

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (otr? pal?ta)

2017. gada 20. decembr? (*)

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu – Nodok?i – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?a (PVN) sist?ma – Direkt?va 2006/112/EK – 135. panta 1. punkta a) apakšpunkts – Atbr?vojumi – P?rk?pjot Savien?bas ties?bas, iekas?ti nodok?i – Š??rš?i p?rmaks?t? PVN atmaks?šanai – LES 4. panta 3. punkts – L?dzv?rt?bas princips, efektivit?tes princips un loj?las sadarb?bas princips – Priv?tperson?m pieš?irt?s ties?bas – Nodok?a saist?bu noilguma termi?a beigas – Tiesas sprieduma sekas – Tiesisk?s noteikt?bas princips

Lieta C?500/16

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Naczelny S?d Administracyjny* (Augst?k? administrat?v? tiesa, Polija) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2016. gada 19. maij? un kas Ties? re?istr?ts 2016. gada 16. septembr?, tiesved?b?

Caterpillar Financial Services sp. z o.o.,

pedaloties

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie.

TIESA (otr? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js M. Ileši?s [M. Ileši?], tiesneši A. Ross [A. Rosas], K. Toadere [C. Toader] (referente), A. Prehala [A. Prechal] un E. Jaraš?ns [E. Jaraši?nas],

?ener?ladvok?ts M. Kampos San?ess?Bordona [M. Campos Sánchez?Bordona],

sekret?rs K. Malaceks [K. Malacek],

?emot v?r? rakstveida procesu un 2017. gada 23. oktobra tiesas s?di,

?emot v?r? apsv?rumus, ko sniedza:

– *Caterpillar Financial Services sp. z o.o.* v?rd? – M. Szafarowska, radca prawny, un M. Sobo?ska, adwokat,

– Polijas vald?bas v?rd? – B. Majczyna un A. Kramarczyk?Sza?adzi?ska, p?rst?vji,

– Eiropas Komisijas v?rd? – K. Herrmann un M. Owsiany?Hornung, k? ar? R. Lyal, p?rst?vji,

?emot v?r? p?c ?ener?ladvok?ta uzklus?šanas pie?emto l?mumu izskat?t lietu bez ?ener?ladvok?ta secin?jumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt loģiskas sadarbības principu, kas paredzēts LES 4. panta 3. punktā, kā arī efektivitātes un līdzvērības principus.

2 Šis līgums ir iesniegts saistībā ar strīdu starp *Caterpillar Financial Services sp. z o.o.* (turpmāk tekstā – “*Caterpillar*”) un *Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie* (Nodokļu palātas Varšavā direktors, Polija) (turpmāk tekstā – “direktors”) par šā direktora atteikumu apmierināt *Caterpillar* līgumu atmaksāt pārmaksāto pievienotās vērtības nodokli (turpmāk tekstā – “PVN”) saistībā ar nodokļiem, kas uzlikti, pārķēpjot Savienības tiesības.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopājo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 135. panta 1. punkta a) apakšpunktā, kas ir iekļauts IX sadaļas “Atbrīvojumi” 3. nodaļā “Atbrīvojumi citām darbībām”, ir paredzēts:

“Dalībvalstis atbrīvo no nodokļa šādos darījumus:

a) apdrošināšanas un pārāpdrošināšanas darījumus, tostarp ar tiem saistītus pakalpojumus, ko veic apdrošināšanas mērķi un apdrošināšanas aģenti.”

Polijas tiesības

4 1997. gada 29. augusta *Ustawa ordynacja podatkowa* (Likums par nodokļu kodeksu) (Dz. U. 1997, Nr. 137, 926. pozīcija; turpmāk tekstā – “Nodokļu kodekss”), redakcijā, kas piemērojama faktiem pamatlietā, 70. pantā ir noteikts:

“1. Attiecībā uz nodokļa saistībām iestājas nolīgums, beidzoties piecu gadu termiņam, ko skaita no tā kalendārā gada beigām, kurā beidzies nodokļu maksāšanas termiņš.

[..]

6. Nodokļu saistību nolīguma termiņu nesāk skaitīt, un, ja tas ir sīciens, tas tiek apturēts – šādu notikumu datumā:

[..]

2) apelācijas celšana administratīvā tiesā par lēmumu par šādu pienākumu;

[..].”

5 Nodokļu kodeksa 72. panta 1. punkta redakcija ir šāda:

“Par “pārmaksāto summu” uzskata nodokļa summu:

1) kas ir pārmaksāta vai nepamatoti samaksāta;

[..].”

6 Šā kodeksa 74. panta 1. punkts ir formulēts šādi:

“Ja pārmaksātā summa ir radusies *Trybuna Konstytucyjny* [Konstitucionālā tiesa, Polija] vai

Eiropas Savienības Tiesas sprieduma dēļ, bet nodokļu maksātājs, kura nodokļu saistības rodas 21. panta 1. punktā paredzētajā veidā [..], ir iesniedzis kādā no 73. panta 2. punktā minētajām deklarācijām vai citu deklarāciju, no kurām izriet nodokļa saistību apmērs, nodokļu maksātājs norāda pār maksātās summas apmēru pieteikumā par tās atmaksāšanu, vienlaikus iesniedzot koriģētu deklarāciju.”

7 Minutē kodeksa 75. panta 1. punkts ir noteikts:

“Ja nodokļa maksātājs apstrīd nodokļa maksājumu vai iekasēto nodokļa summu, viņš var iesniegt pieteikumu par pār maksātās summas konstatēšanu.”

8 Saskaņā ar šo paša kodeksa 77. panta 1. punktu:

“Pār maksātā summa ir jāatmaksā šādā termiņā:

[..]

2) 30 dienu laikā no lēmuma pieņemšanas dienas, ar kuru konstatēts pār maksātās summas fakts vai tās apmērs;

[..]

4) 30 dienas no 74. pantā minētā pieteikuma iesniegšanas datuma;

[..].”

9 Muitas kodeksa 79. panta 2. punkts ir paredzēts:

“Tiesības iesniegt pieteikumu par pār maksātās summas konstatēšanu zūd, iestājoties nodokļa saistību termiņa noilgumam, ja vien nodokļa tiesību normās nav paredzēts cits nodokļa atmaksāšanas režīms.”

10 Šo kodeksa 80. panta 1. punkts ir formulēts šādi:

“Tiesības saņemt pār maksātās summas atmaksu zūd, beidzoties piecu gadu termiņam, ko skaita no tā kalendārā gada beigām, kurā ir beidzies tā atmaksāšanas termiņš.”

11 Minutē kodeksa 81. panta 1. punkts ir noteikts:

“Ja citās tiesību normās nav paredzēts citādi, nodokļu maksātāji un nodokļu iekasētāji var koriģēt iepriekš iesniegtu deklarāciju.”

12 Šo paša kodeksa 240. panta 1. punkta 1. apakšpunkts ir noteikts:

“Pēc galīgā lēmuma pieņemšanas procedūra tiek uzskaita no jauna, ja ir izpildīti šādi nosacījumi:

[..]

11) Eiropas Savienības Tiesas spriedums ietekmē pieņemto lēmuma saturu.”

13 Nodokļu kodeksa 79. panta 2. punkts, kurā izdarīti grozījumi, kas stājās spēkā 2016. gada 1. janvārī, ir paredzēts:

“Tiesības iesniegt pieteikumu par pār maksātās summas konstatēšanu vai pieteikumu par pār maksātās summas atmaksāšanu zūd, iestājoties nodokļa saistību termiņa noilgumam, ja vien

nodok? a ties?bu norm?s nav paredz?ts cits nodok?a atmaks?šanas rež?ms.”

Pamatlieta un prejudici?lais jaut?jums

14 *Caterpillar*, saska?? ar Polijas ties?b?m dibin?ta sabiedr?ba, kas, veicot savu saimniecisko darb?bu, k? l?zinga dev?ja nosl?dz l?zinga l?gumus un pied?v? l?zinga ??m?jiem iesp?ju apdrošin?t lietu, kura ir l?zinga priekšmets.

15 P?c tam, kad l?zinga ??m?ji izr?da savu v?lmi izmantot šo iesp?ju, apdrošin?šanas l?gumi tiek nosl?gti ar apdrošin?šanas sabiedr?bu *Caterpillar*, kas ap?emas segt ar šo l?gumu nosl?gšanu saist?tos izdevumus, bet l?zinga ??m?jiem p?rs?ta r??inu, nesa?emot nek?du p?rmaksu, par apdrošin?šanas iemaksu izmaks?m. Pamatojoties uz l?zinga ??m?jiem izrakst?tajiem r??iniem, *Caterpillar* atbr?vo š?s iemaksas no PVN.

16 P?c tam, kad 2010. gada 8. novembr? *Naczelny S?d Administracyjny* (Augst?k? administrat?v? tiesa, Polija) pasludin?ja spriedumu, kur? t? nosprieda, ka uz??m?jam, kas sniedz l?zinga pakalpojumu, šo pakalpojumu nodok?a b?z? ir j?iek?auj lietas, kas ir l?zinga priekšmets, apdrošin?šanas izmaksas, un kad *Dyrektor Urz?du Kontroli Skarbowej* (Nodok?u inspekcijas direktors, Polija) pazi?oja *Caterpillar* par nenov?ršamu nodok?u rev?ziju par laikposmu no 2005. gada decembra l?dz 2006. gada decembrim, *Caterpillar* iesniedza kori??tus r??inus, nor?dot nodok?a par?da summas, pieskaitot procentus, un 2010. gada 30. decembr? samaks?ja PVN par attiec?gaj?m apdrošin?šanas iemaks?m.

17 P?c tam, kad, pamatojoties uz *Naczelny S?d Administracyjny* (Augst?k? administrat?v? tiesa) iesniegto l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu saist?b? ar str?du par Polijas nodok?u administr?cijas atteikumu atbr?vot no PVN dar?jumu, ko veido apdrošin?šanas segums attiec?b? uz lietu, kas ir l?zinga priekšmets, tika pasludin?ts 2013. gada 17. janv?ra spriedums *BG? Leasing* (C?224/11, EU:C:2013:15), *Caterpillar* 2013. gada 11. mart? l?dza *Naczelnik Drugiego Mazowieckiego Urz?du Skarbowego Kraków w Warszawie* (Mazovijas vojevodistes Otr?s nodok?u inspekcijas Varšav? priekšs?d?t?js, Polija) atmaks?t p?rmaks?to PVN par laikposmu no 2005. gada decembra l?dz 2011. gada decembrim.

18 Mazovijas vojevodistes Otr?s nodok?u inspekcijas Varšav? priekšs?d?t?js ar 2013. gada 11. apr??a l?mumu atteic?s s?kt proced?ru par p?rmaks?t? PVN atmaksu attiec?b? uz noteiktiem m?nešiem laikposm? no 2005. gada decembra l?dz 2007. gada novembrim, atsaucoties uz Nodok?u kodeksa 70. panta 1. punkt? paredz?t? noilguma termi?a beig?m. Turpret? tas atmaks?ja p?rmaks?to PVN par laikposmu no 2007. gada decembra l?dz 2011. gada decembrim.

19 Direktors, kuram tika iesniegta s?dz?ba par Mazovijas vojevodistes Otr?s nodok?u inspekcijas Varšav? priekšs?d?t?ja l?mumu, šo l?mumu atst?ja negroz?tu. Sava l?muma pamatojum? direktors nor?d?ja, ka noilguma termi?š nodok?u saist?b?m attiec?b? uz PVN par laikposmiem, kas min?ti *Caterpillar* pieteikum? atmaks?t p?rmaks?to PVN, beidz?s 2011. gada 31. decembr? (attiec?b? uz pieteikum? min?tajiem 2005. gada decembri un 2006. gada febru?ri) un 2012. gada 31. decembr? (attiec?b? uz pieteikum? min?tajiem 2007. gada janv?ri un novembri).

20 Ar pras?bas pieteikumu par p?d?jo min?to l?mumu, kurš iesniegts *Wojewódzki S?d Administracyjny w Warszawie* (Vojevodistes administrat?v? tiesa Varšav?, Polija), *Caterpillar* b?t?b? atsauc?s uz k??dainu Nodok?u kodeksa 74. panta, Polijas Konstit?cijas 9. panta un LES 4. panta 3. punkta interpret?ciju.

21 Ar 2014. gada 10. septembra spriedumu š? tiesa atc?la direktora l?mumu t?d??, ka nodok?u iest?d?m bija j?pie?em nevis l?mums par atteikšanos uzs?kt proced?ru, bet gan l?mums par atteikumu atmaks?t p?rmaks?to PVN. Attiec?b? uz lietas b?t?bu *Wojewódzki S?d Administracyjny w Warszawie*

(Vojevodištes administratīvā tiesā Varšavā) nosprieda, ka *Caterpillar* nepamatoti pieprasīja pārmaksāt PVN atmaksu, pamatojoties uz nodokļu kodeksa 74. pantu, pēc tam, kad bija beidzies piecu gadu noilguma termiņš nodokļa saistībā, kas ir paredzēts šā kodeksa 70. panta 1. punktā. Šā tiesā arī nosprieda, ka šis noilguma termiņš nav pretrunā Savienības tiesību efektivitātes principam.

22 Gan *Caterpillar*, gan direktors par šo spriedumu iesniedza apelācijas sūdzību iesniedzējtiesā *Naczelny Sąd Administracyjny* (Augstākā administratīvā tiesa).

23 Iesniedzējtiesa uzskata, ka, ņemot vērā Eiropas Savienības Tiesas pastāvīgo judikatūru, Nodokļu kodeksa 70. panta 1. punktā kopsakarā ar tās 79. panta 2. punktu paredzētais piecu gadu noilguma termiņš nepamatoti samaksāt PVN atmaksāšanai principā nevar tikt atzīts par efektivitātes principam pretrunā esošu.

24 Tomēr, pēc iesniedzējtiesas domām, Polijas tiesbūs nav paredzēts nekāds juridiskais pamats, kas attiecīgajai personai, kura ir uzticējusies valsts iestādēm, lai uzskatītu, ka nodoklis bija jāmaksā, ņemot vērā – pēc tam, kad ir beidzies noilguma termiņš attiecībā uz tiesbūmi iesniegt šādu pieteikumu par atmaksāšanu, – atgriezt šo nodokli, kurš iekasēts, nodokļu iestādēm pārķepjot Savienības tiesību aktus.

25 Šādos apstākļos *Naczelny Sąd Administracyjny* (Augstākā administratīvā tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai LES 4. panta 3. punktā noteiktajiem efektivitātes, lojalitātes sadarbības un līdzvērības principiem vai arī jebkādam citam Savienības tiesbūs paredzētajam principam, ņemot vērā interpretāciju, ko Tiesa ir sniegusi 2013. gada 17. janvāra spriedumā *BG Leasing* [(C-224/11, EU:C:2013:15)], PVN jomā ir pretrunā valsts tiesību normas vai valsts prakse, kas nepieļauj atmaksāt pārmaksāto PVN summu, kura iekasēta, pārķepjot Savienības tiesības, situācijā, kad valsts iestāžu rīcības dēļ nodokļa maksātājs varēja izmantot savas tiesības tikai pēc tam, kad attiecībā uz nodokļu saistību bija iestājies noilgums?”

Par prejudiciālo jautājumu

26 Ar savu jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai līdzvērības un efektivitātes principi, lasot tos saistībā ar LES 4. panta 3. punktu, ir jāinterpretē tādējādi, ka tie nepieļauj tādā valsts tiesisko regulējumu kā pamatlietā aplūkots, kurā ir ņauts noraidīt pieteikumu par pārmaksāt PVN atmaksāšanu, ja nodokļa maksātājs šo pieteikumu ir iesniedzis pēc tam, kad ir beidzies piecu gadu noilguma termiņš, lai arī Tiesa pēc šā termiņa beigām nosprieda, ka PVN, uz kuru attiecas šis atmaksāšanas pieteikums, nebija jāmaksā.

27 No lūguma sniegt prejudiciālu nolikumu izriet, ka šis jautājums ir uzdots saistībā ar tādām apstākļiem kā pamatlietā aplūkots, kuros nodokļu maksātājs apgalvo, ka tas ir samaksājis šo pārmaksāto summu tikai saistībā ar judikatūru, ko pirms 2013. gada 17. janvāra sprieduma *BG Leasing* (C-224/11, EU:C:2013:15) bija izveidojusi iesniedzējtiesa, un saistībā ar nenovēršamo kontroli, kas bija jāveic kompetentajai nodokļu iestādei.

28 Ievad? ir j?atg?dina, ka dal?bvalst?m, it ?paši saska?? ar loj?las sadarb?bas principu, kas noteikts LES 4. panta 3. punkta pirmaj? da??, sav? attiec?gaj? teritorij? ir j?nodrošina Savien?bas ties?bu piem?rošana un iev?rošana un ka saska?? ar LES 4. panta 3. punkta otro da?u dal?bvalstis veic visus atbilstošos visp?r?jos vai ?pašos pas?kumus, lai nodrošin?tu, ka no L?gumiem vai no Savien?bas iest?žu aktiem izrietošie pien?kumi tiek izpild?ti (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2017. gada 14. septembris, *The Trustees of the BT Pension Scheme*, C?628/15, EU:C:2017:687, 47. punkts).

29 2013. gada 17. janv?ra spriedum? *BG? Leasing* (C?224/11, EU:C:2013:15) Tiesa, interpret?jot PVN direkt?vas 2. panta 1. punkta c) apakšpunktu, nosprieda, ka iesniedz?jtiesai ir j?nosaka, vai, ?emot v?r? konkr?tos lietas apst?k?us, kur? tais?ts min?tais spriedums, lietas, kas ir l?zinga priekšmets, apdrošin?šanas pakalpojumu sniegšana un paša l?zinga pakalpojumu sniegšana bija tik cieši saist?ti sav? starp?, ka tie b?tu j?uzskata par vienu vienotu pakalpojumu, vai tieši otr?di – tie ir neatkar?gi pakalpojumi. Ja š?di pakalpojumi tiek uzskat?ti par atseviš?iem, Tiesa, interpret?jot PVN direkt?vas 28. pantu un 135. panta 1. punkta a) apakšpunktu, nosprieda, ka, ja l?zinga dev?js pats apdrošina lietu, kas ir l?zinga priekšmets, un izdod r??inu par prec?z?m apdrošin?šanas izmaks?m l?zinga ??m?jam, t?dos apst?k?os, k?di ir min?taj? liet?, š?ds dar?jums ir no PVN atbr?vots dar?jums.

30 Šaj? liet?, k? tas izriet no Tiesas r?c?b? esošajiem lietas materi?liem, p?c min?t? Tiesas sprieduma pasludin?šanas Polijas nodok?u administr?cija atteic?s uzs?kt proced?ru par nepamatoti samaks?t? PVN atmaksu par laikposmu no 2005. gada decembra l?dz 2007. gada novembrim, jo Nodok?u kodeksa 70. panta 1. punkt? paredz?tais piecu gadu noilguma termi?š bija beidzies. Lai ar? pras?t?ja pamatliet? apstr?d to, ka šis noilguma termi?š b?tu piem?rojams pieteikumiem par p?rmaks?t? PVN atmaks?šanu, tom?r no l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu izriet, ka min?tais termi?š, kurš noteikts Nodok?u kodeksa 70. panta 1. punkt?, atbilstoši iesniedz?jtiesas v?rt?jumam ir j?lasa saist?b? ar š? kodeksa 79. panta 2. punktu un t?p?c j?piem?ro min?tajiem pieteikumiem par nodok?a atmaks?šanu.

31 Run?jot, pirmk?rt, par sprieduma, kas pasludin?ts saist?b? ar l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu, sek?m, ir j?atg?dina, ka saska?? ar past?v?go judikat?ru Tiesas sniegt? Savien?bas ties?bu normas interpret?cija, pamatojoties uz LESD 267. pant? noteikto kompetenci, izskaidro un preciz? j?gu un tv?rumu šai ties?bu normai, k?da kopš t?s sp?k? st?šan?s datuma t? ir vai bija j?saprot un j?piem?ro. No t? izriet, ka š?di interpret?ta norma var tikt piem?rota un ir j?piem?ro tiesisk?m attiec?b?m, kas ir raduš?s un ir nodibin?tas pirms sprieduma par l?gumu sniegt interpret?ciju tais?šanas, ja turkl?t ir izpild?ti nosac?jumi, kuri ?auj kompetentaj?s ties?s uzs?kt tiesved?bu attiec?b? uz min?t?s ties?bu normas piem?rošanu (spriedums, 2015. gada 14. apr?lis, *Manea*, C?76/14, EU:C:2015:216, 53. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

32 Proti, Tiesa tikai iz??muma k?rt?, piem?rojot Savien?bas ties?bu sist?mai rakstur?go visp?r?jo tiesisk?s noteikt?bas principu, var ierobežot iesp?ju atsaukties uz ties?bu normu, kuru t? ir interpret?jusi (spriedums, 2015. gada 14. apr?lis, *Manea*, C?76/14, EU:C:2015:216, 54. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

33 Tom?r ir j?konstat?, ka Tiesa nav ierobežojusi 2013. gada 17. janv?ra sprieduma *BG? Leasing* (C?224/11, EU:C:2013:15) iedarb?bu laik?.

34 No t? izriet, ka ties?bu normas, kuras Tiesa interpret?jusi min?taj? spriedum?, princip? ir j?saprot un j?piem?ro atbilstoši šai interpret?cijai kopš to sp?k? st?šan?s dienas.

35 Otrk?rt, no past?v?g?s judikat?ras izriet, ka ties?bas uz nodok?u, kas dal?bvalst? iekas?ti pret?ji Savien?bas ties?b?m, atmaks?šanu ir Savien?bas ties?bu norm?s, k? t?s ir interpret?jusi

Tiesa, personām paredzēto tiesību sekas un papildinājums. Tādējādi dalībvalstij principā ir pienākums atmaksāt nodokļus, kas iekasēti, pārķēpjot Savienības tiesības (spriedums, 2011. gada 6. septembris, *Lady & Kid* u.c., C-398/09, EU:C:2011:540, 17. punkts un tajā minētā judikatūra).

36 Tomēr Tiesa ir vairākkārt norādījusi, ka prettiesiski iekasētu nodokļu [vai nodevu] atprasējuma problēma atkarībā no nodokļu un nodevu veida ir risināta atšķirīgi dažādās dalībvalstīs un pat vienas dalībvalsts robežās. Dažos gadījumos šāda veida pretenzijas vai prasības ir pakāutas likuma prasībām, kas attiecas uz formu un termiņu, gan vēršoties ar šādu pie nodokļu administrācijas, gan ceļot prasību tiesā. Citos gadījumos prasība par prettiesiski iekasētu nodokļu atmaksāšanu ir jāceļ parastajās tiesās tostarp nepamatotu maksājumu atmaksāšanas prasības formā, un šīs prasības var celt ilgāk vai īsāk termiņā; dažos gadījumos uz to attiecas vispārējais noilguma termiņš (spriedums, 2004. gada 17. jūnijs, *Recheio – Cash & Carry*, C-30/02, EU:C:2004:373, 16. punkts un tajā minētā judikatūra).

37 Tādējādi, ja nepastāv saskaņoti noteikumi tādā nodokļu atmaksas regulēšanai, kas ir uzlikti, pārķēpjot Savienības tiesības, dalībvalstis saglabā tiesības piemērot savas valsts tiesības paredzēto procesuālos noteikumus, tostarp noilguma termiņa jomā, ar nosacījumu, ka ir ievērots līdzvērtības un efektivitātes princips (spriedums, 2011. gada 8. septembris, *Q?Beef* un *Bosschaert*, C-89/10 un C-96/10, EU:C:2011:555, 34. punkts).

38 Lai pārliecinātos, vai šajā lietā ir ievērots līdzvērtības princips, ir jāizvērtē, vai papildus tādai noilguma normai kā pamatlīmenim, kas ir piemērojama prasībām, kuru mērķis ir nodrošināt iekšējās tiesības to tiesību aizsardzību, kuras indivīdiem izriet no Savienības tiesībām, pastāv noilguma norma, kas ir piemērojama prasībām, kuras pamatotas uz valsts tiesību normām, un vai, ņemot vērā to priekšmetu un būtiskos elementus, abas noilguma tiesību normas var uzskatīt par līdzīgām (spriedums, 2010. gada 15. aprīlis, *Barth*, C-542/08, EU:C:2010:193, 20. punkts un tajā minētā judikatūra).

39 Kā izriet no Polijas valdības rakstveida atbildēm un direktora atbildēm, kas sniegti tiesvedības mutvārdu daļā Tiesā, kuras prasītāja pamatlīmenim nav apstrādājusi, Polijā tiek vienvērtīgi piemēroti vienādi noteikumi pieteikumiem par pārmaksātā nodokļa atmaksāšanu, kas iesniegti saistībā ar prasībām, kuru mērķis ir valsts tiesības nodrošināt to tiesību aizsardzību, kas indivīdiem izriet no Savienības tiesībām, vai saistībā ar iekšējām prasībām. Ciktāl Nodokļu kodekss nav paredzēti šādi noteikumi, kas būtu piemērojami viena vai otra veida prasībām, ir jākonstatē, ka noilguma noteikums, kurš paredzēts Nodokļu kodeksa 70. panta 1. punktā, ir piemērojams abiem šiem prasību veidiem.

40 Tā kā šis noilguma noteikums ir piemērojams vienādi gan iekšējām prasībām, gan prasībām, kas ir vērstas uz to, lai nodrošinātu to tiesību aizsardzību, kuras attiecīgajām personām izriet no Savienības tiesībām, to nevar uzskatīt par pretēju līdzvērtības principam.

41 Runājot par efektivitātes principu, ir jāatgādina, ka dalībvalstīm ir pienākums katrā atsevišķā gadījumā nodrošināt efektīvu aizsardzību tiesībām, kas piešķirtas ar Savienības tiesību aktiem, un ka šis princips tostarp nozīmē, ka dalībvalstu nodokļu iestādes nedrīkst padarīt praktiski neiespējamu vai pārāk grūti apgrūtināt to tiesību izmantošanu, kas piešķirtas Savienības tiesību sistēmā (šajā nozīmā skat. spriedumus, 2011. gada 8. septembris, *Q?Beef* un *Bosschaert*, C-89/10 un C-96/10, EU:C:2011:555, 32. punkts, un 2017. gada 14. septembris, *The Trustees of the BT Pension Scheme*, C-628/15, EU:C:2017:687, 59. punkts).

42 Tiesa ir atzinusi, ka Savienības tiesībām atbilst saprātīgu termiņu noteikšana prasības celšanai, kuru neievērošanas gadījumā tiesiskās drošības interesēs iestājas noilgums, vienlaikus aizsargājot ieinteresēto personu un attiecīgo iestādi, pat ja principā šāda termiņa izbeigšanās

sekas ir tādās, ka celt prasība tiek pilnībā vai daļēji noraidīta (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2011. gada 8. septembris, *Q?Beef un Bosschaert*, C-89/10 un C-96/10, EU:C:2000:555, 36. punkts). Piemēram, trīs gadu noilguma termiņš (spriedums, 2010. gada 15. aprīlis, *Barth*, C-542/08, EU:C:2010:193, 28. punkts) vai divu gadu noilguma termiņš (spriedums, 2011. gada 15. decembris, *Banca Antoniana Popolare Veneta*, C-427/10, EU:C:2011:844, 25. punkts) tika uzskatīti par efektivitātes principam atbilstošiem.

43 Līdz ar to piecu gadu noilguma termiņš, kas paredzēts Nodokļu kodeksa 70. panta 1. punktā, *a fortiori* principā ir jāuzskata par efektivitātes principam atbilstošu, ciktī tas ļauj katram samērā rēķinājam nodokļu maksātājam likumīgi atsaukties uz tiesību, kas izriet no Savienības tiesību sistēmas.

44 Attiecībā uz ļaunprātīgo sadarbības principu, kas paredzēts LES 4. panta 3. punktā, ir jākonstatē, ka, ja noilguma noteikums, kas ir paredzēts valsts nodokļu kodeksā, atbilst līdzvērtības un efektivitātes principiem, tas nevar tikt uzskatīts par tādū, kas apdraud ļaunprātīgo sadarbības principu. Šādos apstākļos nevar apgalvot, ka attiecīgā dalībvalsts, piemērojot šo noilguma noteikumu, apdraud Savienības mērķu sasniegšanu.

45 Treškārt, ir jāatgādina, ka atbilstoši Tiesas uzskatam tas, ka valsts iestāde atsaucas uz saprātīgā noilguma termiņa iestāšanās, Savienības tiesību mērķu ir pretrunā tikai tad, ja valsts iestāžu rēķinābas dēļ, to apvienojot ar noilguma termiņu, attiecīgajai privātpersonai ir tikusi liegta iespēja īstenot savas tiesības valsts tiesās (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2011. gada 8. septembris, *Q?Beef un Bosschaert*, C-89/10 un C-96/10, EU:C:2011:555, 51. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

46 Tādējādi ir jāpārbauda, vai šādos apstākļos, kādi ir pamatlietā, nodokļa maksātājs tiek uzskatīts par tādū, kam ir tikusi liegta iespēja īstenot savas tiesības valsts tiesās.

47 Šajā nozīmā, lai apgalvotu, ka tai ir tikusi liegta iespēja īstenot savas tiesības, *Caterpillar* atsaucas, pirmkārt, uz *Naczelny Sąd Administracyjny* (Augstākā administratīvā tiesa) spriedumu lietā, kurā tika nav piedalījies, un, otrkārt, uz nodokļu inspekcijas direktora paziņojumu, kas nosaukts *Caterpillar* un kurā darīts zināms, ka nodoms veikt nodokļu revīziju attiecībā uz laikposmu no 2005. gada decembra līdz 2006. gada decembrim.

48 Tiesvedības mutvārdu daļēji Tiesā *Caterpillar* apgalvoja, ka, uzzinot par spriedumu, ko ir pasludinājis Polijas Augstākā administratīvā tiesa un kas tai nebija labvēlīgs, kopā ar paziņojumu par nenovēršamu nodokļu revīziju, tā ir nolūmusi samaksāt nodokļu administrācijai summu, kas atbilst nodokļu parādam. *Caterpillar* bija pārliecināta, ka šajā kontekstā nav "lietderīgi" apstrādāt PVN iekasāšanas atbilstību Savienības tiesību aktiem saistībā ar apdrošināšanas izmaksām, kas attiecas uz līzingu līgumiem.

49 Tomēr subjektīvā pārliecība par to, ka tā nevar rēķināties citādi, kā vien samaksāt PVN par apdrošināšanas izmaksām saistībā ar līzingu līgumiem, nevar tikt pielīdzināta objektīvai neiespējamībai rēķināties citādi.

50 Šajā gadījumā *Caterpillar* bija iespēja atteikties samaksāt nodokļa parādu, jo tā sūkotnāji uzskatīja, ka šīs apdrošināšanas izmaksas bija atbrīvotas no PVN, un apstrādāt jebkādu maksāšanas uzdevumu, ceļot prasību tiesā, vai samaksāt nodokļa parādu un vērsties valsts tiesā, lai saņemtu nepamatotu maksājumu atlīdzinājumu, ievērojot minēto noilguma termiņu un negaidot iespējamu Tiesas veiktu PVN direktīvas noteikumu interpretāciju. Tomēr ir jākonstatē, ka *Caterpillar* nav izmantojusi nevienu no šīm iespējām.

51 No tā izriet, ka tas, ka Tiesas 2013. gada 17. janvārā spriedums *BG? Leasing* (C-224/11,

EU:C:2013:15) tika pasludināts pēc Nodokļu kodeksa 70. panta 1. punkta paredzētā noilguma termiņa beigām, neapņauj secināt, ka prasītāja pamatlietā nevarēja īstenot savas tiesības pirms minētā termiņa beigām.

52 Ēmot vērēt visus iepriekš minētos apsvērumus, uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka līdzvērtības un efektivitātes principi, ņemot tos kopsakarā ar LES 4. panta 3. punktu, ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem nav pretrunā tādai valsts tiesību akti kā pamatlietā aplūkoti, kuros ir ņauts noraidīt pieteikumu par pārmaksātā PVN atmaksāšanu, ja nodokļa maksātājs šo pieteikumu ir iesniedzis pēc tam, kad ir beidzies piecu gadu noilguma termiņš, lai arī Tiesa pēc šā termiņa beigām nosprieda, ka PVN, uz kuru attiecas šis atmaksāšanas pieteikums, nebija jāmaksā.

Par tiesāšanas izdevumiem

53 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šā tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (otrā palāta) nospriež:

Līdzvērtības un efektivitātes principi, ņemot tos kopsakarā ar LES 4. panta 3. punktu, ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem nav pretrunā tādai valsts tiesību akti kā pamatlietā aplūkoti, kuros ir ņauts noraidīt pieteikumu par pārmaksātā pievienotās vērtības nodokļa (PVN) atmaksāšanu, ja nodokļa maksātājs šo pieteikumu ir iesniedzis pēc tam, kad ir beidzies piecu gadu noilguma termiņš, lai arī Tiesa pēc šā termiņa beigām nosprieda, ka PVN, uz kuru attiecas šis atmaksāšanas pieteikums, nebija jāmaksā.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – polu.