Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (druhého senátu)

20. prosince 2017 *

[znění opravené usnesením ze dne 30. ledna 2018]

„Řízení o předběžné otázce – Daně – Společný systém daně z přidané hodnoty (DPH) – Směrnice 2006/112/ES – Článek 135 odst. 1 písm. a) – Osvobození – Daně vybrané v rozporu s unijním právem – Překážky pro vrácení přeplatku DPH – Článek 4 odst. 3 SEU – Zásady rovnocennosti, efektivity a loajální spolupráce – Práva přiznaná jednotlivcům – Uplynutí promlčecí lhůty daňového závazku – Účinky rozsudku Soudního dvora – Zásada právní jistoty“

Ve věci C-500/16,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce podaná na základě článku 267 SFEU rozhodnutím Naczelnego Sądu Administracyjnego (nejvyšší správní soud, Polsko) ze dne 19. května 2016, došlým Soudnímu dvoru dne 16. září 2016, v řízení

Caterpillar Financial Services sp. z o.o.

přičemž vedlejším účastníkem řízení je

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie,

SOUDNÍ DVŮR (druhý senát),

ve složení M. Ilešič, předseda senátu, A. Rosas, C. Toader (zpravodajka), A. Prechal, a E. Jarašiūnas, soudci,

generální advokát: M. Campos Sánchez-Bordona,

vedoucí soudní kanceláře: K. Malacek,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 23. října 2017,

s ohledem na vyjádření předložená:

– [Ve znění oprav provedených usnesením ze dne 30. ledna 2018] za Caterpillar Financial Services sp. z o.o. M. Szafarowskou, doradca podatkowy, a M. Sobońskim, adwokat,

– [Ve znění oprav provedených usnesením ze dne 30. ledna 2018] za Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie J. Kautem, radca prawny, a B. Kołodziejem,

– za polskou vládu B. Majczynou a A. Kramarczyk-Szaładzińskou, jako zmocněnci,

* Jednací jazyk: polština.

– za Evropskou komisi K. Herrmann a M. Owsiany-Hornung, jakož i R. Lyalem, jako zmocněnci,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generálního advokáta, rozhodnout věc bez stanoviska,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu zásady loajální spolupráce, jež je stanovena v čl. 4 odst. 3 SEU, a zásad efektivity a rovnocennosti.

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi společností Caterpillar Financial Services sp. z o.o. (dále jen „Caterpillar“) a Dyrektorem Izby Skarbowej w Warszawie (ředitel daňového ředitelství ve Varšavě) ve věci, ve které posledně uvedený ředitel odmítl vyhovět návrhu společnosti Caterpillar, která se domáhala vrácení přeplatku daně z přidané hodnoty (DPH), který vznikl kvůli zdanění, jež není v souladu s unijním právem.

Právní rámec

Unijní právo

3 V článku 135 odst. 1 písm. a) směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. 2006, L 347, s. 1, dále jen „směrnice o DPH“), kapitoly 3, nadepsané „Ostatní případy osvobození od daně“, hlavy IX nadepsané „Osvobození od daně“, se stanoví:

„Členské státy osvobodí od daně tato plnění:

a) pojišťovací a zajišťovací operace včetně souvisejících služeb poskytovaných pojišťovacími makléři a pojišťovacími agenty.“

Polské právo

4 Ustawa ordynacja podatkowa (zákon o správě daní) ze dne 29. srpna 1997 (Dz. U. z roku 1997, částka 137, č. 926, dále jen „daňový řád“), ve znění použitelném na skutkový stav v původním řízení, v článku 70 stanoví:

„1. Daňové závazky se promlčují po uplynutí pěti let od konce kalendářního roku, ve kterém uplynula lhůta pro zaplacení daně.

[…]

6. Běh lhůty promlčení daňového závazku nezačíná – a pokud již její běh začal, pozastavuje se – dnem:

[…]

2) podání stížnosti ke správnímu soudu proti rozhodnutí, jež se takového závazku týká;

[…]“

5 Článek 72 odst. 1 daňového řádu zní takto:

„Za přeplatek se považuje jakákoli částka daně:

1) zaplacená v nadměrné výši nebo bez právního důvodu;

[…]“

6 Článek 74 odst. 1 tohoto řádu zní následovně:

„Pokud přeplatek vznikne v důsledku rozhodnutí Trybunału Konstytucyjnego [Ústavní soud, Polsko] nebo Soudního dvora Evropské unie a osoba povinná k dani, jejíž daňový závazek vznikl způsobem stanoveným v čl. 21 odst. 1 bodu 1 […], podala jedno z daňových přiznání uvedených v čl. 73 odst. 2 nebo jiné daňové přiznání, ze kterého vyplývá výše daňového závazku, pak osoba povinná k dani vyčíslí výši přeplatku v žádosti o jeho vrácení a zároveň podá opravné daňové přiznání;“.

7 Článek 75 odst. 1 uvedeného řádu stanoví:

„Pokud osoba povinná k dani zpochybňuje opodstatněnost výběru od plátce nebo výši odvedené částky daně, může požádat o určení přeplatku.“

8 Článek 77 odst. 1 téhož řádu stanoví:

„Přeplatek se vrátí v této lhůtě:

[…]

2) do 30 dnů od data rozhodnutí, jímž byl zjištěn přeplatek či kterým byla stanovena výše přeplatku;

[…]

4) do 30 dnů ode dne podání žádosti uvedené v článku 74;

[…]“

9 Článek 79 odst. 2 daňového řádu stanoví:

„Právo na podání žádosti o určení výše přeplatku zaniká uplynutím lhůty pro promlčení daňového závazku, pokud daňové zákony nestanoví jiný postup vrácení daně.“

10 Článek 80 odst. 1 tohoto řádu zní následovně:

„Právo na vrácení daňového přeplatku zaniká po uplynutí 5 let od konce kalendářního roku, ve kterém uplynula lhůta pro jeho vrácení.“

11 Článek 81 odst. 1 uvedeného řádu stanoví:

„Není-li stanoveno jinak, mohou osoby povinné k dani, plátci a výběrčí následně opravit dříve podané daňové přiznání.“

12 V článku 240 odst. 1 bodě 1 téhož řádu se stanoví:

„V případě přijetí pravomocného rozhodnutí může být řízení obnoveno, jsou-li splněny tyto podmínky:

[…]

11) rozhodnutí Soudního dvora Evropské unie má dopad na obsah vydaného rozhodnutí.“

13 V článku 79 odst. 2 daňového řádu, ve znění platném od 1. ledna 2016, se stanoví:

„Právo na podání žádosti o určení výše přeplatku nebo o vrácení přeplatku zaniká uplynutím lhůty pro promlčení daňového závazku, pokud daňové zákony nestanoví jiný postup vrácení daně.“

Spor v původním řízení a předběžná otázka

14 Caterpillar je společností založenou podle polského práva, která jakožto poskytovatel leasingu uzavírá v rámci své podnikatelské činnosti leasingové smlouvy a nabízí příjemcům leasingu možnost pojištění věci, která je předmětem leasingu.

15 Poté, co příjemce leasingu vyjádří svou vůli v tom smyslu, že souhlasí s využitím této možnosti, uzavírá Caterpillar pojistné smlouvy s pojišťovnou a hradí náklady spojené s uzavřením těchto smluv, avšak příjemcům leasingu přefakturovává bez přirážky náklady na pojistné. Na fakturách vystavených na adresu příjemců leasingu společnost Caterpillar toto pojistné osvobodila od DPH.

16 V návaznosti na rozsudek Naczelnego Sądu Administracyjnego (Nejvyšší správní soud, Polsko) ze dne 8. listopadu 2010, v němž bylo konstatováno, že hospodářský subjekt, který poskytuje leasingové služby, je povinen zahrnout do základu daně těchto služeb náklady pojištění věci, která je předmětem leasingu, a na oznámení Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej (ředitel Úřadu pro daňovou kontrolu, Polsko) o předvídané finanční kontrole týkající se období od prosince 2005 do prosince 2006, předložila společnost Caterpillar opravené faktury, na nichž byly uvedeny částky daňových nedoplatků včetně úroků, a dne 30. prosince 2010 uhradila DPH z odpovídajícího pojistného.

17 Společnost Caterpillar po rozsudku ze dne 17. ledna 2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15), jenž byl vyhlášen v návaznosti na žádost o rozhodnutí o předběžné otázce, kterou podal Naczelny Sąd Administracyjny (Nejvyšší správní soud) v rámci řízení ve věci, v níž polský správce daně odmítl osvobodit od DPH plnění, jež spočívalo v poskytnutí pojištění věci, která byla předmětem leasingu, požádala dne 11. března 2013 Naczelnika Drugiego Mazowieckiego Urzędu Skarbowego w Warszawie (ředitel druhého finančního úřadu Mazovského obvodu ve Varšavě) o vrácení přeplatku DPH za období od prosince 2005 do prosince 2011.

18 Ředitel druhého finančního úřadu Mazovského obvodu ve Varšavě zamítl rozhodnutím ze dne 11. dubna 2013 návrh na obnovení řízení ve věci vrácení přeplatku DPH, který se týkal určitých měsíců z uvedeného období zahrnujících období od prosince 2005 do listopadu 2007, což odůvodnil uplynutím promlčecí lhůty, jež je stanovena v čl. 70 odst. 1 daňového řádu. Uvedený ředitel druhého finančního úřadu naproti tomu vrátil přeplatek DPH za období od prosince 2007 do prosince 2011.

19 Ředitel Úřadu pro daňovou kontrolu, jemuž byla podána stížnost proti rozhodnutí ředitele druhého finančního úřadu Mazovského obvodu ve Varšavě, rozhodnutí posledně uvedeného ředitele potvrdil. V odůvodnění rozhodnutí upozornil na to, že promlčecí lhůta daňového závazku týkajícího se DPH uplynula pro období uvedené v návrhu společnosti Caterpillar, jež se domáhala vrácení přeplatku DPH, dne 31. prosince 2011 (pokud jde o měsíce prosinec 2005 a únor 2006 uvedené v návrhu) a dne 31. prosince 2012 (pokud jde o měsíce leden 2007 a listopad 2007 uvedené v návrhu).

20 V žalobě podané proti tomuto posledně uvedenému rozhodnutí k Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie (Vojvodský správní soud ve Varšavě, Polsko) se společnost Caterpillar v podstatě dovolávala nesprávného výkladu článku 74 daňového řádu, článku 9 Ústavy Polské republika a čl. 4 odst. 3 SEU.

21 Rozsudkem ze dne 10. září 2014 posledně uvedený soud zrušil rozhodnutí ředitele z toho důvodu, že daňové orgány neměly vydat rozhodnutí, jímž se odmítá obnova řízení, ale rozhodnutí, jímž se odmítá vrácení přeplatku DPH. Ve věci samé Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (Vojvodský správní soud ve Varšavě) konstatoval, že společnost Caterpillar neměla po uplynutí pětileté promlčecí lhůty stanovené pro zánik daňové povinnosti čl. 70 odst. 1 daňového řádu právo žádat o vrácení přeplatku DPH na základě článku 74 uvedeného řádu. Uvedený soud rovněž konstatoval, že tato promlčecí lhůta není v rozporu se zásadou efektivity unijního práva.

22 Společnost Caterpillar a ředitel Úřadu pro daňovou kontrolu podali proti posledně uvedenému rozsudku kasační opravný prostředek k předkládajícímu soudu, jímž je Naczelny Sąd Administracyjny (Nejvyšší správní soud).

23 Předkládající soud má za to, že pětiletou promlčecí lhůtu pro vrácení bezdůvodně zaplacené DPH, jež je stanovena v čl. 70 odst. 1 daňového řádu, ve spojení s čl. 79 odst. 2 tohoto řádu, nelze v zásadě s ohledem na ustálenou judikaturu Soudního dvora považovat za lhůtu, jež by byla v rozporu se zásadou efektivity.

24 Předkládající soud má nicméně za to, že polské právo nestanovuje žádný právní základ, jenž by umožňoval procesnímu subjektu, který se stran toho, že se daň stala splatnou, spoléhal na státní orgány, aby mu byla vrácena tato daň, jež byla vybrána daňovými orgány v rozporu s unijním právem, po uplynutí promlčecí lhůty pro podání takového návrhu na vrácení přeplatku daně.

25 Za těchto podmínek se Naczelny Sąd Administracyjny (Nejvyšší správní soud) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Brání zásady efektivity, loajální spolupráce nebo rovnocennosti, které jsou zakotveny v čl. 4 odst. 3 SEU, nebo jakákoli jiná relevantní zásada unijního práva, s přihlédnutím k výkladu provedenému Soudním dvorem v rozsudku ze dne 17. ledna 2013, BGŻ Leasing, [(C-224/11, EU:C:2013:15)], v oblasti DPH takovým vnitrostátním právním předpisům nebo vnitrostátní praxi, které neumožňují vrácení přeplatku, jenž vznikl v důsledku výběru splatné DPH v rozporu s unijním právem, v situaci, kdy v důsledku jednání vnitrostátních orgánů mohla osoba povinná k dani uplatnit svá práva až po uplynutí lhůty pro promlčení daňového závazku?“

K předběžné otázce

26 Podstatou předběžné otázky předkládajícího soudu je, zda je třeba vykládat zásady rovnocennosti a efektivity ve světle čl. 4 odst. 3 SEU v tom smyslu, že brání takové vnitrostátní právní úpravě, jako je právní úprava dotčená ve věci v původním řízení, jež umožňuje odmítnout návrh na vrácení přeplatku DPH, pokud byl tento návrh podán osobou povinnou k dani po uplynutí pětileté promlčecí lhůty, přestože Soudní dvůr po uplynutí uvedené lhůty rozhodl, že nebyl důvod k zaplacení DPH, jež je předmětem uvedeného návrhu na vrácení daně.

27 Z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že tato otázka je pokládána s ohledem na takové okolnosti, jako jsou okolnosti dotčené ve věci v původním řízení, za nichž osoba povinná k dani tvrdí, že tento přeplatek na dani uhradila pouze z důvodu zohlednění rozsudku předkládajícího soudu, který byl vydán před rozsudkem Soudního dvora ze dne 17. ledna 2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15), a dále z důvodu očekávaného provedení kontroly příslušným daňovým orgánem.

28 Nejprve je třeba připomenout, že je na členských státech, aby zejména na základě zásady loajální spolupráce uvedené v čl. 4 odst. 3 prvním pododstavci SEU zajistily na svých územích provádění a dodržování unijního práva a podle čl. 4 odst. 3 druhého pododstavce SEU učinily veškerá vhodná obecná nebo zvláštní opatření k plnění závazků, které vyplývají ze Smluv nebo z aktů orgánů Unie (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 14. září 2017, The Trustees of the BT Pension Scheme, C-628/15, EU:C:2017:687, bod 47).

29 Soudní dvůr v rozsudku ze dne 17. ledna 2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15) v souvislosti s výkladem čl. 2 odst. 1 písm. c) směrnice o DPH rozhodl, že je na předkládajícím soudu, aby určil, zda s ohledem na konkrétní okolnosti věci, ve který byl vydán posledně uvedený rozsudek, je poskytnutí služeb týkajících se pojištění věci, která je předmětem leasingu, a poskytnutí služeb týkajících se leasingu jako takového natolik spojeno, že je na ně třeba pohlížet jako na jediné plnění, nebo zda naopak tvoří plnění samostatná. Pro případ, že je na tato poskytnutí služeb nahlíženo jako na samostatná plnění, Soudní dvůr na základě výkladu článku 28 a čl. 135 odst. 1 písm. a) směrnice o DPH konstatoval, že pojistí-li poskytovatel leasingu zboží, jež je předmětem leasingu, sám a přefakturuje-li náklady na pojištění příjemci leasingu v nezměněné výši, představuje takové plnění za takových okolností, jako byly okolnosti dotčené v uvedené věci, plnění osvobozené od DPH.

30 Jak vyplývá ze spisu, který má Soudní dvůr k dispozici, v projednávané věci po vydání uvedeného rozsudku Soudního dvora odmítl polský správce daně obnovit řízení o vrácení přeplatku DPH týkající se období mezi prosincem 2005 a listopadem 2007 z důvodu uplynutí pětileté promlčecí lhůty, jež je stanovena v čl. 70 odst. 1 daňového řádu. I když žalobkyně v původním řízení napadá použitelnost této promlčecí lhůty na návrhy, jež se týkají vrácení přeplatku DPH, z předkládacího rozhodnutí nicméně vyplývá, že uvedenou lhůtu, jež je stanovena v čl. 70 odst. 1 daňového řádu, je třeba podle předkládajícího soudu vykládat ve spojení s čl. 79 odst. 2 tohoto řádu, a tudíž se použije na uvedené návrhy, jež se týkají vrácení přeplatku.

31 Zaprvé stran účinků rozsudku vydaného v řízení o předběžné otázce je třeba připomenout, že podle ustálené judikatury výklad pravidla unijního práva, který Soudní dvůr podává při výkonu své pravomoci, kterou mu přiznává článek 267 SFEU, objasňuje a upřesňuje význam a dosah tohoto pravidla tak, jak musí být nebo jak mělo být chápáno a používáno od okamžiku jeho vstupu v platnost. Z toho vyplývá, že pravidlo takto vykládané může a musí být uplatňováno na právní vztahy vzniklé a založené před vydáním rozsudku, kterým se rozhoduje o žádosti o výklad, pokud jsou splněny podmínky umožňující předložit příslušným soudům spor ohledně použití uvedeného pravidla (rozsudek ze dne 14. dubna 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, bod 53 a citovaná judikatura).

32 Jen zcela výjimečně totiž mohou okolnosti přimět Soudní dvůr k tomu, aby na základě obecné zásady právní jistoty, která je vlastní unijnímu právnímu řádu, omezil možnost dovolávat se ustanovení, jehož výklad podal (rozsudek ze dne 14. dubna 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, bod 54 a citovaná judikatura).

33 V této souvislosti je třeba konstatovat, že Soudní dvůr časově neomezil účinky rozsudku ze dne 17. ledna 2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15).

34 Z toho vyplývá, že ustanovení, jež Soudní dvůr v uvedeném rozsudku vyložil, je třeba chápat a použít v souladu s tímto výkladem od okamžiku, v němž nabyla účinnosti.

35 Zadruhé z ustálené judikatury vyplývá, že nárok na vrácení daní, jež byly v členském státě vybrány v rozporu s pravidly unijního práva, je důsledkem a doplňuje práva, jež přiznávají procesním subjektům taková ustanovení unijního práva, jako jsou ustanovení, jež byla vyložena Soudním dvorem. Členský stát je tedy v zásadě povinen vrátit daně vybrané v rozporu s unijním právem (rozsudek ze dne 6. září 2011, Lady & Kid a další, C-398/09, EU:C:2011:540, bod 17 a citovaná judikatura).

36 Soudní dvůr nicméně již několikrát uvedl, že problém vrácení neoprávněně zaplacených poplatků je v různých členských státech řešen různě, a řešení se dokonce liší i v rámci téhož státu podle různých druhů dotčených daní a poplatků. V některých případech jsou námitky nebo návrhy tohoto druhu zákonem podrobeny procesním podmínkám a lhůtám, pokud jde jak o stížnosti zaslané daňové správě, tak o soudní žaloby. V jiných případech musí být návrhy na vrácení neoprávněně uloženého poplatku podány k obecným soudům zejména formou žalob na vydání bezdůvodného obohacení s tím, že tyto žaloby mohou být podány v různě dlouhých lhůtách, v některých případech během obecné promlčecí lhůty (rozsudek ze dne 17. června 2004, Recheio – Cash & Carry, C-30/02, EU:C:2004:373, bod 16 a citovaná judikatura).

37 V této souvislosti si při neexistenci harmonizovaných pravidel upravujících vracení poplatků uložených v rozporu s unijním právem členské státy zachovávají právo použít procesní podmínky stanovené svým vnitrostátním právním řádem, zejména v oblasti promlčecích lhůt, a to s výhradou, že musí dodržet zásady rovnocennosti a efektivity (rozsudek ze dne 8. září 2011, Q-Beef a Bosschaert, C-89/10 a C-96/10, EU:C:2011:555, bod 34).

38 Za účelem ověření skutečnosti, že ve věci v původním řízení byla dodržena zásada rovnocennosti, je tedy třeba posoudit, zda kromě takového ustanovení o promlčení, jaké je předmětem původního řízení, které se použije na žaloby, jež mají ve vnitrostátním právu zajistit ochranu práv, která jednotlivci požívají na základě práva Unie, existuje ustanovení o promlčení použitelné na žalobu vnitrostátní povahy, a zda obě tato ustanovení o promlčení mohou být z hlediska svého cíle a svých podstatných náležitostí považována za podobná (rozsudek ze dne 15. dubna 2010, Barth, C-542/08, EU:C:2010:193, bod 20 a citovaná judikatura).

39 Jak vyplývá z písemného vyjádření polské vlády a z vyjádření, které uvedl ředitel v ústní části řízení před Soudním dvorem, která navrhovatelka v původním řízení nezpochybnila, v Polsku se na návrhy týkající se vrácení přeplatku daně, jež jsou podány v rámci prostředků právní nápravy, jež mají ve vnitrostátním právu zajistit ochranu práv, která jednotlivci požívají na základě unijního práva, použijí stejná pravidla jako v případě prostředků právní nápravy vnitrostátní povahy. Jestliže daňový řád nestanoví žádné zvláštní ustanovení, které by bylo použitelné pro jeden z uvedených druhů prostředků právní nápravy, zdá se, že se pravidlo o promlčení, jež je stanoveno v čl. 70 odst. 1 daňového řádu, použije na každý z těchto dvou druhů prostředků právní nápravy.

40 Vzhledem k tomu, že se tedy toto pravidlo o promlčení uplatní stejně jak na vnitrostátní prostředky právní nápravy, tak na prostředky právní nápravy, jež mají zajistit ochranu práv, která jednotlivci požívají na základě unijního práva, nelze je považovat za pravidlo, které by bylo v rozporu se zásadou rovnocennosti.

41 Pokud jde o zásadu efektivity, je třeba připomenout, že členské státy odpovídají za to, aby v každém případě zajistily účinnou ochranu práv přiznaných unijním právem, a že tato zásada zejména vyžaduje, aby daňové orgány členských států v praxi neznemožňovaly nebo nadměrně neztěžovaly výkon práv přiznaných unijním právním řádem (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 8. září 2011, Q-Beef a Bosschaert, C-89/10 a C-96/10, EU:C:2011:555, bod 32, a rozsudek ze dne 14. září 2017, The Trustees of the BT Pension Scheme, C-628/15, EU:C:2017:687, bod 59).

42 Soudní dvůr uznal slučitelnost stanovení přiměřených pevných promlčecích lhůt pro podání žaloby s právem Unie v zájmu právní jistoty, která chrání jak daňového poplatníka, tak dotčený správní orgán, i když uplynutí těchto lhůt již z podstaty věci vede k úplnému nebo částečnému odmítnutí podané žaloby (v tomto smyslu rozsudek ze dne 8. září 2011, Q-Beef a Bosschaert, C-89/10 a C-96/10, EU:C:2011:555, bod 36). Za příklad lze uvést tříletou (rozsudek ze dne 15. dubna 2010, Barth, C-542/08, EU:C:2010:193, bod 28) nebo dvouletou promlčecí lhůtu (rozsudek ze dne 15. prosince 2011, Antoniana Popolare Veneta, C-427/10, EU:C:2011:844, bod 25), které byly považovány za lhůty, jež jsou v souladu se zásadou efektivity.

43 V této souvislosti je pětiletou promlčecí lhůtu, jež je stanovena v čl. 70 odst. 1 daňového řádu, třeba v zásadě *a fortiori* považovat za lhůtu, jež je v souladu se zásadou efektivity, pokud umožňuje všem osobám povinným k dani, jež postupují s běžnou péčí, aby oprávněně uplatnily práva, jež jim přiznává unijní právní řád.

44 Stran zásady loajální spolupráce, jež je zakotvena v čl. 4 odst. 3 SEU, je třeba konstatovat, že pokud pravidlo o promlčení, jež je stanoveno ve vnitrostátním daňovém řádu, dodržuje zásady rovnocennosti a efektivity, nelze v jeho případě mít za to, že by bylo v rozporu se zásadou loajální spolupráce. Za těchto podmínek totiž nelze tvrdit, že dotčený členský stát použitím tohoto pravidla o promlčení ohrozil dosažení cílů Unie.

45 Zatřetí je třeba připomenout, že podle Soudního dvora unijní právo brání tomu, aby vnitrostátní orgán namítal uplynutí přiměřené promlčecí lhůty, pouze tehdy, pokud jednání vnitrostátních orgánů spolu s existencí promlčecí lhůty vede k tomu, že dotčená osoba ztratí jakoukoli možnost uplatnit svá práva před vnitrostátními soudy (v tomto smyslu rozsudek ze dne 8. září 2011, Q-Beef a Bosschaert, C-89/10 a C-96/10, EU:C:2011:555, bod 51 a citovaná judikatura).

46 Je tudíž třeba zkoumat, zda za takových okolností, jako jsou okolnosti dotčené ve věci v původním řízení, je třeba osobu povinnou k dani považovat za osobu, jíž bylo zabráněno v uplatnění svých práv před vnitrostátními soudy.

47 V tomto ohledu se společnost Caterpillar pro účely tvrzení o tom, že byla zbavena možnosti uplatnění svých práv, jednak dovolává rozsudku Naczelnego Sądu Administracyjnego (Nejvyšší správní soud) ve věci, v níž nebyla účastníkem řízení, a jednak oznámení ředitele daňové kontroly, jež bylo určeno společnosti Caterpillar a v němž je oznámen úmysl provést daňovou kontrolu týkající se období od prosince 2005 do prosince 2006.

48 V rámci ústní části řízení před Soudním dvorem společnost Caterpillar uvedla, že své rozhodnutí o uhrazení částek odpovídajících nedoplatkům daně učinila poté, co se seznámila s rozsudkem polského nejvyššího správního soudu, jenž pro ni vyzníval nepříznivě, a zároveň s oznámením o předvídané daňové kontrole. Společnost Caterpillar prohlásila, že v tomto kontextu nabyla přesvědčení o neopodstatněnosti zpochybnění slučitelnosti výběru DPH týkající ses nákladů na pojištění v souvislosti s leasingovými smlouvami s unijním právem.

49 Nicméně subjektivní přesvědčení o tom, že v uvedené situaci nezbývá než zaplatit DPH týkající se nákladů na pojištění v souvislosti s leasingovými smlouvami, nelze pokládat za objektivní nemožnost jiného jednání.

50 V projednávané věci měla totiž společnost Caterpillar možnost odmítnout zaplatit nedoplatek daně, jelikož měla původně za to, že tyto náklady pojištění byly od DPH osvobozeny, a napadnout jakýkoli platební rozkaz soudní žalobou, nebo mohla nedoplatek daně uhradit a zahájit u vnitrostátního soudu řízení, v němž by se domáhala vydání bezdůvodného obohacení při dodržení uvedené promlčecí lhůty, aniž musela čekat na to, až Soudní dvůr případně vyloží ustanovení směrnice o DPH. V této souvislosti je třeba konstatovat, že společnost Caterpillar nevyužila žádné z těchto možností.

51 Z toho vyplývá, že ze skutečnosti, že k vydání rozsudku Soudního dvora ze dne 17. ledna 2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15) došlo až po uplynutí promlčecí lhůty, jež je stanovena v čl. 70 odst. 1 daňového řádu, nelze dovozovat, že navrhovatelka v původním řízení nemohla uplatnit svá práva před uplynutím této lhůty.

52 S ohledem na všechny výše uvedené úvahy je třeba na položenou otázku odpovědět tak, že zásady rovnocennosti a efektivity je třeba ve světle čl. 4 odst. 3 SEU vykládat v tom smyslu, že nebrání takové vnitrostátní právní úpravě, jako je právní úprava dotčená ve věci v původním řízení, jež umožňuje odmítnout návrh na vrácení přeplatku DPH, pokud byl tento návrh podán osobou povinnou k dani po

uplynutí pětileté promlčecí lhůty, přestože z rozsudku Soudního dvora, jenž byl vydán po uplynutí uvedené lhůty, vyplývá, že nebyl důvod k zaplacení DPH, jež je předmětem uvedeného návrhu na vrácení daně.

K nákladům řízení

53 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (druhý senát) rozhodl takto:

Zásady rovnocennosti a efektivity je třeba ve světle čl. 4 odst. 3 SEU vykládat v tom smyslu, že nebrání takové vnitrostátní právní úpravě, jako je právní úprava dotčená ve věci v původním řízení, jež umožňuje odmítnout návrh na vrácení přeplatku daně z přidané hodnoty (DPH), pokud byl tento návrh podán osobou povinnou k dani po uplynutí pětileté promlčecí lhůty, přestože z rozsudku Soudního dvora, jenž byl vydán po uplynutí uvedené lhůty, vyplývá, že nebyl důvod k zaplacení daně z přidané hodnoty, jež je předmětem uvedeného návrhu na vrácení daně.

Podpisy.