Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (druhá komora)

z 20. decembra 2017 *

[Znenie opravené uznesením z 30. januára 2018]

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Dane – Spoločný systém dane z pridanej hodnoty (DPH) – Smernica 2006/112/ES – Článok 135 ods. 1 písm. a) – Oslobodenia – Dane vybraté v rozpore s právom Únie – Prekážky vrátenia preplatku DPH – Článok 4 ods. 3 ZEÚ – Zásady ekvivalencie, efektivity a lojálnej spolupráce – Práva priznané jednotlivcom – Uplynutie premlčacej lehoty daňového záväzku – Účinky rozsudku Súdneho dvora – Zásada právnej istoty“

Vo veci C-500/16,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Naczelny Sąd Administracyjny (Najvyšší správny súd, Poľsko) z 19. mája 2016 a doručený Súdnemu dvoru 16. septembra 2016, ktorý súvisí s konaním:

Caterpillar Financial Services sp. z o.o.,

za účasti:

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie,

SÚDNY DVOR (druhá komora),

v zložení: predseda druhej komory M. Ilešič, sudcovia A. Rosas, C. Toader (spravodajkyňa), A. Prechal a E. Jarašiūnas,

generálny advokát: M. Campos Sánchez-Bordona,

tajomník: K. Malacek, referent,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 23. októbra 2017,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

– [v znení opravného uznesenia z 30. januára 2018] Caterpillar Financial Services sp. z o.o., v zastúpení: M. Szafarowska, doradca podatkowy, a M. Sobońska, adwokat,

– [v znení opravného uznesenia z 30. januára 2018] Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie, v zastúpení: J. Kaute, radca prawny, a B. Kołodziej,

– poľská vláda, v zastúpení: B. Majczyna a A. Kramarczyk-Szaładzińska, splnomocnení zástupcovia,

* Jazyk konania: poľština.

– Európska komisia, v zastúpení: K. Herrmann, M. Owsiany-Hornung a R. Lyal, splnomocnení zástupcovia,

so zreteľom na rozhodnutie prijaté po vypočutí generálneho advokáta, že vec bude prejednaná bez jeho návrhov,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu zásady lojálnej spolupráce zakotvenej v článku 4 ods. 3 ZEÚ a zásad efektivity a ekvivalencie.

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi spoločnosťou Caterpillar Financial Services sp. z o.o. (ďalej len „Caterpillar“) a Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie (riaditeľ Daňového úradu Varšava, Poľsko) (ďalej len „riaditeľ“) z dôvodu, že riaditeľ odmietol vyhovieť žiadosti spoločnosti Caterpillar o vrátenie preplatku na dani z pridanej hodnoty (DPH) vyplývajúceho zo zdanenia, ktoré nebolo v súlade s právom Únie.

Právny rámec

Právo Únie

3 Článok 135 ods. 1 písm. a) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 2006, s. 1, ďalej len „smernica o DPH“) uvedený v hlave IX „Oslobodenie od dane“ kapitole 3 tejto smernice, nazvanej „Oslobodenie od dane pri iných činnostiach“, stanovuje:

„Členské štáty oslobodia od dane tieto transakcie:

a) poistné plnenia a plnenia poisťovania poisťujúcich [zaisťovní – *neoficiálny preklad*] vrátane s nimi súvisiacich služieb poskytovaných poisťovacími maklérmi a poisťovacími agentmi“.

Poľské právo

4 Ustawa ordynacja podatkowa (zákon o daňovom poriadku) z 29. augusta 1997 (Dz. U. z 1997, č. 137, položka 926, ďalej len „daňový poriadok“) v znení uplatniteľnom na skutkové okolnosti vo veci samej vo svojom § 70 stanovuje:

„1. Daňové záväzky sa premlčujú po uplynutí piatich rokov od konca kalendárneho roka, v ktorom uplynula lehota na zaplatenie dane.

…

6. Premlčacia lehota daňového záväzku nezačne plynúť – a ak už začala plynúť, sa prerušuje – v prípade týchto skutočností:

…

2) podanie žaloby na správny súd proti rozhodnutiu týkajúcemu sa tohto záväzku;

…“

5 § 72 ods. 1 daňového poriadku znie takto:

„Za preplatok sa považuje suma:

1) dane, ktorá bola zaplatená v nadmernej výške alebo bez právneho dôvodu;

…“

6 § 74 bod 1 tohto daňového poriadku znie:

„Keď v dôsledku rozhodnutia Trybunał Konstytucyjny (Ústavný súd, Poľsko) alebo Súdneho dvora Európskej únie vznikne preplatok a zdaniteľná osoba, ktorej daňový záväzok vznikol spôsobom stanoveným v § 21 ods. 1 bode 1 podala jedno z daňových priznaní uvedených v § 73 ods. 2 alebo iné daňové priznanie, z ktorého vyplýva výška daňového záväzku, potom zdaniteľná osoba vyčísli výšku preplatku v žiadosti o jeho vrátenie a zároveň podá opravené daňové priznanie.“

7 § 75 ods. 1 uvedeného daňového poriadku stanovuje:

„Ak zdaniteľná osoba spochybňuje dôvodnosť výberu od platcu alebo výšku vybranej dane, môže podať žiadosť o určenie preplatku.“

8 Podľa § 77 ods. 1 rovnakého daňového poriadku:

„Preplatok sa vráti v tejto lehote:

…

2) do 30 dní odo dňa vydania rozhodnutia, ktorým sa určuje preplatok alebo určuje výška preplatku;…

4) do 30 dní odo dňa podania žiadosti uvedenej v § 74;

…“

9 § 79 ods. 2 daňového poriadku stanovoval:

„Právo podať žiadosť o určenie preplatku zaniká uplynutím lehoty na premlčanie daňového záväzku, pokiaľ daňové zákony nestanovia iný postup vrátenia dane.“

10 § 80 ods. 1 tohto daňového poriadku znie:

„Právo na vrátenie daňového preplatku zaniká po uplynutí 5 rokov, ktoré sa počítajú od konca kalendárneho roka, v ktorom uplynula lehota na jeho vrátenie.“

11 § 81 ods. 1 uvedeného daňového poriadku stanovuje:

„Ak zákon nestanovuje inak, zdaniteľné osoby, platcovia a výbercovia môžu opraviť už podané daňové priznanie.“

12 § 240 ods. 1 bod 1 daňového poriadku stanovuje:

„V prípade prijatia právoplatného rozhodnutia sa konanie obnoví, ak sú splnené tieto podmienky:

…

11) rozhodnutie Súdneho dvora Európskej únie má vplyv na obsah vydaného rozhodnutia.“

13 § 79 ods. 2 daňového poriadku v znení neskorších predpisov, účinný od 1. januára 2016, stanovuje:

„Právo podať žiadosť o určenie preplatku a žiadosť o vrátenie preplatku zaniká uplynutím lehoty na premlčanie daňového záväzku, pokiaľ daňové zákony nestanovia iný postup vrátenia dane.“

Spor vo veci samej a prejudiciálna otázka

14 Caterpillar je spoločnosť založená podľa poľského práva, ktorá v rámci svojej hospodárskej činnosti uzatvára ako poskytovateľka lízingu lízingové zmluvy a ponúka nájomcom možnosť poskytnutia poistenia predmetu lízingovej zmluvy.

15 Ak si nájomcovia zvolia túto možnosť, Caterpillar uzavrie poistné zmluvy s poisťovňou a znáša náklady spojené s uzavretím týchto zmlúv, avšak následne bez navýšenia o maržu vyfakturuje nájomcom náklady na poistné príspevky. Na faktúrach vystavených na adresu nájomcov Caterpillar oslobodila tieto príspevky od DPH.

16 Caterpillar v nadväznosti na rozsudok Naczelny Sąd Administracyjny (Najvyšší správny súd, Poľsko) z 8. novembra 2010, v ktorom tento súd rozhodol, že poskytovateľ lízingových služieb musí pripočítať náklady na poistenie predmetu lízingu k základu dane za tieto služby, a na oznámenie Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej (riaditeľ Úradu pre daňové kontroly, Poľsko), ktorým bola informovaná o úmysle začať kontrolu týkajúcu sa obdobia od decembra 2005 do decembra 2006, predložila opravené faktúry, v ktorých uviedla výšku daňových nedoplatkov zvýšenú o úroky a 30. decembra 2010 zaplatila DPH vzťahujúcu sa na príslušné poistné.

17 Po vyhlásení rozsudku Súdneho dvora zo 17. januára 2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15), ktorý bol vydaný na základe návrhu na začatie prejudiciálneho konania podaného Naczelny Sąd Administracyjny (Najvyšší správny súd) v súvislosti so sporom týkajúcim sa odmietnutia poľského daňového úradu oslobodiť od DPH transakciu spočívajúcu v poskytnutí poistného krytia majetku, ktorý tvorí predmet lízingu, Caterpillar požiadala 11. marca 2013 Naczelnik Drugiego Mazowieckiego Urzędu Skarbowego w Warszawie (riaditeľ finančnej správy II obvodu Mazovsko vo Varšave, Poľsko) o vrátenie preplatku DPH za obdobie od decembra 2005 do decembra 2011.

18 Riaditeľ finančnej správy II obvodu Mazovsko vo Varšave rozhodnutím z 11. apríla 2013 s odvolaním sa na uplynutie premlčacej lehoty stanovenej v § 70 ods. 1 daňového poriadku odmietol začať konanie týkajúce sa vrátenia preplatku DPH za určité mesiace v období od decembra 2005 do novembra 2007. Naopak, vrátil preplatok DPH za obdobie od decembra 2007 do decembra 2011.

19 Riaditeľ, ktorému bola podaná sťažnosť proti rozhodnutiu riaditeľa finančnej správy II obvodu Mazovsko vo Varšave, toto rozhodnutie potvrdil. Riaditeľ v odôvodnení svojho rozhodnutia uviedol, že lehota na premlčanie daňového záväzku týkajúceho sa DPH za obdobie uvedené v žiadosti spoločnosti Caterpillar o vrátenie preplatku DPH uplynula 31. decembra 2011 (pokiaľ ide o mesiace v roku 2005 a v roku 2006 uvedené v žiadosti) a 31. decembra 2012 (pokiaľ ide o mesiace v roku 2007 uvedené v žiadosti).

20 V žalobe podanej spoločnosťou Caterpillar na Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (Vojvodský správny súd Varšava, Poľsko) táto spoločnosť v zásade uplatňuje nesprávny výklad § 74 daňového poriadku, článku 9 poľskej Ústavy a článku 4 ods. 3 ZEÚ.

21 Rozsudkom z 10. septembra 2014 tento súd zrušil rozhodnutie riaditeľa z toho dôvodu, že daňové úrady mali vydať rozhodnutie o zamietnutí vrátenia preplatku DPH namiesto rozhodnutia o nezačatí konania. Vo veci samej Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (Vojvodský správny súd Varšava) rozhodol, že Caterpillar nemohla podať žiadosť o vrátenie preplatku DPH podľa § 74 daňového poriadku po uplynutí päťročnej premlčacej lehoty daňového záväzku stanovenej v § 70 ods. 1 tohto daňového poriadku. Tento súd tiež rozhodol, že premlčacia lehota nie je v rozpore so zásadou efektivity práva Únie.

22 Caterpillar a riaditeľ podali proti tomuto rozsudku odvolanie na Naczelny Sąd Administracyjny (Najvyšší správny súd).

23 Vnútroštátny súd, ktorý podal návrh na začatie prejudiciálneho konania, sa domnieva, že vzhľadom na ustálenú judikatúru Súdneho dvora nemožno päťročnú premlčaciu lehotu na vrátenie DPH zaplatenej bez právneho dôvodu, ktorá je stanovená v § 70 ods. 1 v spojení s § 79 ods. 2 daňového poriadku, v zásade považovať za nezlučiteľnú so zásadou efektivity.

24 Podľa vnútroštátneho súdu však poľské právo nestanovuje žiaden právny základ, ktorý umožňuje osobe podliehajúcej súdnej právomoci, ktorá sa spoliehala na štátne orgány na odôvodnenie záveru, že je povinná daň zaplatiť, vrátenie tejto dane vybranej daňovým orgánom v rozpore s právom Únie po uplynutí premlčacej lehoty na podanie takejto žiadosti o vrátenie.

25 Za týchto okolností Naczelny Sąd Administracyjny (Najvyšší správny súd) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru túto prejudiciálnu otázku:

„Zásady efektivity, lojálnej spolupráce a ekvivalencie, ktoré sú zakotvené v článku 4 ods. 3 ZEÚ, či akákoľvek iná relevantná zásada práva Únie s ohľadom na výklad, ktorý Súdny dvor poskytol v rozsudku zo 17. januára 2013, BGŻ Leasing [(C-224/11, EU:C:2013:15)], bránia v oblasti DPH takým vnútroštátnym právnym predpisom alebo vnútroštátnej praxi, ktoré neumožňujú vrátenie preplatku DPH, ktorý vznikol v dôsledku výberu dane v rozpore s právom Únie, vtedy, keď na základe konania vnútroštátnych orgánov mohla osoba uplatniť svoje práva až po uplynutí lehoty na premlčanie daňového záväzku?“

O prejudiciálnej otázke

26 Svojou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či zásady ekvivalencie a efektivity treba vo svetle článku 4 ods. 3 ZEÚ vykladať v tom zmysle, že bránia takým vnútroštátnym právnym predpisom, o aké ide vo veci samej, ktoré umožňujú zamietnuť žiadosť o vrátenie preplatku DPH, ak zdaniteľná osoba podala túto žiadosť po uplynutí päťročnej premlčacej lehoty, hoci Súdny dvor po uplynutí uvedenej lehoty rozhodol, že DPH, ktorej sa týkala uvedená žiadosť o vrátenie, bola zaplatená bez právneho dôvodu.

27 Z návrhu na začatie prejudiciálneho konania tiež vyplýva, že táto otázka je položená najmä s ohľadom na okolnosti, o ktoré ide vo veci samej, za ktorých zdaniteľná osoba tvrdí, že preplatok na dani zaplatila len vzhľadom na judikatúru rozvinutú súdom, ktorý podal návrh na začatie prejudiciálneho konania, predtým ako bol vydaný rozsudok zo 17. januára 2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15), a vzhľadom na bezprostredne hroziacu kontrolu príslušnými daňovými úradmi.

28 Na úvod treba pripomenúť, že prináleží členským štátom, najmä na základe zásady lojálnej spolupráce, zakotvenej v článku 4 ods. 3 prvom pododseku ZEÚ, zabezpečiť, aby sa na ich príslušnom území uplatňovalo a dodržiavalo právo Únie a že na základe článku 4 ods. 3 druhého pododseku ZEÚ majú členské štáty prijať všetky všeobecné alebo konkrétne opatrenia, ktoré sú vhodné na zabezpečenie vykonania povinností vyplývajúcich zo Zmlúv alebo aktov inštitúcií Únie (pozri v tomto zmysle rozsudky zo 14. septembra 2017, The Trustees of the BT Pension Scheme, C-628/15, EU:C:2017:687, bod 47).

29 Vo svojom rozsudku zo 17. januára 2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15), Súdny dvor v súvislosti s výkladom článku 2 ods. 1 písm. c) smernice o DPH rozhodol, že vnútroštátnemu súdu prislúcha, aby vzhľadom na osobitné okolnosti veci samej určil, či je poskytnutie služieb spočívajúcich v poistení majetku tvoriaceho predmet lízingu a poskytnutie služieb spočívajúcich v samotnom lízingu tak vzájomne zviazané, že sa musia považovať za tvoriace jediné plnenie, alebo či naopak predstavujú nezávislé plnenia. V prípade, že tieto poskytnutia služieb sú považované za nezávislé, Súdny dvor v súvislosti s výkladom článku 28 a článku 135 ods. 1 písm. a) smernice o DPH rozhodol, že ak lízingový prenajímateľ sám poistí majetok tvoriaci predmet lízingu a lízingovému nájomcovi refakturuje presnú sumu nákladov poistenia, takáto transakcia predstavuje za okolností, ako sú tie v uvedenej veci, transakciu, ktorá je oslobodená od DPH.

30 V prejednávanej veci zo spisu predloženého Súdnemu dvoru vyplýva, že po vyhlásení tohto rozsudku Súdneho dvora poľský daňový úrad odmietol začať konanie o vrátení preplatku DPH za obdobie od decembra 2005 do novembra 2007 z dôvodu, že uplynula päťročná premlčacia lehota stanovená v § 70 ods. 1 daňového poriadku. Hoci žalobkyňa v konaní vo veci samej spochybňuje uplatnenie tejto premlčacej lehoty na žiadosti o vrátenie preplatku DPH, z rozhodnutia vnútroštátneho súdu jasne vyplýva, že lehotu uvedenú v § 70 ods. 1 daňového poriadku treba vykladať v spojení s § 79 ods. 2 tohto daňového poriadku a v dôsledku toho sa uplatňuje na uvedené žiadosti o vrátenie.

31 V súvislosti po prvé s účinkami rozsudku vydaného v rámci prejudiciálneho konania treba pripomenúť, že v súlade s ustálenou judikatúrou výklad právneho predpisu Únie, ktorý podáva Súdny dvor v rámci výkonu svojej právomoci, ktorú mu priznáva článok 267 ZFEÚ, objasňuje a spresňuje význam a pôsobnosť tohto predpisu tak, ako sa má alebo sa mal chápať a uplatňovať od okamihu, keď nadobudol účinnosť. Z toho vyplýva, že takto vykladané pravidlo súd môže a má uplatňovať na právne vzťahy vzniknuté a založené pred vydaním rozsudku na základe žiadosti o výklad, pokiaľ sú inak splnené podmienky umožňujúce predložiť príslušným súdom spor týkajúci sa uplatnenia uvedeného pravidla (rozsudok zo 14. apríla 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, bod 53 a citovaná judikatúra).

32 Preto Súdny dvor môže iba úplne výnimočne pri uplatňovaní všeobecnej zásady právnej istoty, ktorá je vlastná právnemu poriadku Únie, pristúpiť k obmedzeniu možnosti dovolávať sa ustanovenia, ktoré vyložil (rozsudok zo 14. apríla 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, bod 54 a citovaná judikatúra).

33 Je potrebné konštatovať, že Súdny dvor neobmedzil časové účinky rozsudku zo 17. januára 2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15).

34 Z toho vyplýva, že ustanovenia vyložené Súdnym dvorom v uvedenom rozsudku sa musia chápať a uplatňovať v súlade s týmto výkladom od okamihu, keď nadobudli účinnosť.

35 Z ustálenej judikatúry Súdneho dvora po druhé vyplýva, že právo na vrátenie daní vybratých v členskom štáte v rozpore s pravidlami práva Únie je následkom a súčasťou práv, ktoré sú priznané osobám podliehajúcim súdnej právomoci ustanoveniami práva Únie, tak ako boli vyložené Súdnym dvorom. Členský štát je teda v zásade povinný vrátiť dane vybraté v rozpore s právom Únie (rozsudok zo 6. septembra 2011, Lady & Kid a i., C-398/09, EU:C:2011:540, bod 17 a citovaná judikatúra).

36 Súdny dvor však viackrát konštatoval, že otázka vrátenia poplatkov zaplatených bez právneho dôvodu sa v členských štátoch a dokonca aj v rámci toho istého štátu rieši odlišne v závislosti od rôznych druhov daní a poplatkov. Námietky alebo nároky tohto druhu sú v určitých prípadoch predmetom osobitných procesných podmienok a časových obmedzení podľa práva upravujúceho či už sťažnosti predkladané daňovým orgánom, alebo súdne konanie. Nároky na vrátenie platieb zaplatených bez právneho dôvodu musia byť v iných prípadoch uplatnené prostredníctvom vnútroštátnych súdov, predovšetkým vo forme žalôb na vrátenie bezdôvodného obohatenia, pričom takéto nároky je možné uplatňovať v rôznych lehotách, v niektorých prípadoch do uplynutia všeobecnej premlčacej lehoty stanovenej v právnom poriadku (rozsudok zo 17. júna 2004, Recheio – Cash & Carry, C-30/02, EU:C:2004:373, bod 16 a citovaná judikatúra).

37 V prípade neexistencie harmonizovaných pravidiel upravujúcich vrátenie daní uložených v rozpore s právom Únie je totiž členským štátom ponechané právo riadiť sa procesnými podmienkami stanovenými v ich vnútroštátnom právnom poriadku, najmä v oblasti prekluzívnych lehôt, pričom musia dodržiavať zásady ekvivalencie a efektivity (rozsudok z 8. septembra 2011, Q-Beef a Bosschaert, C-89/10 a C-96/10, EU:C:2011:555, bod 34).

38 Na účely preverenia, či zásada ekvivalencie je dodržaná vo veci samej, treba teda preskúmať, či existuje okrem pravidla premlčania, o ktoré ide vo veci samej, uplatniteľného na žaloby určené vo vnútroštátnom práve na zabezpečenie ochrany práv, ktoré osoby podliehajúce súdnej právomoci vyvodzujú z práva Únie, pravidlo premlčania uplatniteľné na žaloby vnútroštátnej povahy a či tieto dve pravidlá premlčania vzhľadom na ich cieľ a podstatné prvky možno považovať za rovnaké (rozsudok z 15. apríla 2010, Barth, C-542/08, EU:C:2010:193, bod 20 a citovaná judikatúra).

39 Ako vyplýva z písomných pripomienok poľskej vlády a pripomienok riaditeľa predložených počas ústnej časti konania na Súdnom dvore, ktoré žalobkyňa v konaní vo veci samej nespochybnila, v Poľsku sa jednotne uplatňujú rovnaké pravidlá na žaloby o vrátenie preplatku dane určené vo vnútroštátnom práve na zabezpečenie ochrany práv, ktoré osoby podliehajúce súdnej právomoci vyvodzujú z práva Únie, alebo na žaloby vnútroštátnej povahy. Keďže daňový poriadok neobsahuje žiadne osobitné ustanovenie uplatňujúce sa na jeden alebo druhý typ žalôb, zdá sa, že pravidlo premlčania stanovené v § 70 ods. 1 daňového poriadku sa uplatňuje na oba typy týchto žalôb.

40 Vzhľadom na to, že toto pravidlo premlčania sa uplatňuje rovnakým spôsobom tak na žaloby vnútroštátnej povahy, ako aj na žaloby určené na zabezpečenie ochrany práv, ktoré osoby podliehajúce súdnej právomoci vyvodzujú z práva Únie, nemožno ho považovať za nezlučiteľné so zásadou efektivity.

41 Pokiaľ ide o zásadu efektivity, treba pripomenúť, že členské štáty sú povinné zabezpečiť v každom prípade účinnú ochranu práv priznaných právom Únie a táto zásada predovšetkým vyžaduje, že daňové úrady členských štátov prakticky neznemožnia alebo nadmerne nesťažia výkon práv priznaných právom Únie (pozri v tomto zmysle rozsudky z 8. septembra 2011, Q-Beef a Bosschaert, C-89/10 a C-96/10, EU:C:2011:555, bod 32, a zo 14. septembra 2017, The Trustees of the BT Pension Scheme, C-628/15, EU:C:2017:687, bod 59).

42 Súdny dvor uznal zlučiteľnosť stanovenia primeraných lehôt na podanie žalôb s právom Únie pod hrozbou zániku práva v záujme právnej istoty, ktorá chráni tak dotknutú osobu, ako aj dotknutý správny orgán, hoci ich uplynutie, ako vyplýva z ich podstaty, spôsobuje úplné alebo čiastočné zamietnutie podanej žaloby (pozri v tomto zmysle rozsudok z 8. septembra 2011, Q-Beef a Bosschaert, C-89/10 a C-96/10, EU:C:2011:555, bod 36). Napríklad v prípade trojročnej premlčacej lehoty (rozsudok z 15. apríla 2010, Barth, C-542/08, EU:C:2010:193, bod 28) alebo dvojročnej premlčacej lehoty (rozsudok z 15. decembra 2011, Banca Antoniana Popolare Veneta, C-427/10, EU:C:2011:844, bod 25), bolo rozhodnuté, že sú v súlade so zásadou efektivity.

43 Päťročnú premlčaciu lehotu stanovenú v § 70 ods. 1 daňového poriadku teda treba považovať *a fortiori* za v zásade zlučiteľnú so zásadou efektivity, ak umožňuje každej primerane obozretnej zdaniteľnej osobe riadne uplatniť svoje práva, ktoré vyplývajú z právneho poriadku Únie.

44 Pokiaľ ide o zásadu lojálnej spolupráce zakotvenú v článku 4 ods. 3 ZEÚ, treba konštatovať, že ak pravidlo premlčania stanovené vo vnútroštátnom daňovom poriadku dodržiava zásady ekvivalencie a efektivity, nemožno dospieť k záveru, že porušuje zásadu lojálnej spolupráce. Za týchto podmienok nie je možné tvrdiť, že dotknutý členský štát tým, že uplatňuje toto pravidlo premlčania, ohrozuje plnenie cieľov Únie.

45 Po tretie treba pripomenúť, že podľa Súdneho dvora právo Únie bráni vnútroštátnemu orgánu vzniesť námietku uplynutia primeranej premlčacej doby len v tom prípade, ak konanie vnútroštátnych orgánov spolu s existenciou premlčacej doby vedú k tomu, že dotknutá osoba je úplne pozbavená možnosti uplatniť si svoje práva pred vnútroštátnymi súdmi (pozri v tomto zmysle rozsudky z 8. septembra 2011, Q-Beef a Bosschaert, C-89/10 a C-96/10, EU:C:2011:555, bod 51, ako aj citovanú judikatúru).

46 Treba teda preskúmať, či za okolností, o ktoré ide vo veci samej, možno dospieť k záveru, že zdaniteľnej osobe sa zabránilo uplatniť svoje práva na vnútroštátnych súdoch.

47 V tejto súvislosti Caterpillar na podporu tvrdenia, že bola zbavená možnosti vykonať svoje práva, odkazuje jednak na rozsudok Naczelny Sąd Administracyjny (Najvyšší správny súd) vo veci, v ktorej nemala postavenie účastníka konania, a jednak na oznámenie riaditeľa Úradu pre daňové kontroly adresované spoločnosti Caterpillar, ktorým bola informovaná o jeho úmysle začať kontrolu týkajúcu sa obdobia od decembra 2005 do decembra 2006.

48 Caterpillar v rámci ústnej časti konania pred Súdnym dvorom tvrdila, že keďže sa dozvedela o rozsudku najvyššieho poľského správneho súdu, ktorý bol pre ňu nepriaznivý, a bola jej oznámená bezprostredne hroziaca finančná kontrola, rozhodla sa zaplatiť daňovému úradu sumu vo výške daňových nedoplatkov. Caterpillar bola presvedčená o tom, že je v tomto kontexte „zbytočné“ spochybňovať súlad výberu DPH súvisiacej s nákladmi na poistenie vzťahujúce sa na lízingové zmluvy s právom Únie.

49 Subjektívne presvedčenie, že jediným možným spôsobom konania je zaplatenie DPH súvisiacej s nákladmi na poistenie vzťahujúce sa na lízingové zmluvy však nemožno považovať za objektívnu nemožnosť iného konania.

50 V prejednávanej veci Caterpillar mala možnosť odmietnuť zaplatiť nedoplatky na dani, lebo pôvodne sa domnievala, že náklady na poistenie sú oslobodené od DPH a napadnúť každý platobný rozkaz žalobou na súde, alebo zaplatiť nedoplatky na dani a pred uplynutím uvedenej premlčacej lehoty podať návrh na vnútroštátny súd na vrátenie bezdôvodného obohatenia, pričom nemusela čakať na prípadný výklad ustanovení smernice DPH Súdnym dvorom. Treba však konštatovať, že Caterpillar nevyužila žiadnu z týchto možností.

51 Z toho vyplýva, že na základe skutočnosti, že k vyhláseniu rozsudku Súdneho dvora zo 17. januára 2013 vo veci BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15) došlo až po uplynutí premlčacej lehoty stanovenej v § 70 ods. 1 daňového poriadku, nemožno dospieť k záveru, že žalobkyňa vo veci samej nemohla uplatniť svoje práva pred uplynutím tejto lehoty.

52 Vzhľadom na všetky vyššie uvedené úvahy treba odpovedať na položenú otázku tak, že zásady ekvivalencie a efektivity sa majú vo svetle článku 4 ods. 3 ZEÚ vykladať v tom zmysle, že nebránia takým vnútroštátnym právnym predpisom, o aké ide vo veci samej, ktoré umožňujú zamietnuť žiadosť

o vrátenie preplatku DPH, ak zdaniteľná osoba podala túto žiadosť po uplynutí päťročnej premlčacej lehoty, hoci z rozsudku Súdneho dvora, ktorý bol vyhlásený po uplynutí uvedenej lehoty, vyplýva, že DPH, ktorej sa týkala uvedená žiadosť o vrátenie, bola zaplatená bez právneho dôvodu.

O trovách

53 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (druhá komora) rozhodol takto:

Zásady ekvivalencie a efektivity sa majú vo svetle článku 4 ods. 3 ZEÚ vykladať v tom zmysle, že nebránia takým vnútroštátnym právnym predpisom, o aké ide vo veci samej, ktoré umožňujú zamietnuť žiadosť o vrátenie preplatku dane z pridanej hodnoty (DPH), ak zdaniteľná osoba podala túto žiadosť po uplynutí päťročnej premlčacej lehoty, hoci z rozsudku Súdneho dvora, ktorý bol vyhlásený po uplynutí uvedenej lehoty, vyplýva, že DPH, ktorej sa týkala uvedená žiadosť o vrátenie, bola zaplatená bez právneho dôvodu.

Podpisy