Zbornik sudske prakse

PRESUDA SUDA (drugo vijeće)

20. prosinca 2017.*

[Tekst ispravljen rješenjem od 30. siječnja 2018.]

„Zahtjev za prethodnu odluku – Oporezivanje – Zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost (PDV) – Direktiva 2006/112/EZ – Članak 135. stavak 1. točka (a) – Izuzeća – Porezi naplaćeni protivno pravu Unije – Prepreke povratu preplaćenog PDV-a – Članak 4. stavak 3. UEU-a – Načela ekvivalentnosti, djelotvornosti i lojalne suradnje – Prava dodijeljena pojedincima – Istek roka zastare porezne obveze – Učinci presude Suda – Načelo pravne sigurnosti"

U predmetu C-500/16,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio Naczelny Sąd Administracyjny (Visoki upravni sud, Poljska), odlukom od 19. svibnja 2016., koju je Sud zaprimio 16. rujna 2016., u postupku

Caterpillar Financial Services sp. z o.o.

uz sudjelovanje:

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie,

SUD (drugo vijeće),

u sastavu: M. Ilešič, predsjednik vijeća, A. Rosas, C. Toader (izvjestiteljica), A. Prechal i E. Jarašiūnas, suci,

nezavisni odvjetnik: M. Campos Sánchez-Bordona,

tajnik: K. Malacek,

uzimajući u obzir pisani postupak i nakon rasprave održane 23. listopada 2017.,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

– [kako je ispravljeno rješenjem od 30. siječnja 2018.] za Caterpillar Financial Services sp. z o.o., M. Szafarowska, *doradca podatkowy*, i M. Sobońska, *adwokat*,

– [kako je ispravljeno rješenjem od 30. siječnja 2018.] za Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie, J. Kaute, *radca prawny*, i B. Kołodziej,

– za poljsku vladu, B. Majczyna i A. Kramarczyk-Szaładzińska, u svojstvu agenata,

* Jezik postupka: poljski

– za Europsku komisiju, K. Herrmann, M. Owsiany-Hornung i R. Lyal, u svojstvu agenata,

odlučivši, nakon što je saslušao nezavisnog odvjetnika, da u predmetu odluči bez mišljenja,

donosi sljedeću

Presudu

1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje načela lojalne suradnje iz članka 4. stavka 3. UEU-a te načelâ djelotvornosti i ekvivalentnosti.

2 Taj zahtjev upućen je u okviru spora između društva Caterpillar Financial Services sp. z o.o. (u daljnjem tekstu: Caterpillar) i Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie (pročelnik poreznog vijeća u Varšavi, Poljska) (u daljnjem tekstu: pročelnik), u vezi s odbijanjem potonjeg da pokrene postupak na temelju Caterpillarova zahtjeva za povrat preplaćenog poreza na dodanu vrijednost (PDV) do kojeg je došlo zbog oporezivanja koje nije u skladu s pravom Unije.

Pravni okvir

Pravo Unije

3 Članak 135. stavak 1. točka (a) Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost (SL 2006., L 347, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str. 120., u daljnjem tekstu: Direktiva o PDV-u), koji se nalazi u glavi IX. („Izuzeća”) poglavlju 3. te direktive, naslovljenom „Izuzeća ostalih aktivnosti”, predviđa:

„Države članice obvezne su izuzeti sljedeće transakcije:

(a) transakcije osiguranja i reosiguranja, uključujući povezane usluge koje provode posrednici i zastupnici u osiguranju;”

Poljsko pravo

4 Ustawa ordynacja podatkowa (Zakon o uspostavi Zakonika o porezima) od 29. kolovoza 1997. (Dz. U. iz 1997., br. 137, poz. 926, u daljnjem tekstu: Zakonik o porezima), u verziji koja se primjenjivala na činjenice o kojima je riječ u glavnom postupku, u članku 70. određuje:

„1. Porezna obveza zastarijeva nakon što protekne pet godina od kraja kalendarske godine u kojoj je istekao rok za plaćanje poreza.

[...]

6. Rok zastare porezne obveze ne počinje teći – i, ako je počeo teći, prekida se – ako nastupi neki od sljedećih događaja:

[...]

2) podnošenje tužbe protiv odluke o takvoj obvezi upravnom sudu;

[...]”

5 Članak 72. stavak 1. Zakonika o porezima glasi kako slijedi:

„‚Preplaćeni porez' znači bilo koji iznos:

1) preplaćenog ili neopravdano naplaćenog poreza;

[...]"

6 Članak 74. točka 1. tog zakonika glasi kako slijedi:

„Ako je porez preplaćen nakon donošenja presude Trybunała Konstytucyjnog [Ustavni sud, Poljska] ili presude Suda Europske unije i ako je porezni obveznik čija je porezna obveza nastala u skladu s uvjetima iz članka 21. stavka 1. točke 1. [...] podnio jednu od prijava iz članka 73. stavka 2. ili drugu prijavu u kojoj je određen iznos porezne obveze, porezni obveznik navodi iznos preplaćenog poreza u odgovarajućem zahtjevu za povrat te istodobno podnosi ispravljenu prijavu."

7 Članak 75. stavak 1. navedenog zakonika određuje:

„Ako porezni obveznik osporava osnovanost plaćanja poreznog platca ili iznos plaćenog poreza, može podnijeti zahtjev za utvrđenje preplaćenog poreza."

8 Sukladno članku 77. stavku 1. istog zakonika:

„Preplaćeni porez vraća se u roku od:

[...]

2) 30 dana od dana odluke kojom se utvrđuje preplaćeni porez ili određuje njegov iznos;[...]

4) 30 dana od dana podnošenja zahtjeva iz članka 74.;

[...]"

9 Članak 79. stavak 2. Zakonika o porezima predviđa:

„Pravo podnošenja zahtjeva za utvrđenje preplaćenog poreza prestaje istekom roka zastare porezne obveze, osim ako porezni zakoni ne previđaju druge načine povrata poreza."

10 Članak 80. stavak 1. tog zakonika glasi kako slijedi:

„Pravo na povrat preplaćenog poreza zastarijeva nakon što protekne pet godina od kraja kalendarske godine u kojoj je istekao rok za povrat preplaćenog poreza."

11 Članak 81. stavak 1. navedenog zakonika određuje:

„Ako nije drukčije određeno, porezni obveznici, porezni platci i subjekti za naplatu poreza mogu ispraviti ranije podnesenu prijavu."

12 Članak 240. stavak 1. točka 1. istog zakonika određuje:

„Nakon donošenja konačne odluke, postupak će se ponovno otvoriti ako su ispunjeni sljedeći uvjeti:

[...]

11) presuda Suda Europske unije utječe na sadržaj donesene odluke.”

13 Članak 79. stavak 2. Zakonika o porezima, u svojoj izmijenjenoj verziji koja je stupila na snagu 1. siječnja 2016., određuje:

„Pravo podnošenja zahtjeva za utvrđenje preplaćenog poreza i zahtjeva za povrat preplaćenog poreza prestaje istekom roka zastare porezne obveze, osim ako porezni zakoni ne previđaju druge načine povrata poreza.”

Glavni postupak i prethodno pitanje

14 Caterpillar, društvo poljskog prava koje kao davatelj leasinga sklapa ugovore o leasingu u okviru svoje gospodarske djelatnosti, primateljima kredita nudi mogućnost osiguranja stvari koja je predmet leasinga.

15 Nakon što primatelji leasinga očituju volju da iskoriste tu mogućnost, Caterpillar s društvima za osiguranje sklapa ugovore o osiguranju tako da na sebe preuzima troškove vezane uz sklapanje tih ugovora, a primateljima leasinga bez dodatne naplate zaračunava trošak premija osiguranja. Na računima ispostavljenima primateljima leasinga Caterpillar je izuzeo te premije od PDV-a.

16 Nakon što je Naczelny Sąd Administracyjny (Visoki upravni sud, Poljska) donio presudu od 8. studenoga 2010. u kojoj je presudio da gospodarski subjekt koji pruža usluge leasinga u poreznu osnovicu svojih usluga treba uključiti troškove osiguranja stvari koja je predmet leasinga i nakon obavijesti Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej (pročelnik ureda za porezni nadzor, Poljska) kojom se Caterpillaru najavljuje skorašnji porezni nadzor koji se odnosi na razdoblje od prosinca 2005. do prosinca 2006., to je društvo podnijelo ispravljene račune na kojima su bili naznačeni iznosi poreznog duga, uvećani za kamate, te je 30. prosinca 2010. platilo PDV na odgovarajuće premije osiguranja.

17 Nakon što je Sud donio presudu od 17. siječnja 2013., BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15) – povodom zahtjeva za prethodnu odluku koji mu je uputio Naczelny Sąd Administracyjny (Visoki upravni sud) u okviru spora o odbijanju poljske porezne uprave da izuzme od plaćanja PDV-a transakciju osiguranja stvari koja je predmet leasinga – Caterpillar je 11. ožujka 2013. od Naczelnika Drugiego Mazowieckiego Urzędu Skarbowego w Warszawie (pročelnik druge porezne uprave okruga Mazowsze u Varšavi, Poljska) zahtijevao povrat preplaćenog PDV-a za razdoblje od prosinca 2005. do prosinca 2011.

18 Pročelnik druge porezne uprave okruga Mazowsze u Varšavi odlukom od 11. travnja 2013. odbio je pokrenuti postupak povrata preplaćenog PDV-a koji se odnosi na određene mjesece u razdoblju od prosinca 2005. do prosinca 2007., pozivajući se na istek zastarnog roka iz članka 70. stavka 1. Zakonika o porezima. Suprotno tomu, on je vratio preplaćeni PDV za razdoblje od prosinca 2007. do prosinca 2011.

19 Povodom pritužbe protiv odluke pročelnika druge porezne uprave okruga Mazowsze u Varšavi, pročelnik je potvrdio tu odluku. U obrazloženju svoje odluke pročelnik je naveo da je rok za zastaru porezne obveze plaćanja PDV-a koja se odnosi na razdoblja navedena u Caterpillarovu zahtjevu za povrat preplaćenog PDV-a istekao 31. prosinca 2011. (što se tiče prosinca 2005. i veljače 2006. na koje se odnosi zahtjev) i 31. prosinca 2012. (što se tiče siječnja i studenoga 2007. na koje se odnosi zahtjev).

20 Caterpillar je u svojoj tužbi podnesenoj protiv potonje odluke Wojewódzkom Sądu Administracyjnom w Warszawie (Vojvodski upravni sud u Varšavi, Poljska) u biti naveo pogrešno tumačenje članka 74. Zakonika o porezima, članka 9. poljskog Ustava i članka 4. stavka 3. UEU-a.

21 Taj je sud presudom od 10. rujna 2014. poništio pročelnikovu odluku jer porezna tijela nisu trebala donijeti odluku o odbijanju pokretanja postupka, nego odluku o odbijanju povrata preplaćenog PDV-a. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (Vojvodski upravni sud u Varšavi) u pogledu merituma presudio je da je Caterpillar neosnovano zahtijevao povrat preplaćenog PDV-a na temelju članka 74. Zakonika o porezima nakon isteka petogodišnjeg roka za zastaru porezne obveze iz članka 70. stavka 1. tog zakonika. Taj je sud također presudio da taj zastarni rok nije u suprotnosti s načelom djelotvornosti prava Unije.

22 Caterpillar i pročelnik podnijeli su žalbu protiv te presude sudu koji je uputio zahtjev, Naczelnom Sądu Administracyjnom (Visoki upravni sud).

23 Sud koji je uputio zahtjev smatra da se, s obzirom na ustaljenu sudsku praksu Suda, u načelu ne može smatrati da je petogodišnji zastarni rok za povrat neopravdano naplaćenog PDV-a iz članka 70. stavka 1. Zakonika o porezima, u vezi s člankom 79. stavkom 2. tog zakonika, u suprotnosti s načelom djelotvornosti.

24 Međutim, prema mišljenju suda koji je uputio zahtjev, poljsko pravo ne predviđa nikakvu pravnu osnovu koja pojedincu koji je vjerovao državnim tijelima u pogledu toga da se duguje porez omogućuje da ishodi povrat tog poreza koji su porezna tijela naplatila protivno pravu Unije nakon isteka roka za zastaru prava na podnošenje takvog zahtjeva za povrat.

25 U tim je okolnostima Naczelny Sąd Administracyjny (Visoki upravni sud) odlučio prekinuti postupak i uputiti Sudu sljedeće prethodno pitanje:

„Protive li se načelima djelotvornosti, lojalne suradnje i ekvivalentnosti iz članka 4. stavka 3. UEU-a ili bilo kojem drugom primjenjivom načelu prava Unije, u području PDV-a, s obzirom na tumačenje koje je Sud dao u presudi od 17. siječnja 2013., BGŻ Leasing [(C-224/11, EU:C:2013:15)], nacionalne odredbe ili nacionalna praksa koja onemogućava povrat preplaćenog PDV-a naplaćenog protivno pravu Unije ako je zbog postupanja nacionalnih tijela porezni obveznik mogao izvršavati svoja prava tek nakon isteka roka za zastaru porezne obveze?”

O prethodnom pitanju

26 Svojim pitanjem sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li načela ekvivalentnosti i djelotvornosti u vezi s člankom 4. stavkom 3. UEU-a tumačiti na način da im se protivi nacionalni propis poput onoga o kojem je riječ u glavnom postupku, koji omogućuje odbijanje zahtjeva za povrat preplaćenog PDV-a ako je porezni obveznik taj zahtjev podnio nakon isteka petogodišnjeg zastarnog roka, iako je Sud nakon isteka navedenog roka presudio da ne postoji obveza plaćanja PDV-a koji je predmet navedenog zahtjeva za povrat.

27 Iz odluke kojom se upućuje prethodno pitanje proizlazi da je ono postavljeno s obzirom na okolnosti poput onih o kojima je riječ u glavnom postupku, u kojima je porezni obveznik isticao da je platio taj preplaćeni iznos samo radi poštovanja sudske prakse suda koji je uputio zahtjev, a koja je prethodila presudi od 17. siječnja 2013., BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15), i zbog skorašnjeg nadzora nadležnog poreznog tijela.

28 Uvodno valja istaknuti da je, osobito na temelju načela lojalne suradnje, utvrđenog u članku 4. stavku 3. UEU-a, na državama članicama da na svojem državnom području osiguraju primjenu i poštovanje prava Unije te da, na temelju drugog podstavka članka 4. stavka 3. UEU-a, poduzimaju sve odgovarajuće mjere, opće ili posebne, kako bi osigurale ispunjavanje obveza koje proizlaze iz Ugovorâ ili akata institucija Unije (vidjeti u tom smislu presudu od 14. rujna 2017., The Trustees of the BT Pension Scheme, C-628/15, EU:C:2017:687, t. 47.).

29 U svojoj presudi od 17. siječnja 2013., BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15) Sud je, tumačeći članak 2. stavak 1. točku (c) Direktive o PDV-u, presudio da je zadaća nacionalnog suda da, s obzirom na posebne okolnosti predmeta u kojem je donesena ta presuda, odredi jesu li pružanje usluga koje se odnose na osiguranje vezano za stvar koja je predmet leasinga i pružanje usluga koje se odnose na sam leasing u toj mjeri međusobno povezani da se treba smatrati da čine jedinstvenu uslugu ili, suprotno tomu, oni čine zasebne usluge. Ako se te usluge bude smatralo različitima, Sud je, tumačeći članak 28. i članak 135. stavak 1. točku (a) Direktive o PDV-u, presudio da, ako davatelj leasinga sam osigura stvar koja je predmet leasinga i zaračuna točan trošak osiguranja primatelju leasinga, ta transakcija u okolnostima poput onih o kojima je bila riječ u navedenom predmetu predstavlja transakciju izuzetu od PDV-a.

30 U predmetnom slučaju, kako to proizlazi iz spisa kojim Sud raspolaže, nakon donošenja te presude Suda poljska porezna uprava odbila je pokrenuti postupak povrata preplaćenog PDV-a za razdoblje od prosinca 2005. do studenoga 2007. zbog isteka petogodišnjeg zastarnog roka iz članka 70. stavka 1. Zakonika o porezima. Iako tužitelj u glavnom postupku osporava primjenjivost tog zastarnog roka na zahtjeve za povrat preplaćenog PDV-a, iz odluke kojom se upućuje prethodno pitanje ipak proizlazi da se navedeni rok iz članka 70. stavka 1. Zakonika o porezima, u skladu s ocjenom suda koji je uputio zahtjev, treba tumačiti u vezi s člankom 79. stavkom 2. tog zakonika i stoga primijeniti na navedene zahtjeve za povrat.

31 Kao prvo, kad je riječ o učincima presude donesene u prethodnom postupku, valja podsjetiti da, na temelju ustaljene sudske prakse, tumačenje nekog pravnog pravila prava Unije koje Sud daje izvršavajući ovlast koju mu dodjeljuje članak 267. UFEU-a pojašnjava i precizira značenje i doseg tog pravnog pravila, onako kako ono treba ili je trebalo biti shvaćeno i primijenjeno nakon stupanja na snagu. Iz toga proizlazi da se tako tumačeno pravno pravilo može i mora primijeniti na pravne odnose koji su se pojavili i nastali prije presude o zahtjevu za tumačenje ako su usto ispunjeni uvjeti koji omogućuju iznošenje spora o primjeni spomenutog pravnog pravila pred nadležne sudove (presuda od 14. travnja 2015., Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, t. 53. i navedena sudska praksa).

32 Naime, Sud može samo iznimno, primjenjujući opće načelo pravne sigurnosti svojstveno pravnom poretku Unije, biti doveden u situaciju da ograniči mogućnost pozivanja na odredbu koju je protumačio (presuda od 14. travnja 2015., Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, t. 54. i navedena sudska praksa).

33 Međutim, valja utvrditi da Sud nije vremenski ograničio učinke presude od 17. siječnja 2013., BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15).

34 Iz toga slijedi da odredbe koje je Sud tumačio u toj presudi u načelu treba razumjeti i primijeniti u skladu s tim tumačenjem od dana njihova stupanja na snagu.

35 Kao drugo, iz ustaljene sudske prakse proizlazi da je pravo na povrat poreza naplaćenih u državi članici protivno pravu Unije posljedica i dodatak pravima koja odredbe prava Unije, kako ih je protumačio Sud, dodjeljuju poreznim obveznicima. Država članica tako je u načelu obvezna vratiti iznose naplaćene protivno pravu Unije (presuda od 6. rujna 2011., Lady & Kid i dr., C-398/09, EU:C:2011:540, t. 17. i navedena sudska praksa).

36 Međutim, Sud je u više navrata istaknuto da je problem povrata neopravdano plaćenih poreza različito riješen u državama članicama, pa i unutar jedne države članice, ovisno o različitim vrstama predmetnih nameta i poreza. U nekim slučajevima na prigovore ili zahtjeve te vrste primjenjuju se zakonom određene formalne pretpostavke u pogledu oblika i rokova što se tiče kako pritužbi koje se podnose poreznoj upravi tako i tužbi koje se podnose sudovima. U drugim slučajevima tužbe za povrat neopravdano plaćenih poreza treba podnijeti redovnim sudovima, osobito u obliku tužbi za povrat

neopravdano plaćenih iznosa, pri čemu se na njih primjenjuju više ili manje dugi rokovi, a u određenim slučajevima opći zastarni rok (presuda od 17. lipnja 2004., Recheio – Cash & Carry, C-30/02, EU:C:2004:373, t. 16. i navedena sudska praksa).

37 Stoga, u nedostatku ujednačenih pravila o povratu poreza nametnutih protivno pravu Unije, države članice zadržavaju pravo primjene postupovnih pravila predviđenih svojim pravnim poretkom, osobito u području prekluzivnih rokova, uz poštovanje načela ekvivalentnosti i djelotvornosti (presuda od 8. rujna 2011., Q-Beef i Bosschaert, C-89/10 i C-96/10, EU:C:2011:555, t. 34.).

38 Radi provjere toga poštuje li se načelo ekvivalentnosti u glavnom predmetu, valja ispitati postoji li, osim pravila o zastari poput onoga o kojem je riječ u glavom postupku – koje se primjenjuje na tužbe čiji je cilj u nacionalnom pravu osigurati zaštitu prava koja pojedinci uživaju na temelju prava Unije – i pravilo o zastari koje se primjenjuje na pravna sredstva nacionalnog prava i mogu li se, s obzirom na svoj predmet i ključne značajke, ta dva pravila o zastari smatrati sličnima (presuda od 15. travnja 2010., Barth, C-542/08, EU:C:2010:193, t. 20. i navedena sudska praksa).

39 Kao što to proizlazi iz pisanih očitovanja poljske vlade i pročelnikovih očitovanja podnesenih u usmenom dijelu postupka pred Sudom, koja tužitelj nije osporio, u Poljskoj su ujednačeno primijenjena pravila o zahtjevima za povrat preplaćenog poreza koji su podneseni u okviru pravnih sredstava čiji je cilj da u nacionalnom pravu osiguraju zaštitu prava koja pojedinci uživaju na temelju prava Unije ili pravnih sredstava nacionalnog prava. Budući da Zakonik o porezima ne predviđa nikakvu posebnu odredbu koja se primjenjuje na jednu ili drugu vrstu pravnih sredstava, stoga se čini da se pravilo o zastari iz članka 70. stavka 1. Zakonika o porezima primjenjuje na obje vrste pravnih sredstava.

40 Budući da se to pravilo o zastari na isti način primjenjuje i na pravna sredstva nacionalnog prava i na pravna sredstva čiji je cilj osigurati zaštitu prava koja pojedinci uživaju na temelju prava Unije, ne može se smatrati da je ono u suprotnosti s načelom ekvivalentnosti.

41 Što se tiče načela djelotvornosti, valja podsjetiti da su države članice odgovorne da u svakom slučaju osiguraju djelotvornu zaštitu prava zajamčenih pravom Unije i da to načelo osobito zahtijeva da porezna tijela država članica u praksi ne onemogućuju ili pretjerano ne otežavaju izvršavanje prava dodijeljenih pravnim poretkom Unije (vidjeti u tom smislu presude od 8. rujna 2011., Q-Beef i Bosschaert, C-89/10 i C-96/10, EU:C:2011:555, t. 32. i od 14. rujna 2017., The Trustees of the BT Pension Scheme, C-628/15, EU:C:2017:687, t. 59.).

42 Sud je priznao usklađenost s pravom Unije utvrđivanja razumnih prekluzivnih rokova za podnošenje pravnih sredstava u interesu pravne sigurnosti koja istodobno štiti i zainteresiranu osobu i predmetnu upravu, iako istek takvih rokova po definiciji dovodi do djelomičnog ili potpunog odbijanja podnesenog pravnog sredstva (vidjeti u tom smislu presudu od 8. rujna 2011., Q-Beef i Bosschaert, C-89/10 i C-96/10, EU:C:2011:555, t. 36.). Primjerice, smatralo se da su trogodišnji (presuda od 15. travnja 2010., Barth, C-542/08, EU:C:2010:193, t. 28.) ili dvogodišnji zastarni rokovi (presuda od 15. prosinca 2011., Banca Antoniana Popolare Veneta, C-427/10, EU:C:2011:844, t. 25.) u skladu s načelom djelotvornosti.

43 Stoga treba *a fortiori* smatrati da je petogodišnji zastarni rok iz članka 70. stavka 1. Zakonika o porezima u skladu s načelom djelotvornosti jer bilo kojem prosječno pažljivom poreznom obvezniku može omogućiti valjano pozivanje na prava koja ima na temelju pravnog poretka Unije.

44 Kad je riječ o načelu lojalne suradnje iz članka 4. stavka 3. UEU-a, valja utvrditi da, ako pravilo o zastari predviđeno u nacionalnom zakoniku o porezima poštuje načela ekvivalentnosti i djelotvornosti, ne može se smatrati da ono povređuje načelo lojalne suradnje. Naime, u tim okolnostima ne može se tvrditi da, primjenjujući to pravilo o zastari, predmetna država članica ugrožava ciljeve Unije.

45 Kao treće, valja podsjetiti da, prema mišljenju Suda, pravu Unije nije protivno to da nacionalno tijelo temelji svoj prigovor na isteku razumnog zastarnog roka, iako ponašanje nacionalnih tijela zajedno s postojanjem prekluzivnog roka dovodi do potpunog lišavanja određene osobe mogućnosti da se poziva na svoja prava pred nacionalnim sudovima (vidjeti u tom smislu presudu od 8. rujna 2011., Q-Beef i Bosschaert, C-89/10 i C-96/10, EU:C:2011:555, t. 51. i navedenu sudsku praksu).

46 Stoga valja ispitati smatra li se u okolnostima poput onih o kojima je riječ u glavnom predmetu da je porezni obveznik bio spriječen pozivati se na svoja prava pred nacionalnim sudovima.

47 S tim u vezi, pri isticanju toga da je bio lišen mogućnosti izvršavati svoja prava Caterpillar se poziva, s jedne strane, na presudu Naczelnog Sąda Administracyjnog (Visoki upravni sud) donesenu u predmetu u kojem nije imao svojstvo stranke i, s druge strane, na obavijest pročelnika ureda za porezni nadzor upućenu Caterpillaru u kojoj je taj pročelnik najavio svoju namjeru provođenja poreznog nadzora koji se odnosi na razdoblje od prosinca 2005. do prosinca 2006.

48 U okviru usmenog dijela postupka pred Sudom Caterpillar je tvrdio da je – nakon saznanja za presudu poljskog najvišeg upravnog suda koja je bila nepovoljna za njega i najave skorašnjeg poreznog nadzora – odlučio poreznoj upravi platiti iznose koji odgovaraju poreznom dugu. Caterpillar je tvrdio da ga je u tu odluku uvjerila „besmislenost" osporavanja u tom kontekstu sukladnosti s pravom Unije naplate PDV-a koji se odnosi na troškove osiguranja vezane uz ugovore o leasingu.

49 Međutim, subjektivno uvjerenje da se ne može djelovati ni na koji način osim plaćanjem PDV-a za troškove osiguranja vezane uz ugovore o leasingu ne može se izjednačiti s objektivnom nemogućnošću drukčijeg djelovanja.

50 U predmetnom slučaju Caterpillar je, naime, imao ovlast odbiti platiti porezni dug jer je prvotno smatrao da su ti troškovi osiguranja izuzeti od PDV-a i stoga osporavati svaki nalog za plaćanje pokretanjem sudskog postupka ili platiti porezni dug i pred nacionalnim sudom pokrenuti postupak za povrat neopravdano plaćenih iznosa uz poštovanje navedenog zastarnog roka a da pritom ne čeka eventualno tumačenje Suda odredbi Direktive o PDV-u. Međutim, valja utvrditi da Caterpillar nije iskoristio nijednu od tih ovlasti.

51 Iz toga slijedi da se na temelju presude Suda od 17. siječnja 2013., BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15), koja je donesena nakon isteka zastarnog roka iz članka 70. stavka 1. Zakonika o porezima, ne može zaključiti da se tužitelj u glavnom postupku nije mogao pozivati na svoja prava prije isteka tog roka.

52 Uzimajući u obzir sva prethodna razmatranja, na postavljeno pitanje valja odgovoriti tako da načela ekvivalentnosti i djelotvornosti u vezi s člankom 4. stavkom 3. UEU-a treba tumačiti na način da im se ne protivi nacionalni propis poput onoga o kojem je riječ u glavnom postupku, koji omogućuje odbijanje zahtjeva za povrat preplaćenog PDV-a ako je porezni obveznik taj zahtjev podnio nakon isteka petogodišnjeg zastarnog roka, iako je Sud nakon isteka navedenog roka presudio da ne postoji obveza plaćanja PDV-a koji je predmet navedenog zahtjeva za povrat.

Troškovi

53 Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odluči o troškovima postupka. Troškovi podnošenja očitovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadoknađuju se.

Slijedom navedenog, Sud (drugo vijeće) odlučuje:

Načela ekvivalentnosti i djelotvornosti u vezi s člankom 4. stavkom 3. UEU-a valja tumačiti na način da im se ne protivi nacionalni propis poput onoga o kojem je riječ u glavnom postupku, koji omogućuje odbijanje zahtjeva za povrat preplaćenog poreza na dodanu vrijednost (PDV) ako je porezni obveznik taj zahtjev podnio nakon isteka petogodišnjeg zastarnog roka, iako je Sud nakon isteka navedenog roka presudio da ne postoji obveza plaćanja PDV-a koji je predmet navedenog zahtjeva za povrat.

Potpisi