Kohtulahendite kogumik

EUROOPA KOHTU OTSUS (teine koda)

20. detsember 2017 *

[30. jaanuari 2018. kohtumäärusega parandatud tekst]

Eelotsusetaotlus – Maksustamine – Ühine käibemaksusüsteem – Direktiiv 2006/112/EÜ – Artikli 135 lõike 1 punkt a – Maksuvabastused – Liidu õigust rikkudes sissenõutud maksud – Enammakstud käibemaksu tagastamise takistused – ELL artikli 4 lõige 3 – Võrdväärsuse, tõhususe ja lojaalse koostöö põhimõtted – Isikutele antud õigused – Maksukohustuse aegumistähtaja möödumine – Euroopa Kohtu otsuse tagajärjed – Õiguskindluse põhimõte

Kohtuasjas C-500/16,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Naczelny Sąd Administracyjny (Poola kõrgeim halduskohus) 19. mai 2016. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 16. septembril 2016, menetluses

Caterpillar Financial Services sp. z o.o.

menetluses osales

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie,

EUROOPA KOHUS (teine koda),

koosseisus: koja president M. Ilešič, kohtunikud A. Rosas, C. Toader (ettekandja), A. Prechal ja E. Jarašiūnas,

kohtujurist: M. Campos Sánchez-Bordona,

kohtusekretär: K. Malacek,

arvestades kirjalikku menetlust ja 23. oktoobri 2017. aasta kohtuistungil esitatut,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

– [30. jaanuari 2018. aasta kohtumäärusega parandatud redaktsioonis] Caterpillar Financial Services sp. z o.o., esindajad: *doradca podatkowy* M. Szafarowska ja *adwokat* M. Sobońska,

– [30. jaanuari 2018. aasta kohtumäärusega parandatud redaktsioonis] Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie, esindajad *radca prawny* J. Kaute ja B. Kołodziej,

– Poola valitsus, esindajad: B. Majczyna ja A. Kramarczyk–Szaładzińska,

* Kohtumenetluse keel: poola.

– Euroopa Komisjon, esindajad: K. Herrmann, M. Owsiany-Hornung ja R. Lyal,

arvestades pärast kohtujuristi ärakuulamist tehtud otsust lahendada asi ilma kohtujuristi ettepanekuta,

on teinud järgmise

otsuse

1 Eelotsusetaotlus käsitleb küsimust, kuidas tõlgendada ELL artikli 4 lõikes 3 sätestatud lojaalse koostöö põhimõtet ning tõhususe ja võrdväärsuse põhimõtteid.

2 Taotlus on esitatud Caterpillar Financial Services sp. z o.o. (edaspidi „Caterpillar“) ja Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie (Varssavi maksukoja juhataja, Poola, edaspidi „maksukoja juhataja“) vahelises kohtuvaidluses, mille ese on viimase keeldumine rahuldada Caterpillari esitatud liidu õigust rikkuva maksustamise tulemusel enammakstud käibemaksu tagastamise taotlus.

Õiguslik raamistik

Liidu õigus

3 Nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (ELT 2006, L 347, lk 1, edaspidi „käibemaksudirektiiv“), IX jaotise „Maksuvabastused“ 3. peatüki „Muude tegevuste maksuvabastused“ artikli 135 lõike 1 punkt a näeb ette:

„Liikmesriigid vabastavad käibemaksust järgmised tehingud:

a) kindlustus- ja edasikindlustustehingud, sealhulgas nendega seotud teenused, mida osutavad kindlustusmaaklerid ja kindlustusagendid“.

Poola õigus

4 29. augusti 1997. aasta maksuseadustiku (ustawa ordynacja podatkowa, *Dziennik Ustaw* 1997, nr 137, jrk nr 926, edaspidi „maksuseadustik“) põhikohtuasja asjaoludele kohaldatava redaktsiooni artiklis 70 on sätestatud:

„1. Maksukohustus aegub viie aasta möödumisel selle kalendriaasta lõppemisest, mil möödus maksu tasumise tähtaeg.

[…]

6. Maksukohustuse aegumistähtaeg ei hakka kulgema – ja kui see on hakanud kulgema, siis peatub – kui:

[…]

2) halduskohtule esitatakse kaebus sellist kohustust käsitleva otsuse peale;

[…]“.

5 Maksuseadustiku artikli 72 lõige 1 on sõnastatud järgmiselt:

„Enammakseks loetakse:

1) ülemäära suures summas või alusetult sissenõutud maks;

[…]“.

6 Selle seadustiku artikli 74 lõige 1 on sõnastatud järgmiselt:

„Kui Trybunał Konstytucyjny (Poola konstitutsioonikohus) või Euroopa Liidu Kohtu otsuse tagajärjel ilmneb, et on tekkinud enammakse, ja kui maksukohustuslane, kelle maksukohustus tekib […] artikli 21 lõike 1 punktis 1 ette nähtud viisil, on esitanud mõne artikli 73 lõikes 2 nimetatud deklaratsioonidest või mõne muu deklaratsiooni, millest nähtub maksukohustuse summa, siis märgib maksukohustuslane enammakse summa vastavasse tagastamise taotlusse ja esitab ühtlasi parandatud deklaratsiooni.“

7 Selle seadustiku artikli 75 lõikes 1 on sätestatud:

„Kui maksukohustuslane väidab, et maksu kinnipidaja pidas maksu kinni alusetult, või vaidlustab kinnipeetud maksu summa, võib ta esitada enammakse tuvastamise taotluse.“

8 Sama seadustiku artikli 77 lõike 1 kohaselt:

„Enammakse tagastatakse järgmiste tähtaegade vältel:

[…]

2) 30 päeva jooksul alates enammakse tuvastamise või enammakse summa kindlaksmääramise otsusest;

[…]

4) 30 päeva jooksul alates artiklis 74 nimetatud taotluse esitamise kuupäevast;

[…]“.

9 Maksuseadustiku artikli 79 lõikes 2 oli ette nähtud:

„Õigus esitada enammakse tuvastamise taotlus lõppeb maksukohustuse aegumistähtaja möödumisel, välja arvatud juhul, kui maksuõigusnormid näevad ette maksu tagastamise teistsuguse korra.“

10 Selle seadustiku artikli 80 lõige 1 on sõnastatud järgmiselt:

„Õigus enammakse tagastamisele lõppeb viie aasta möödumisel selle kalendriaasta lõppemisest, mil möödus enammakse tagastamise tähtaeg.“

11 Nimetatud seadustiku artikli 81 lõikes 1 on sätestatud:

„Kui ei ole teisiti sätestatud, võivad maksukohustuslane, maksu kinnipidaja ja maksuhaldur varem esitatud deklaratsiooni parandada.“

12 Sama seadustiku artikli 240 lõike 1 punktis 1 on sätestatud:

„Lõpliku otsuse olemasolu korral uuendatakse menetlust, kui on täidetud järgmised tingimused:

[…]

11) Euroopa Liidu Kohtu otsus mõjutab tehtud otsuse sisu.“

13 Maksuseadustiku 1. jaanuaril 2016 jõustunud redaktsiooni artikli 79 lõikes 2 on ette nähtud:

„Õigus esitada enammakse tuvastamise taotlus ja enammakse tagastamise taotlus lõppeb maksukohustuse aegumistähtaja möödumisel, välja arvatud juhul, kui maksuõigusnormid näevad ette maksu tagastamise teistsuguse korra.“

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimus

14 Poola õiguse alusel asutatud äriühing Caterpillar sõlmib oma majandustegevuse käigus liisinguandjana liisingulepinguid ja pakub liisinguvõtjatele võimalust kindlustada liisinguese.

15 Kui liisinguvõtja avaldab soovi seda võimalust kasutada, sõlmib Caterpillar ühe kindlustusseltsiga kindlustuslepingu; ta kannab lepingu sõlmimisega seotud kulud, kuid esitab liisinguvõtjale omakorda arve kindlustusmaksete kohta neilt kasumit teenimata. Liisinguvõtjatele väljastatud arvetel märkis Caterpillar need kindlustusmaksed käibemaksuvabadena.

16 Pärast Naczelny Sąd Administracyjny (Poola kõrgeim halduskohus) 8. novembri 2010. aasta otsust, milles sedastati, et liisinguteenuseid pakkuv ettevõtja peab nende teenuste maksustatava väärtuse hulka arvama liisingueseme kindlustamise kulud, ja Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej (maksuinspektsiooni juhataja, Poola) teadet, millega Caterpillarit teavitati peatselt läbiviidavast revisjonist ajavahemiku detsember 2005 kuni detsember 2006 kohta, esitas Caterpillar parandatud arved, millel oli märgitud maksuvõla summa koos viivisega, ning tasus 30. detsembril 2010 vastavatelt kindlustusmaksetelt käibemaksu.

17 Pärast seda, kui kuulutati 17. jaanuari 2013. aasta otsus BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15) eelotsusetaotluse kohta, mille esitas Naczelny Sąd Administracyjny (Poola kõrgeim halduskohus) kohtuvaidluse raames, mille ese oli Poola maksuhalduri keeldumine vabastada käibemaksust liisingueseme kindlustamises seisnev tehing, palus Caterpillar 11. märtsil 2013 Naczelnik Drugiego Mazowieckiego Urzędu Skarbowego w Warszawiel (Varssavis asuva Masoovia vojevoodkonna II maksuosakonna juhataja, Poola) tagastada ajavahemikus detsember 2005 kuni detsember 2011 enammakstud käibemaks.

18 Varssavis asuva Masoovia vojevoodkonna II maksuosakonna juhataja keeldus 11. aprilli 2013. aasta otsusega algatamast enammakstud käibemaksu tagastamise menetlust ajavahemiku detsember 2005 kuni november 2007 teatavate kuude kohta, viidates maksuseadustiku artikli 70 lõikes 1 ette nähtud aegumistähtaja möödumisele. Seevastu tagastas ta käibemaksu enammakse ajavahemiku detsember 2007 kuni detsember 2011 eest.

19 Maksukoja juhataja, kellele esitati vaie Varssavis asuva Masoovia vojevoodkonna II maksuosakonna juhataja otsuse peale, kinnitas viimase otsust. Ta märkis oma otsuse põhjendustes, et maksukohustuse aegumistähtaeg oli Caterpillari esitatud käibemaksu enammakse tagastamise taotluses silmas peetud ajavahemike eest tasutud käibemaksu osas möödunud 31. detsembril 2011 (taotluses silmas peetud 2005. aasta detsembrit ja 2006. aasta veebruari puudutavas osas) ja 31. detsembril 2012 (taotluses silmas peetud 2007. aasta jaanuarit ja novembrit puudutavas osas).

20 Caterpillar esitas selle otsuse peale kaebuse Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawiele (Varssavi vojevoodkonna halduskohus, Poola); ta väitis sisuliselt, et maksuseadustiku artiklit 74, Poola põhiseaduse artiklit 9 ja ELL artikli 4 lõiget 3 on vääralt tõlgendatud.

21 See kohus tühistas 10. septembri 2014. aasta otsusega maksukoja juhataja otsuse põhjendusel, et maksuhaldur ei oleks pidanud tegema mitte otsust, millega keeldutakse menetlust algatamast, vaid otsuse, millega keeldutakse enammakstud käibemaksu tagastamast. Sisulisest küljest asus Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (Varssavi vojevoodkonna halduskohus, Poola) seisukohale, et Caterpillar ei saanud taotleda enammakstud käibemaksu tagastamist selle seadustiku artikli 74 alusel pärast selle seadustiku artikli 70 lõikes 1 ette nähtud maksukohustuse viieaastase aegumistähtaja möödumist. Nimetatud kohus leidis ka, et see aegumistähtaeg ei olnud vastuolus liidu õiguse tõhususe põhimõttega.

22 Nii Caterpillar kui ka maksukoja juhataja esitasid selle otsuse peale eelotsusetaotluse esitanud kohtule, see tähendab Naczelny Sąd Administracyjny'le (Poola kõrgeim halduskohus) apellatsioonkaebuse.

23 Eelotsusetaotluse esitanud kohus leiab, et Euroopa Kohtu väljakujunenud praktikat arvestades ei ole maksuseadustiku artikli 70 lõikes 1 koosmõjus selle seadustiku artikli 79 lõikega 2 alusetult tasutud käibemaksu tagastamiseks ette nähtud viieaastane aegumistähtaeg põhimõtteliselt tõhususe põhimõttega vastuolus.

24 Eelotsusetaotluse esitanud kohtu väitel ei näe Poola õigus siiski ette ühtki õiguslikku alust, mis võimaldaks sellisel isikul, kes usaldas riigiorganeid järeldamaks, et maks tuli tasuda, maksuhalduri poolt liidu õigust rikkudes sissenõutud maksu tagasi saada pärast sellise tagastamistaotluse esitamise õiguse aegumistähtaja möödumist.

25 Neil asjaoludel otsustas Naczelny Sąd Administracyjny (Poola kõrgeim halduskohus) menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas arvestades tõlgendust, mille Euroopa Kohus andis 17. jaanuari 2013. aasta kohtuotsuses BGŻ Leasing [(C-224/11, EU:C:2013:15)], on ELL artikli 4 lõikes 3 ette nähtud tõhususe, lojaalse koostöö ja võrdväärsuse põhimõtetega või liidu õiguse mõne muu kohaldatava põhimõttega käibemaksu valdkonnas vastuolus liikmesriigi õigusnormid või liikmesriigi tava, mis ei võimalda liidu õigust rikkudes sissenõutud käibemaksu enammakset tagastada juhul, kui liikmesriigi asutuste käitumise tõttu sai isik oma õigusi teostada alles pärast maksukohustuse aegumistähtaja möödumist?"

Eelotsuse küsimuse analüüs

26 Oma küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada, kas võrdväärsuse ja tõhususe põhimõtteid tuleb ELL artikli 4 lõiget 3 arvestades tõlgendada nii, et nendega on vastuolus sellised liikmesriigi õigusnormid, nagu on kõne all põhikohtuasjas ja mis võimaldavad jätta enammakstud käibemaksu tagastamise taotluse rahuldamata, kui isik esitas selle taotluse pärast viieaastase aegumistähtaja möödumist, ehkki Euroopa Kohus on pärast selle tähtaja möödumist otsustanud, et taotluse esemeks olevat käibemaksu ei tulnud maksta.

27 Eelotsusetaotlusest nähtub, et see küsimus on esitatud tulenevalt sellistest asjaoludest, nagu on kõne all põhikohtuasjas, kus maksukohustuslane väidab, et ta tegi asjaomase enammakse ainuüksi tulenevalt kohtupraktikast, mille eelotsusetaotluse esitanud kohus kujundas välja enne 17. jaanuari 2013. aasta otsust BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15), ning pädeva maksuhalduri poolt peatselt läbiviidava revisjoni ootuses.

28 Kõigepealt tuleb meenutada, et liikmesriigid peavad eelkõige ELL artikli 4 lõike 3 esimeses lõigus sätestatud lojaalse koostöö põhimõtte alusel tagama oma territooriumil liidu õiguse kohaldamise ja järgimise ning et ELL artikli 4 lõike 3 teise lõigu kohaselt peavad liikmesriigid võtma kõik üld- või erimeetmed, mis on vajalikud selleks, et tagada aluslepingutest või liidu institutsioonide õigusaktidest tulenevate kohustuste täitmine (vt selle kohta kohtuotsus, 14.9.2017, The Trustees of the BT Pension Scheme, C-628/15, EU:C:2017:687, punkt 47).

29 Oma 17. jaanuari 2013. aasta kohtuotsuses BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15) leidis Euroopa Kohus käibemaksudirektiivi artikli 2 lõike 1 punkti c tõlgendades, et eelotsusetaotluse esitanud kohtu ülesanne oli kindlaks teha, kas selle kohtuotsuse aluseks olnud juhtumi konkreetseid asjaolusid arvesse võttes olid liisingueseme kindlustamist puudutavad teenused ja liisingut ennast puudutavad teenused omavahel sedavõrd seotud, et neid tuli pidada üheks teenuseks, või oli hoopis tegemist sõltumatute teenustega. Euroopa Kohus sedastas käibemaksudirektiivi artiklit 28 ja artikli 135 lõike 1 punkti a tõlgendades, et kui selliseid teenuseid tuleb käsitada sõltumatutena, siis on see tehing olukorras, kus liisinguandja ise kindlustab liisingueseme ja esitab omakorda kindlustuse täpse maksumuse kohta arve liisinguvõtjale, ja sellistel asjaoludel, nagu oli kõne all selles kohtuasjas, käibemaksuvaba.

30 Nagu nähtub Euroopa Kohtule esitatud toimikust, keeldus Poola maksuhaldur käesoleval juhul pärast kõnealuse Euroopa Kohtu otsuse kuulutamist algatamast ajavahemikul detsember 2005 kuni november 2007 enammakstud käibemaksu tagastamise menetlust põhjendusel, et maksuseadustiku artikli 70 lõikes 1 ette nähtud viieaastane aegumistähtaeg oli möödunud. Ehkki põhikohtuasja apellant vaidlustab selle aegumistähtaja kohaldatavuse enammakstud käibemaksu tagastamise taotluste suhtes, nähtub eelotsusetaotlustest siiski, et maksuseadustiku artikli 70 lõikes 1 sätestatud kõnealust tähtaega tuleb eelotsusetaotluse esitanud kohtu hinnangul tõlgendada koostoimes selle seadustiku artikli 79 lõikega 2 ja seetõttu kohaldada kõnealuste tagastamistaotluste suhtes.

31 Seoses esiteks eelotsusetaotluse alusel tehtud kohtuotsuse tagajärgedega tuleb meenutada, et väljakujunenud kohtupraktikast tuleneb, et tõlgendus, mille Euroopa Kohus annab liidu õigusnormile, kasutades pädevust, mille talle annab ELTL artikkel 267, selgitab ja täpsustab selle õigusnormi tähendust ja ulatust, nagu seda peab või oleks pidanud mõistma ja kohaldama alates selle jõustumise hetkest. Sellest järeldub, et õigusnormi sellises tõlgenduses võib ja peab kohaldama õigussuhete suhtes, mis on tekkinud enne tõlgendamistaotluse kohta tehtud otsust, kui on täidetud nimetatud õigusnormi kohaldamist käsitleva kohtuvaidlusega pädeva kohtu poole pöördumise lubatavuse tingimused (kohtuotsus, 14.4.2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, punkt 53 ja seal viidatud kohtupraktika).

32 Euroopa Kohus võib liidu õiguskorrale omast õiguskindluse üldpõhimõtet kohaldades vaid erandjuhtudel piirata võimalust tugineda mõnele tema tõlgendatud õigusnormile (kohtuotsus, 14.4.2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, punkt 54 ja seal viidatud kohtupraktika).

33 On aga selge, et Euroopa Kohus ei piiranud 17. jaanuar 2013. aasta otsuse BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15) ajalist kohaldatavust.

34 Sellest järeldub, et õigusnorme, mida Euroopa Kohus selles otsuses tõlgendas, tuleb põhimõtteliselt mõista ja kohaldada vastavalt sellele tõlgendusele alates nende jõustumise hetkest.

35 Väljakujunenud kohtupraktikast nähtub lisaks, et õigus sellise maksu tagastamisele, mille liikmesriik on sisse nõudnud liidu õigust rikkudes, on Euroopa Kohtu antud tõlgenduses liidu õigusnormidega isikutele antud õiguste tagajärg ja täiendus. Liikmesriik on seega põhimõtteliselt kohustatud tagastama maksud, mis on sisse nõutud liidu õigust rikkudes (kohtuotsus, 6.9.2011, Lady & Kid jt, C-398/09, EU:C:2011:540, punkt 17 ja seal viidatud kohtupraktika).

36 Euroopa Kohus on samas korduvalt märkinud, et alusetult makstud maksude tagastamise probleem on liikmesriikides ja isegi sama riigi piires lahendatud erinevalt vastavalt sellele, millist liiki maksu või lõivuga on tegemist. Teatud juhtudel on sedalaadi vaidlustamiseks ja sedalaadi taotluste esitamiseks

õigusnormidega ette nähtud vorminõuded ja tähtaeg nii maksuhaldurile esitatavate vaiete kui ka kohtule esitatavate nõuete puhul. Teistel juhtudel tuleb alusetult makstud maksude tagastamise nõue esitada tsiviilkohtule eelkõige alusetult saadu tagastamise nõude kujul, kusjuures sellist nõuet saab esitada pikema või lühema tähtaja jooksul, mõnikord erinormi puudumisel kohaldatava tavalise aegumistähtaja jooksul (kohtuotsus, 17.6.2004, Recheio – Cash & Carry, C-30/02, EU:C:2004:373, punkt 16 ja seal viidatud kohtupraktika).

37 Seega, kui puuduvad ühtlustatud eeskirjad liidu õigust rikkudes kehtestatud maksude tagastamise kohta, säilitavad liikmesriigid õiguse kohaldada oma riigisiseses õiguskorras ette nähtud menetlusnorme, eeskätt aegumistähtaegu puudutavas osas, tingimusel et järgitakse võrdväärsuse ja tõhususe põhimõtteid (kohtuotsus, 8.9.2011, Q-Beef ja Bosschaert, C-89/10 ja C-96/10, EU:C:2011:555, punkt 34).

38 Selleks et kontrollida, kas põhikohtuasjas on võrdväärsuse põhimõttest kinni peetud, tuleb uurida, kas lisaks sellisele aegumisnormile, nagu on kõne all põhikohtuasjas ja mida kohaldatakse nõuetele, mille eesmärk on tagada liikmesriigi õiguses isikutele liidu õigusest tulenevate õiguste kaitse, on olemas ka aegumisnorm, mida kohaldatakse riigisisestele õiguskaitsevahenditele, ning kas nende kahe normi eset ja põhitunnuseid arvestades võib neid pidada sarnaseks (kohtuotsus, 15.4.2010, Barth, C-542/08, EU:C:2010:193, punkt 20 ja seal viidatud kohtupraktika).

39 Nagu nähtub Poola valitsuse kirjalikest seisukohtadest ja seisukohtadest, mille maksukoja juhataja esitas Euroopa Kohtu menetluse suulise osa raames, ning millele põhikohtuasja apellant ei ole vastu vaielnud, kohaldatakse Poolas ühetaoliselt samu norme enammakstud maksu tagastamise taotluste suhtes, mis on esitatud kas õiguskaitsevahendite raames, mille eesmärk on tagada riigisiseses õiguses isikutele liidu õigusest tulenevate õiguste kaitse, või riigisiseses õiguskaitsevahendite raames. Sellest, et maksuseadustik ei sisalda ühtegi erisätet õiguskaitsevahendite ühe ega teise liigi kohta, nähtub seega, et maksuseadustiku artikli 70 lõikes 1 ette nähtud aegumisnorm on kohaldatav mõlemat liiki õiguskaitsevahendi suhtes.

40 Kuna seda aegumisnormi kohaldatakse samamoodi nii riigisiseste õiguskaitsevahendite kui ka selliste õiguskaitsevahendite suhtes, mille eesmärk on tagada liikmesriigi õiguses isikutele liidu õigusest tulenevate õiguste kaitse, siis ei saa seda pidada võrdväärsuse põhimõttega vastuolus olevaks.

41 Mis puutub tõhususe põhimõttesse, siis tuleb meenutada, et liikmesriikidel on kohustus tagada igal juhul liidu õigusega antud õiguste tõhus kaitse ning et see põhimõte nõuab eeskätt, et liikmesriikide maksuhaldurid ei muudaks tegelikult võimatuks või ülemäära raskeks liidu õiguskorraga antud õiguste teostamist (vt selle kohta kohtuotsused, 8.9.2011, Q-Beef ja Bosschaert, C-89/10 ja C-96/10, EU:C:2011:555, punkt 32, ja 14.9.2017, The Trustees of the BT Pension Scheme, C-628/15, EU:C:2017:687, punkt 59).

42 Euroopa Kohus on leidnud, et liidu õigusega on kooskõlas, kui kehtestatakse mõistlikud õiguskaitsevahendi kasutamise tähtajad õiguskindluse huvides, mis kaitseb ühtaegu nii huvitatud isikut kui ka asjaomast ametiasutust, isegi kui nende tähtaegade möödumine toob loogiliselt kaasa esitatud nõude täies ulatuses või osaliselt rahuldamata jätmise (vt selle kohta kohtuotsus, 8.9.2011, Q-Beef ja Bosschaert, C-89/10 ja C-96/10, EU:C:2011:555, punkt 36). Näiteks kolmeaastast aegumistähtaega (kohtuotsus, 15.4.2010, Barth, C-542/08, EU:C:2010:193, punkt 28) või kaheaastast aegumistähtaega (kohtuotsus, 15.12.2011, Banca Antoniana Popolare Veneta, C-427/10, EU:C:2011:844, punkt 25) on peetud tõhususe põhimõttega kooskõlas olevaks.

43 Maksuseadustiku artikli 70 lõikes 1 ette nähtud viieaastast aegumistähtaega tuleb *a fortiori* pidada põhimõtteliselt tõhususe põhimõttega kooskõlas olevaks, kuivõrd see võimaldab igal tavapäraselt hoolsal isikul panna kehtivalt maksma oma õigused, mis tulenevad liidu õiguskorrast.

44 Mis puudutab ELL artikli 4 lõikes 3 sätestatud lojaalse koostöö põhimõtet, siis tuleb märkida, et kui liikmesriigi maksuseadustikus ette nähtud aegumisnorm on kooskõlas võrdväärsuse ja tõhususe põhimõtetega, ei saa seda pidada lojaalse koostöö põhimõtet rikkuvaks. Nimelt ei saa neil tingimustel väita, et asjaomane liikmesriik seab seda aegumisnormi kohaldades ohtu liidu eesmärkide saavutamise.

45 Kolmandaks tuleb meenutada, et Euroopa Kohus asus seisukohale, et liidu õigusega on vastuolus, kui liikmesriigi ametiasutus tugineb mõistliku aegumistähtaja möödumisele, ainult siis, kui liikmesriigi ametiasutuste käitumine koostoimes aegumistähtaja kohaldamisega jätab isiku ilma võimalusest panna oma õigused maksma liikmesriigi kohtutes (vt selle kohta kohtuotsus, 8.9.2011, Q-Beef ja Bosschaert, C-89/10 ja C-96/10, EU:C:2011:555, punkt 51 ja seal viidatud kohtupraktika).

46 Seepärast tuleb seega uurida, kas sellistel asjaoludel, nagu on kõne all põhikohtuasjas, tuleb asuda seisukohale, et isikul takistati panna oma õigused maksma liikmesriigi kohtutes.

47 Väitmaks, et ta jäeti ilma võimalusest oma õigusi teostada, tugineb Caterpillar selles osas ühelt poolt Naczelny Sąd Administracyjny (Poola kõrgeim halduskohus) otsusele kohtuasjas, mille pool ta ei olnud, ja teiselt poolt maksuinspektsiooni juhataja poolt Caterpillarile saadetud teatele, milles viimane teavitas teda oma kavatsusest viia läbi revisjon seoses ajavahemikuga detsember 2005 kuni detsember 2006.

48 Euroopa Kohtu menetluse suulises osas väitis Caterpillar, et Poola kõige kõrgema halduskohtu talle ebasoodsast otsusest teadasaamine koostoimes peatselt läbiviidavast revisjonist teavitamisega määras ära tema otsuse tasuda maksuhaldurile maksuvõla summa. Caterpillar väidab, et ta oli veendunud liisingulepingutega seotud kindlustuskulude pealt käibemaksu nõudmise liidu õigusega kooskõla vaidlustamise „mõttetusest“ selles kontekstis.

49 Siiski ei saa subjektiivset veendumust, et ei ole võimalik teha muudmoodi, kui tasuda liisingulepingutega seotud kindlustuskulude pealt käibemaks, samastada objektiivse võimatusega teha muudmoodi.

50 Käesoleval juhul oli Caterpillaril nimelt võimalik keelduda maksuvõla tasumisest, kuivõrd ta oli alguses leidnud, et kindlustuskulud olid käibemaksuvabad, ja vaidlustada mis tahes maksuteade kohtus, või tasuda maksuvõlg ja pöörduda liikmesriigi kohtusse alusetult saadu tagastamiseks kõnealuse aegumistähtaja jooksul, ootamata käibemaksudirektiivi normide Euroopa Kohtu poolset võimalikku tõlgendust. On aga selge, et Caterpillar ei kasutanud kumbagi võimalust.

51 Sellest järeldub, et Euroopa Kohtu 17. jaanuari 2013. aasta otsuse BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15) kuulutamine pärast maksuseadustiku artikli 70 lõikes 1 ette nähtud aegumistähtaja möödumist ei võimalda järeldada, et põhikohtuasja apellant ei saanud panna oma õigusi maksma enne selle tähtaja möödumist.

52 Arvestades kõiki eeltoodud kaalutlusi, tuleb esitatud küsimustele vastata, et võrdväärsuse ja tõhususe põhimõtteid tuleb ELL artikli 4 lõiget 3 arvestades tõlgendada nii, et nendega ei ole vastuolus sellised liikmesriigi õigusnormid, nagu on kõne all põhikohtuasjas ja mis võimaldavad jätta enammakstud käibemaksu tagastamise taotluse rahuldamata, kui isik esitas selle taotluse pärast viieaastase aegumistähtaja möödumist, ehkki pärast selle tähtaja möödumist kuulutatud Euroopa Kohtu otsusest tuleneb, et selle taotluse esemeks olevat käibemaksu ei tulnud maksta.

Kohtukulud

53 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus pooleli oleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse liikmesriigi kohus. Euroopa Kohtule seisukohtade esitamisega seotud kulusid, välja arvatud poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (teine koda) otsustab:

Võrdväärsuse ja tõhususe põhimõtteid tuleb ELL artikli 4 lõiget 3 arvestades tõlgendada nii, et nendega ei ole vastuolus sellised liikmesriigi õigusnormid, nagu on kõne all põhikohtuasjas ja mis võimaldavad jätta enammakstud käibemaksu tagastamise taotluse rahuldamata, kui isik esitas selle taotluse pärast viieaastase aegumistähtaja möödumist, ehkki pärast selle tähtaja möödumist kuulutatud Euroopa Kohtu otsusest tuleneb, et selle taotluse esemeks olevat käibemaksu ei tulnud maksta.

Allkirjad