Recueil de la jurisprudence

ARRÊT DE LA COUR (deuxième chambre)

20 décembre 2017 *

[Texte rectifié par ordonnance du 30 janvier 2018]

« Renvoi préjudiciel – Fiscalité – Système commun de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) – Directive 2006/112/CE – Article 135, paragraphe 1, sous a) – Exonérations – Taxes perçues en violation du droit de l'Union – Obstacles au remboursement d'un trop-perçu de TVA – Article 4, paragraphe 3, TUE – Principes d'équivalence, d'effectivité et de coopération loyale – Droits conférés aux particuliers – Expiration du délai de prescription de l'obligation fiscale – Effets d'un arrêt de la Cour – Principe de sécurité juridique »

Dans l'affaire C-500/16,

ayant pour objet une demande de décision préjudicielle au titre de l'article 267 TFUE, introduite par le Naczelny Sąd Administracyjny (Cour suprême administrative, Pologne), par décision du 19 mai 2016, parvenue à la Cour le 16 septembre 2016, dans la procédure

Caterpillar Financial Services sp. z o.o.

en présence de

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie,

LA COUR (deuxième chambre),

composée de M. M. Ilešič, président de chambre, M. A. Rosas, M[mes] C. Toader (rapporteur), A. Prechal et M. E. Jarašiūnas, juges,

avocat général : M. M. Campos Sánchez-Bordona,

greffier : M. K. Malacek,

vu la procédure écrite et à la suite de l'audience du 23 octobre 2017,

considérant les observations présentées :

– [Tel que rectifié par ordonnance du 30 janvier 2018] pour Caterpillar Financial Services sp. z o.o., par M[me] M. Szafarowska, doradca podatkowy, et M[e] M. Sobońska, adwokat,

– [Tel que rectifié par ordonnance du 30 janvier 2018] pour le Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie, par MM. J. Kaute, radca prawny, et B. Kołodziej,

* Langue de procédure : le polonais.

– pour le gouvernement polonais, par M. B. Majczyna et M^me^ A. Kramarczyk-Szaładzińska, en qualité d'agents,

– pour la Commission européenne, par M^mes^ K. Herrmann et M. Owsiany-Hornung ainsi que par M. R. Lyal, en qualité d'agents,

vu la décision prise, l'avocat général entendu, de juger l'affaire sans conclusions,

rend le présent

Arrêt

1 La demande de décision préjudicielle porte sur l'interprétation du principe de coopération loyale, énoncé à l'article 4, paragraphe 3, TUE, et des principes d'effectivité et d'équivalence.

2 Cette demande a été présentée dans le cadre d'un litige opposant Caterpillar Financial Services sp. z o.o. (ci-après « Caterpillar ») au Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie (directeur de la chambre fiscale de Varsovie, Pologne) (ci-après le « directeur ») au sujet du refus de ce dernier de donner suite à la demande de Caterpillar de remboursement d'un trop-perçu de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) résultant d'un exercice de taxation non conforme au droit de l'Union.

Le cadre juridique

Le droit de l'Union

3 L'article 135, paragraphe 1, sous a), de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (JO 2006, L 347, p. 1, ci-après la « directive TVA »), figurant au titre IX « Exonérations », chapitre 3, intitulé « Exonérations en faveur d'autres activités », de cette directive, prévoit :

« Les États membres exonèrent les opérations suivantes :

a) les opérations d'assurance et de réassurance, y compris les prestations de services afférentes à ces opérations effectuées par les courtiers et les intermédiaires d'assurance ».

Le droit polonais

4 L'ustawa ordynacja podatkowa (loi portant code des impôts), du 29 août 1997 (Dz. U. de 1997, n° 137, position 926, ci-après le « code des impôts »), dans sa version applicable aux faits au principal, dispose, à son article 70 :

« 1. L'obligation fiscale se prescrit par cinq ans à compter de la fin de l'année civile au cours de laquelle le délai de paiement de l'impôt a expiré.

[...]

6. Le délai de prescription de l'obligation fiscale ne commence pas à courir – et, s'il a déjà commencé à courir, est suspendu – à la date des événements suivants :

[...]

2) l'introduction d'un recours devant un tribunal administratif contre une décision relative à une telle obligation ;

[...] »

5 L'article 72, paragraphe 1, du code des impôts est libellé comme suit :

« On entend par "trop-perçu" tout montant d'impôt :

1) perçu en trop ou indûment perçu ;

[...] »

6 L'article 74, point 1, de ce code se lit comme suit :

« Lorsque le trop-perçu est consécutif à un arrêt du Trybunał Konstytucyjny [Cour constitutionnelle, Pologne] ou à un arrêt de la Cour de justice de l'Union européenne et que l'assujetti dont l'obligation fiscale prend naissance selon les modalités prévues à l'article 21, paragraphe 1, point 1 [...], a présenté une des déclarations visées à l'article 73, paragraphe 2, ou une autre déclaration déterminant le montant de l'obligation fiscale, l'assujetti indique le montant du trop-perçu dans la demande de remboursement correspondante et dépose dans le même temps une déclaration rectificative. »

7 L'article 75, paragraphe 1, dudit code dispose :

« Lorsque l'assujetti conteste le bien-fondé du prélèvement par le payeur ou le montant de l'impôt prélevé, il peut introduire une demande visant à faire constater le trop-perçu. »

8 Aux termes de l'article 77, paragraphe 1, du même code :

« Le trop-perçu est remboursé dans un délai de :

[...]

2) 30 jours à compter de la date de la décision constatant le trop-perçu ou fixant le montant du trop-perçu ;[...]

4) 30 jours à compter de la date de dépôt de la demande visée à l'article 74 ;

[...] »

9 L'article 79, paragraphe 2, du code des impôts prévoyait :

« Le droit d'introduire la demande visant à faire constater le trop-perçu s'éteint à l'expiration du délai de prescription de l'obligation fiscale, sauf si les lois fiscales prévoient d'autres modalités de remboursement de l'impôt. »

10 L'article 80, paragraphe 1, de ce code se lit comme suit :

« Le droit au remboursement du trop-perçu d'impôt se prescrit par cinq ans à compter de la fin de l'année civile au cours de laquelle le délai de remboursement du trop-perçu a expiré. »

11 L'article 81, paragraphe 1, dudit code énonce :

« Sauf dispositions contraires, les assujettis, les payeurs et les percepteurs peuvent rectifier une déclaration soumise antérieurement. »

12 L'article 240, paragraphe 1, point 1, du même code dispose :

« Lorsqu'une décision définitive a été rendue, la procédure est rouverte si les conditions suivantes sont remplies :

[...]

11) un arrêt de la Cour de justice de l'Union européenne influence le contenu de la décision rendue. »

13 L'article 79, paragraphe 2, du code des impôts, dans sa version modifiée, entrée en vigueur le 1er janvier 2016, prévoit :

« Le droit d'introduire la demande visant à faire constater le trop-perçu et la demande de remboursement du trop-perçu s'éteint à l'expiration du délai de prescription de l'obligation fiscale, sauf si les lois fiscales prévoient d'autres modalités de remboursement de l'impôt. »

Le litige au principal et la question préjudicielle

14 Caterpillar, société de droit polonais qui, en tant que crédit-bailleur, conclut des contrats de crédit-bail dans le cadre de son activité économique, offre aux crédit-preneurs la possibilité de leur fournir une assurance couvrant le bien faisant l'objet du crédit-bail.

15 Après que les crédit-preneurs manifestent leur volonté de bénéficier de cette possibilité, les contrats d'assurance sont souscrits auprès d'une compagnie d'assurances par Caterpillar, laquelle prend à sa charge les frais liés à la conclusion de ces contrats, mais refacture aux crédit-preneurs, sans percevoir de marge, le coût des primes d'assurance. Sur les factures établies à l'adresse des crédit-preneurs, Caterpillar exonérait ces primes de la TVA.

16 À la suite d'un arrêt du Naczelny Sąd Administracyjny (Cour suprême administrative, Pologne), du 8 novembre 2010, par lequel il a été jugé qu'un opérateur fournissant des prestations de services de crédit-bail devait inclure, dans la base d'imposition de ces services, les coûts de l'assurance couvrant le bien faisant l'objet du crédit-bail, et d'une notification du Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej (directeur de l'inspection fiscale, Pologne) annonçant à Caterpillar l'imminence d'un contrôle fiscal portant sur la période allant du mois de décembre 2005 au mois de décembre 2006, celle-ci a déposé des factures rectifiées indiquant les montants relatifs aux arriérés de taxes, majorés des intérêts, et s'est acquittée, le 30 décembre 2010, de la TVA grevant les primes d'assurance correspondantes.

17 Après le prononcé de l'arrêt du 17 janvier 2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15), à la suite de la saisine de la Cour, à titre préjudiciel, par le Naczelny Sąd Administracyjny (Cour suprême administrative), dans le cadre d'un litige au sujet du refus par l'administration fiscale polonaise d'exonérer de TVA l'opération consistant à fournir une couverture d'assurance du bien faisant l'objet d'un crédit-bail, Caterpillar a, le 11 mars 2013, demandé au Naczelnik Drugiego Mazowieckiego Urzędu Skarbowego w Warszawie (directeur de l'administration fiscale II du district de Mazovie à Varsovie, Pologne) le remboursement du trop-perçu de TVA pour la période allant du mois de décembre 2005 au mois de décembre 2011.

18 Le directeur de l'administration fiscale II du district de Mazovie à Varsovie a, par décision du 11 avril 2013, refusé de procéder à l'ouverture d'une procédure de remboursement du trop-perçu de TVA relatif à certains mois de la période comprise entre le mois de décembre 2005 et le mois de novembre 2007, en invoquant l'expiration du délai de prescription prévu à l'article 70, paragraphe 1, du code des impôts. Il a, en revanche, remboursé le trop-perçu de TVA pour la période allant du mois de décembre 2007 au mois de décembre 2011.

19 Le directeur, saisi d'une réclamation contre la décision du directeur de l'administration fiscale II du district de Mazovie à Varsovie, a confirmé la décision de ce dernier. Dans l'exposé des motifs de sa décision, le directeur a indiqué que le délai de prescription de l'obligation fiscale, au titre de la TVA relative aux périodes visées par la demande de Caterpillar visant au remboursement du trop-perçu de TVA, avait expiré le 31 décembre 2011 (en ce qui concernait les mois de décembre 2005 et de février 2006 visés par la demande) et le 31 décembre 2012 (en ce qui concernait les mois de janvier et de novembre 2007 visés par la demande).

20 Par requête déposée contre cette dernière décision devant le Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (tribunal administratif de voïvodie de Varsovie, Pologne), Caterpillar a invoqué, en substance, l'interprétation erronée de l'article 74 du code des impôts, de l'article 9 de la Constitution polonaise et de l'article 4, paragraphe 3, TUE.

21 Par jugement du 10 septembre 2014, cette juridiction a annulé la décision du directeur au motif que les autorités fiscales auraient dû rendre non pas une décision portant refus d'ouverture de la procédure mais une décision portant refus de remboursement du trop-perçu de TVA. Sur le fond, le Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (tribunal administratif de voïvodie de Varsovie) a jugé que Caterpillar n'était pas fondée à demander le remboursement du trop-perçu de TVA sur le fondement de l'article 74 du code des impôts, après l'expiration du délai de prescription de cinq ans de l'obligation fiscale prévu à l'article 70, paragraphe 1, de ce code. Cette juridiction a également jugé que ce délai de prescription n'était pas contraire au principe d'effectivité du droit de l'Union.

22 Tant Caterpillar que le directeur ont formé un pourvoi contre ce jugement devant la juridiction de renvoi, le Naczelny Sąd Administracyjny (Cour suprême administrative).

23 La juridiction de renvoi est d'avis que le délai de prescription de cinq ans pour le remboursement de la TVA indûment payée, prévu à l'article 70, paragraphe 1, du code des impôts et lu en combinaison avec l'article 79, paragraphe 2, de ce code, ne peut être considéré, en principe, au regard de la jurisprudence constante de la Cour, comme contraire au principe d'effectivité.

24 Toutefois, selon la juridiction de renvoi, le droit polonais ne prévoit aucune base juridique permettant à un justiciable, qui s'est fié aux organes étatiques pour considérer qu'une taxe était due, de récupérer cette taxe, perçue en violation du droit de l'Union par les autorités fiscales, après l'expiration du délai de prescription du droit d'introduire une telle demande de remboursement.

25 Dans ces conditions, le Naczelny Sąd Administracyjny (Cour suprême administrative) a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour la question préjudicielle suivante :

« Les principes d'effectivité, de coopération loyale et d'équivalence énoncés à l'article 4, paragraphe 3, TUE, ou tout autre principe applicable du droit de l'Union, s'opposent-ils, en matière de TVA, au regard de l'interprétation fournie par la Cour dans l'arrêt du 17 janvier 2013, BGŻ Leasing [(C-224/11, EU:C:2013:15)], à des dispositions nationales ou à une pratique nationale qui font obstacle au remboursement d'un excédent de TVA perçu en violation du droit de l'Union, lorsque, en raison du comportement des autorités nationales, l'assujetti n'a pu exercer ses droits qu'après l'expiration du délai de prescription de l'obligation fiscale ? »

Sur la question préjudicielle

26 Par sa question, la juridiction de renvoi demande, en substance, si les principes d'équivalence et d'effectivité, lus à la lumière de l'article 4, paragraphe 3, TUE, doivent être interprétés en ce sens qu'ils s'opposent à une réglementation nationale, telle que celle en cause au principal, permettant de rejeter une demande de remboursement d'un trop-perçu de TVA lorsque cette demande a été introduite par l'assujetti après l'expiration d'un délai de prescription de cinq ans, bien que la Cour ait jugé, postérieurement à l'expiration dudit délai, que le paiement de la TVA faisant l'objet de ladite demande de remboursement n'était pas dû.

27 Il ressort de la décision de renvoi que cette question est posée au regard de circonstances, telles que celles en cause au principal, dans lesquelles un assujetti fait valoir qu'il ne s'est acquitté de ce trop-perçu qu'en considération de la jurisprudence développée par la juridiction de renvoi, antérieurement à l'arrêt du 17 janvier 2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15), et de la perspective d'un contrôle imminent exercé par l'autorité fiscale compétente.

28 À titre liminaire, il y a lieu de rappeler qu'il incombe aux États membres, notamment en vertu du principe de coopération loyale énoncé à l'article 4, paragraphe 3, premier alinéa, TUE d'assurer, sur leur territoire respectif, l'application et le respect du droit de l'Union et que, en vertu de l'article 4, paragraphe 3, deuxième alinéa, TUE, les États membres prennent toute mesure générale ou particulière propre à assurer l'exécution des obligations découlant des traités ou résultant des actes des institutions de l'Union (voir, en ce sens, arrêt du 14 septembre 2017, The Trustees of the BT Pension Scheme, C-628/15, EU:C:2017:687, point 47).

29 Dans son arrêt du 17 janvier 2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15), la Cour a dit pour droit, en interprétant l'article 2, paragraphe 1, sous c), de la directive TVA, qu'il appartenait à la juridiction de renvoi de déterminer si, eu égard aux circonstances particulières de l'affaire ayant donné lieu à cet arrêt, la prestation de services portant sur l'assurance afférente au bien faisant l'objet d'un crédit-bail et la prestation de services portant sur le crédit-bail lui-même étaient à ce point liées entre elles qu'elles devaient être regardées comme constituant une prestation unique ou si, au contraire, elles constituaient des prestations indépendantes. Dans le cas où ces prestations de services sont considérées comme étant distinctes, la Cour a dit pour droit, en interprétant l'article 28 et l'article 135, paragraphe 1, sous a), de la directive TVA, que, lorsqu'un crédit-bailleur assure lui-même le bien faisant l'objet du crédit-bail et refacture le coût exact de l'assurance au crédit-preneur, une telle opération constitue, dans des circonstances telles que celles en cause dans ladite affaire, une opération exonérée de TVA.

30 En l'occurrence, ainsi qu'il ressort du dossier dont la Cour dispose, à la suite du prononcé de cet arrêt de la Cour, l'administration fiscale polonaise a refusé d'ouvrir une procédure de remboursement du trop-perçu de TVA pour la période comprise entre le mois de décembre 2005 et le mois de novembre 2007, au motif que le délai de prescription de cinq ans, prévu à l'article 70, paragraphe 1, du code des impôts, avait expiré. Si la partie requérante au principal conteste l'applicabilité de ce délai de prescription aux demandes de remboursement d'un trop-perçu de TVA, il ressort cependant de la décision de renvoi que ledit délai énoncé à l'article 70, paragraphe 1, du code des impôts doit, selon l'appréciation de la juridiction de renvoi, être lu conjointement avec l'article 79, paragraphe 2, de ce code et dès lors s'appliquer auxdites demandes de remboursement.

31 S'agissant, premièrement, des effets d'un arrêt rendu sur renvoi préjudiciel, il convient de rappeler que, en vertu d'une jurisprudence constante, l'interprétation que la Cour donne d'une règle du droit de l'Union, dans l'exercice de la compétence que lui confère l'article 267 TFUE, éclaire et précise la signification et la portée de cette règle, telle que celle-ci doit ou aurait dû être comprise et appliquée depuis la date de son entrée en vigueur. Il s'ensuit que la règle ainsi interprétée peut et doit être appliquée à des rapports juridiques nés et constitués avant l'arrêt statuant sur la demande

d'interprétation si, par ailleurs, les conditions permettant de porter devant les juridictions compétentes un litige relatif à l'application de ladite règle se trouvent réunies (arrêt du 14 avril 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, point 53 et jurisprudence citée).

32 En effet, ce n'est qu'à titre tout à fait exceptionnel que la Cour peut, par application d'un principe général de sécurité juridique inhérent à l'ordre juridique de l'Union, être amenée à limiter la possibilité d'invoquer une disposition qu'elle a interprétée (arrêt du 14 avril 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, point 54 et jurisprudence citée).

33 Or, force est de constater que la Cour n'a pas limité dans le temps les effets de l'arrêt du 17 janvier 2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15).

34 Il s'ensuit que les dispositions interprétées par la Cour dans ledit arrêt doivent, en principe, être comprises et appliquées conformément à cette interprétation depuis la date de leur entrée en vigueur.

35 Il ressort, deuxièmement, d'une jurisprudence constante que le droit d'obtenir le remboursement de taxes perçues dans un État membre en violation des règles du droit de l'Union est la conséquence et le complément des droits conférés aux justiciables par les dispositions du droit de l'Union telles qu'elles ont été interprétées par la Cour. L'État membre est donc tenu, en principe, de rembourser les taxes perçues en violation du droit de l'Union (arrêt du 6 septembre 2011, Lady & Kid e.a., C-398/09, EU:C:2011:540, point 17 et jurisprudence citée).

36 Cependant, la Cour a relevé, à plusieurs reprises, que le problème de la restitution de taxes indûment payées est résolu de différentes manières dans les États membres et même à l'intérieur d'un même État, selon les divers types d'impôts et de taxes en cause. Dans certains cas, les contestations ou demandes de ce genre sont soumises par la loi à des conditions de forme et de délai en ce qui concerne tant les réclamations adressées à l'administration fiscale que les recours juridictionnels. Dans d'autres cas, les recours en remboursement de taxes indûment payées doivent être portés devant les juridictions ordinaires, sous forme, notamment, d'actions pour la répétition de l'indu, ces recours étant ouverts pendant des délais plus ou moins longs, dans certains cas pendant le délai de prescription de droit commun (arrêt du 17 juin 2004, Recheio – Cash & Carry, C-30/02, EU:C:2004:373, point 16 et jurisprudence citée).

37 Ainsi, en l'absence de règles harmonisées régissant le remboursement de taxes imposées en violation du droit de l'Union, les États membres conservent le droit d'appliquer les modalités procédurales prévues par leur ordre juridique interne, notamment en matière de délais de forclusion, sous réserve du respect des principes d'équivalence et d'effectivité (arrêt du 8 septembre 2011, Q-Beef et Bosschaert, C-89/10 et C-96/10, EU:C:2011:555, point 34).

38 Afin de vérifier si le principe d'équivalence est respecté dans l'affaire au principal, il y a lieu d'examiner s'il existe, en plus d'une règle de prescription, telle que celle en cause au principal, applicable aux recours destinés à assurer, en droit interne, la sauvegarde des droits que les justiciables tirent du droit de l'Union, une règle de prescription applicable aux recours de nature interne et si, eu égard à leur objet et à leurs éléments essentiels, les deux règles de prescription peuvent être considérées comme étant similaires (arrêt du 15 avril 2010, Barth, C-542/08, EU:C:2010:193, point 20 et jurisprudence citée).

39 Ainsi qu'il résulte des observations écrites du gouvernement polonais et des observations du directeur présentées lors de la phase orale de la procédure devant la Cour, lesquelles n'ont pas été contredites par la requérante au principal, il est fait, en Pologne, une application uniforme des mêmes règles aux demandes de remboursement d'un trop-perçu d'impôt présentées dans le cadre de recours destinés à assurer, en droit interne, la sauvegarde des droits que les justiciables tirent du droit de l'Union ou de recours de nature interne. Dans la mesure où le code des impôts ne prévoit aucune disposition

particulière applicable à l'un ou à l'autre type de recours, il apparaît donc que la règle de prescription prévue à l'article 70, paragraphe 1, du code des impôts est applicable à chacun de ces deux types de recours.

40 Dès lors que cette règle de prescription s'applique de la même manière tant aux recours de nature interne qu'aux recours destinés à assurer la sauvegarde des droits que les justiciables tirent du droit de l'Union, elle ne saurait être considérée comme contraire au principe d'équivalence.

41 En ce qui concerne le principe d'effectivité, il y a lieu de rappeler que les États membres ont la responsabilité d'assurer, dans chaque cas, une protection effective des droits conférés par le droit de l'Union et que ce principe exige, notamment, que les autorités fiscales des États membres ne rendent pas en pratique impossible ou excessivement difficile l'exercice des droits conférés par l'ordre juridique de l'Union (voir, en ce sens, arrêts du 8 septembre 2011, Q-Beef et Bosschaert, C-89/10 et C-96/10, EU:C:2011:555, point 32, et du 14 septembre 2017, The Trustees of the BT Pension Scheme, C-628/15, EU:C:2017:687, point 59).

42 La Cour a reconnu la compatibilité avec le droit de l'Union de la fixation de délais raisonnables de recours à peine de forclusion dans l'intérêt de la sécurité juridique qui protège à la fois l'intéressé et l'administration concernée, même si, par définition, l'écoulement de ces délais entraîne le rejet, total ou partiel, de l'action intentée (voir, en ce sens, arrêt du 8 septembre 2011, Q-Beef et Bosschaert, C-89/10 et C-96/10, EU:C:2011:555, point 36). À titre d'exemple, des délais de prescription de trois ans (arrêt du 15 avril 2010, Barth, C-542/08, EU:C:2010:193, point 28) ou de deux ans (arrêt du 15 décembre 2011, Banca Antoniana Popolare Veneta, C-427/10, EU:C:2011:844, point 25) ont été considérés comme conformes au principe d'effectivité.

43 Ainsi, le délai de prescription de cinq ans, prévu à l'article 70, paragraphe 1, du code des impôts, doit être considéré a fortiori comme étant, en principe, conforme au principe d'effectivité, dans la mesure où il est de nature à permettre à tout assujetti normalement diligent de faire valablement valoir les droits qu'il tire de l'ordre juridique de l'Union.

44 S'agissant du principe de coopération loyale, énoncé à l'article 4, paragraphe 3, TUE, il y a lieu de constater que, lorsqu'une règle de prescription prévue dans un code national des impôts respecte les principes d'équivalence et d'effectivité, elle ne saurait être considérée comme portant atteinte au principe de coopération loyale. En effet, dans ces conditions, il ne saurait être affirmé que l'État membre concerné, en appliquant cette règle de prescription, met en péril la réalisation des objectifs de l'Union.

45 Troisièmement, il y a lieu de rappeler que, selon la Cour, le droit de l'Union ne s'oppose à ce qu'une autorité nationale excipe de l'écoulement d'un délai de prescription raisonnable, que si le comportement des autorités nationales, combiné avec l'existence d'un délai de forclusion, aboutissent à priver une personne de la possibilité de faire valoir ses droits devant les juridictions nationales (voir, en ce sens, arrêt du 8 septembre 2011, Q-Beef et Bosschaert, C-89/10 et C-96/10, EU:C:2011:555, point 51 ainsi que jurisprudence citée).

46 Il convient donc d'examiner si, dans des circonstances telles que celles en cause dans l'affaire au principal, un assujetti est considéré comme ayant été empêché de faire valoir ses droits devant les juridictions nationales.

47 À cet égard, pour faire valoir qu'elle a été privée de la possibilité d'exercer ses droits, Caterpillar se prévaut, d'une part, d'un jugement, dans une affaire dans laquelle elle n'avait pas la qualité de partie, du Naczelny Sąd Administracyjny (Cour suprême administrative) et, d'autre part, d'une notification du directeur de l'inspection fiscale, adressée à Caterpillar, annonçant son intention d'exercer un contrôle fiscal portant sur la période allant du mois de décembre 2005 au mois de décembre 2006.

48 Dans le cadre de la phase orale de la procédure devant la Cour, Caterpillar a soutenu que la prise de connaissance d'un jugement de la plus haute juridiction administrative polonaise, qui lui était défavorable, combinée avec l'annonce d'un contrôle fiscal imminent, a déterminé sa décision de s'acquitter auprès de l'administration fiscale des montants correspondant aux arriérés de taxes. Caterpillar s'est déclarée persuadée de la « futilité », dans ce contexte, d'une contestation de la conformité au droit de l'Union de la perception de la TVA relative aux coûts de l'assurance afférente aux contrats de crédit-bail.

49 Toutefois, la conviction, subjective, de ne pas être en mesure d'agir autrement que par le paiement de la TVA relative aux coûts de l'assurance afférente aux contrats de crédit-bail ne saurait être assimilée à une impossibilité objective d'agir autrement.

50 En l'occurrence, Caterpillar avait, en effet, la faculté de refuser de s'acquitter de l'arriéré de taxe, puisqu'elle avait initialement considéré que ces coûts d'assurance étaient exonérés de TVA, et de contester toute injonction de payer par une action en justice, ou de s'acquitter de l'arriéré de taxe et de saisir une juridiction nationale pour obtenir la répétition de l'indu dans le respect dudit délai de prescription, sans attendre une éventuelle interprétation par la Cour des dispositions de la directive TVA. Or, force est de constater que Caterpillar ne s'est prévalue d'aucune de ces facultés.

51 Il s'ensuit que le prononcé de l'arrêt de la Cour du 17 janvier 2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15), intervenu postérieurement à l'expiration du délai de prescription, prévu à l'article 70, paragraphe 1, du code des impôts, ne permet pas de conclure que la requérante au principal ne pouvait faire valoir ses droits avant l'expiration de ce délai.

52 Compte tenu de l'ensemble des considérations qui précèdent, il y a lieu de répondre à la question posée que les principes d'équivalence et d'effectivité, lus à la lumière de l'article 4, paragraphe 3, TUE, doivent être interprétés en ce sens qu'ils ne s'opposent pas à une réglementation nationale, telle que celle en cause au principal, permettant de rejeter une demande de remboursement d'un trop-perçu de TVA lorsque cette demande a été introduite par l'assujetti après l'expiration d'un délai de prescription de cinq ans, bien qu'il découle d'un arrêt de la Cour prononcé postérieurement à l'expiration dudit délai que le paiement de la TVA faisant l'objet de ladite demande de remboursement n'était pas dû.

Sur les dépens

53 La procédure revêtant, à l'égard des parties au principal, le caractère d'un incident soulevé devant la juridiction de renvoi, il appartient à celle-ci de statuer sur les dépens. Les frais exposés pour soumettre des observations à la Cour, autres que ceux desdites parties, ne peuvent faire l'objet d'un remboursement.

Par ces motifs, la Cour (deuxième chambre) dit pour droit :

Les principes d'équivalence et d'effectivité, lus à la lumière de l'article 4, paragraphe 3, TUE, doivent être interprétés en ce sens qu'ils ne s'opposent pas à une réglementation nationale, telle que celle en cause au principal, permettant de rejeter une demande de remboursement d'un trop-perçu de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) lorsque cette demande a été introduite par l'assujetti après l'expiration d'un délai de prescription de cinq ans, bien qu'il découle d'un arrêt de la Cour prononcé postérieurement à l'expiration dudit délai que le paiement de la TVA faisant l'objet de ladite demande de remboursement n'était pas dû.

Signatures