tiesai visi no Savienības tiesībām izrietošie interpretācijas elementi, kas tai var būt noderīgi, izspriežot lietu, ko tā izskata (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2024. gada 4. jūlijs, Latvijas Informācijas un komunikācijas tehnoloģijas asociācija, C-87/23, EU:C:2024:570, 24. un 25. punkts, kā arī tajos minētā judikatūra).

36 Šajā ziņā, pirmkārt, jānorāda, ka vienīgās tiesiskās attiecības starp *GMP* un attiecīgajiem aprīkojuma ražotājiem, uz kurām atsaucas iesniedzējtiesa, ir tās, kas izriet no 2004. gada nolīguma.

37 No Tiesas rīcībā esošās informācijas izriet, ka šī nolīguma mērķis bija noteikt to transportlīdzekļu transfertcenas, kurus šie aprīkojuma ražotāji pārdeva *GMP*, un ka minētajā nolīgumā paredzēto šo cenu korekciju mērķis bija garantēt, ka *GMP* saņem iepriekš noteikto peļņas normu.

38 Nevienā no 2004. gada nolīguma klauzulām, kas minētas lūgumā sniegt prejudiciālu nolēmumu, nav norādīts, ka starp *GMP* un attiecīgajiem aprīkojuma ražotājiem pastāvētu tiesiskas attiecības, saskaņā ar kurām *GMP* ir pienākums par atlīdzību veikt no šiem aprīkojuma ražotājiem iegādāto transportlīdzekļu remontu.

39 Turklāt šajā lēmumā nav sniegti citi elementi, tostarp attiecīgā gadījumā nerakstīti faktiskie apstākļi, kas varētu liecināt par šādu tiesisko attiecību esību.

40 Tātad Tiesas rīcībā esošie lietas materiāli neļauj secināt, ka starp *GMP* un attiecīgajiem aprīkojuma piegādātājiem pastāvētu tiesiskas attiecības šī sprieduma 30. punktā minētās judikatūras izpratnē, kuras izriet no 2004. gada nolīguma vai no kāda cita no šiem lietas materiāliem izrietoša elementa un kuru ietvaros šīs sabiedrības būtu apmainījušās ar savstarpēju izpildījumu, no kuriem viens būtu tāds, ka *GMP* šiem aprīkojuma ražotājiem sniedz mehānisko transportlīdzekļu remonta pakalpojumus, un otrs būtu atlīdzība par šiem pakalpojumiem.

41 Gadījumā, ja iesniedzējtiesa, pamatojoties uz elementiem, kas nav iesniegti Tiesai un kas attiecīgā gadījumā izvērtēti kopā ar 2004. gada nolīgumu, secinātu, ka starp *GMP* un minētajiem aprīkojuma ražotājiem pastāv šādas tiesiskās attiecības, šai tiesai vēl būs jānosaka, vai pamatlietā aplūkotās korekcijas ir faktiska atlīdzība par individualizējamiem pakalpojumiem šī sprieduma 30. punktā minētās judikatūras izpratnē, proti, vai šīs korekcijas ir *GMP* atlīdzība par attiecīgo transportlīdzekļu remonta pakalpojumu sniegšanu.

42 Šajā ziņā jāatgādina, ka pašas atlīdzības pastāvēšanas nenoteiktība var izjaukt tiešo saikni starp saņēmējam sniegto pakalpojumu un attiecīgā gadījumā saņemto atlīdzību (spriedums, 2025. gada 4. septembris, *Arcomet Towercranes*, C-726/23, EU:C:2025:646, 46. punkts un tajā minētā judikatūra). Tādējādi, lai varētu konstatēt šādu saikni, šai atlīdzībai nav jābūt ne bezstrīdus, ne nejaušai, ne arī grūti aprēķināmai (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2025. gada 4. septembris, *Arcomet Towercranes*, C-726/23, EU:C:2025:646, 47. punkts un tajā minētā judikatūra).

43 Šajā gadījumā no lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu izriet, ka pamatlietā aplūkotās korekcijas aprēķinātas, ņemot vērā ne tikai izmaksas, kas saistītas ar remontdarbiem, kurus veikuši neatkarīgi koncesionāri un par kuriem tie izrakstīja rēķinus *GMP*, bet arī šīs pēdējās minētās sabiedrības ekspluatācijas izmaksas. Tādējādi ar attiecīgo transportlīdzekļu remontu saistītās izmaksas, šķiet, ir tikai viens no parametriem, kas tiek ņemts vērā, aprēķinot šīs korekcijas. Tāpēc atkarībā no visu šo izmaksu nozīmīguma salīdzinājumā ar sākotnējām transfertcenām minētās korekcijas varēja būt par pamatu ne tikai kredītnotām, bet arī debetnotām, ko aprīkojuma ražotājs nosūtīja *GMP*.

44 Turklāt dažādās izmaksas, kas *GMP* radušās saistībā ar šo transportlīdzekļu izplatīšanu, tika ņemtas vērā tikai tādēļ, lai nodrošinātu iepriekš noteiktās peļņas daļas saņemšanu, tādējādi, tiklīdz tā tika iegūta, nešķiet, ka *GMP* būtu bijis drošība attiecībā uz to, ka attiecīgie aprīkojuma ražotāji atlīdzinās visas šīs izmaksas, it īpaši tās, kas tai bija radušās saistībā ar minēto transportlīdzekļu remontu.

45 Ņemot vērā šos apsvērumus, neskarot pārbaudes, kas iesniedzējtiesai jāveic saskaņā ar šī sprieduma 41. punktu, šķiet, ka saikne, kas var pastāvēt starp iespējamiem attiecīgo transportlīdzekļu remonta pakalpojumiem, kurus *GMP* sniedz attiecīgajiem aprīkojuma ražotājam, un šo transportlīdzekļu transfertcenu korekcijām ir ne vairāk kā netieša.

46 Otrkārt, attiecībā uz Portugāles valdības argumentu, saskaņā ar kuru, sedzot šo pašu transportlīdzekļu remonta izmaksas, *GMP* esot rīkojusies attiecīgo aprīkojuma ražotāju vārdā un esot iesaistījusies pakalpojumu sniegšanā, ko koncesionāri sniedz šiem aprīkojuma ražotājiem, tādējādi šo izmaksu attiecināšana uz tiem jākvalificē kā ar PVN apliekama darbība, piemērojot Sestās PVN direktīvas 6. panta 4. punktu, pietiek norādīt, ka Tiesas rīcībā esošajos lietas materiālos nav elementu, kas ļautu uzskatīt, ka *GMP* būtu iesaistījusies šādā pakalpojumu sniegšanā un ka tā būtu rīkojusies citas personas vārdā.

47 Treškārt un visbeidzot, gadījumā, ja iesniedzējtiesa uzskatītu, ka pamatlietā aplūkotās korekcijas ir nevis atlīdzība par transportlīdzekļu remonta pakalpojumu sniegšanu, ko *GMP* sniedz attiecīgajiem aprīkojuma ražotājiem, bet gan cenas, ko *GMP* samaksāja, iegādājoties minētos transportlīdzekļus no šiem aprīkojuma ražotājiem, vēlāka grozīšana, jānorāda – kā to būtībā izskaidrojusi ģenerāladvokāte secinājumu 56.–62. punktā –, ka kompetentajām valsts iestādēm attiecīgā gadījumā būs jāizvērtē šādu izmaiņu ietekme uz nodokļa bāzes noteikšanu darījumam, ko veido šo transportlīdzekļu piegāde, ko veic minētie aprīkojuma ražotāji, *GMP*, it īpaši ņemot vērā Sestās PVN direktīvas 11. pantu.

48 Ņemot vērā visus iepriekš izklāstītos apsvērumus, uz uzdoto jautājumu jāatbild, ka Sestās PVN direktīvas 2. panta 1. punkts jāinterpretē tādējādi, ka mehānisko transportlīdzekļu transfertcenas korekcija, kas:

– pienācīgi noteikta nolīgumā, kurš noslēgts starp vienas un tās pašas grupas uzņēmumiem un kura mērķis ir garantēt šādu transportlīdzekļu ieguvējai sabiedrībai, ka tā saņems iepriekš noteiktu peļņas normu par šo transportlīdzekļu tālākpārdošanu;

– apliecināta ar kredītnotu vai debetnotu, ko pārdevēja sabiedrība nosūtījusi ieguvējai sabiedrībai, un

– aprēķināta, ņemot vērā izmaksas, kas šai pēdējai minētajai sabiedrībai radušās saistībā ar minēto transportlīdzekļu remontu, ko veic trešās personas,

nav atlīdzība par "pakalpojumu sniegšanu par atlīdzību" šīs tiesību normas izpratnē, ja vien starp šīm sabiedrībām nepastāv tiesiskas attiecības, ko raksturo savstarpējas saistības attiecībā uz to, ka ieguvēja sabiedrība sniedz pakalpojumus pārdevējai sabiedrībai un ka pēdējā minētā sabiedrība maksā atlīdzību par šiem pakalpojumiem šādas korekcijas veidā, kas rada tiešu saikni starp šo pakalpojumu sniegšanu un šo korekciju.

Par tiesāšanās izdevumiem

49 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šī tiesvedība izriet no tiesvedības, kas notiek iesniedzējtiesā, tāpēc tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (devītā palāta) nospriež:

Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļa sistēma: vienota aprēķinu bāze 2. panta 1. punkts

jāinterpretē tādējādi, ka

transportlīdzekļu pārveduma cenu korekcija, kas:

– **pienācīgi noteikta nolīgumā, kurš noslēgts starp vienas un tās pašas grupas uzņēmumiem un kura mērķis ir garantēt šādu transportlīdzekļu ieguvējai sabiedrībai, ka tā saņems iepriekš noteiktu peļņas normu par šo transportlīdzekļu tālākpārdošanu;**

– **apliecināta ar kredītnotu vai debetnotu, ko pārdevēja sabiedrība nosūtījusi ieguvējai sabiedrībai, un**

– **aprēķināta, ņemot vērā izmaksas, kas šai pēdējai minētajai sabiedrībai radušās saistībā ar minēto transportlīdzekļu remontu, ko veic trešās personas,**

nav atlīdzība par "pakalpojumu sniegšanu par atlīdzību" šīs tiesību normas izpratnē, ja vien starp šīm sabiedrībām nepastāv tiesiskas attiecības, ko raksturo savstarpējas saistības attiecībā uz to, ka ieguvēja sabiedrība sniedz pakalpojumus pārdevējai sabiedrībai un ka

pēdējā minētā sabiedrība maksā atlīdzību par šiem pakalpojumiem šādas korekcijas veidā, kas rada tiešu saikni starp šo pakalpojumu sniegšanu un šo korekciju.

[Paraksti]