Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (drugi senat)

z dne 20. decembra 2017 *

[Besedilo, popravljeno s sklepom z dne 30. januarja 2018]

„Predhodno odločanje – Obdavčenje – Skupni sistem davka na dodano vrednost (DDV) – Direktiva 2006/112/ES – Člen 135(1)(a) – Oprostitve – Dajatve, pobrane v nasprotju s pravom Unije – Ovire za vračilo preplačila DDV – Člen 4(3) PEU – Načela enakovrednosti, učinkovitosti in lojalnega sodelovanja – Pravice, podeljene posameznikom – Iztek roka za zastaranje davčne obveznosti – Učinki sodbe Sodišča – Načelo pravne varnosti“

V zadevi C-500/16,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Naczelny Sąd Administracyjny (vrhovno upravno sodišče, Poljska) z odločbo z dne 19. maja 2016, ki je na Sodišče prispela 16. septembra 2016, v postopku

Caterpillar Financial Services sp. z o.o.

ob udeležbi

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie,

SODIŠČE (drugi senat),

v sestavi M. Ilešič, predsednik senata, A. Rosas, sodnik, C. Toader (poročevalka), A. Prechal, sodnici, in E. Jarašiūnas, sodnik,

generalni pravobranilec: M. Campos Sánchez-Bordona,

sodni tajnik: K. Malacek,

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

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

— [Kot je bilo popravljeno s sklepom z dne 30. januarja 2018] za Caterpillar Financial Services sp. z o.o. M. Szafarowska, doradca podatkowy, in M. Sobońska, odvetnica,

[Kot je bilo popravljeno s sklepom z dne 30. januarja 2018] za Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie J. Kaute, radca prawny, in B. Kołodziej,

za poljsko vlado B. Majczyna in A. Kramarczyk-Szaładzińska, agenta,

* Jezik postopka: poljščina.

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 načel 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 oprostijo 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 načinov, navedenih v členu 21(1), točka 1 […], predložil enega od obračunov 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 obračun;“

7 Člen 75(1) navedenega zakonika določa:

„Če davčni zavezanec izpodbija plačnikovo utemeljenost pobiranja ali znesek pobranega davka, lahko vloži 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 Člen 79(2) davčnega zakonika je določal:

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

10 Člen 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 Člen 81(1) navedenega zakonika določa:

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

12 Člen 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 Člen 79(2) davčnega 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 davčne obveznosti, razen če davčni 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.

16 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.

17 Po razglasitvi sodbe z dne 17. januarja 2013, BGŻ 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 plačila 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 preplačila DDV za obdobje od decembra 2005 do decembra 2011.

18 Direktor davčne uprave II okrožja Mazovija v Varšavi je z odločbo z dne 11. aprila 2013 zavrnil začetek postopka vračila preplačila 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.

19 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 preplačila 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).

20 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.

21 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 preplačila DDV. Vsebinsko je Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (vojvodsko upravno sodišče Varšavi) presodilo, da družba Caterpillar ne more utemeljeno zahtevati vračila preplačila 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 plačanega 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 upoštevno načelo prava Unije ob upoštevanju razlage, ki jo je Sodišče podalo v sodbi z dne 17. januarja 2013 v zadevi C-224/11, BGŻ 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, BGŻ 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, BGŻ 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 tožeča 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 časovno omejilo učinkov sodbe z dne 17. januarja 2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15).

34 Iz tega izhaja, da je načeloma treba določbe, ki jih je Sodišče razlagalo v navedeni sodbi, razumeti in uporabljati v skladu s to razlago od datuma začetka njihove veljavnosti.

35 Drugič, iz ustaljene sodne prakse izhaja, da je pravica do vračila dajatev, ki jih je država članica pobrala v nasprotju s pravili prava Unije, posledica in dopolnilo pravic, ki jih pravnim subjektom zagotavljajo določbe prava Unije, kakor jih je razložilo Sodišče. Država članica je torej načeloma 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, točka 17 in navedena sodna praksa).

36 Vendar je Sodišče večkrat poudarilo, da je problematika vračila neupravičeno plačanih dajatev različno urejena v državah članicah in celo znotraj iste države glede na različne 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 davčno upravo, kot za tožbe. V drugih primerih je treba pravna sredstva za vračilo neutemeljeno plačanih dajatev vložiti pri rednih sodiščih predvsem v obliki tožb

zaradi neupravičene 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, točka 16 in navedena sodna praksa).

37 Če ni harmoniziranih predpisov, ki bi urejali vračilo dajatev, naloženih v nasprotju s pravom Unije, tako države članice ob upoštevanju načel enakovrednosti in učinkovitosti obdržijo pravico do uporabe postopkovnih pravil, ki so določena v njihovih nacionalnih pravnih redih, med drugim na področju prekluzivnih rokov (sodba z dne 8. septembra 2011, Q-Beef in Bosschaert, C-89/10 in C-96/10, EU:C:2011:555, točka 34).

38 Da bi se preverilo, ali je načelo enakovrednosti v zadevi v postopku v glavni stvari spoštovano, je treba preučiti, ali poleg določbe 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 določba o zastaranju, ki velja za nacionalna pravna sredstva, in ali se ti določbi 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, točka 20 in navedena sodna praksa).

39 Kot je razvidno iz pisnih stališč poljske vlade in Direktorja, ki so bila predložena v okviru ustnega dela postopka pred Sodiščem in ki jih tožeča stranka v postopku v glavni stvari ni izpodbijala, se na Poljskem enotno uporabljajo ista pravila za zahtevke za vračilo preplačila 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. Če davčni zakonik ne vsebuje nobene posebne določbe, ki se uporablja za eno ali drugo vrsto teh pravnih sredstev, se torej pravilo o zastaranju iz člena 70(1) davčnega 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 mogoče šteti, da je v nasprotju z načelom enakovrednosti.

41 V zvezi z načelom učinkovitosti je treba opozoriti, da so države članice odgovorne za to, da v vsakem primeru zagotovijo učinkovito varstvo pravic, ki jih daje pravo Unije, in da to načelo med drugim zahteva, da davčni organi držav članic ne smejo praktično onemogočiti ali pretirano otežiti 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, točka 32, in z dne 14. septembra 2017, The Trustees of the BT Pension Scheme, C-628/15, EU:C:2017:687, točka 59).

42 Sodišče je ugotovilo, da je določitev razumnih prekluzivnih rokov za vložitev pravnih sredstev zaradi pravne varnosti zadevne osebe in zadevnega organa v skladu s pravom Unije, tudi če iztek teh rokov že po definiciji povzroči popolno ali delno zavrnitev vložene tožbe (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, točka 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, točka 28) ali dveh let (sodba z dne 15. decembra 2011, Banca Antoniana Popolare Veneta, C-427/10, EU:C:2011:844, točka 25), v skladu z načelom učinkovitosti.

43 Tako je treba še toliko bolj šteti, da je petletni zastaralni rok iz člena 70(1) davčnega zakonika načeloma v skladu z načelom učinkovitosti, saj omogoča, da vsak običajno skrben davčni zavezanec veljavno uveljavlja pravice, ki jih ima na podlagi pravnega reda Unije.

44 V zvezi z načelom lojalnega sodelovanja iz člena 4(3) PEU je treba ugotoviti, da če je pravilo o zastaranju, določeno v nacionalnem davčnem zakoniku, v skladu z načeloma enakovrednosti in učinkovitosti, ni mogoče šteti, da se z njim posega v načelo lojalnega sodelovanja. V teh okoliščinah namreč ni mogoče trditi, da zadevna država članica z uporabo tega pravila o zastaranju ogroža uresničitev ciljev Unije.

45 Tretjič, spomniti je treba, da je Sodišče razsodilo, da pravo Unije nasprotuje temu, da se nacionalni organ sklicuje na iztek razumnega zastaralnega roka, samo če ravnanje nacionalnih organov skupaj z obstojem prekluzivnega roka povzroči, da oseba izgubi možnost uveljavljanja svojih pravic pred nacionalnimi sodišči (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, točka 51 in navedena sodna praksa).

46 Preučiti je torej treba, ali se v okoliščinah, kakršne so te v postopku v glavni stvari, šteje, da davčni zavezanec ni mogel uveljavljati svojih pravic pred nacionalnimi sodišči.

47 V zvezi s tem se družba Caterpillar pri zatrjevanju, da ni mogla izvrševati svojih pravic, sklicuje, prvič, na sodbo Naczelny Sąd Administracyjny (vrhovno upravno sodišče) v zadevi, v kateri ni imela statusa stranke, in drugič, na obvestilo direktorja davčne inšpekcije, naslovljeno na družbo Caterpillar, o napovedi njegove namere o izvedbi davčnega nadzora za obdobje od decembra 2005 do decembra 2006.

48 V okviru ustnega dela postopka pred Sodiščem je družba Caterpillar trdila, da je na podlagi seznanitve s sodbo najvišjega poljskega upravnega sodišča, ki zanjo ni bila ugodna, v povezavi z napovedjo skorajšnjega davčnega nadzora sprejela odločitev, da bo davčni upravi plačala zneske, ki ustrezajo neplačanim davkom. Družba Caterpillar je izjavila, da je prepričana, da bi bilo v teh okoliščinah „nesmiselno“ izpodbijati skladnost tega, da se pobira DDV za stroške zavarovanja v zvezi s pogodbami o lizingu, s pravom Unije.

49 Vendar subjektivnega prepričanja, da ni mogoče ravnati drugače kot tako, da se plača DDV za stroške zavarovanja v zvezi s pogodbami o lizingu, ni mogoče enačiti z objektivno nezmožnostjo drugačnega ravnanja.

50 V obravnavanem primeru je imela namreč družba Caterpillar možnost zavrnitve plačila neplačanega davka, saj je najprej menila, da so ti stroški zavarovanja oproščeni DDV, in izpodbijanja kakršnega koli plačilnega naloga z vložitvijo tožbe ali plačila neplačanega davka in vložitve tožbe pri nacionalnem sodišču za vračilo neupravičeno plačanih zneskov v navedenem zastaralnem roku, ne da bi čakala na morebitno razlago določb Direktive o DDV, ki bi jo podalo Sodišče. 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 Sodišča z dne 17. januarja 2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15), razglašena po izteku zastaralnega roka iz člena 70(1) davčnega zakonika, ni mogoče ugotoviti, da tožeča 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 načeli enakovrednosti in učinkovitosti ob upoštevanju člena 4(3) PEU razlagati tako, da ne 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 iz sodbe Sodišča, razglašene po izteku navedenega roka, izhaja, da plačilo DDV, na katero se nanaša navedena zahteva za vračilo, 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 odloči o stroških. Stroški za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (drugi senat) razsodilo:

Načeli enakovrednosti in učinkovitosti je treba ob upoštevanju člena 4(3) PEU razlagati tako, da ne nasprotujeta nacionalni ureditvi, kakršna je ta v postopku v glavni stvari, ki omogoča zavrnitev zahteve za vračilo preplačila davka na dodano vrednost (DDV), kadar je davčni zavezanec to zahtevo vložil po izteku petletnega zastaralnega roka, čeprav iz sodbe Sodišča, razglašene po izteku navedenega roka, izhaja, da plačilo DDV, na katero se nanaša navedena zahteva za vračilo, ni bilo dolgovano.

Podpisi