



Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (pirmā palāta)

2012. gada 26. janvārī*

PVN — Sestā direktīva — 9., 17. un 18. pants — Pakalpojumu sniegšanas vietas noteikšana — Jēdziens “personāla nodrošināšana” — Pašnodarbinātas personas — Vajadzība nodrošināt pakalpojumu sniegšanas vienādu novērtēšanu kā pakalpojumu sniedzēja, tā pakalpojumu saņēmēja gadījumā

Lieta C-218/10

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Finanzgericht Hamburg* (Vācija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2010. gada 20. aprīlī un kas Tiesā reģistrēts 2010. gada 6. maijā, tiesvedībā

ADV Allround Vermittlungs AG, kas atrodas likvidācijas procesā,

pret

Finanzamt Hamburg-Bergedorf.

TIESA (pirmā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs A. Ticano [*A. Tizzano*], tiesneši E. Borgs Bartets [*A. Borg Barthet*], M. Ilešičs [*M. Ilešič*], Ž. Ž. Kāzels [*J.-J. Kasel*] (referents) un M. Bergere [*M. Berger*],

ģenerālvokāts J. Mazaks [*J. Mazák*],

sekretārs B. Fileps [*B. Fülöp*], administrators,

ņemot vērā rakstveida procesu un 2011. gada 30. marta tiesas sēdi,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

— *ADV Allround Vermittlungs AG*, kas atrodas likvidācijas procesā, vārdā — S. Heinrichshofens [*S. Heinrichshofen*] un B. Burgmajers [*B. Burgmaier*], *Rechtsanwälte*,

— Vācijas valdības vārdā — T. Hencē [*T. Henze*], pārstāvis,

— Eiropas Komisijas vārdā — D. Triandafilu [*D. Triantafyllou*], pārstāvis,

noklausījusies ģenerālvokāta secinājumus 2011. gada 28. jūnija tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

* Tiesvedības valoda — vācu.

Spriedums

- 1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”), 9. panta 2. punkta e) apakšpunktu, 17. panta 1. punktu, 2. punkta a) apakšpunktu un 3. punkta a) apakšpunktu, kā arī 18. panta 1. punkta a) apakšpunktu.
- 2 Šis lūgums ir iesniegts tiesvedībā starp *ADV Allround Vermittlungs AG*, kas atrodas likvidācijas procesā (turpmāk tekstā – “ADV”), un *Finanzamt Hamburg-Bergedorf* [Hamburgas–Bergedorfas Nodokļu pārvaldi] (turpmāk tekstā – “Finanzamt”) saistībā ar pakalpojumu sniegšanas vietas noteikšanu nolūkā iekasēt pievienotās vērtības nodokli (turpmāk tekstā – “PVN”).

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

- 3 Sestās direktīvas preambulas septītajā apsvērumā ir noteikts:

“tā kā tās vietas noteikšana, kur veikti darījumi, par kuriem uzliek nodokļus, bijusi saistīta ar konfliktiem par dalībvalstu jurisdikciju, jo īpaši attiecībā uz preču piegādi montāžai un pakalpojumu sniegšanu; tā kā, kaut arī vietu, kur sniedz pakalpojumus, principā vajadzētu noteikt kā vietu, kura personai, kura tos sniedz, ir galvenā darbības vieta, šī vieta jānosaka tās personas valstī, kurai sniedz pakalpojumus, jo īpaši attiecībā uz noteiktiem pakalpojumiem, ko cits citam snieguši nodokļu maksātāji, ja šo pakalpojumu izmaksas ir iekļautas preču cenā.”

- 4 Sestās direktīvas 9. panta 1. punktā ir paredzēts:

“Par pakalpojuma sniegšanas vietu uzskata vietu, kur piegādātājs ir dibinājis savu uzņēmumu vai kur tam ir pastāvīga iestāde, no kuras sniedz pakalpojumu, vai, ja nav šāda uzņēmuma vai pastāvīgas iestādes, tā pastāvīgās adreses vietu vai vietu, kur tas parasti rezidē.”

- 5 Šis pašas direktīvas 9. panta 2. punkta e) apakšpunkts ir formulēts šādi:

“Tomēr:

[..]

- e) vieta, kur sniedz turpmāk norādītos pakalpojumus, ja to dara klientiem, kas reģistrēti ārpus Kopienas, vai nodokļa maksātājiem, kas reģistrēti Kopienā, bet citā valstī nekā pakalpojumu sniedzējs, ir vieta, kur klients ir reģistrējis savu uzņēmumu vai kur tam ir pastāvīga iestāde, kurai sniedz šo pakalpojumu, vai, ja nav šādas vietas, tā pastāvīgā adrese vai vieta, kur tas parasti rezidē:

[..]

— personāla nodrošinājums [nodrošināšana],

[..].”

- 6 Sestās direktīvas 17. panta 1. punktā ir paredzēts:

“Atskaitīšanas tiesības rodas brīdī, kad atskaitāmais nodoklis kļūst iekasējams.”

7 Šīs direktīvas 17. panta 2. punkta a) apakšpunkts ir formulēts šādi:

“Ja preces un pakalpojumus nodokļa maksātājs izmanto ar nodokli apliekamiem darījumiem, viņam ir tiesības atskaitīt no nodokļa, kurš viņam jāmaksā:

a) [PVN], kas valstī maksājams vai samaksāts par precēm vai pakalpojumiem, kurus viņam jau piegādājis vai sniedzis vai vēl piegādās vai sniegs cits nodokļa maksātājs.”

8 Atbilstoši šīs direktīvas 17. panta 3. punkta a) apakšpunktam:

“Dalībvalstis piešķir katram nodokļa maksātājam arī 2. punktā minētās [PVN] atskaitīšanas vai atmaksājuma tiesības, ciktāl šīs preces un pakalpojumus izmanto šādiem mērķiem:

a) darījumiem, kas attiecas uz 4. panta 2. punktā minētajām saimnieciskajām darbībām, kuras veiktas citā valstī un kurām būtu tiesības uz nodokļu atskaitīšanu, ja tās notiktu šīs valsts teritorijā.”

9 Sestās direktīvas 18. panta 1. punkta a) apakšpunktā ir paredzēts:

“Lai izmantotu atskaitīšanas tiesības, nodokļa maksātājam jāizpilda šādi nosacījumi:

a) par atskaitījumiem atbilstīgi 17. panta 2. punkta a) apakšpunktam jābūt faktūrai [faktūrrēķinam], kas sastādīta [sastādīts] saskaņā ar 22. panta 3. punktu.”

Valsts tiesības

10 1999. gada Likuma par apgrozījuma nodokli (*Umsatzsteuergesetz* 1999, *BGBI.* 1999 I, 1270. lpp.) redakcijas, kas paziņota 2005. gada 21. februārī (turpmāk tekstā – “*UStG*”), 3.a panta 1. punkta pirmajā teikumā ir noteikts:

“Saskaņā ar 3.b un 3.f pantu citi pakalpojumi tiek sniegti vietā, no kuras uzņēmējs vada savu uzņēmumu.”

11 Atbilstoši *UStG* 3.a panta 3. punkta pirmajam teikumam:

“Ja kāds no 4. punktā minēto citu pakalpojumu saņēmējiem ir uzņēmējs, pakalpojums, izņemot 1. punktā paredzēto, tiek uzskatīts par sniegtu vietā, kur pakalpojuma saņēmējs veic savu uzņēmējdarbību.”

12 *UStG* 3.a panta 4. punktā ir paredzēts:

“Citi pakalpojumi 3. punkta izpratnē ir: [..]

7. personāla nodrošināšana [..].”

13 *UStG* 15. panta 1. punkta pirmā teikuma 1) punktā ir paredzēts:

“Nodokļa maksātājs var atskaitīt šādas priekšnodokļa summas:

1) saskaņā ar likumu maksājamo nodokli par preču piegādēm un citiem pakalpojumiem, ko tā uzņēmumam ir sniedzis cits uzņēmējs. Priekšnodokļa atskaitīšanas priekšnoteikums ir tāds, ka uzņēmēja rīcībā ir jābūt saskaņā ar 14. un 14.a pantu izrakstītam rēķinam.”

14 *UStG* 18. panta 9. punkta trešajā teikumā ir paredzēts:

“Nodokļa atmaksas pieteikums ir jāiesniedz sešu mēnešu laikā pēc tā kalendārā gada beigām, kurā ir radušās tiesības uz atmaksu.”

Pamattiesvedība un prejudiciālie jautājumi

- 15 *ADV* – saskaņā ar Vācijas tiesībām reģistrēta sabiedrība – 2005. gadā nodarbojās ar pašnodarbinātu kravas automašīnas vadītāju nodrošināšanu Vācijā un ārpus šīs dalībvalsts, it īpaši Itālijā, reģistrētajām pārvaldījumu sabiedrībām. Starp *ADV* un vadītājiem noslēgtajos līgumos, sauktos par “starpnieku līgumiem”, bija paredzēts, ka vadītāji par saviem pakalpojumiem izraksta rēķinu *ADV*. Šī sabiedrība savukārt izraksta rēķinu dažādiem pārvaldījumu uzņēmumiem klientiem par summu, kas paredzēta minētajos starpnieku līgumos, piemērojot uzcenojumu no 8 % līdz 20 %.
- 16 Sākotnēji *ADV* saviem Itālijas klientiem izrakstīja rēķinus, kuros nebija iekļauts PVN. Tā faktiski atzina, ka tās sniegtie pakalpojumi ir uzskatāmi par “personāla nodrošināšanu” *UStG* 3.a panta 4. punkta 7. apakšpunkta izpratnē un līdz ar to pakalpojumu sniegšanas vieta ir Itālija – vieta, kur ir reģistrēti tās pakalpojumu saņēmēji.
- 17 *Finanzamt* noteica, ka attiecīgos pakalpojumus nevar uzskatīt par “personāla nodrošināšanu” un ka līdz ar to pakalpojumu sniegšanas vieta atbilstoši *UStG* 3.a panta 1. punktam ir pakalpojumu sniedzēja reģistrācijas vieta. Tātad PVN esot bijis maksājams Vācijā.
- 18 Tomēr *Bundeszentralamt für Steuern* [Federālā Centrālā nodokļu administrācija], kas ir atbildīga par PVN atmaksāšanas pieteikumiem, kurus pamatlietā bija iesnieguši Itālijas pakalpojumu saņēmēji, uzskatīja, ka *ADV* sniegtie pakalpojumi ir “personāla nodrošināšana”, kas nozīmē, ka PVN nav maksājams Vācijā. Apgalvojot, ka saskaņā ar *UStG* 3.a panta 3. punkta pirmo teikumu šie pakalpojumi ar nodokli esot jāapliek tur, kur atrodas pakalpojumu saņēmēju juridiskā adrese, proti, Itālijā, šī iestāde atteicās piešķirt Itālijas uzņēmumiem Vācijā samaksātā PVN atmaksu.
- 19 *Finanzgericht Hamburg* [Hamburgas Finanšu tiesa], izskatot šīs domstarpības, vispirms uzskata, ka tiktāl, ciktāl Sestās direktīvas preambulas septītajā apsvērumā ir paredzēts, ka šīs direktīvas 9. panta 2. punkta uzskaitījumā ietilpst “jo īpaši [...] noteikt[i] pakalpojumi[i], ko cits citam snieguši nodokļa maksātāji, ja šo pakalpojumu izmaksas ir iekļautas preču cenā”, šo tiesību normu varētu attiecināt arī uz pašnodarbinātu personu nodrošināšanu, tomēr šajā ziņā pastāvošas šaubas.
- 20 Turpinājumā *Finanzgericht Hamburg* vēlas noskaidrot, pirmkārt, vai pakalpojumu sniedzējam radies PVN parāds un pakalpojumu saņēmēja tiesības uz PVN priekšnodokļa atmaksu, it īpaši ņemot vērā nodokļu neitralitātes principu, nav obligāti saistīti un, otrkārt, vai šī saikne kompetentajām valsts iestādēm nerada pienākumu izvairīties no pretrunīgu lēmumu pieņemšanas.
- 21 Visbeidzot *Finanzgericht Hamburg* jautā, vai sešu mēnešu termiņš, kas pakalpojumu saņēmējam piešķirts, lai iesniegtu pieteikumu par nodokļa atmaksu, un kas saskaņā ar Vācijas tiesībām sākas pēc tā kalendārā gada beigām, kurā ir radušās tiesības uz atmaksu, būtu jāsamazina vai jāpārtrauc gadījumā, ja nav ticis pieņemts lēmums par pakalpojumu sniedzēja nodokļu situāciju.
- 22 Šādos apstākļos *Finanzgericht Hamburg* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:
- “1) Vai Sestās direktīvas [...] 9. panta 2. punkta e) apakšpunkta sestais ievilkums ir interpretējams tādejādi, ka jēdziens “personāla nodrošinājums [nodrošināšana]” ietver arī pašnodarbinātu personu nodrošināšanu, kuras nav nodarbinātas pie pakalpojumiem sniedzēja uzņēmēja?”

2) Vai Sestās direktīvas [..] 17. panta [1. punkts, 2. punkta a) apakšpunkts,] 3. punkta a) apakšpunkts, [kā arī] 18. panta 1. punkta a) apakšpunkts ir interpretējami tādējādi, ka valsts procesuālajās tiesībās ir jāparedz tādi noteikumi, lai viena un tā paša pakalpojuma aplikšana ar nodokli un nodokļa maksāšanas pienākums kā pakalpojumu sniedzošā, tā pakalpojumu saņemošā uzņēmēja gadījumā tiktu novērtēti vienādi arī tad, ja par katru no abiem uzņēmējiem atbild cita nodokļu pārvaldes iestāde?

Ja uz otro jautājumu tiek atbildēts apstiprinoši:

3) Vai Sestās direktīvas [..] 17. panta [1. punkts, 2. punkta a) apakšpunkts, 3. punkta a) apakšpunkts, kā arī] 18. panta 1. punkta a) apakšpunkts ir interpretējami tādējādi, ka termiņš, kurā pakalpojuma saņēmējs var veikt priekšnodokļa atskaitīšanu par saņemtu pakalpojumu, nevar beigties, pirms nav ticis pieņemts pakalpojumu sniedzošajam uzņēmējam saistošs lēmums par aplikšanu ar nodokli un pienākumu maksāt nodokli?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo jautājumu

- 23 Ar savu pirmo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai Sestās direktīvas 9. panta 2. punkta e) apakšpunkta sestais ievilkums ir interpretējams tādējādi, ka jēdziens “personāla nodrošinājums [nodrošināšana]” attiecas arī uz tādu pašnodarbinātu personu nodrošināšanu, kuras nav nodarbinātas pie pakalpojumu sniedzēja.
- 24 Vispirms ir jānorāda, kā to ir minējusi arī gan iesniedzējtiesa, gan lietas dalībnieki, kas Tiesai iesnieguši savus apsvērumus, ka ne Sestās direktīvas 9. panta 2. punkta e) apakšpunkta sestā ievilkuma formulējums, ne arī šīs tiesību normas dažādo valodu versiju salīdzinošā analīze neļauj secināt, vai pašnodarbinātas personas var uzskatīt par “personālu” minētās tiesību normas izpratnē.
- 25 Tomēr ir jākonstatē, ka atbilstoši ģenerālvokāta izvirzītajiem iemesliem viņa secinājumu 26. un 27. punktā nevar *a priori* izslēgt, ka Sestās direktīvas 9. panta 2. punkta e) apakšpunkta sestais ievilkums, ņemot vērā tā formulējumu, neattiektos arī uz “pašnodarbinātu” personu nodrošināšanu.
- 26 Kā tas izriet arī no pastāvīgās judikatūras, interpretējot Savienības tiesību normu, ir jāņem vērā ne tikai tās teksts, bet arī tās konteksts un ar tiesisko regulējumu, kurā šī norma ir ietverta, izvirzītais mērķis (skat. it īpaši 2006. gada 9. marta spriedumu lietā C-114/05 *Gillan Beach*, Krājums, I-2427. lpp., 21. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 27 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka Sestās direktīvas 9. pantā ir ietverti noteikumi, kas nosaka pakalpojumu sniegšanas nodokļu piesaistes vietu. Šī panta 1. punktā šajā sakarā sniegts vispārīga rakstura regulējums, bet tā paša panta 2. punktā ietverta virkne specifisku nodokļu piesaistes nosacījumu. Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru šo noteikumu mērķis ir izvairīties, pirmkārt, no konfliktiem kompetences jomā, kas var novest pie dubultas aplikšanas ar nodokļiem, un, otrkārt, ienākumu neaplikšanas ar nodokļiem vispār (skat. it īpaši 1996. gada 26. septembra spriedumu lietā C-327/94 *Dudda, Recueil*, I-4595. lpp., 20. punkts; iepriekš minēto spriedumu lietā *Gillan Beach*, 14. punkts, un 2008. gada 6. novembra spriedumu lietā C-291/07 *Kollektivavtalsstiftelsen TRR Trygghetsrådet*, Krājums, I-8255. lpp., 24. punkts).

- 28 Tāda Sestās direktīvas 9. panta 2. punkta e) apakšpunkta sestā ievilkuma interpretācija, saskaņā ar kuru tajā ietvertais termins “personāls” attiecas ne tikai uz pakļautības attiecībās nodarbinātām personām, bet arī uz pašnodarbinātām personām, labāk atbilst šīs direktīvas 9. pantā ietvertās kolīziju normas, kas paredzēta, lai izvairītos no dubultas aplikšanas ar nodokļiem un neaplikšanas ar nodokļiem vispār, mērķim.
- 29 Faktiski tiktāl, ciktāl šāda interpretācija nozīmē, ka pastāv tikai viena attiecīgo pakalpojumu sniegšanas nodokļu piesaistes vieta, tā ļauj precīzi izvairīties no minētā pakalpojuma dubultas aplikšanas ar nodokļiem vai arī no tā, ka šis pakalpojums ar PVN netiek aplikts vispār.
- 30 Šāda interpretācija vienkāršo arī minētās kolīziju normas piemērošanu, ciktāl ar to, ievērojot pakalpojumu sniegšanas vietu, tiek atvieglota noteikumu par nodokļu iekasēšanu piemērošana un izvairīšanās no nodokļu maksāšanas novēršana, tādējādi pakalpojumu saņēmējam nav jānoskaidro, kādas juridiskās attiecības pastāv starp pakalpojumu sniedzēju un nodrošināto “personālu”.
- 31 Turklāt šāda interpretācija atbilst tiesiskās drošības principam, jo, padarot pakalpojumu sniegšanas nodokļu piesaistes vietas noteikšanu paredzamāku, tā atvieglo Sestās direktīvas noteikumu piemērošanu un turklāt nodrošina uzticamu un atbilstošu PVN iekasēšanu (šajā ziņā skat. 2011. gada 6. oktobra spriedumu lietā C-421/10 *Stoppelkamp*, Krājums, I-0000. lpp., 34. punkts).
- 32 Ņemot vērā šos apsvērumus, uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka Sestās direktīvas 9. panta 2. punkta e) apakšpunkta sestais ievilkums ir interpretējams tādējādi, ka šajā tiesību normā paredzētais jēdziens “personāla nodrošinājums [nodrošināšana]” attiecas arī uz tādu pašnodarbinātu personu nodrošināšanu, kuras nav nodarbinātas pie pakalpojumu sniedzēja.

Par otro jautājumu

- 33 Ar savu otro jautājumu iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai Sestās direktīvas 17. panta 1. punkts, 2. punkta a) apakšpunkts, 3. punkta a) apakšpunkts, kā arī 18. panta 1. punkta a) apakšpunkts ir interpretējami tādējādi, ka saskaņā ar tiem dalībvalstīm ir jāpielāgo savi procesuālie noteikumi, lai nodrošinātu, ka pakalpojuma aplikšana ar nodokli un PVN maksāšanas pienākums par šo pakalpojumu kā pakalpojumu sniedzēja, tā pakalpojumu saņēmēja gadījumā tiktu novērtēti vienādi arī tad, ja par katru no tiem atbild cita nodokļu pārvaldes iestāde.
- 34 Šajā ziņā ir jākonstatē, kā to norādījusi iesniedzējtiesa, ka Sestajā direktīvā nav ietverta neviena tiesību norma, kurā būtu tieši paredzēts, ka dalībvalstīm būtu pienākums veikt prejudiciālajā jautājumā minēto pasākumu.
- 35 Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru, nepastāvot Savienības tiesiskajam regulējumam šajā jomā, katras dalībvalsts tiesību sistēmā ir jānosaka kompetentās tiesas un procesuālie noteikumi, kam jānodrošina to tiesību aizsardzība, kuras attiecīgajām personām piešķir Savienības tiesības, tomēr, pirmkārt, šie noteikumi nedrīkst būt mazāk labvēlīgi par tiem, kas attiecas uz līdzīgām valsts rakstura prasībām (līdzvērtības princips), un, otrkārt, tie nedrīkst padarīt praktiski neiespējamu vai pārmērīgi grūtu to tiesību izmantošanu, kas izriet no Savienības tiesību sistēmas (efektivitātes princips) (skat. it īpaši 1998. gada 17. novembra spriedumu lietā C-228/96 *Aprile*, *Recueil*, I-7141. lpp., 18. punkts, un 2010. gada 21. janvāra spriedumu lietā C-472/08 *Alstom Power Hydro*, Krājums, I-623. lpp., 17. punkts).
- 36 Saistībā ar efektivitātes principu ir jānorāda, ka šajā gadījumā Tiesai nav neviena pierādījuma, ar kuru varētu tikt apšaubīta tāda tiesiskā regulējuma kā pamatlietā aplūkotais atbilstība šim principam.

- 37 Turpretī tieši iesniedzējtiesa ir izteikusi šaubas par to, vai šāda situācija atbilst efektivitātes principa prasībām. Faktiski, ja valsts procesuālajās tiesībās nav īpašu noteikumu, pakalpojumu sniedzēja un minētā pakalpojumu saņēmēja tiesībām – kuras Tiesa ir atzinusi savā 1989. gada 13. decembra spriedumā lietā C-342/87 *Genius (Recueil, I-4227. lpp.)* un kuras ir jānovērtē vienādi, ņemot vērā viena un tā paša pakalpojuma aplikšanu ar nodokli un PVN maksāšanas pienākumu par šo pakalpojumu, – tiktu atņemta jebkāda lietderīgā iedarbība.
- 38 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka efektivitātes principu var uzskatīt par pārkāptu, ja atklājas, ka no Savienības tiesībām izrietošu tiesību izmantošana nav iespējama vai ir pārmērīgi sarežģīta.
- 39 Tomēr nešķiet, ka tā tas būtu pamatlietas gadījumā.
- 40 Pirmkārt, kā ir norādījis arī ģenerālvokāts savu secinājumu 70. punktā, iepriekš minētais spriedums lietā *Genius* attiecas vienīgi uz atskaitīšanas tiesību jomu. Tajā netiek lemts par pakalpojumu sniedzēja vai saņēmēja iespējamajām tiesībām uz to, lai procedūrā, ko uzsākusi ar PVN aplikamā darījuma otra puse citā nodokļu iestādē, šis pakalpojums tiktu novērtēts – it īpaši saistībā ar pakalpojuma sniegšanas vietu – tāpat kā attiecīgā pakalpojumu sniedzēja vai saņēmēja nodokļu iestādē.
- 41 Otrkārt, ir jākonstatē, ka gan pakalpojumu sniedzējs, gan pakalpojumu saņēmējs, lai aizsargātu savas tiesības, var vērsties ne tikai administratīvajās iestādēs, bet arī PVN jomā kompetentajās tiesās, attiecībā uz kurām netiek apstrīdēts, ka tās būtībā ļauj nodrošināt Sestās direktīvas tiesību normu pareizu un vienveidīgu interpretāciju, kā arī piemērošanu.
- 42 Savienības tiesību vienveidīgu interpretāciju un piemērošanu gala rezultātā nodrošina prejudiciālā nolēmuma tiesvedība par Savienības tiesību interpretāciju vai spēkā esamības izvērtēšanu saskaņā ar LESD 267. pantu, ar ko ir ieviesta sadarbības sistēma starp valstu tiesām un Tiesu. No Tiesā iesniegtajiem lietas materiāliem neizriet, ka tāds tiesiskais regulējums kā pamatlietā aplūkots neļautu nodrošināt veiksmīgu minēto tiesisko sadarbību.
- 43 Tomēr, ja izrādītos – pat gadījumā, ja jautājumi par interpretāciju vai spēkā esamību netiek uzdoti, proti, kompetentās valsts tiesas nevērsās Tiesā ar lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu par Savienības tiesību interpretāciju vai spēkā esamības izvērtēšanu, – ka dažādas dalībvalsts administratīvās iestādes un/vai tiesas sistemātiski turpina ieņemt atšķirīgu nostāju attiecībā uz viena un tā paša pakalpojuma sniegšanas nodokļu piesaistes vietu kā pakalpojumu saņēmēja, tā pakalpojumu sniedzēja gadījumā, tādējādi it īpaši apdraudot nodokļu neitralitātes principu, varētu tikt uzskatīts, ka minētā dalībvalsts nav izpildījusi Sestajā direktīvā paredzētos pienākumus.
- 44 Lai arī Sestās direktīvas 17. panta 1. punktā, 2. punkta a) apakšpunktā, 3. punkta a) apakšpunktā, kā arī 18. panta 1. punkta a) apakšpunktā nav precizēti konkrēti procesuāli vai citi pasākumi, kas jāveic, lai nodrošinātu pareizu PVN iekasēšanu un nodokļu neitralitātes principa ievērošanu, tomēr šī norma dalībvalstīm ir saistoša attiecībā uz sasniedzamo mērķi, piešķirot tām rīcības brīvību šādu pasākumu nepieciešamības novērtēšanā.
- 45 Šādos apstākļos uz otro jautājumu ir jāatbild, ka Sestās direktīvas 17. panta 1. punkts, 2. punkta a) apakšpunkts, 3. punkta a) apakšpunkts, kā arī 18. panta 1. punkta a) apakšpunkts ir interpretējami tādējādi, ka saskaņā ar tiem dalībvalstīm nav jāpielāgo savi procesuālie noteikumi, lai nodrošinātu, ka pakalpojuma aplikšana ar nodokli un PVN maksāšanas pienākums par šo pakalpojumu kā pakalpojumu sniedzēja, tā pakalpojumu saņēmēja gadījumā tiktu novērtēti vienādi arī tad, ja par katru no tiem atbild cita nodokļu pārvaldes iestāde. Tomēr saskaņā ar šo tiesību normu dalībvalstīm ir pienākums veikt pasākumus, kas nepieciešami, lai nodrošinātu pareizu PVN iekasēšanu un nodokļu neitralitātes principa ievērošanu.

Par trešo jautājumu

46 Ņemot vērā uz otro jautājumu sniegto atbildi, uz trešo jautājumu nav jāatbild.

Par tiesāšanās izdevumiem

47 Attiecībā uz lietas dalībniekiem šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav pamatlietas dalībnieku izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (pirmā palāta) nospriež:

- 1) **Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze, 9. panta 2. punkta e) apakšpunkta sestais ievilkums ir interpretējams tādējādi, ka šajā tiesību normā paredzētais jēdziens “personāla nodrošinājums [nodrošināšana]” attiecas arī uz tādu pašnodarbinātu personu nodrošināšanu, kuras nav nodarbinātas pie pakalpojumu sniedzēja;**
- 2) **Sestās direktīvas 77/388 17. panta 1. punkts, 2. punkta a) apakšpunkts, 3. punkta a) apakšpunkts, kā arī 18. panta 1. punkta a) apakšpunkts ir interpretējami tādējādi, ka saskaņā ar tiem dalībvalstīm nav jāpielāgo savi procesuālie noteikumi, lai nodrošinātu, ka pakalpojuma aplikšana ar nodokli un pievienotā vērtības nodokļa maksāšanas pienākums par šo pakalpojumu kā pakalpojumu sniedzēja, tā pakalpojumu saņēmēja gadījumā tiktu novērtēti vienādi arī tad, ja par katru no tiem atbild cita nodokļu pārvaldes iestāde. Tomēr saskaņā ar šo tiesību normu dalībvalstīm ir pienākums veikt pasākumus, kas nepieciešami, lai nodrošinātu pareizu pievienotās vērtības nodokļa iekasēšanu un nodokļu neitralitātes principa ievērošanu.**

[Paraksti]