

62016CJ0500

SODBA SODIŠ?A (drugi senat)

z dne 20. decembra 2017 (*1)

„Predhodno odlo?anje – Obdav?enje – Skupni sistem davka na dodano vrednost (DDV) – Direktiva 2006/112/ES – ?len 135(1)(a) – Oprostitve – Dajatve, pobrane v nasprotju s pravom Unije – Ovire za vra?ilo prepla?ila DDV – ?len 4(3) PEU – Na?ela enakovrednosti, u?inkovitosti in lojalnega sodelovanja – Pravice, podeljene posameznikom – Iztek roka za zastaranje dav?ne obveznosti – U?inki sodbe Sodiš?a – Na?elo pravne varnosti“

V zadevi C?500/16,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odlo?be na podlagi ?lena 267 PDEU, ki ga je vložilo Naczelny S?d Administracyjny (vrhovno upravno sodiš?e, Poljska) z odlo?bo z dne 19. maja 2016, ki je na Sodiš?e prispela 16. septembra 2016, v postopku

Caterpillar Financial Services sp. z o.o.

ob udeležbi

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie,

SODIŠ?E (drugi senat),

v sestavi M. Ileši?, predsednik senata, A. Rosas, sodnik, C. Toader (poro?evalka), A. Prechal, sodnici, in E. Jaraši?nas, sodnik,

generalni pravobranilec: M. Campos Sánchez?Bordona,

sodni tajnik: K. Malacek,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 23. oktobra 2017,

ob upoštevanju stališ?, ki so jih predložili:

—

za Caterpillar Financial Services sp. z o.o. M. Szafarowska, radca prawny, in M. Sobo?ska, odvetnica,

—

za poljsko vlado B. Majczyna in A. Kramarczyk?Sza?adzi?ska, agenta,

—

za Evropsko komisijo K. Herrmann, M. Owsiany?Hornung in R. Lyal, agenti,

na podlagi sklepa, sprejetega po opredelitvi generalnega pravobranilca, da bo v zadevi razsojeno brez sklepnih predlogov,

izreka naslednjo

Sodba

1

Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago načela lojalnega sodelovanja, določenega v členu 4(3) PEU, ter na načelo učinkovitosti in enakovrednosti.

2

Ta predlog je bil vložen v okviru spora med družbo Caterpillar Financial Services sp. z o.o. (v nadaljevanju: Caterpillar) in Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie (direktor davčnega urada v Varšavi, Poljska) (v nadaljevanju: Direktor), ker ta ni ugodil zahtevi družbe Caterpillar za vračilo preplačila davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: DDV), ki je posledica davčne odmere, ki ni v skladu s pravom Unije.

Pravni okvir

Pravo Unije

3

Člen 135(1)(a) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL 2006, L 347, str. 1, v nadaljevanju: Direktiva o DDV) pod naslovom IX „Oprostitve“ v poglavju 3 te direktive, naslovljenem „Oprostitve za druge dejavnosti“, določa:

„Države članice oprostitijo naslednje transakcije:

(a)

zavarovalne in pozavarovalne transakcije, vključno s povezanimi storitvami, ki jih opravljajo zavarovalni posredniki in zavarovalni zastopniki.“

Poljsko pravo

4

Ustawa ordynacja podatkowa (zakon o sprejetju davčnega zakonika) z dne 29. avgusta 1997 (Dz. U. iz leta 1997, št. 137, poz. 926, v nadaljevanju: davčni zakonik) v različici, ki se uporablja za dejansko stanje v postopku v glavni stvari, v členu 70 določa:

„(1) Davčna obveznost zastara po 5 letih od konca koledarskega leta, v katerem se je iztekel rok za plačilo davka.

[...]

(6) Zastaralni rok za davčno obveznost, ne začne teči – če pa je že začel teči, se zadrži – na datum teh dogodkov:

[...]

2.

vložitev pravnega sredstva pri upravnem sodišču zoper odločbo v zvezi s to obveznostjo;

[...]"

5

Člen 72(1) davčnega zakonika določa:

„Preplačilo“ pomeni vsak znesek:

1.

preplačanega ali neupravičeno plačanega davka;

[...]"

6

Člen 74(1) tega zakonika določa:

„Če na podlagi sodbe Trybunał Konstytucyjny (ustavno sodišče, Poljska) ali Sodišča Evropske unije pride do preplačila in je davčni zavezanec, čigar davčna obveznost nastane na enega od naštetih, navedenih v členu 21(1), točka 1 [...], predložil enega od obrazložen izjav iz člena 73(2) ali drugo izjavo, ki določa znesek davčne obveznosti, ta davčni zavezanec znesek preplačila navede v zahtevi za njegovo vračilo in hkrati odda popravljen obrazloženi;"

7

Člen 75(1) navedenega zakonika določa:

„Če davčni zavezanec izpodbija plačnikovo utemeljenost pobiranja ali znesek pobranega davka, lahko vložiti zahtevo za ugotovitev preplačila.“

8

Člen 77(1) istega zakonika določa:

„Preplačilo je treba vrniti v tem roku:

[...]

2.

30 dni od datuma odločbe o ugotovitvi preplačila ali določitvi zneska preplačila;

[...]

4.

30 dni od datuma vložitve zahteve iz člena 74;

[...]"

9

¶len 79(2) davnega zakonika je določal:

„Pravica do vložitve zahteve za ugotovitev preplačila ugasne z iztekom roka za zastaranje davne obveznosti, razen če davni zakoni določajo drugačen postopek vračila davka.“

10

¶len 80(1) tega zakonika določa:

„Pravica do vračila preplačila davka zastara po 5 letih od konca koledarskega leta, v katerem se je iztekel rok za vračilo preplačila.“

11

¶len 81(1) navedenega zakonika določa:

„Če ni določeno drugače, lahko davni zavezanci, plačniki in pobiralci popravijo prej predloženi obračun.“

12

¶len 240(1), točka (1), istega zakonika določa:

„V zadevi, v kateri je sprejeta pravnomočna odločba, se postopek obnovi, če so izpolnjeni ti pogoji:

[...]

11.

sodba Sodišča Evropske unije vpliva na vsebino izdane odločbe.“

13

¶len 79(2) davnega zakonika v spremenjeni različici, ki je začela veljati 1. januarja 2016, določa:

„Pravica do vložitve zahteve za ugotovitev preplačila in zahteve za vračilo preplačila ugasne z iztekom roka za zastaranje davne obveznosti, razen če davni zakoni določajo drugačen postopek vračila davka.“

Spor o glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje

14

Družba poljskega prava Caterpillar, ki kot lizingodajalec v okviru svoje gospodarske dejavnosti sklepa pogodbe o lizingu, lizingojemalcem ponuja možnost, da jim uredi zavarovanje za blago, ki je predmet lizinga.

15

Potem ko lizingojemalci izrazijo svojo voljo za izbiro te možnosti, zavarovalne pogodbe pri zavarovalnici sklene družba Caterpillar, ki sama krije stroške sklenitve teh pogodb, vendar lizingojemalcem brez pribitka zaračuna stroške zavarovalnih premij. Na računih, ki jih je družba Caterpillar izdala za račun lizingojemalcev, so bile te premije oproščene DDV.

Po izdaji sodbe Naczelny Sąd Administracyjny (vrhovno upravno sodišče, Poljska) z dne 8. novembra 2010, s katero je bilo razsojeno, da mora gospodarski subjekt, ki opravlja storitve lizinga, v davčno osnovo za te storitve vključiti stroške zavarovanja za blago, ki je predmet lizinga, in po obvestilu Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej (direktor davčne inšpekcije, Poljska), s katerim je bila družba Caterpillar obveščena, da bo kmalu opravljen davčni nadzor v zvezi z obdobjem od decembra 2005 do decembra 2006, je ta predložila popravljene račune z navedenimi zneski v zvezi z neplačanimi davki, povečanimi za obresti, in je 30. decembra 2010 plačala DDV za ustrezne zavarovalne premije.

Po razglasitvi sodbe z dne 17. januarja 2013, BG Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15), v okviru predloga za sprejetje predhodne odločbe, ki ga je pri Sodišču vložilo Naczelny Sąd Administracyjny (vrhovno upravno sodišče) v okviru spora glede zavrnitve poljske davčne uprave, da bi bila plačala DDV oproščena transakcija, ki zajema ureditev zavarovanja za blago, ki je predmet lizinga, je družba Caterpillar 11. marca 2013 od Naczelnik Drugiego Mazowieckiego Urzędu Skarbowego w Warszawie (direktor davčne uprave II okrožja Mazovija v Varšavi, Poljska) zahtevala vračilo preplačala DDV za obdobje od decembra 2005 do decembra 2011.

Direktor davčne uprave II okrožja Mazovija v Varšavi je z odločbo z dne 11. aprila 2013 zavrnil začetek postopka vračila preplačala DDV, ki se nanaša na nekatere mesece v obdobju med decembrom 2005 in novembrom 2007, pri čemer se je skliceval na iztek zastaralnega roka iz člena 70(1) davčnega zakonika. Vrnil pa je preplačilo DDV za obdobje od decembra 2007 do decembra 2011.

Direktor, ki je prejel pritožbo zoper odločbo direktorja davčne uprave II okrožja Mazovija v Varšavi, je potrdil odločbo zadnjenavedenega. V obrazložitvi svoje odločbe je Direktor navedel, da se je zastaralni rok za davčno obveznost iz naslova DDV v zvezi z obdobji iz zahteve družbe Caterpillar za vračilo preplačala DDV iztekel 31. decembra 2011 (glede decembra 2005 in februarja 2006, na katera se nanaša zahteva) in 31. decembra 2012 (glede januarja in novembra 2007, na katera se nanaša zahteva).

S tožbo, vloženo zoper zadnjenavedeno odločbo pri Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (vojvodsko upravno sodišče v Varšavi, Poljska), se je družba Caterpillar v bistvu sklicevala na napačno razlago člena 74 davčnega zakonika, člena 9 poljske ustave in člena 4(3) PEU.

S sodbo z dne 10. septembra 2014 je to sodišče odpravilo odločbo Direktorja z obrazložitvijo, da davčni organi ne bi smeli izdati odločbe o zavrnitvi začetka postopka, temveč bi morali izdati odločbo o zavrnitvi vračila preplačala DDV. Vsebinsko je Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (vojvodsko upravno sodišče v Varšavi) presodilo, da družba Caterpillar ne more utemeljeno zahtevati vračila preplačala DDV na podlagi člena 74 davčnega zakonika po izteku petletnega zastaralnega roka za davčno obveznost, določenega v členu 70(1) tega zakonika. To

sodišče je razsodilo tudi, da ta zastaralni rok ni v nasprotju z načelom učinkovitosti iz prava Unije.

22

Tako družba Caterpillar kot Direktor sta se zoper to sodbo pritožila pri predložitvenem sodišču, Naczelny Sąd Administracyjny (vrhovno upravno sodišče).

23

Predložitveno sodišče meni, da ob upoštevanju ustaljene sodne prakse Sodišča načeloma ni mogoče šteti, da je petletni zastaralni rok za vračilo neupravičeno plačnega DDV, določen v členu 70(1) v povezavi s členom 79(2) davčnega zakonika, v nasprotju z načelom učinkovitosti.

24

Vendar predložitveno sodišče meni, da poljsko pravo ne določa nobene pravne podlage za to, da bi lahko pravni subjekt, ki je državnim organom zaupal glede tega, da je treba davek plačati, zahteval vračilo tega davka, ki so ga davčni organi pobrali v nasprotju s pravom Unije, po izteku zastaralnega roka za pravico do vložitve take zahteve za vračilo.

25

V teh okoliščinah je Naczelny Sąd Administracyjny (vrhovno upravno sodišče) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo to vprašanje:

„Ali načela učinkovitosti, lojalnega sodelovanja in enakovrednosti, določena v členu 4(3) PEU, oziroma katero koli drugo upošteveno načelo prava Unije ob upoštevanju razlage, ki jo je Sodišče podalo v sodbi z dne 17. januarja 2013 v zadevi C-224/11, BG/Lizing [(C-224/11, EU:C:2013:15)], na področju DDV nasprotujejo nacionalni zakonodaji ali nacionalni praksi, ki onemogočata vračilo preplačila, do katerega je prišlo s pobiranjem dolgovanega DDV v nasprotju z določbami prava Unije, če je posameznik zaradi ravnanja nacionalnih organov lahko svoje pravice uveljavljal šele po izteku roka za zastaranje davčne obveznosti?“

Vprašanje za predhodno odločanje

26

Predložitveno sodišče s svojim vprašanjem v bistvu sprašuje, ali je treba načeli enakovrednosti in učinkovitosti ob upoštevanju člena 4(3) PEU razlagati tako, da nasprotujeta nacionalni ureditvi, kakršna je ta v postopku v glavni stvari, ki omogoča zavrnitev zahteve za vračilo preplačila DDV, kadar je davčni zavezanec to zahtevo vložil po izteku petletnega zastaralnega roka, čeprav je Sodišče po izteku navedenega roka razsodilo, da plačilo DDV, na katero se nanaša ta zahteva za vračilo, ni bilo dolgovano.

27

Iz predložitvene odločbe izhaja, da je to vprašanje predloženo glede na okoliščine, kakršne so te v postopku v glavni stvari, v katerih davčni zavezanec trdi, da je to preplačilo opravil zgolj zaradi upoštevanja sodne prakse, ki jo je razvilo predložitveno sodišče pred sodbo z dne 17. januarja 2013, BG/Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15), in ker je pričakoval, da bo pristojni davčni organ opravil nadzor.

28

Najprej je treba spomniti, da morajo države članice zlasti na podlagi načela lojalnega sodelovanja iz člena 4(3), prvi pododstavek, PEU na svojem ozemlju zagotoviti uporabo in spoštovanje prava Unije in da v skladu s členom 4(3), drugi pododstavek, PEU države članice sprejmejo vse splošne in posebne ukrepe, potrebne za zagotovitev izpolnjevanja obveznosti, ki izhajajo iz Pogodb ali aktov institucij Unije (glej v tem smislu sodbo z dne 14. septembra 2017, *The Trustees of the BT Pension Scheme*, C-628/15, EU:C:2017:687, točka 47).

29

V sodbi z dne 17. januarja 2013, *BG Leasing* (C-224/11, EU:C:2013:15), je Sodišče pri razlagi člena 2(1)(c) Direktive o DDV razsodilo, da mora predložitveno sodišče ugotoviti, ali sta ob upoštevanju posebnih okoliščin zadeve, v kateri je bila izdana ta sodba, storitev v zvezi z zavarovanjem blaga, ki je predmet lizinga, in storitev v zvezi s samim lizingom medsebojno tako povezani, da je treba šteti, da pomenita enotno storitev ali pa, nasprotno, pomenita samostojni storitvi. Če se šteje, da sta ti storitvi ločeni, je Sodišče pri razlagi člena 28 in člena 135(1)(a) Direktive o DDV razsodilo, da kadar lizingodajalec sam zavaruje blago, ki je predmet lizinga, in lizingojemalcu zaračuna enak strošek zavarovanja, je taka transakcija v okoliščinah, kakršne so te v navedeni zadevi, oproščena DDV.

30

V obravnavanem primeru je poljska davčna uprava, kot je razvidno iz spisa, ki je na voljo Sodišču, po razglasitvi te sodbe Sodišča zavrnila začetek postopka za vračilo preplačila DDV za obdobje od decembra 2005 do novembra 2007 z obrazložitvijo, da se je petletni zastaralni rok, določen v členu 70(1) davčnega zakonika, iztekel. Čeprav tožena stranka v postopku v glavni stvari izpodbija uporabo tega zastaralnega roka za zahteve za vračilo preplačila DDV, je iz predložitvene odločbe razvidno, da je treba v skladu s presojo predložitvenega sodišča navedeni rok iz člena 70(1) davčnega zakonika razlagati v povezavi s členom 79(2) tega zakonika in ga zato uporabiti za navedene zahteve za vračilo.

31

Prvič, glede učinkov sodbe, izdane na podlagi predloga za sprejetje predhodne odločbe, je treba spomniti, da v skladu z ustaljeno sodno prakso razlaga pravila prava Unije, ki jo Sodišče poda pri izvrševanju pristojnosti, ki mu je podeljena s členom 267 PDEU, pojasnjuje in natančneje določa pomen in obseg tega pravila, kot ga je treba ali bi ga bilo treba razumeti in uporabljati od začetka njegove veljavnosti. Iz tega izhaja, da se tako razlagano pravilo sme in mora uporabiti za pravna razmerja, ki so nastala in so bila oblikovana pred izdajo sodbe, s katero je bilo odločeno o predlogu za razlago, če so tudi sicer izpolnjeni pogoji za predložitev spora glede uporabe navedenega pravila pristojnemu sodišču (sodba z dne 14. aprila 2015, *Manea*, C-76/14, EU:C:2015:216, točka 53 in navedena sodna praksa).

32

Sodišče sme namreč le izjemoma z uporabo splošnega načela pravne varnosti, ki je neločljiv del pravnega reda Unije, omejiti možnost sklicevanja na določbo, ki jo je razložilo (sodba z dne 14. aprila 2015, *Manea*, C-76/14, EU:C:2015:216, točka 54 in navedena sodna praksa).

33

Ugotoviti pa je treba, da Sodišče ni esovno omejilo ušinkov sodbe z dne 17. januarja 2013, BG? Leasing (C?224/11, EU:C:2013:15).

34

Iz tega izhaja, da je na?eloma treba dolo?be, ki jih je Sodišče razlagalo v navedeni sodbi, razumeti in uporabljati v skladu s to razlago od datuma za?etka njihove veljavnosti.

35

Drugi?, iz ustaljene sodne prakse izhaja, da je pravica do vra?ila dajatev, ki jih je država ?lanica pobrala v nasprotju s pravili prava Unije, posledica in dopolnilo pravic, ki jih pravnim subjektom zagotavljajo dolo?be prava Unije, kakor jih je razložilo Sodišče. Država ?lanica je torej na?eloma dolžna vrniti dajatve, ki so bile pobrane v nasprotju s pravom Unije (sodba z dne 6. septembra 2011, Lady & Kid in drugi, C?398/09, EU:C:2011:540, to?ka 17 in navedena sodna praksa).

36

Vendar je Sodišče ve?krat poudarilo, da je problematika vra?ila neupravi?eno pla?anih dajatev razli?no urejena v državah ?lanicah in celo znotraj iste države glede na razli?ne vrste zadevnih davkov in dajatev. V nekaterih primerih za take ugovore ali zahteve po zakonu veljajo formalni pogoji in rok, in sicer tako za pritožbe, naslovljene na dav?no upravo, kot za tožbe. V drugih primerih je treba pravna sredstva za vra?ilo neutemeljeno pla?anih dajatev vložiti pri rednih sodiš?ih predvsem v obliki tožb zaradi neupravi?ene pridobitve, za katere veljajo daljši ali krajši roki, v nekaterih primerih pa splošni zastaralni roki (sodba z dne 17. junija 2004, Recheio – Cash & Carry, C?30/02, EU:C:2004:373, to?ka 16 in navedena sodna praksa).

37

?e ni harmoniziranih predpisov, ki bi urejali vra?ilo dajatev, naloženih v nasprotju s pravom Unije, tako države ?lanice ob upoštevanju na?el enakovrednosti in u?inkovitosti obdržijo pravico do uporabe postopkovnih pravil, ki so dolo?ena v njihovih nacionalnih pravnih redih, med drugim na podro?ju prekluzivnih rokov (sodba z dne 8. septembra 2011, Q?Beef in Bosschaert, C?89/10 in C?96/10, EU:C:2011:555, to?ka 34).

38

Da bi se preverilo, ali je na?elo enakovrednosti v zadevi v postopku v glavni stvari spoštovano, je treba preu?iti, ali poleg dolo?be o zastaranju, kakršna je ta v postopku v glavni stvari, ki velja za pravna sredstva, s katerimi se v nacionalnem pravu zagotavlja varstvo pravic, ki jih imajo pravni subjekti na podlagi prava Unije, obstaja dolo?ba o zastaranju, ki velja za nacionalna pravna sredstva, in ali se ti dolo?bi o zastaranju glede na njun predmet in bistvene elemente lahko štejeta za podobni (sodba z dne 15. aprila 2010, Barth, C?542/08, EU:C:2010:193, to?ka 20 in navedena sodna praksa).

39

Kot je razvidno iz pisnih stališ? poljske vlade in Direktorja, ki so bila predložena v okviru ustnega dela postopka pred Sodiš?em in ki jih tože?a stranka v postopku v glavni stvari ni izpodbijala, se na Poljskem enotno uporabljajo ista pravila za zahtevke za vra?ilo prepla?ila davka, vložene v okviru pravnih sredstev, namenjenih zagotavljanju varstva pravic, ki za pravne subjekte izhajajo iz prava Unije, v nacionalnem pravu, ali pravnih sredstev nacionalnega prava. ?e dav?ni zakonik ne vsebuje nobene posebne dolo?be, ki se uporablja za eno ali drugo vrsto teh pravnih sredstev, se

torej pravilo o zastaranju iz ?lena 70(1) dav?nega zakonika uporablja za vsako od teh dveh vrst pravnih sredstev.

40

Ker se to pravilo o zastaranju uporablja enako tako za nacionalna pravna sredstva kot za pravna sredstva, namenjena zagotavljanju varstva pravic, ki za pravne subjekte izhajajo iz prava Unije, ni mogo?e šteti, da je v nasprotju z na?elom enakovrednosti.

41

V zvezi z na?elom u?inkovitosti je treba opozoriti, da so dr?ave ?lanice odgovorne za to, da v vsakem primeru zagotovijo u?inkovito varstvo pravic, ki jih daje pravo Unije, in da to na?elo med drugim zahteva, da dav?ni organi dr?av ?lanic ne smejo prakti?no onemogo?iti ali pretirano ote?iti uveljavljanja pravic, ki jih daje pravni red Unije (glej v tem smislu sodbi z dne 8. septembra 2011, Q?Beef in Bosschaert, C?89/10 in C?96/10, EU:C:2011:555, to?ka 32, in z dne 14. septembra 2017, The Trustees of the BT Pension Scheme, C?628/15, EU:C:2017:687, to?ka 59).

42

Sodiš?e je ugotovilo, da je dolo?itev razumnih prekluzivnih rokov za vlo?itev pravnih sredstev zaradi pravne varnosti zadevne osebe in zadevnega organa v skladu s pravom Unije, tudi ?e iztek teh rokov ?e po definiciji povzro?i popolno ali delno zavrnitev vlo?ene to?be (glej v tem smislu sodbo z dne 8. septembra 2011, Q?Beef in Bosschaert, C?89/10 in C?96/10, EU:C:2011:555, to?ka 36). Na primer, ugotovljeno je bilo, da so zastaralni roki treh let (sodba z dne 15. aprila 2010, Barth, C?542/08, EU:C:2010:193, to?ka 28) ali dveh let (sodba z dne 15. decembra 2011, Banca Antoniana Popolare Veneta, C?427/10, EU:C:2011:844, to?ka 25), v skladu z na?elom u?inkovitosti.

43

Tako je treba ?e toliko bolj šteti, da je petletni zastaralni rok iz ?lena 70(1) dav?nega zakonika na?eloma v skladu z na?elom u?inkovitosti, saj omogo?a, da vsak obi?ajno skrben dav?ni zavezanec veljavno uveljavlja pravice, ki jih ima na podlagi pravnega reda Unije.

44

V zvezi z na?elom lojalnega sodelovanja iz ?lena 4(3) PEU je treba ugotoviti, da ?e je pravilo o zastaranju, dolo?eno v nacionalnem dav?nem zakoniku, v skladu z na?eloma enakovrednosti in u?inkovitosti, ni mogo?e šteti, da se z njim posega v na?elo lojalnega sodelovanja. V teh okoliš?inah namre? ni mogo?e trditi, da zadevna dr?ava ?lanica z uporabo tega pravila o zastaranju ogro?a uresni?itev ciljev Unije.

45

Tretji?, spomniti je treba, da je Sodiš?e razsodilo, da pravo Unije nasprotuje temu, da se nacionalni organ sklicuje na iztek razumnega zastaralnega roka, samo ?e ravnanje nacionalnih organov skupaj z obstojem prekluzivnega roka povzro?i, da oseba izgubi mo?nost uveljavljanja svojih pravic pred nacionalnimi sodiš?i (glej v tem smislu sodbo z dne 8. septembra 2011, Q?Beef in Bosschaert, C?89/10 in C?96/10, EU:C:2011:555, to?ka 51 in navedena sodna praksa).

46

Preu?iti je torej treba, ali se v okoliš?inah, kakršne so te v postopku v glavni stvari, šteje, da

dav?ni zavezanec ni mogel uveljavljati svojih pravic pred nacionalnimi sodiš?i.

47

V zvezi s tem se družba Caterpillar pri zatrjevanju, da ni mogla izvrševati svojih pravic, sklicuje, prvi?, na sodbo Naczelny S?d Administracyjny (vrhovno upravno sodiš?e) v zadevi, v kateri ni imela statusa stranke, in drugi?, na obvestilo direktorja dav?ne inšpekcije, naslovljeno na družbo Caterpillar, o napovedi njegove namere o izvedbi dav?nega nadzora za obdobje od decembra 2005 do decembra 2006.

48

V okviru ustnega dela postopka pred Sodiš?em je družba Caterpillar trdila, da je na podlagi seznanitve s sodbo najvišjega poljskega upravnega sodiš?a, ki zanjo ni bila ugodna, v povezavi z napovedjo skorajšnjega dav?nega nadzora sprejela odlo?itev, da bo dav?ni upravi pla?ala zneske, ki ustrezajo nepla?anim davkom. Družba Caterpillar je izjavila, da je prepri?ana, da bi bilo v teh okoliš?inah „nesmiselno“ izpodbijati skladnost tega, da se pobira DDV za stroške zavarovanja v zvezi s pogodbami o lizingu, s pravom Unije.

49

Vendar subjektivnega prepri?anja, da ni mogo?e ravnati druga?e kot tako, da se pla?a DDV za stroške zavarovanja v zvezi s pogodbami o lizingu, ni mogo?e ena?iti z objektivno nezmožnostjo druga?nega ravnanja.

50

V obravnavanem primeru je imela namre? družba Caterpillar možnost zavrnitve pla?ila nepla?anega davka, saj je najprej menila, da so ti stroški zavarovanja oproš?eni DDV, in izpodbijanja kakršnega koli pla?ilnega naloga z vložitvijo tožbe ali pla?ila nepla?anega davka in vložitve tožbe pri nacionalnem sodiš?u za vra?ilo neupravi?eno pla?anih zneskov v navedenem zastaralnem roku, ne da bi ?akala na morebitno razlago dolo?b Direktive o DDV, ki bi jo podalo Sodiš?e. Ugotoviti pa je treba, da družba Caterpillar ni izkoristila nobene od teh možnosti.

51

Iz tega izhaja, da na podlagi tega, da je bila sodba Sodiš?a z dne 17. januarja 2013, BG? Leasing (C?224/11, EU:C:2013:15), razglašena po izteku zastaralnega roka iz ?lena 70(1) dav?nega zakonika, ni mogo?e ugotoviti, da tože?a stranka v postopku v glavni stvari ni mogla uveljavljati svojih pravic pred iztekom tega roka.

52

Glede na vse zgoraj navedeno je treba na predloženo vprašanje odgovoriti, da je treba na?eli enakovrednosti in u?inkovitosti ob upoštevanju ?lena 4(3) PEU razlagati tako, da ne nasprotujeta nacionalni ureditvi, kakršna je ta v postopku v glavni stvari, ki omogo?a zavrnitev zahteve za vra?ilo prepla?ila DDV, kadar je dav?ni zavezanec to zahtevo vložil po izteku petletnega zastaralnega roka, ?eprav iz sodbe Sodiš?a, razglašene po izteku navedenega roka, izhaja, da pla?ilo DDV, na katero se nanaša navedena zahteva za vra?ilo, ni bilo dolgovano.

Stroški

53

Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloži o stroških. Stroški za predložitev stališ? Sodiš?u, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodiš?e (drugi senat) razsodilo:

Na?eli enakovrednosti in u?inkovitosti je treba ob upoštevanju ?lena 4(3) PEU razlagati tako, da ne nasprotujeta nacionalni ureditvi, kakršna je ta v postopku v glavni stvari, ki omogo?a zavrnitev zahteve za vra?ilo prepla?ila davka na dodano vrednost (DDV), kadar je dav?ni zavezanec to zahtevo vložil po izteku petletnega zastaralnega roka, ?eprav iz sodbe Sodiš?a, razglašene po izteku navedenega roka, izhaja, da pla?ilo DDV, na katero se nanaša navedena zahteva za vra?ilo, ni bilo dolgovano.

Podpisi

(*1) Jezik postopka: poljš?ina.