Raccolta della giurisprudenza

SENTENZA DELLA CORTE (Nona Sezione)

13 maggio 2026*

«Rinvio pregiudiziale – Fiscalità – Sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (IVA) – Sesta direttiva 77/388/CEE – Articolo 2, punto 1 – Assoggettamento all'IVA – Prestazioni di servizi effettuate a titolo oneroso – Criteri – Relazioni infragruppo – Adeguamenti dei prezzi di trasferimento di autoveicoli tra produttori e distributori – Presa in considerazione dei costi di riparazione di tali veicoli sostenuti dai distributori dopo la vendita – Esistenza di un nesso diretto tra la prestazione di servizi e il corrispettivo effettivamente ricevuto – Esistenza di un rapporto giuridico nell'ambito del quale avvenga uno scambio di reciproche prestazioni»

Nella causa C-603/24,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dal Supremo Tribunal Administrativo (Corte suprema amministrativa, Portogallo), con decisione del 3 luglio 2024, pervenuta in cancelleria il 16 settembre 2024, nel procedimento

Stellantis Portugal, S.A.

contro

Autoridade Tributária e Aduaneira,

LA CORTE (Nona Sezione),

composta da M. Condinanzi, presidente di sezione, R. Frendo e A. Kornezov (relatore), giudici,

avvocato generale: J. Kokott

cancelliere: A. Calot Escobar

vista la fase scritta del procedimento,

considerate le osservazioni presentate:

– per la Stellantis Portugal, S.A., da P. Braz, advogado;

– per il governo portoghese, da P. Barros da Costa, C. Bento, R. Campos Laires e A. Rodrigues, in qualità di agenti;

* Lingua processuale: il portoghese.

– per la Commissione europea, da M. Afonso e P. Carlin, in qualità di agenti;

sentite le conclusioni dell'avvocata generale, presentate all'udienza del 15 gennaio 2026,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dell'articolo 2 della sesta direttiva 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati Membri relative alle imposte sulla cifra di affari – Sistema comune d'imposta sul valore aggiunto base imponibile uniforme (GU 1977, L 45, pag. 1; in prosieguo: la «sesta direttiva IVA»).

2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra la Stellantis Portugal, S.A., in quanto successore legale della Opel Portugal, Lda. [già la General Motors Portugal (in prosieguo: la «GMP»)], e l'Autoridade Tributária e Aduaneira (autorità fiscale e doganale, Portogallo) in merito all'assoggettamento all'imposta sul valore aggiunto (IVA) di prestazioni di servizi di riparazione di autoveicoli che la GMP avrebbe fornito ad altre società del gruppo General Motors (Stati Uniti d'America), operante nel settore automobilistico.

Contesto normativo

Diritto dell'Unione

3 La sesta direttiva è stata abrogata e sostituita, a decorrere dal 1º gennaio 2007, dalla direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU 2006, L 347, pag. 1). Tuttavia, tenuto conto della data dei fatti di cui al procedimento principale, la sesta direttiva IVA è applicabile alla controversia principale.

4 L'articolo 2 della sesta direttiva IVA prevedeva quanto segue:

«Sono soggette all'imposta sul valore aggiunto:

1) le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, effettuate a titolo oneroso all'interno del paese da un soggetto passivo che agisce in quanto tale;

2) le importazioni di beni».

5 L'articolo 6 di tale direttiva così disponeva:

«1. Si considera "prestazioni di servizi" ogni operazione che non costituisce cessione di un bene ai sensi dell'articolo 5.

(…)

4. Qualora un soggetto passivo che agisca a proprio nome ma per conto di altri, partecipi ad una prestazione di servizi, si riterrà che egli abbia ricevuto o fornito tali servizi a titolo proprio.

(…)».

6 L'articolo 11 della citata direttiva aveva il seguente tenore:

«A. All'interno del paese:

1. La base imponibile è costituita:

a) per le forniture di beni e le prestazioni di servizi diverse da quelle di cui alle lettere b), c) e d), da tutto ciò che costituisce il corrispettivo versato o da versare al fornitore o al prestatore per tali operazioni da parte dell'acquirente, del destinatario o di un terzo, comprese le sovvenzioni direttamente connesse con il prezzo di tali operazioni;

(…)».

Diritto portoghese

7 L'articolo 1, paragrafo 1, lettera a), del Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (codice dell'imposta sul valore aggiunto), approvato con Decreto-Lei n. 394-B/84 (decreto legge n. 394-B/84), del 26 dicembre 1984 (*Diário da República*, I serie-A, n. 297, del 26 dicembre 1984), nella versione applicabile ai fatti del procedimento principale, prevede che sono soggette all'IVA le prestazioni di servizi effettuate a titolo oneroso nel territorio nazionale da un soggetto passivo che agisce in quanto tale.

8 L'articolo 4 del codice dell'imposta sul valore aggiunto così dispone:

«1. Sono considerate prestazioni di servizi le operazioni effettuate a titolo oneroso che non costituiscono cessioni, acquisti intracomunitari o importazioni di beni.

(…)

4. Quando la prestazione di servizi è effettuata da un mandatario che agisce in nome proprio, quest'ultimo è successivamente il destinatario e il prestatore del servizio.

(…)».

Procedimento principale e questione pregiudiziale

9 La GMP faceva parte del gruppo General Motors.

10 Tale gruppo era composto in particolare da società, denominate dal giudice del rinvio «produttori di apparecchiature originali» (in prosieguo: gli «OEM»), che producevano autoveicoli nonché pezzi e accessori e/o li fornivano ad altre società appartenenti a detto gruppo e a società, denominate da tale giudice «società di vendita nazionali/organizzazioni di vendita nazionali» (in prosieguo: le «NSC/NSO»), che distribuivano i prodotti così forniti su un mercato geografico definito.

11 La GMP svolgeva le funzioni di NSC/NSO in Portogallo. A tale titolo, essa acquistava, in particolare, autoveicoli presso OEM stabiliti nell'Unione europea (in prosieguo: gli «OEM di cui si tratta») e vendeva tali veicoli a concessionari indipendenti operanti in Portogallo, i quali, a loro volta, li rivendevano a clienti finali.

12 Quando detti veicoli presentavano carenze derivanti dal processo di fabbricazione (*Recall Campaigns*) o da anomalie prese in carico a titolo delle garanzie offerte dal costruttore (*Policy and Warranty*) o dovevano essere oggetto di procedure connesse all'assistenza stradale (*Road Side Assistance*), tali clienti li presentavano ai concessionari affinché questi ultimi li riparassero nei loro locali. Tali concessionari fatturavano poi alla GMP i costi di dette riparazioni, applicando loro l'IVA corrispondente.

13 La GMP informava gli OEM di cui si tratta dei costi da essa sostenuti per la distribuzione degli autoveicoli nonché dei pezzi e degli accessori forniti da tali OEM, il che includeva i costi di dette riparazioni oltre ai costi di gestione della GMP, quali i costi di personale, di energia elettrica e di marketing.

14 Risulta dalla decisione di rinvio che, in forza di un accordo concluso nel 2004 tra le società del gruppo General Motors e vertente sulla fissazione dei prezzi di trasferimento dei veicoli all'interno di tale gruppo (in prosieguo: l'«accordo del 2004»), il prezzo dei veicoli, dei pezzi e degli accessori venduti dagli OEM alle NSC/NSO poteva essere oggetto di un adeguamento volto a garantire a queste ultime un margine di profitto precedentemente determinato. In particolare, conformemente alla clausola 1.0 di tale accordo, i prezzi di trasferimento di tali prodotti erano determinati deducendo dai prezzi di vendita denominati «esterni», vale a dire quelli delle vendite di tali veicoli a terzi quali i concessionari, l'importo corrispondente ai costi di distribuzione connessi e al margine di profitto precedentemente determinato della NSC/NSO interessata. I prezzi di trasferimento iniziali erano determinati per ogni periodo di riferimento sulla base di uno sconto marginale lordo rispetto ai prezzi di vendita esterni previsti. Al termine di ciascun periodo di riferimento, veniva effettuato un adeguamento dei prezzi di trasferimento volto ad aumentare o a ridurre il margine di profitto effettivo di tale NSC/NSO affinché coincidesse con il margine di profitto precedentemente determinato. In forza della clausola 4.0 di detto accordo, i prezzi di trasferimento iniziali erano adeguati alla fine di ogni periodo di riferimento per garantire che i risultati finanziari effettivi delle NSC/NSO corrispondessero al margine di profitto precedentemente determinato. Tale adeguamento era operato nel periodo di riferimento interessato e il corrispondente incremento o riduzione dei prezzi di trasferimento doveva figurare nei libri contabili degli OEM. Il giudice del rinvio precisa che, nella controversia di cui è investito, detto adeguamento era attuato mediante l'emissione di una nota di credito o di debito da parte degli OEM alla GMP.

15 A seguito di un controllo della situazione della GMP relativo all'esercizio 2006, l'autorità fiscale e doganale ha redatto, il 10 dicembre 2009, una relazione nella quale ha constatato che la responsabilità di rimediare alle carenze derivanti dal processo di fabbricazione degli autoveicoli e alle anomalie prese in carico a titolo delle garanzie offerte dal costruttore nonché di riparare tali veicoli nell'ambito delle procedure connesse all'assistenza stradale spettava agli OEM di cui si tratta. Tale autorità ha altresì constatato che i costi delle riparazioni dovute a tali carenze e anomalie erano, in un primo tempo, sostenuti dalla GMP, che li ripercuoteva poi su tali OEM mediante adeguamenti dei prezzi di trasferimento di detti veicoli. Su tale base, detta autorità ha ritenuto che la GMP avesse fornito, nel territorio nazionale, servizi di riparazione di autoveicoli agli OEM di cui si tratta e che tali servizi dovessero essere assoggettati all'IVA. Essa ha quindi

deciso che tale società, in quanto soggetto passivo di tale imposta, doveva liquidare la somma di EUR 1 504 215,49, corrispondente all'importo dell'IVA dovuta per la fornitura di tali servizi e a interessi compensativi.

16 La GMP ha proposto dinanzi al Tribunal Administrativo e Fiscal de Sintra (Tribunale amministrativo e tributario di Sintra, Portogallo) un ricorso avverso la decisione dell'autorità fiscale e doganale che imponeva il pagamento della somma di cui al punto precedente della presente sentenza, facendo valere che gli adeguamenti dei prezzi di trasferimento dei veicoli, dei pezzi e degli accessori forniti dagli OEM di cui tratta alla GMP non costituivano una remunerazione di prestazioni di servizi consistenti nella riparazione di tali veicoli.

17 Poiché detto giudice ha accolto tale ricorso, l'autorità fiscale e doganale ha interposto appello dinanzi al Tribunal Central Administrativo Sul (Tribunale amministrativo centrale del Sud, Portogallo), che lo ha accolto.

18 La GMP ha proposto un ricorso di riesame straordinario avverso la sentenza di quest'ultimo giudice dinanzi al Supremo Tribunal Administrativo (Corte amministrativa suprema, Portogallo), che è il giudice del rinvio.

19 La GMP è divenuta nel frattempo la Opel Portugal, che è stata successivamente assorbita dalla Stellantis Portugal.

20 In tale contesto, il Supremo Tribunal Administrativo (Corte amministrativa suprema, Portogallo) ha deciso di sospendere il giudizio e di sottoporre alla Corte la seguente questione pregiudiziale:

«Se l'articolo 2 della [sesta direttiva IVA], in vigore all'epoca dei fatti, debba essere interpretato nel senso che la nozione di prestazione di servizi a titolo oneroso ivi prevista comprende un adeguamento del prezzo di vendita di veicoli, debitamente stabilito e concretizzato in un accordo concluso tra le parti, al fine di ottenere un margine di profitto minimo, ed attuato mediante l'emissione di una nota di credito o di debito da parte dei produttori europei del Gruppo General Motors alla ricorrente».

Sulla ricevibilità della domanda di pronuncia pregiudiziale

21 La Commissione europea si interroga sulla ricevibilità della domanda di pronuncia pregiudiziale, dal momento che il giudice del rinvio non avrebbe fornito tutte le informazioni che consentono di stabilire se gli importi che erano accreditati o addebitati alla GMP dagli OEM di cui si tratta corrispondevano ai costi delle riparazioni degli autoveicoli o se erano presi in considerazione altri parametri per garantire alla GMP un margine di profitto precedentemente determinato.

22 A tale riguardo, occorre ricordare che, poiché la decisione di rinvio funge da base per la procedura di cui all'articolo 267 TFUE, il giudice nazionale è tenuto a spiegare, nella stessa decisione di rinvio, in particolare, il contesto fattuale della controversia nel procedimento principale (v., in tal senso, sentenza del 24 ottobre 2024, Omnitel Comunicaciones e a., C-441/23, EU:C:2024:916, punto 69 e giurisprudenza citata).

23 Infatti, le informazioni contenute nella decisione di rinvio devono consentire, da un lato, alla Corte di fornire risposte utili alle questioni poste dal giudice nazionale e, dall'altro, ai governi degli Stati membri e alle altre parti interessate di esercitare il diritto ad essi conferito

dall'articolo 23 dello Statuto della Corte di giustizia dell'Unione europea di presentare osservazioni. Spetta alla Corte provvedere affinché tale possibilità sia garantita, tenuto conto del fatto che, a norma della suddetta disposizione, alle parti interessate vengono notificate solo le decisioni di rinvio (sentenza del 24 ottobre 2024, Omnitel Comunicaciones e a., C-441/23, EU:C:2024:916, punto 70 e giurisprudenza citata).

24 I requisiti cumulativi riguardanti il contenuto di una decisione di rinvio figurano in modo esplicito all'articolo 94 del regolamento di procedura della Corte e sono richiamati, in particolare, al punto 15 delle raccomandazioni all'attenzione dei giudici nazionali, relative alla presentazione di domande di pronuncia pregiudiziale (GU 2019, C 380, pag. 1). Essa figurano ormai al punto 15 delle raccomandazioni all'attenzione dei giudici nazionali, relative alla presentazione di domande di pronuncia pregiudiziale (GU C, C/2024/6008).

25 Nella specie, si deve rilevare che il giudice del rinvio ha esposto, seppur sommariamente, gli elementi fattuali della controversia nel procedimento principale in un modo che consente di comprendere l'oggetto di quest'ultima. In particolare, dalla decisione di rinvio risulta che gli adeguamenti dei prezzi di trasferimento degli autoveicoli di cui è questione erano effettuati dagli OEM di cui si tratta in funzione dell'insieme dei costi di distribuzione di tali veicoli sostenuti dalla GMP, inclusi i costi connessi alle riparazioni di questi ultimi e i costi di gestione della GMP.

26 Pertanto la domanda di pronuncia pregiudiziale è da considerare ricevibile.

Sulla questione pregiudiziale

27 Con la sua questione, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 2, punto 1, della sesta direttiva IVA debba essere interpretato nel senso che costituisce il corrispettivo di una «prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso», ai sensi di tale disposizione, un adeguamento del prezzo di trasferimento di autoveicoli che è:

– debitamente stabilito in un accordo concluso tra società appartenenti a uno stesso gruppo e diretto a garantire alla società acquirente di tali veicoli l'ottenimento di un margine di profitto precedentemente determinato sulla rivendita di tali veicoli;

– attuato mediante l'emissione di una nota di credito o di debito da parte della società venditrice alla società acquirente, e

– calcolato in funzione, in particolare, dei costi sostenuti da quest'ultima società nell'ambito della riparazione da parte di terzi di detti veicoli.

28 *In limine*, va ricordato che, in base all'articolo 2, punto 1, della sesta direttiva IVA, sono soggette all'IVA le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate a titolo oneroso nel territorio di uno Stato membro da un soggetto passivo che agisce in quanto tale.

29 Ai sensi dell'articolo 6, paragrafo 1, primo comma, della sesta direttiva IVA si considera prestazione di servizi «ogni operazione che non costituisce cessione di un bene».

30 Secondo una costante giurisprudenza, una prestazione di servizi è effettuata «a titolo oneroso», ai sensi dell'articolo 2, punto 1, della sesta direttiva IVA, ed è quindi assoggettata all'IVA, solo se esiste un nesso diretto tra tale prestazione di servizi, da un lato, e il corrispettivo effettivamente

percepito dal soggetto passivo, dall'altro. Tale nesso diretto esiste soltanto quando tra il prestatore del servizio e il suo beneficiario intercorre un rapporto giuridico nel corso del quale vengono scambiate prestazioni reciproche; la remunerazione percepita dal prestatore costituisce l'effettivo controvalore del servizio individualizzabile fornito a tale beneficiario (v., in tal senso, sentenza del 16 settembre 2020, Mitteldeutsche Hartstein-Industrie, C-528/19, EU:C:2020:712), punto 43; v., per analogia, sentenze del 4 luglio 2024, Latvijas Informācijas un komunikācijas tehnoloģijas asociācija, C-87/23, EU:C:2024:570, punto 26, e del 4 settembre 2025, Arcomet Towercranes, C-726/23, EU:C:2025:646, punto 33).

31 Nel caso di specie, dalle informazioni fornite dal giudice del rinvio risulta che gli OEM di cui si tratta vendevano alla GMP, in particolare, autoveicoli che quest'ultima rivendeva poi a concessionari indipendenti stabiliti in Portogallo, i quali erano incaricati, a loro volta, della vendita di tali veicoli ai clienti finali.

32 In caso di carenze derivanti dal processo di fabbricazione di detti veicoli, di anomalie prese in carico a titolo delle garanzie offerte dal costruttore o di procedure connesse all'assistenza stradale, tali concessionari effettuavano le riparazioni degli stessi veicoli e fatturavano il prezzo di tali riparazioni alla GMP, che informava poi detti OEM dei costi da essa sostenuti a tale riguardo, nonché di altri costi, quali i suoi costi di gestione, che comprendevano in particolare i costi di personale, di energia elettrica e di marketing.

33 Peraltro, in forza dell'accordo del 2004, alla GMP è stato garantito l'ottenimento di un margine di profitto precedentemente determinato sulla rivendita degli autoveicoli. A tal fine, gli OEM di cui si tratta effettuavano adeguamenti dei prezzi di trasferimento dei veicoli in questione, calcolati in funzione dell'insieme dei costi menzionati al punto precedente della presente sentenza, e emettevano, al fine di rispettare tale margine, a seconda dei casi, una nota di credito o una nota di debito indirizzata alla GMP.

34 In tali circostanze, il giudice del rinvio si chiede, in sostanza, se non si debba ritenere che la GMP abbia fornito agli OEM di cui si tratta servizi di riparazione di tali veicoli, la cui remunerazione consisterebbe in tutte le somme, o in parte delle stesse, risultanti da tali adeguamenti.

35 Spetta a tale giudice, il solo competente a valutare i fatti, determinare la natura delle operazioni di cui si tratta nel procedimento principale. Ciò premesso, incombe alla Corte fornire a tale organo giurisdizionale tutti gli elementi interpretativi attinenti al diritto dell'Unione che possano essere utili per dirimere la controversia di cui è investito (v., in tal senso, sentenza del 4 luglio 2024, Latvijas Informācijas un komunikācijas tehnoloģijas asociācija, C-87/23, EU:C:2024:570, punti 24 e 25 e giurisprudenza citata).

36 A tale proposito, in primo luogo, occorre rilevare che l'unico rapporto giuridico tra la GMP e gli OEM di cui si tratta menzionato dal giudice del rinvio è quello risultante dall'accordo del 2004.

37 Orbene, dagli elementi di informazione di cui dispone la Corte risulta che tale accordo aveva ad oggetto la fissazione dei prezzi di trasferimento dei veicoli venduti da tali OEM alla GMP e che gli adeguamenti di tali prezzi, previsti in detto accordo, miravano a garantire alla GMP l'ottenimento di un margine di profitto precedentemente determinato.

38 Nessuna delle clausole dell'accordo del 2004 menzionate nella decisione di rinvio indica che esisteva, tra la GMP e gli OEM di cui si tratta, un rapporto giuridico secondo il quale la GMP aveva l'obbligo di farsi carico, dietro corrispettivo, della riparazione dei veicoli che essa acquistava da tali OEM.

39 Peraltro, tale decisione non fornisce altri elementi, ivi compresi, eventualmente, elementi fattuali di natura non scritta, tali da rivelare l'esistenza di un siffatto rapporto giuridico.

40 Pertanto, gli elementi del fascicolo di cui dispone la Corte non consentono di concludere nel senso dell'esistenza, tra la GMP e gli OEM di cui si tratta, di un rapporto giuridico, ai sensi della giurisprudenza citata al punto 30 della presente sentenza, derivante dall'accordo del 2004 o da qualsiasi altro elemento tratto da tale fascicolo, nell'ambito del quale tali società avrebbero scambiato prestazioni reciproche, una delle quali consisterebbe nella fornitura, da parte della GMP a tali OEM, di servizi di riparazione di autoveicoli e l'altra nel corrispettivo di tali servizi.

41 Nell'ipotesi in cui il giudice del rinvio concludesse, sulla base di elementi non sottoposti all'attenzione della Corte, esaminati, se del caso, congiuntamente all'accordo del 2004, nel senso dell'esistenza di un siffatto rapporto giuridico tra la GMP e detti OEM, tale giudice dovrà ancora stabilire se gli adeguamenti di cui trattasi nel procedimento principale costituiscano il controvalore effettivo di servizi individualizzabili, ai sensi della giurisprudenza citata al punto 30 della presente sentenza, vale a dire se tali adeguamenti costituiscano la remunerazione della GMP per la fornitura di servizi di riparazione dei veicoli di cui trattasi.

42 A tale riguardo, si deve ricordare che il carattere incerto della stessa esistenza di un compenso è tale da spezzare il nesso diretto tra il servizio fornito al destinatario e il compenso eventualmente ricevuto (sentenza del 4 settembre 2025, Arcomet Towercranes, C-726/23, EU:C:2025:646, punto 46, e giurisprudenza citata) Pertanto, affinché un siffatto nesso possa essere dimostrato, tale compenso non deve essere né gratuito, né aleatorio, né difficilmente quantificabile (v., in tal senso, sentenza del 4 settembre 2025, Arcomet Towercranes, C-726/23, EU:C:2025:646, punto 47 e giurisprudenza citata).

43 Nella specie, dalla decisione di rinvio risulta che gli adeguamenti di cui si tratta nel procedimento principale erano calcolati prendendo in considerazione non solo i costi relativi alle riparazioni effettuate dai concessionari indipendenti e fatturate da questi ultimi alla GMP, ma anche i costi di gestione di quest'ultima società. Pertanto, i costi relativi alle riparazioni dei veicoli di cui si tratta sembrano essere solo uno dei parametri presi in considerazione ai fini del calcolo di detti adeguamenti. Di conseguenza, a seconda dell'importanza di tutti questi costi rispetto ai prezzi di trasferimento iniziali, detti adeguamenti potevano dar luogo all'emissione non solo di note di credito, ma anche di note di debito da parte degli OEM alla GMP.

44 Inoltre, i diversi costi sostenuti dalla GMP nell'ambito della distribuzione di tali veicoli erano presi in considerazione solo al fine di garantire il conseguimento del margine di profitto precedentemente determinato, cosicché, una volta ottenuto quest'ultimo, non sembra che alla GMP fosse assicurato il rimborso da parte degli OEM di cui tratta dell'insieme di tali costi, e in particolare quelli da essa sostenuti ai fini della riparazione di detti veicoli.

45 Sulla base di tali considerazioni, risulta, fatte salve le verifiche che il giudice del rinvio deve effettuare conformemente al punto 41 della presente sentenza, che il nesso che può esistere tra eventuali servizi di riparazione dei veicoli in questione forniti dalla GMP agli OEM di cui si tratta e gli adeguamenti dei prezzi di trasferimento di tali veicoli è, tutt'al più, solo indiretto.

46 Per quanto riguarda, in secondo luogo, l'argomento del governo portoghese secondo cui, facendosi carico dei costi di riparazione degli stessi veicoli, la GMP avrebbe agito per conto degli OEM di cui si tratta e sarebbe intervenuta in una prestazione di servizi fornita dai concessionari a tali OEM, cosicché l'imputazione di tali costi a questi ultimi dovrebbe essere qualificata come fatto generatore di un'operazione imponibile soggetta all'IVA, in applicazione dell'articolo 6, paragrafo 4, della sesta direttiva IVA, è sufficiente rilevare che il fascicolo di cui dispone la Corte non contiene elementi che consentano di ritenere che la GMP sia intervenuta in una siffatta prestazione di servizi e che essa abbia agito per conto terzi.

47 In terzo e ultimo luogo, nell'ipotesi in cui il giudice del rinvio dovesse ritenere che gli adeguamenti di cui si tratta nel procedimento principale costituiscano non la remunerazione di una prestazione di servizi di riparazione di veicoli fornita dalla GMP agli OEM di cui si tratta, bensì una modifica a posteriori del prezzo pagato dalla GMP al momento dell'acquisto di detti veicoli presso tali OEM, occorre rilevare che, come esposto dall'avvocata generale, in sostanza, ai paragrafi da 56 a 62 delle sue conclusioni, spetterà, se del caso, alle autorità nazionali competenti valutare l'incidenza di una siffatta modifica sulla determinazione della base imponibile dell'operazione consistente nella cessione di tali veicoli da parte di detti OEM alla GMP, in particolare, alla luce dell'articolo 11 della sesta direttiva IVA.

48 Tenuto conto di tutte le considerazioni che precedono, si deve rispondere alla questione sollevata dichiarando che l'articolo 2, punto 1, della sesta direttiva IVA deve essere interpretato nel senso che un adeguamento del prezzo di trasferimento di autoveicoli che è:

– debitamente stabilito in un accordo concluso tra società appartenenti ad uno stesso gruppo e diretto a garantire alla società acquirente di tali veicoli l'ottenimento di un margine di profitto precedentemente determinato sulla rivendita di tali veicoli;

– attuato mediante l'emissione di una nota di credito o di debito da parte della società venditrice alla società acquirente, e

– calcolato in funzione, in particolare, dei costi sostenuti da quest'ultima società nell'ambito della riparazione da parte di terzi di detti veicoli,

non costituisce il corrispettivo di una «prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso», ai sensi di tale disposizione, a meno che esista, tra tali società, un rapporto giuridico caratterizzato da impegni reciproci riguardanti la fornitura da parte della società acquirente di servizi alla società venditrice e il versamento da parte di quest'ultima società di un corrispettivo per tali servizi sotto forma di un siffatto adeguamento, che stabilisce un nesso diretto tra la prestazione di tali servizi e tale adeguamento.

Sulle spese

49 Nei confronti delle parti nel procedimento principale la presente causa costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese. Le spese sostenute da altri soggetti per presentare osservazioni alla Corte non possono dar luogo a rifusione.

Per questi motivi, la Corte (Nona Sezione) dichiara:

L'articolo 2, punto 1, della sesta direttiva 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati Membri relative alle imposte sulla cifra di affari – Sistema comune d'imposta sul valore aggiunto base imponibile uniforme,

dev'essere interpretato nel senso che:

un adeguamento dei prezzi di trasferimento di autoveicoli che è:

– **debitamente stabilito in un accordo concluso tra società appartenenti ad uno stesso gruppo e diretto a garantire alla società acquirente di tali veicoli l'ottenimento di un margine di profitto precedentemente determinato sulla rivendita di tali veicoli;**

– **attuato mediante l'emissione di una nota di credito o di debito da parte della società venditrice alla società acquirente, e**

– **calcolato in funzione, in particolare, dei costi sostenuti da quest'ultima società nell'ambito della riparazione da parte di terzi di detti veicoli,**

non costituisce il corrispettivo di una «prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso», ai sensi di tale disposizione, a meno che esista, tra tali società, un rapporto giuridico caratterizzato da impegni reciproci riguardanti la fornitura da parte della società acquirente di servizi alla società venditrice e il versamento da parte di quest'ultima società di un corrispettivo per tali servizi sotto forma di un siffatto adeguamento, che stabilisce un nesso diretto tra la prestazione di tali servizi e tale adeguamento.

Firme