Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (deviata komora)

z 13. mája 2026*

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Dane – Spoločný systém dane z pridanej hodnoty (DPH) – Šiesta smernica 77/388/EHS – Článok 2 bod 1 – Zdanenie DPH – Poskytovanie služieb za protihodnotu – Kritériá – Vzťahy v rámci skupiny – Úpravy transferových cien motorových vozidiel medzi výrobcami a distribútormi – Zohľadnenie nákladov na opravu týchto vozidiel vynaložených distribútormi po predaji – Existencia priamej súvislosti medzi poskytnutím služieb a skutočne prijatou protihodnotou – Existencia právneho vzťahu, v rámci ktorého dochádza k výmene vzájomných plnení“

Vo veci C-603/24,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Supremo Tribunal Administrativo (Najvyšší správny súd, Portugalsko) z 3. júla 2024 a doručený Súdnemu dvoru 16. septembra 2024, ktorý súvisí s konaním:

Stellantis Portugal, S. A.

proti

Autoridade Tributária e Aduaneira,

SÚDNY DVOR (deviata komora),

v zložení: predseda deviatej komory M. Condinanzi, sudcovia R. Frendo a A. Kornezov (spravodajca),

generálna advokátka: J. Kokott,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

– Stellantis Portugal, S. A., v zastúpení: P. Braz, advogado,

– portugalská vláda, v zastúpení: P. Barros da Costa, C. Bento, R. Campos Laires a A. Rodrigues, splnomocnení zástupcovia,

* Jazyk konania: portugalčina.

– Európska komisia, v zastúpení: M. Afonso a P. Carlin, splnomocnené zástupkyne,

po vypočutí návrhov generálnej advokátky na pojednávaní 15. januára 2026,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 2 šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o harmonizácii právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa dane z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (Ú. v. ES L 45, 1977, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23) (ďalej len „šiesta smernica o DPH“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi spoločnosťou Stellantis Portugal, S. A., právnym nástupcom spoločnosti Opel Portugal, Lda. [predtým General Motors Portugal (ďalej len „GMP“)] na jednej strane a Autoridade Tributária e Aduaneira (Daňový a colný úrad, Portugalsko) na druhej strane vo veci zdanenia poskytovania služieb opráv motorových vozidiel, ktoré GMP poskytla iným spoločnostiam skupiny General Motors (Spojené štáty americké), ktoré pôsobia v automobilovom odvetví, daňou z pridanej hodnoty (DPH).

Právny rámec

Právo Únie

3 Šiesta smernica o DPH bola s účinnosťou od 1. januára 2007 zrušená a nahradená smernicou Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 2006, s. 1). Vzhľadom na dátum skutkových okolností vo veci samej sa však na spor vo veci samej uplatňuje šiesta smernica o DPH.

4 Článok 2 šiestej smernice o DPH stanovoval:

„Dani z pridanej hodnoty podlieha:

1. dodávka tovaru alebo služieb za úhradu [protihodnotu – *neoficiálny preklad*] v rámci územia štátu osobou podliehajúcou dani,

2. dovoz tovaru.“

5 Článok 6 tejto smernice znel takto:

„1. Pojem ‚poskytovanie služieb‘ predstavuje každé plnenie, ktoré nie je dodaním tovaru v zmysle článku 5.

…

4. Ak sa zdaniteľná osoba, ktorá koná vo vlastnom mene, ale na účet inej osoby, podieľa na poskytovaní služieb, predpokladá sa, že sama uvedené služby prijala aj poskytla.

…“

6 Článok 11 tejto smernice znel takto:

„A. Na území štátu

1. Zdaniteľným základom je:

a) v prípade poskytovania tovaru alebo služieb, ktoré nie sú uvedené v nasledujúcich bodoch b), c) a d), všetko, čo predstavuje protihodnotu, ktorú získal alebo získa dodávateľ od kupujúceho, od zákazníka alebo od tretej strany za tento tovar alebo služby vrátane dotácií priamo súvisiacich s cenou tohto tovaru alebo služieb,

…“

Portugalské právo

7 Článok 1 ods. 1 písm. a) Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (zákon o dani z pridanej hodnoty), ktorý bol schválený Decreto-Lei č. 394-B/84 (zákonný dekrét č. 394-B/84) z 26. decembra 1984 (*Diário da República*, I séria-A, č. 297 z 26. decembra 1984), v znení uplatniteľnom na skutkové okolnosti sporu vo veci samej, stanovuje, že poskytovanie služieb za protihodnotu na vnútroštátnom území zdaniteľnou osobou, ktorá koná ako taká, podlieha DPH.

8 Článok 4 zákona o dani z pridanej hodnoty stanovuje:

„1. Za poskytovanie služieb sa považujú transakcie uskutočnené za protihodnotu, ktoré nie sú dodaním tovaru, nadobudnutím tovaru v rámci Spoločenstva alebo dovozom tovaru.

…

4. Ak poskytovanie služieb vykonáva sprostredkovateľ, ktorý koná vo vlastnom mene, je tento sprostredkovateľ postupne v postavení zákazníka a poskytovateľa služieb.

…“

Spor vo veci samej a prejudiciálna otázka

9 GMP bola súčasťou skupiny General Motors.

10 Táto skupina bola zložená najmä zo spoločností označovaných predkladajúcim vnútroštátnym súdom ako „výrobcovia originálnych zariadení“ (ďalej len „OEM“), ktoré vyrábali motorové vozidlá, ako aj súčiastky a príslušenstvo a/alebo ich dodávali iným spoločnostiam patriacim do tejto skupiny a spoločnostiam, ktoré tento súd označil za „vnútroštátne distribučné spoločnosti/vnútroštátne distribučné organizácie“ (ďalej len „NSC/NSO“), ktoré takto distribuovali výrobky na vymedzenom geografickom trhu.

11 GMP plnila funkciu NSC/NSO v Portugalsku. Z tohto dôvodu nakupovala okrem iného motorové vozidlá od OEM so sídlom v Európskej únii (ďalej len „dotknutí OEM“) a predávala tieto vozidlá nezávislým predajcom pôsobiacim v Portugalsku, ktorí ich ďalej predávali konečným zákazníkom.

12 V prípade výrobných chýb vozidiel (*Recall Campaigns*) alebo nedostatkov, na ktoré sa vzťahovala záruka výrobcu (*Policy and Warranty*), alebo v prípade opatrení v rámci cestnej asistencie (*Road Side Assistenance*) sa títo zákazníci obracali na zmluvných predajcov, aby ich odstránili vo svojich priestoroch. Títo zmluvní predajcovia následne fakturovali spoločnosti GMP náklady na tieto opravy, pričom na ne uplatnili príslušnú DPH.

13 GMP informovala dotknutých OEM o nákladoch, ktoré znášala pri distribúcii motorových vozidiel, ako aj o náhradných dieloch a príslušenstve, ktoré títo OEM dodávali, čo zahŕňalo náklady na uvedené opravy popri prevádzkových nákladoch spoločnosti GMP, ako boli náklady na personál, elektrickú energiu a marketing.

14 Z návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že na základe dohody uzavretej v roku 2004 medzi spoločnosťami skupiny General Motors, ktorá sa týkala stanovenia transferových cien vozidiel v rámci tejto skupiny (ďalej len „dohoda z roku 2004“), mohla byť cena vozidiel, dielov a príslušenstva, ktoré OEM predali NSC/NSO, predmetom úpravy, s cieľom zaručiť týmto spoločnostiam vopred určenú ziskovú maržu. Konkrétne, v súlade s bodom 1.0 tejto dohody boli transferové ceny týchto výrobkov určené odpočítaním „externých“ predajných cien, teda cien vozidiel predávaných tretím osobám, napríklad zmluvným predajcom, pričom ich výška zodpovedala súvisiacim distribučným nákladom a vopred určenej ziskovej marži dotknutej NSC/NSO. Pôvodné transferové ceny sa určovali v každom referenčnom období uplatnením hrubej marginálnej zľavy na očakávané externé predajné ceny. Na konci každého referenčného obdobia sa vykonala úprava transferových cien s cieľom zvýšiť alebo znížiť skutočnú ziskovú maržu tejto NSC/NSO, a to tak, aby sa zhodovala s vopred stanovenou ziskovou maržou. Podľa ustanovenia 4.0 tejto dohody boli počiatočné transferové ceny upravené na konci každého referenčného obdobia, aby sa zabezpečilo, že skutočné finančné výsledky NSC/NSO budú v súlade s vopred stanovenou ziskovou maržou. Táto úprava sa uskutočnila v dotknutom referenčnom období a zodpovedajúce zvýšenie alebo zníženie transferových cien malo byť zaznamenané v účtovníctve OEM. Predkladajúci vnútroštátny súd spresňuje, že v spore, o ktorom rozhoduje, bola uvedená úprava potvrdená prostredníctvom vystavenia dobropisu alebo oznámenia o dlhu, ktorý OEM adresovali spoločnosti GMP.

15 Po kontrole v spoločnosti GMP, ktorá sa týkala zdaňovacieho obdobia 2006, daňový a colný orgán vypracoval 10. decembra 2009 správu, v ktorej konštatoval, že zodpovednosť za odstránenie výrobných chýb motorových vozidiel a nedostatkov, na ktoré sa vzťahuje záruka výrobcu, ako aj za opravu týchto vozidiel v rámci postupov súvisiacich s cestnou asistenciou prináleží dotknutým OEM. Tento orgán tiež konštatoval, že náklady na opravy spôsobené týmito nedostatkami a anomáliami v prvom rade znášala GMP, ktorá ich následne preniesla na týchto OEM prostredníctvom úprav transferových cien uvedených vozidiel. Na základe uvedeného sa tento orgán domnieval, že GMP poskytovala na vnútroštátnom území služby opravy motorových vozidiel dotknutým OEM a že tieto služby mali podliehať DPH. Rozhodol teda, že táto spoločnosť ako zdaniteľná osoba na účely tejto dane musí zaplatiť sumu 1 504 215,49 eura, zodpovedajúcu výške DPH splatnej za poskytnutie týchto služieb a kompenzačným úrokom.

16 GMP podala na Tribunal Administrativo e Fiscal de Sintra (Správny a daňový súd Sintra, Portugalsko) žalobu proti rozhodnutiu daňového a colného orgánu, v ktorom jej bola uložená povinnosť zaplatiť sumu uvedenú v predchádzajúcom bode tohto rozsudku, pričom tvrdila, že úpravy transferových cien vozidiel, náhradných dielov a príslušenstva, ktoré dotknutí OEM poskytli spoločnosti GMP, nepredstavujú odmenu za poskytovanie služieb spočívajúcich v oprave týchto vozidiel.

17 Keďže uvedený súd tejto žalobe vyhovel, daňový a colný orgán podal odvolanie na Tribunal Central Administrativo Sul (Ústredný správny súd Juh, Portugalsko), ktorý mu vyhovel.

18 GMP podala proti rozsudku tohto posledného uvedeného súdu mimoriadny opravný prostriedok na Supremo Tribunal Administrativo (Najvyšší správny súd, Portugalsko), ktorý je vnútroštátnym súdom predkladajúcim návrh na začatie prejudiciálneho konania.

19 GMP sa medzičasom zmenila na Opel Portugal, ktorá sa následne zlúčila so spoločnosťou Stellantis Portugal.

20 Za týchto podmienok Supremo Tribunal Administrativo (Najvyšší správny súd) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru túto prejudiciálnu otázku:

„Má sa článok 2 [šiestej smernice o DPH], v znení platnom v čase skutkových okolností, vykladať tom zmysle, že pojem poskytovanie služieb za protihodnotu uvedený v tomto ustanovení zahŕňa úpravu predajnej ceny vozidiel, ktorá bola riadne stanovená a určená v zmluve uzavretej medzi zmluvnými stranami, s cieľom dosiahnuť minimálnu ziskovú maržu, pričom táto úprava je potvrdená prostredníctvom vystavenia dobropisu alebo oznámenia o dlhu na meno žalobkyne/navrhovateľky zo strany európskych výrobcov skupiny General Motors?“

O prípustnosti návrhu na začatie prejudiciálneho konania

21 Európska komisia má pochybnosti o prípustnosti návrhu na začatie prejudiciálneho konania, keďže predkladajúci vnútroštátny súd neposkytol všetky informácie umožňujúce určiť, či sumy, ktoré dotknutí OEM pripísali alebo odpísali spoločnosti GMP, zodpovedali nákladom na opravy motorových vozidiel alebo či boli zohľadnené iné parametre s cieľom zaručiť spoločnosti GMP vopred stanovenú ziskovú maržu.

22 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že keďže návrh na začatie prejudiciálneho konania slúži ako základ konania podľa článku 267 ZFEÚ, vnútroštátny súd je povinný v samotnom návrhu na začatie prejudiciálneho konania vysvetliť okrem iného skutkový rámec sporu vo veci samej (pozri v tomto zmysle rozsudok z 24. októbra 2024, Omnitel Comunicaciones a i., C-441/23, EU:C:2024:916, bod 69, ako aj citovanú judikatúru).

23 Informácie obsiahnuté v návrhu na začatie prejudiciálneho konania totiž musia jednak umožniť Súdnemu dvoru poskytnúť užitočné odpovede na otázky položené vnútroštátnym súdom a jednak vládam členských štátov, ako aj iným oprávneným subjektom uplatniť právo predložiť pripomienky, ktoré im priznáva článok 23 Štatútu Súdneho dvora Európskej únie. Súdnemu dvoru prináleží dbať na to, aby toto právo bolo zaručené, vzhľadom na to, že na základe tohto ustanovenia sa dotknutým osobám oznamujú iba návrhy na začatie prejudiciálneho konania (rozsudok z 24. októbra 2024, Omnitel Comunicaciones a i., C-441/23, EU:C:2024:916, bod 70, ako aj citovaná judikatúra).

24 Kumulatívne požiadavky týkajúce sa obsahu návrhu na začatie prejudiciálneho konania sú výslovne uvedené v článku 94 Rokovacieho poriadku Súdneho dvora a sú pripomenuté okrem iného v bode 15 odporúčaní Súdneho dvora Európskej únie pre vnútroštátne súdy pri podávaní návrhov na začatie prejudiciálnych konaní (Ú. v. EÚ C 380, 2019, s. 1). Teraz sú uvedené v bode 15 odporúčaní pre vnútroštátne súdy pri podávaní návrhov na začatie prejudiciálnych konaní (Ú. v. EÚ C, C/2024/6008).

25 V prejednávanej veci treba uviesť, že predkladajúci vnútroštátny súd, síce stručne, ale predsa len uviedol skutkové okolnosti sporu vo veci samej, spôsobom, ktorý umožňuje pochopiť jeho predmet. Z návrhu na začatie prejudiciálneho konania konkrétne vyplýva, že dotknutí OEM vykonali úpravy transferových cien predmetných motorových vozidiel, a to v závislosti od všetkých nákladov na distribúciu týchto vozidiel, ktoré vynaložila GMP, vrátane nákladov spojených s ich opravami a prevádzkových nákladov spoločnosti GMP.

26 Je teda potrebné dospieť k záveru, že návrh na začatie prejudiciálneho konania je prípustný.

O prejudiciálnej otázke

27 Svojou otázkou sa predkladajúci vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má článok 2 ods. 1 šiestej smernice o DPH vykladať v tom zmysle, že úprava transferovej ceny motorových vozidiel, ktorá je:

– riadne stanovená v dohode medzi spoločnosťami patriacimi do tej istej skupiny a ktorej cieľom je zabezpečiť, aby spoločnosť nadobúdajúca také vozidlá získala vopred stanovenú ziskovú maržu z ďalšieho predaja týchto vozidiel;

– potvrdená dobropisom alebo oznámením o dlhu, ktorý predávajúca spoločnosť zaslala nadobúdajúcej spoločnosti, a

– vypočítaná najmä v závislosti od nákladov vynaložených touto poslednou uvedenou spoločnosťou na opravy týchto vozidiel tretími osobami, predstavuje protihodnotu „za poskytovanie služieb za protihodnotu“ v zmysle tohto ustanovenia.

28 Na úvod treba pripomenúť, že podľa článku 2 ods. 1 šiestej smernice o DPH dodávka tovaru alebo služieb za protihodnotu v rámci územia štátu zdaniteľnou osobou podlieha DPH.

29 Podľa článku 6 ods. 1 prvého pododseku šiestej smernice o DPH sa za poskytovanie služieb považuje „každé plnenie, ktoré nie je dodaním tovaru“.

30 Podľa ustálenej judikatúry sa poskytovanie služieb vykonáva „za protihodnotu“ v zmysle článku 2 ods. 1 šiestej smernice o DPH, a preto podlieha DPH len vtedy, ak existuje priama súvislosť medzi týmto poskytnutím služieb na jednej strane a protihodnotou skutočne prijatou zdaniteľnou osobou na druhej strane. Takáto priama súvislosť je preukázaná vtedy, ak medzi poskytovateľom služieb a príjemcom existuje právny vzťah, v rámci ktorého dôjde k výmene vzájomných plnení, pričom odmena prijatá poskytovateľom týchto plnení predstavuje skutočnú protihodnotu za individualizovateľnú službu poskytnutú tomuto príjemcovi (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 16. septembra 2020, Mitteldeutsche Hartstein-Industrie, C-528/19, EU:C:2020:712, bod 43; pozri analogicky rozsudky zo 4. júla 2024, Latvijas Informācijas un komunikācijas tehnoloģijas asociācija, C-87/23, EU:C:2024:570, bod 26, a zo 4. septembra 2025, Arcomet Towercranes, C-726/23, EU:C:2025:646, bod 33).

31 V prejednávanej veci z informácií poskytnutých predkladajúcim vnútroštátnym súdom vyplýva, že dotknutí OEM predávali spoločnosti GMP najmä motorové vozidlá, ktoré táto spoločnosť následne ďalej predávala nezávislým predajcom usadeným v Portugalsku, ktorí boli zase poverení predajom týchto vozidiel konečným zákazníkom.

32 V prípade výrobných chýb týchto vozidiel, nedostatkov prevzatých na základe záruk poskytnutých výrobcom alebo postupov súvisiacich s cestnou asistenciou, títo predajcovia vykonávali opravy týchto vozidiel a fakturovali cenu týchto opráv spoločnosti GMP, ktorá následne informovala týchto OEM o nákladoch, ktoré v tejto súvislosti vynaložila, ako aj o iných nákladoch, napríklad o svojich prevádzkových nákladoch, ktoré zahŕňali najmä náklady na zamestnancov, elektrickú energiu a marketing.

33 Okrem toho sa na základe dohody z roku 2004 spoločnosti GMP zaručila vopred určená zisková marža z ďalšieho predaja motorových vozidiel. Na tento účel dotknutí OEM vykonali úpravy transferových cien dotknutých vozidiel, vypočítané v závislosti od všetkých nákladov uvedených v predchádzajúcom bode tohto rozsudku, a na účely dodržania tejto marže vystavili v závislosti od konkrétneho prípadu dobropis alebo oznámenie o dlhu adresované spoločnosti GMP.

34 Za týchto podmienok sa predkladajúci vnútroštátny súd v podstate pýta, či nemožno usudzovať, že GMP poskytovala dotknutým OEM služby opravy týchto vozidiel, z ktorých všetky alebo časť súm vyplývajúcich z týchto úprav predstavujú odmenu.

35 Len tento vnútroštátny súd, ktorý ako jediný má právomoc posúdiť skutkový stav, môže určiť povahu plnení, o ktoré ide vo veci samej. Je však povinnosťou Súdneho dvora, aby mu poskytol všetky prvky výkladu týkajúce sa práva Únie, ktoré môžu byť užitočné na účel rozhodnutia vo veci, ktorú prejednáva (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 4. júla 2024, Latvijas Informācijas un komunikācijas tehnoloģijas asociācija, C-87/23, EU:C:2024:570, body 24 a 25, ako aj citovanú judikatúru).

36 V tejto súvislosti treba v prvom rade uviesť, že jediným právnym vzťahom medzi spoločnosťou GMP a dotknutými OEM, na ktorý poukazuje predkladajúci vnútroštátny súd, je právny vzťah vyplývajúci z dohody z roku 2004.

37 Z informácií, ktoré má Súdny dvor k dispozícii, pritom vyplýva, že predmetom tejto dohody bolo určenie transferových cien vozidiel, ktoré títo OEM predali spoločnosti GMP, a že cieľom úprav týchto cien stanovených v tejto dohode bolo zaručiť spoločnosti GMP, aby nadobudla vopred určenú ziskovú maržu.

38 Žiadne z ustanovení dohody z roku 2004 uvedených v návrhu na začatie prejudiciálneho konania nenaznačuje, že medzi spoločnosťou GMP a dotknutými OEM existoval právny vzťah, podľa ktorého GMP bola povinná za odplatu zabezpečiť opravu vozidiel, ktoré kúpila od týchto OEM.

39 Okrem toho z tohto rozhodnutia nevyplývajú žiadne iné skutočnosti, prípadne aj vrátane skutkových okolností nepísanej povahy, ktoré by mohli naznačiť existenciu takého právneho vzťahu.

40 Skutočnosti uvedené v spise, ktorý má Súdny dvor k dispozícii, preto neumožňujú dospieť k záveru o existencii právneho vzťahu medzi spoločnosťou GMP a dotknutými OEM v zmysle judikatúry citovanej v bode 30 tohto rozsudku, ktorý by vyplýval z dohody z roku 2004 alebo z akejkoľvek inej skutočnosti vyplývajúcej z tohto spisu, v rámci ktorého by si tieto spoločnosti vymieňali vzájomné plnenia, z ktorých jedno by spočívalo v poskytovaní služieb opravy motorových vozidiel zo strany spoločnosti GMP týmto OEM a druhé v odplate za tieto služby.

41 Za predpokladu, že by predkladajúci vnútroštátny súd na základe skutočností, ktoré neboli predložené Súdnemu dvoru a ktoré boli prípadne preskúmané spolu s dohodou z roku 2004, dospel k záveru o existencii takého právneho vzťahu medzi spoločnosťou GMP a týmito OEM, tomuto súdu prináleží, aby ešte určil, či úpravy, o ktoré ide vo veci samej, predstavujú skutočnú protihodnotu individualizovateľných služieb v zmysle judikatúry citovanej v bode 30 tohto rozsudku, teda či tieto úpravy predstavujú odmenu spoločnosti GMP za poskytovanie služieb opráv dotknutých vozidiel.

42 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že neistota, pokiaľ ide o samotnú existenciu odmeny, môže prerušiť priamu súvislosť medzi službou poskytnutou príjemcovi a prípadne prijatou odmenou (rozsudok zo 4. septembra 2025, Arcomet Towercranes, C-726/23, EU:C:2025:646, bod 46 a citovaná judikatúra). Na to, aby bolo možné preukázať takúto súvislosť, táto odmena nesmie byť ani dobrovoľná, ani náhodná, ani ťažko kvantifikovateľná (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 4. septembra 2025, Arcomet Towercranes, C-726/23, EU:C:2025:646, body 47 a citovanú judikatúru).

43 V prejednávanej veci z návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že úpravy, o ktoré ide vo veci samej, sa vypočítali tak, že sa zohľadnili nielen náklady súvisiace s opravami vykonanými nezávislými zmluvnými predajcami a ktoré títo predajcovia fakturovali spoločnosti GMP, ale aj jej prevádzkové náklady. Zdá sa teda, že náklady súvisiace s opravami dotknutých vozidiel sú len jedným z parametrov zohľadnených na účely výpočtu týchto úprav. V závislosti od významu všetkých týchto nákladov v porovnaní s pôvodnými transferovými cenami preto mohli tieto úpravy viesť nielen k dobropisom, ale aj k oznámeniam o dlhu, ktoré OEM vystavili spoločnosti GMP.

44 Okrem toho jednotlivé náklady, ktoré GMP vynaložila v rámci distribúcie týchto vozidiel, boli zohľadnené len na to, aby sa zabezpečilo získanie vopred určenej ziskovej marže, čo znamená, že po jej dosiahnutí, zdá sa, už GMP nemala zaručené, že dotknutí OEM jej preplatia všetky tieto náklady, a najmä náklady, ktoré vynaložila na účely opravy týchto vozidiel.

45 Vzhľadom na tieto úvahy sa zdá – s výhradou overení, ktoré má vykonať predkladajúci vnútroštátny súd v súlade s bodom 41 tohto rozsudku –, že súvislosť, ktorá by mohla existovať medzi prípadnými službami opravy predmetných vozidiel, ktoré GMP poskytovala dotknutým OEM, a úpravami transferových cien týchto vozidiel, by mohla byť nanajvýš len nepriama.

46 Pokiaľ ide v druhom rade o tvrdenie portugalskej vlády, podľa ktorého GMP tým, že znášala náklady na opravu týchto vozidiel, konala na účet dotknutých OEM a podieľala sa na poskytovaní služieb zmluvnými predajcami týmto OEM, v dôsledku čoho pripísanie týchto nákladov týmto OEM treba kvalifikovať ako uskutočnenie zdaniteľného plnenia podliehajúceho DPH podľa článku 6 ods. 4 šiestej smernice o DPH, stačí uviesť, že spis, ktorý má Súdny dvor k dispozícii, neobsahuje skutočnosti, na základe ktorých by bolo možné dospieť k záveru, že GMP sa podieľala na takomto poskytovaní služieb a konala na účet iných osôb.

47 V treťom a poslednom rade za predpokladu, že by predkladajúci vnútroštátny súd dospel k záveru, že úpravy, o ktoré ide vo veci samej, nepredstavujú odmenu za poskytnutie služieb opravy vozidiel, ktoré GMP poskytla dotknutým OEM, ale následnú zmenu ceny, ktorú GMP zaplatila pri nadobudnutí týchto vozidiel od týchto OEM, treba uviesť – ako už uviedla generálna advokátka v bodoch 56 až 62 svojich návrhov – že v podstate prináleží príslušným vnútroštátnym orgánom,

aby v prípade potreby posúdili vplyv takejto zmeny na určenie základu dane plnenia spočívajúceho v dodaní týchto vozidiel týmito OEM spoločnosti GMP, najmä vzhľadom na článok 11 šiestej smernice o DPH.

48 Vzhľadom na všetky predchádzajúce úvahy treba na položenú otázku odpovedať tak, že článok 2 ods. 1 šiestej smernice o DPH sa má vykladať v tom zmysle, že úprava transferovej ceny motorových vozidiel, ktorá je:

– riadne stanovená v dohode medzi spoločnosťami patriacimi do tej istej skupiny a ktorej cieľom je zabezpečiť, aby spoločnosť nadobúdajúca také vozidlá získala vopred stanovenú ziskovú maržu z ďalšieho predaja týchto vozidiel;

– potvrdená dobropisom alebo oznámením o dlhu, ktorý predávajúca spoločnosť zaslala nadobúdajúcej spoločnosti, a

– vypočítaná najmä v závislosti od nákladov vynaložených touto poslednou uvedenou spoločnosťou na opravy týchto vozidiel tretími osobami,

nepredstavuje protihodnotu za „poskytovanie služieb za protihodnotu“ v zmysle tohto ustanovenia, pokiaľ medzi týmito spoločnosťami neexistuje právny vzťah charakterizovaný vzájomnými záväzkami zameranými na poskytovanie služieb nadobúdajúcou spoločnosťou predávajúcej spoločnosti a zaplatenie odmeny predávajúcou spoločnosťou za tieto služby vo forme takejto úpravy, čím sa zakladá priama súvislosť medzi poskytovaním týchto služieb a touto úpravou.

O trovách

49 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred predkladajúcim vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (deviata komora) rozhodol takto:

Článok 2 ods. 1 šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o harmonizácii právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa dane z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia,

sa má vykladať v tom zmysle, že:

úprava transferovej ceny motorových vozidiel, ktorá je:

– **riadne stanovená v dohode medzi spoločnosťami patriacimi do tej istej skupiny a ktorej cieľom je zabezpečiť, aby spoločnosť nadobúdajúca také vozidlá získala vopred stanovenú ziskovú maržu z ďalšieho predaja týchto vozidiel;**

– **potvrdená dobropisom alebo oznámením o dlhu, ktorý predávajúca spoločnosť zaslala nadobúdajúcej spoločnosti, a**

– **vypočítaná najmä v závislosti od nákladov vynaložených touto poslednou uvedenou spoločnosťou na opravy týchto vozidiel tretími osobami,**

nepredstavuje protihodnotu za „poskytovanie služieb za protihodnotu“ v zmysle tohto ustanovenia, pokiaľ medzi týmito spoločnosťami neexistuje právny vzťah charakterizovaný vzájomnými záväzkami zameranými na poskytovanie služieb nadobúdajúcou spoločnosťou predávajúcej spoločnosti a zaplatenie odmeny predávajúcou spoločnosťou za tieto služby vo forme takejto úpravy, čím sa zakladá priama súvislosť medzi poskytovaním týchto služieb a touto úpravou.

Podpisy