Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Anden Afdeling)

20. december 2017 *

[Tekst berigtiget ved kendelse af 30. januar 2018]

»Præjudiciel forelæggelse – skatter og afgifter – det fælles merværdiafgiftssystem (moms) – direktiv 2006/112/EF – artikel 135, stk. 1, litra a) – fritagelser – afgifter, som er opkrævet i strid med EU-retten – hindringer for tilbagebetaling af for meget opkrævet moms – artikel 4, stk. 3, TEU – ækvivalensprincippet, effektivitetsprincippet og princippet om loyalt samarbejde – rettigheder tillagt borgerne – udløb af forældelsesfristen for afgiftsskylden – virkningerne af en dom afsagt af Domstolen – retssikkerhedsprincippet«

I sag C-500/16,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Naczelny Sąd Administracyjny (øverste domstol i forvaltningsretlige sager, Polen) ved afgørelse af 19. maj 2016, indgået til Domstolen den 16. september 2016, i sagen

Caterpillar Financial Services sp. z o.o.

procesdeltager:

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie,

har

DOMSTOLEN (Anden Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, M. Ilešič, og dommerne A. Rosas, C. Toader (refererende dommer), A. Prechal og E. Jarašiūnas,

generaladvokat: M. Campos Sánchez-Bordona,

justitssekretær: K. Malacek,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 23. oktober 2017,

efter at der er afgivet indlæg af:

– [som berigtiget ved kendelse af 30. januar 2018] Caterpillar Financial Services sp. z o.o. ved doradca podatkowy M. Szafarowska og adwokat M. Sobońska,

* Processprog: polsk.

– [som berigtiget ved kendelse af 30. januar 2018] Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie ved radca prawny J. Kaute og B. Kołodziej,

– den polske regering ved B. Majczyna og A. Kramarczyk-Szaładzińska, som befuldmægtigede,

– Europa-Kommissionen ved K. Herrmann, M. Owsiany-Hornung og R. Lyal, som befuldmægtigede,

og idet Domstolen efter at have hørt generaladvokaten har besluttet, at sagen skal pådømmes uden forslag til afgørelse,

afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel forelæggelse vedrører fortolkningen af princippet om loyalt samarbejde, som er fastsat i artikel 4, stk. 3, TEU, samt effektivitetsprincippet og ækvivalensprincippet.

2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem Caterpillar Financial Services sp. z o.o. (herefter »Caterpillar«) og Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie (direktøren for skattemyndigheden i Warszawa, Polen) (herefter »skattemyndighedens direktør«) vedrørende sidstnævntes afvisning af at imødekomme Caterpillars krav om tilbagebetaling af for meget opkrævet merværdiafgift (moms), der følger af en afgiftspålæggelse, som ikke er i overensstemmelse med EU-retten.

Retsforskrifter

EU-retten

3 Artikel 135, stk. 1, litra a), i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006, L 347, s. 1, herefter »momsdirektivet«), som findes i kapitel 3 med overskriften »Fritagelse i forbindelse med andre aktiviteter« i direktivets afsnit IX med overskriften »Afgiftsfritagelser«, fastsætter:

»Medlemsstaterne fritager følgende transaktioner:

a) forsikrings- og genforsikringstransaktioner, herunder ydelser udført af forsikringsmæglere og -formidlere i forbindelse med disse transaktioner«.

Polsk ret

4 Ustawa ordynacja podatkowa (lov om skatter og afgifter) af 29. august 1997 (Dz. U. af 1997, nr. 137, position 926, herefter »skatte- og afgiftsloven«), i den affattelse, der finder anvendelse på de faktiske omstændigheder i hovedsagen, bestemmer i artikel 70:

»1. Afgiftsskyld forældes efter fem år, regnet fra udløbet af det kalenderår, hvor fristen for betaling af afgiften er udløbet.

[…]

6. Forældelsesfristen for afgiftsskylden begynder først at løbe – og, hvis den allerede er begyndt at løbe, suspenderes den – fra tidspunktet for de følgende begivenheder:

[…]

2) indbringelse af en afgørelse om en sådan afgiftsskyld for en forvaltningsdomstol

[…]«

5 Skatte- og afgiftslovens artikel 72, stk. 1, har følgende ordlyd:

»Ved »for meget opkrævet afgift« forstås ethvert afgiftsbeløb:

1) der er opkrævet for meget, eller er opkrævet med urette

[…]«

6 Denne lovs artikel 74, stk. 1, er affattet således:

»Såfremt der som følge af en afgørelse fra Trybunal Konstytucyjny [forfatningsdomstol, Polen] eller Den Europæiske Unions Domstol bliver opkrævet for meget i afgift, og en afgiftspligtig person, hvis afgiftsskyld opstår på en måde som omhandlet i artikel 21, stk. 1, nr. 1, […] har indgivet en skatteangivelse som omhandlet i artikel 73, stk. 2, eller en anden skatteangivelse, hvor afgiftsskyldens størrelse fremgår, angiver denne afgiftspligtige person det for meget betalte beløb i ansøgningen om tilbagebetaling af dette og indgiver samtidig en korrigeret skatteangivelse.«

7 Lovens artikel 75, stk. 1, fastsætter:

»Når den afgiftspligtige person anfægter berettigelsen af opkrævningen ved betaleren eller det opkrævede afgiftsbeløb, kan han indgive en ansøgning om konstatering af den for meget opkrævede afgift.«

8 Samme lovs artikel 77, stk. 1, har følgende ordlyd:

»Den for meget opkrævede afgift tilbagebetales inden for en frist på:

[…]

2) 30 dage at regne fra datoen for den afgørelse, hvorved den for meget opkrævede afgift konstateres, eller hvorved det for meget opkrævede beløb fastsættes

[…]

4) 30 dage at regne fra datoen for indgivelsen af den i artikel 74 nævnte ansøgning

[…]«

9 Skatte- og afgiftslovens artikel 79, stk. 2, fastsatte:

»Retten til at indgive en ansøgning om konstatering af den for meget opkrævede afgift bortfalder efter udløbet af forældelsesfristen for afgiftsskylden, medmindre der i skatte- og afgiftslovgivningen er fastsat en anden fremgangsmåde for afgiftens tilbagebetaling.«

10 Lovens artikel 80, stk. 1, er affattet således:

»Retten til tilbagebetaling af den for meget opkrævede afgift bortfalder efter fem år regnet fra udløbet af det kalenderår, hvor fristen for tilbagebetaling af det for meget opkrævede udløb.«

11 Nævnte lovs artikel 81, stk. 1, bestemmer:

»Medmindre andet er bestemt, kan afgiftspligtige personer, betalere og opkrævere korrigere en tidligere indsendt momsangivelse.«

12 Samme lovs artikel 240, stk. 1, bestemmer:

»Når en endelig afgørelse er blevet truffet, genoptages sagen, såfremt følgende betingelser er opfyldt:

[…]

11) en dom afsagt af Den Europæiske Unions Domstol påvirker indholdet af den trufne afgørelse.«

13 Skatte- og afgiftslovens artikel 79, stk. 2, med senere ændringer, som trådte i kraft den 1. januar 2016, fastsætter:

»Retten til at ansøge om konstatering af for meget opkrævet afgift og til at tilbagesøge denne bortfalder, når forældelsesfristen for afgiftsskylden er udløbet, medmindre der i skatte- og afgiftslovgivningen er fastsat en anden fremgangsmåde for tilbagebetaling af afgiften.«

Tvisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

14 Caterpillar, et polsk selskab, som i egenskab af leasinggiver indgår leasingkontrakter som led i dets økonomiske virksomhed tilbyder leasingtagerne at yde dem en forsikring, som dækker den vare, der er genstand for leasingen.

15 Efter at leasingtagerne tilkendegiver, at de ønsker at gøre brug af denne mulighed, tegnes forsikringsaftalerne hos et forsikringsselskab af Caterpillar, som afholder de udgifter, der er forbundet med indgåelsen af disse kontrakter, men viderefakturerer, uden at tillægge et mark-up, udgifterne til forsikringspræmierne til leasingtagerne. På fakturaerne, der udstedes til leasingtagernes adresse, beregner Caterpillar ikke moms af disse præmier.

16 Efter en dom fra Naczelny Sąd Administracyjny (øverste domstol i forvaltningsretlige sager, Polen) af 8. november 2010, hvori det blev fastslået, at en erhvervsdrivende, der leverer leasingydelser, i afgiftsgrundlaget for disse ydelser skal medregne de omkostninger til forsikring, der dækker den vare, som er genstand for leasingen, og efter en meddelelse fra Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej (direktøren for skatteinspektoratet, Polen), som adviserede Caterpillar om en forestående afgiftskontrol for perioden december 2005 til december 2006, indgav Caterpillar berigtigede momsangivelser med angivelse af beløbene vedrørende afgiftsrestancerne med tillæg af rente, og betalte den 30. december 2010 momsen af de tilsvarende forsikringspræmier.

17 Efter afsigelsen af dom af 17. januar 2013, BGŻ Leasing, (C-224/11, EU:C:2013:15), på baggrund af en præjudiciel anmodning fra Naczelny Sąd Administracyjny (øverste domstol i forvaltningsretlige sager) i forbindelse med en tvist vedrørende den polske skattemyndigheds afslag på at momsfritage den transaktion, der består i at yde en forsikringsdækning af en leaset vare, anmodede Caterpillar den 11. marts 2013 Naczelnik Drugiego Mazowieckiego Urzędu Skarbowego w Warszawie (direktøren for andet skattekontor i Mazowieckie i Warszawa, Polen) om tilbagebetaling af for meget opkrævet moms for perioden fra december 2005 til december 2011.

18 Ved afgørelse af 11. april 2013 gav direktøren for andet skattekontor i Mazowieckie i Warszawa afslag på at indlede en tilbagebetalingssag vedrørende for meget opkrævet moms for visse måneder i perioden fra december 2005 til november 2007 ved at påberåbe sig udløbet af forældelsesfristen som fastsat i skatte- og afgiftslovens artikel 70, stk. 1. Derimod blev der foretaget tilbagebetaling af for meget opkrævet moms for perioden fra december 2007 til december 2011.

19 Efter påklage af afgørelsen fra direktøren for andet skattekontor i Mazowieckie i Warszawa fastholdt skattemyndighedens direktør dennes afgørelse. I begrundelsen for sin afgørelse anførte skattemyndighedens direktør, at forældelsesfristen for momsskylden for de perioder, der var omfattet af Caterpillars krav om tilbagebetaling af for meget opkrævet moms, var udløbet den 31. december 2011 (for så vidt angik den i ansøgningen omhandlede periode fra december 2005 til februar 2006) og den 31. december 2012 (for så vidt angik den i ansøgningen omhandlede periode fra januar til november 2007).

20 Ved stævning indleveret til Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (den regionale domstol i forvaltningsretlige sager i Warszawa, Polen) til anfægtelse af sidstnævnte afgørelse påberåbte Caterpillar sig i det væsentlige en fejlagtig fortolkning af skatte- og afgiftslovens artikel 74, af den polske forfatnings artikel 9 og af artikel 4, stk. 3, TEU.

21 Ved dom af 10. september 2014 annullerede denne ret afgørelsen fra skattemyndighedens direktør med den begrundelse, at skattemyndighederne ikke burde have truffet en afgørelse om afslag på at indlede en tilbagebetalingssag, men en afgørelse om afslag på tilbagebetaling af for meget opkrævet moms. Med hensyn til realiteten fastslog Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (den regionale domstol i forvaltningsretlige sager i Warszawa), at Caterpillar ikke havde ret til at kræve tilbagebetaling af for meget opkrævet moms på grundlag af skatte- og afgiftslovens artikel 74 efter udløbet af forældelsesfristen på fem år for afgiftsskylden som fastsat i denne lovs artikel 70, stk. 1. Denne ret fastslog ligeledes, at denne forældelsesfrist ikke var i strid med det EU-retlige effektivitetsprincip.

22 Både Caterpillar og skattemyndighedens direktør har iværksat appel af denne dom ved Naczelny Sąd Administracyjny (øverste domstol i forvaltningsretlige sager, Polen).

23 Den forelæggende ret er af den opfattelse, at forældelsesfristen på fem år for tilbagebetaling af med urette betalt moms i skatte- og afgiftslovens artikel 70, stk. 1, sammenholdt med denne lovs artikel 79, stk. 2, ikke principielt, henset til Domstolens faste praksis, kan anses for uforenelig med effektivitetsprincippet.

24 Ifølge den forelæggende ret er der imidlertid ikke i polsk ret noget retsgrundlag, der gør det muligt for en borger, som forlader sig på statslige organer for at afgøre, om en afgift skal svares, at tilbagesøge denne afgift, som i strid med EU-retten er opkrævet af skattemyndighederne, efter udløbet af forældelsesfristen for at indgive et sådant krav om tilbagebetaling.

25 Naczelny Sąd Administracyjny (øverste domstol i forvaltningsretlige sager) har på denne baggrund besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Er de i artikel 4, stk. 3, [TEU] forankrede principper om effektivitet, loyalt samarbejde og ækvivalens eller noget andet relevant EU-retligt princip under hensyntagen til Domstolens fortolkning i dom af 17. januar 2013 i sag C-224/11, BGZ Leasing [(C-224/11, EU:C:2013:15)], på momsområdet til hinder for nationale bestemmelser eller en national praksis, som gør det umuligt at tilbagebetale for meget betalt afgift, som er opstået som følge af opkrævning af skyldig moms under tilsidesættelse af EU-retten, i tilfælde, hvor en afgiftspligtig på grund af de nationale myndigheders adfærd først kunne gøre brug af sine rettigheder efter udløbet af forældelsesfristen for afgiftsskylden?«

Om det præjudicielle spørgsmål

26 Med sit spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om ækvivalensprincippet og effektivitetsprincippet, sammenholdt med artikel 4, stk. 3, TEU, skal fortolkes således, at de er til hinder for en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede, der gør det muligt at afvise et krav om tilbagebetaling af for meget opkrævet moms, når dette krav er blevet fremsat af den afgiftspligtige person efter udløbet af en forældelsesfrist på fem år, selv om Domstolen – efter udløbet af nævnte frist – har fastslået, at den moms, som var genstand for nævnte krav om tilbagebetaling, ikke skulle svares.

27 Det fremgår af forelæggelsesafgørelsen, at dette spørgsmål er blevet forelagt med henblik på omstændigheder som de i hovedsagen omhandlede, hvor en afgiftspligtig person har gjort gældende, at han kun har betalt denne for meget opkrævede afgift under hensyn til praksis fra den forelæggende ret forud for dom af 17. januar 2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15), og til udsigten til en forestående kontrol foretaget af den kompetente skattemyndighed.

28 Indledningsvis bemærkes, at det bl.a. i medfør af det i artikel 4, stk. 3, første afsnit, TEU fastsatte princip om loyalt samarbejde påhviler medlemsstaterne på deres respektive områder at sikre gennemførelse og håndhævelse af EU-retten, og at medlemsstaterne i medfør af artikel 4, stk. 3, andet afsnit, TEU træffer alle almindelige eller særlige foranstaltninger for at sikre opfyldelsen af de forpligtelser, der følger af traktaterne eller af retsakter vedtaget af EU-institutionerne (jf. i denne retning dom af 14.9.2017, The Trustees of the BT Pension Scheme, C-628/15, EU:C:2017:687, præmis 47).

29 I sin dom af 17. januar 2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15), fastslog Domstolen ved fortolkningen af momsdirektivets artikel 2, stk. 1, litra c), at det tilkom den forelæggende ret at afgøre, om en ydelse i form af forsikring af en leaset vare og en ydelse i form af selve leasingen, henset til de særlige omstændigheder i den sag, der gav anledning til denne dom, på dette punkt var så nært indbyrdes forbundet, at de skulle anses for at udgøre en enkelt transaktion, eller om de derimod udgjorde uafhængige ydelser. I det tilfælde, hvor disse ydelser anses for særskilte, har Domstolen ved fortolkningen af momsdirektivets artikel 28 og artikel 135, stk. 1, litra a), fastslået, at når en leasinggiver selv forsikrer den leasede vare og viderefakturerer leasingtageren de nøjagtige omkostninger ved forsikringen, udgør en sådan transaktion under de i nævnte sags omhandlede omstændigheder en momsfritagen transaktion.

30 Som det fremgår af de sagsakter, som Domstolen råder over, afviste den polske skattemyndighed i den foreliggende sag, efter Domstolens afsigelse af denne dom, at indlede en tilbagebetalingssag vedrørende for meget opkrævet moms for perioden mellem december 2005 og november 2007 med den begrundelse, at forældelsesfristen på fem år, som er fastsat i skatte- og afgiftslovens artikel 70, stk. 1, var udløbet. Selv om sagsøgeren i hovedsagen har bestridt, at denne frist kan finde anvendelse på krav om tilbagebetaling af for meget opkrævet moms, fremgår det imidlertid af forelæggelsesafgørelsen, at nævnte frist, der er fastsat i skatte- og afgiftslovens artikel 70, stk. 1, ifølge den forelæggende rets vurdering skal sammenholdes med denne lovs artikel 79, stk. 2, og derfor finder anvendelse på de nævnte krav om tilbagebetaling.

31 Hvad for det første angår virkningerne af en præjudiciel afgørelse bemærkes, at det følger af fast retspraksis, at den fortolkning, som Domstolen foretager af en EU-retlig regel under udøvelse af sin kompetence i henhold til artikel 267 TEUF, belyser og præciserer betydningen og rækkevidden af den pågældende regel, således som den skal forstås og anvendes, henholdsvis burde have været forstået og anvendt, fra sit ikrafttrædelsestidspunkt. Heraf følger, at den således fortolkede regel kan og skal anvendes i forbindelse med retsforhold, der er stiftet og består, før der afsiges dom vedrørende fortolkningsanmodningen, såfremt betingelserne for at anlægge sag ved de kompetente retter om anvendelsen af den nævnte regel i øvrigt er opfyldt (dom af 14.4.2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, præmis 53 og den deri nævnte retspraksis).

32 Det er nemlig kun rent undtagelsesvis, at Domstolen under anvendelse af et almindeligt retssikkerhedsprincip, der er sikret i Unionens retsorden, vil finde anledning til at begrænse muligheden for at gøre en bestemmelse gældende, som Domstolen har fortolket (dom af 14.4.2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, præmis 54 og den deri nævnte retspraksis).

33 Det må imidlertid konstateres, at Domstolen ikke har begrænset den tidsmæssige virkning af dom af 17. januar 2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15).

34 Det følger heraf, at de bestemmelser, som Domstolen fortolkede i nævnte dom, i princippet skal forstås og anvendes i overensstemmelse med denne fortolkning fra tidspunktet for deres ikrafttræden.

35 Det fremgår for det andet af fast retspraksis, at retten til at få tilbagebetalt afgifter, som en medlemsstat har opkrævet i strid med EU-retten, består som en konsekvens af og i tilslutning til de rettigheder, som borgerne er tillagt ved de EU-retlige bestemmelser, således som disse er blevet fortolket af Domstolen. Medlemsstaten er således som udgangspunkt forpligtet til at tilbagebetale afgifter, der er opkrævet i strid med EU-retten (dom af 6.9.2011, Lady & Kid m.fl., C-398/09, EU:C:2011:540, præmis 17 og den deri nævnte retspraksis).

36 Domstolen har imidlertid flere gange udtalt, at problemet vedrørende tilbagesøgning af afgifter, der er betalt med urette, er løst på forskellig måde i medlemsstaterne og kan, endog inden for samme stat, afhænge af, hvilke typer skatter og afgifter der er tale om. I nogle tilfælde er der, for anfægtelse af sådanne krav, ved lov fastsat præcise frist- og procedureregler for såvel klager til afgiftsmyndighederne som indbringelse af spørgsmålet for domstolene. I andre tilfælde skal sager om tilbagebetaling af urigtigt erlagte afgifter indbringes for de almindelige domstole, i de fleste tilfælde efter de regler, der gælder for tilbagesøgning af beløb erlagt i urigtig formening om skyld, ligesom der er adgang til at anlægge sådanne sager inden for kortere eller længere frister, i visse tilfælde inden for den almindelige formueretlige forældelsesfrist (dom af 17.6.2004, Recheio – Cash & Carry, C-30/02, EU:C:2004:373, præmis 16 og den deri nævnte retspraksis).

37 Eftersom der ikke er sket en harmonisering af bestemmelserne om tilbagebetaling af afgifter, der er opkrævet i strid med EU-retten, bevarer medlemsstaterne således retten til at anvende de processuelle bestemmelser, der er fastsat i deres nationale retsorden, bl.a. om forældelsesfrister, med forbehold for iagttagelsen af ækvivalens- og effektivitetsprincipperne (dom af 8.9.2011, Q-Beef og Bosschaert, C-89/10 og C-96/10, EU:C:2011:555, præmis 34).

38 For at kunne fastslå, om ækvivalensprincippet er overholdt i hovedsagen, må det undersøges, om der foruden en forældelsesbestemmelse som den i hovedsagen omhandlede, som finder anvendelse på søgsmål, der i national ret skal sikre, at de rettigheder, borgerne har i henhold til EU-retten, beskyttes, findes en forældelsesbestemmelse, som finder anvendelse på søgsmål på grundlag af national ret, og om disse to forældelsesbestemmelser med hensyn til deres genstand og væsentligste elementer kan anses for sammenlignelige (dom af 15.4.2010, Barth, C-542/08, EU:C:2010:193, præmis 20 og den deri nævnte retspraksis).

39 Som det fremgår af den polske regerings skriftlige indlæg og af indlægget fra skattemyndighedens direktør under den mundtlige forhandling for Domstolen, som ikke er blevet modsagt af sagsøgeren i hovedsagen, sker der i Polen en ensartet anvendelse af de samme regler på krav om tilbagebetaling af for meget opkrævet afgift, fremsat i forbindelse med søgsmål, der i national ret skal sikre beskyttelsen af de rettigheder, som EU-retten medfører for borgerne eller søgsmål på grundlag af national ret. For så vidt som skatte- og afgiftsloven ikke indeholder nogen særbestemmelse, der finder anvendelse på den ene eller den anden type af søgsmål, synes forældelsesreglen i skatte- og afgiftslovens artikel 70, stk. 1, derfor at finde anvendelse på hver af disse to typer søgsmål.

40 Eftersom denne forældelsesregel har samme anvendelse på søgsmål på grundlag af national ret og på søgsmål til sikring af beskyttelsen af de rettigheder, som EU-retten medfører for borgerne, kan den ikke anses for at være i strid med ækvivalensprincippet.

41 Med hensyn til effektivitetsprincippet bemærkes, at medlemsstaterne har ansvaret for i hvert enkelt tilfælde at sikre en effektiv beskyttelse af de rettigheder, der er tillagt ved EU-retten, og at dette princip bl.a. kræver, at medlemsstaternes skattemyndigheder ikke i praksis må gøre det umuligt eller uforholdsmæssigt vanskeligt at udøve de rettigheder, der tillægges i henhold til Unionens retsorden (jf. i denne retning dom af 8.9.2011, Q-Beef og Bosschaert, C-89/10 og C-96/10, EU:C:2011:555, præmis 32, og af 14.9.2017, The Trustees of the BT Pension Scheme, C-628/15, EU:C:2017:687, præmis 59).

42 Domstolen har anerkendt, at det er foreneligt med EU-retten, at der af retssikkerhedshensyn fastsættes rimelige, præklusive søgsmålsfrister til beskyttelse af både den berørte og den pågældende myndighed, selv om udløbet af disse frister i sagens natur medfører en hel eller delvis afvisning af sagen (jf. i denne retning dom af 8.9.2011, Q-Beef og Bosschaert, C-89/10 og C-96/10, EU:C:2011:555, præmis 36). Eksempelvis er forældelsesfrister på tre år (dom af 15.4.2010, Barth, C-542/08, EU:C:2010:193, præmis 28) eller to år (dom af 15.12.2011, Banca Antoniana Popolare Veneta, C-427/10, EU:C:2011:844, præmis 25) blevet anset for at være i overensstemmelse med effektivitetsprincippet.

43 Forældelsesfristen på fem år som fastsat i skatte- og afgiftslovens artikel 70, stk. 1, skal således a fortiori anses for i princippet at være i overensstemmelse med effektivitetsprincippet, for så vidt som den gør det muligt for enhver normalt agtpågivende afgiftspligtig person at gøre de rettigheder, som vedkommende har i medfør af EU-retten, gældende.

44 Med hensyn til princippet om loyalt samarbejde som fastsat i artikel 4, stk. 3, TEU må det konstateres, at når en forældelsesregel, som er fastsat i national skattelovgivning, overholder ækvivalensprincippet og effektivitetsprincippet, kan den ikke anses for at tilsidesætte princippet om loyalt samarbejde. Det kan nemlig ikke under disse omstændigheder hævdes, at den pågældende medlemsstat ved anvendelsen af denne forældelsesregel bringer virkeliggørelsen af Unionens mål i fare.

45 Det bemærkes for det tredje, at ifølge Domstolen afskærer EU-retten ikke en national myndighed fra at påberåbe sig udløbet af en rimelig søgsmålsfrist, medmindre nationale myndigheders adfærd i forbindelse med eksistensen af en forældelsesfrist fuldstændigt fratager en person muligheden for at gøre sine rettigheder gældende for de nationale domstole (jf. i denne retning dom af 8.9.2011, Q-Beef og Bosschaert, C-89/10 og C-96/10, EU:C:2011:555, præmis 51 og den deri nævnte retspraksis).

46 Derfor skal det undersøges, om en afgiftspligtig person under omstændigheder som de i hovedsagen omhandlede anses for at være blevet forhindret i at gøre sine rettigheder gældende for de nationale domstole.

47 Caterpillar har for at gøre gældende, at selskabet er blevet frataget muligheden for at udøve sine rettigheder, i denne henseende påberåbt sig dels en dom i en sag, hvor selskabet ikke var part, fra Naczelny Sąd Administracyjny (øverste domstol i forvaltningsretlige sager, Polen), dels en meddelelse fra skatteinspektoratets direktør, stilet til Caterpillar, hvori denne meddelte sin hensigt om at foretage en afgiftskontrol vedrørende perioden fra december 2005 til december 2006.

48 Under den mundtlige forhandling for Domstolen har Caterpillar gjort gældende, at kendskabet til en dom fra Polens øverste forvaltningsdomstol, som gik selskabet imod, sammenholdt med meddelelsen om en forestående afgiftskontrol, var bestemmende for selskabets afgørelse om at betale de til afgiftsrestancerne svarende beløb til skattemyndigheden. Caterpillar har forklaret, at selskabet var overbevist om, at en anfægtelse af foreneligheden med EU-retten af opkrævningen af moms for forsikringsomkostninger ved leasingkontrakter i denne forbindelse var »nytteløs«.

49 Den subjektive vurdering om ikke at kunne handle på anden måde end ved at betale moms af forsikringsomkostninger ved leasingkontrakter kan imidlertid ikke sidestilles med, at det var objekt umuligt at handle på anden måde.

50 I den foreliggende sag havde Caterpillar nemlig mulighed for at nægte at betale afgiftsrestancen, eftersom selskabet oprindeligt havde betragtet disse forsikringsomkostninger som momsfritagne, og at bestride ethvert betalingspåkrav gennem en retssag, eller at betale afgiftsrestancen og indbringe sagen for en national domstol for at opnå tilbagesøgning af beløb erlagt i urigtig formening om skyld under overholdelse af nævnte forældelsesfrist, uden at afvente en eventuel fortolkning fra Domstolen af momsdirektivets bestemmelser. Det må imidlertid konstateres, at Caterpillar ikke har gjort brug af nogen af disse muligheder.

51 Det følger heraf, at afsigelsen af Domstolens dom af 17.1.2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15), som skete efter udløbet af den forældelsesfrist, som er fastsat i skatte- og afgiftslovens artikel 70, stk. 1, ikke gør det muligt at konkludere, at sagsøgeren i hovedsagen ikke kunne gøre sine rettigheder gældende før udløbet af denne frist.

52 Henset til samtlige ovenstående betragtninger skal det forelagte spørgsmål besvares med, at ækvivalensprincippet og effektivitetsprincippet, sammenholdt med artikel 4, stk. 3, TEU, skal fortolkes således, at de ikke er til hinder for en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede, der gør det muligt at afvise et krav om tilbagebetaling af for meget opkrævet moms, når dette krav er blevet fremsat af den afgiftspligtige person efter udløbet af en forældelsesfrist på fem år, selv om det følger af en dom fra Domstolen afsagt efter udløbet af nævnte frist, at den moms, som var genstand for nævnte krav om tilbagebetaling, ikke skulle svares.

Sagsomkostninger

53 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagsomkostningerne. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Anden Afdeling) for ret:

Ækvivalensprincippet og effektivitetsprincippet, sammenholdt med artikel 4, stk. 3, TEU, skal fortolkes således, at de ikke er til hinder for en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede, der gør det muligt at afvise et krav om tilbagebetaling af for meget opkrævet merværdiafgift (moms), når dette krav er blevet fremsat af den afgiftspligtige person efter udløbet af en forældelsesfrist på fem år, selv om det følger af en dom fra Domstolen afsagt efter udløbet af nævnte frist, at den moms, som var genstand for nævnte krav om tilbagebetaling, ikke skulle svares.

Underskrifter