ARREST VAN HET HOF (Tweede kamer)

20 december 2017*

[Zoals gewijzigd bij beschikking van 30 januari 2018]

„Prejudiciële verwijzing – Fiscale bepalingen – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (btw) – Richtlijn 2006/112/EG – Artikel 135, lid 1, onder a) – Vrijstellingen – Belastingen geïnd in strijd met het recht van de Unie – Belemmeringen voor de teruggaaf van te veel betaalde btw – Artikel 4, lid 3, VEU – Gelijkwaardigheidsbeginsel, doeltreffendheidsbeginsel en beginsel van loyale samenwerking – Rechten toegekend aan particulieren – Verstrijken van de verjaringstermijn van de belastingschuld – Werking van een arrest van het Hof – Rechtszekerheidsbeginsel"

In zaak C-500/16,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Naczelny Sąd Administracyjny (hoogste bestuursrechter, Polen) bij beslissing van 19 mei 2016, ingekomen bij het Hof op 16 september 2016, in de procedure

Caterpillar Financial Services sp. z o.o.

in tegenwoordigheid van:

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie,

wijst

HET HOF (Tweede kamer),

samengesteld als volgt: M. Ilešič, kamerpresident, A. Rosas, C. Toader (rapporteur), A. Prechal en E. Jarašiūnas, rechters,

advocaat-generaal: M. Campos Sánchez-Bordona,

griffier: K. Malacek, administrateur,

gezien de stukken en na de terechtzitting op 23 oktober 2017,

gelet op de opmerkingen van:

– [Zoals gewijzigd bij beschikking van 30 januari 2018] Caterpillar Financial Services sp. z o.o., vertegenwoordigd door M. Szafarowska, doradca podatkowy, en M. Sobońska, adwokat,

* Procestaal: Pools.

– [Zoals gewijzigd bij beschikking van 30 januari 2018] de Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie, vertegenwoordigd door J. Kaute, radca prawny, en B. Kołodziej,

– de Poolse regering, vertegenwoordigd door B. Majczyna en A. Kramarczyk-Szaładzińska als gemachtigden,

– de Europese Commissie, vertegenwoordigd door K. Herrmann, M. Owsiany-Hornung en R. Lyal als gemachtigden,

gelet op de beslissing, de advocaat-generaal gehoord, om de zaak zonder conclusie te berechten,

het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van het beginsel van loyale samenwerking in artikel 4, lid 3, VEU en van het doeltreffendheidsbeginsel en het gelijkwaardigheidsbeginsel.

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen Caterpillar Financial Services sp. z o.o. (hierna: „Caterpillar") en de Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie (hoofd van de belastingkamer Warschau, Polen; hierna: „Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie") over de weigering van deze laatste om gevolg te geven aan Caterpillars verzoek om teruggaaf van belasting over de toegevoegde waarde (btw) die te veel was betaald als gevolg van belastingheffing die niet in overeenstemming was met het recht van de Unie.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

3 Artikel 135, lid 1, onder a), van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB 2006, L 347, blz. 1; hierna: „btw-richtlijn"), dat is opgenomen in titel IX, „Vrijstellingen", hoofdstuk 3, met het opschrift „Vrijstellingen ten gunste van andere activiteiten", bepaalt:

„De lidstaten verlenen vrijstelling voor de volgende handelingen:

a) handelingen ter zake van verzekering en herverzekering met inbegrip van daarmee samenhangende diensten, verricht door assurantiemakelaars en verzekeringstussenpersonen".

Pools recht

4 Artikel 70 van de Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 ordynacja podatkowa (belastingwet van 29 augustus 1997) (Dz. U. 1997, nr. 137, volgnr. 926; hierna: „ordynacja podatkowa"), in de versie van toepassing op de feiten in het hoofdgeding, bepaalt:

„1. Een belastingschuld verjaart na verstrijken van vijf jaar, te rekenen vanaf het einde van het kalenderjaar waarin de betalingstermijn van de belasting is verstreken.

[…]

6. De verjaring van de belastingschuld begint niet – en wordt gestuit indien hij al is begonnen – op de datum van de volgende gebeurtenissen:

[…]

2) instelling van een beroep voor een bestuursrechter tegen een besluit inzake een dergelijke schuld;

[…]”

5 Artikel 72, lid 1, van de ordynacja podatkowa luidt als volgt:

„Als te veel betaald wordt beschouwd:

1) te veel betaalde of onverschuldigd betaalde belasting;

[…]”

6 Artikel 74, lid 1, van deze ordynacja podatkowa luidt:

„Als te veel is betaald als gevolg van een arrest van de Trybunał Konstytucyjny [grondwettelijk hof, Polen] of van het Hof van Justitie van de Europese Unie en de belastingplichtige wiens belastingschuld ontstaat op de wijze omschreven in artikel 21, lid 1, punt 1 […], een van de verklaringen heeft neergelegd als bedoeld in artikel 73, lid 2, of een andere verklaring waaruit de hoogte van de belastingschuld volgt, geeft de belastingplichtige in zijn verzoek om terugbetaling de hoogte van het te veel betaalde bedrag aan en legt hij tegelijkertijd een gerectificeerde aangifte neer.”

7 Artikel 75, lid 1, van de ordynacja podatkowa luidt:

„Indien de belastingplichtige de gegrondheid van de inning door de inhoudingsplichtige of het bedrag van de geheven belasting betwist, kan hij een verzoek tot vaststelling van een te veel betaald bedrag indienen.”

8 In artikel 77, lid 1, van deze wet wordt bepaald:

„Het te veel betaalde wordt teruggegeven binnen een termijn van:

[…]

2) 30 dagen, te rekenen vanaf de datum van het besluit waarbij is vastgesteld dat te veel is betaald of de hoogte van het te veel betaalde bedrag wordt vastgesteld;[…]

4) 30 dagen, te rekenen vanaf de datum van indiening van het in artikel 74 bedoelde verzoek;

[…]”

9 Artikel 79, lid 2, van de ordynacja podatkowa bepaalde:

„Het recht op indiening van een verzoek tot vaststelling van een te veel betaald bedrag gaat teniet na verstrijken van de verjaringstermijn van de belastingschuld, tenzij bij de belastingwetten in een andere wijze van terugbetaling van de belasting is voorzien.”

10 Artikel 80, lid 1, van de ordynacja podatkowa luidt:

„Het recht op terugbetaling van te veel betaalde belasting verjaart na verstrijken van vijf jaar, te rekenen vanaf het einde van het kalenderjaar waarin de termijn voor de terugbetaling ervan is verstreken."

11 In artikel 81, lid 1, van de ordynacja podatkowa wordt bepaald:

„Tenzij anders is bepaald kunnen belastingplichtigen, inhoudingsplichtigen en belastingontvangers een eerder neergelegde belastingaangifte rectificeren."

12 Artikel 240, lid 1, punt 1, van deze wet bepaalt:

„Nadat een definitief besluit is vastgesteld, wordt de procedure heropend indien is voldaan aan de volgende voorwaarden:

[…]

11) een arrest van het Hof van Justitie van de Europese Unie is van invloed op de inhoud van het besluit."

13 Artikel 79, lid 2, van de ordynacja podatkowa, in de gewijzigde versie, in werking getreden op 1 januari 2016, bepaalt:

„Het recht op indiening van een verzoek tot vaststelling van een te veel betaald bedrag en op een verzoek om terugbetaling daarvan gaat teniet na verstrijken van de verjaringstermijn van de belastingschuld, tenzij bij de belastingwetten in een andere wijze van terugbetaling is voorzien."

Hoofdgeding en prejudiciële vraag

14 Caterpillar, een vennootschap naar Pools recht die in het kader van haar economische activiteiten in haar hoedanigheid van leasinggever leaseovereenkomsten sluit, biedt haar leasingnemers de mogelijkheid het geleasede object te verzekeren.

15 Indien de leasingnemers blijk geven van hun wens gebruik te maken van deze mogelijkheid, worden de verzekeringsovereenkomsten gesloten door Caterpillar met een verzekeringsmaatschappij. Caterpillar draagt de kosten verbonden met de afsluiting van deze overeenkomsten, maar factureert de kosten van de verzekeringspremies door aan de leasingnemers, zonder marge. Op de facturen die aan de leasingnemers werden uitgereikt, had Caterpillar deze premies vrijgesteld van btw.

16 Naar aanleiding van een arrest van de Naczelny Sąd Administracyjny (hoogste bestuursrechter, Polen) van 8 november 2010, waarin deze rechter heeft geoordeeld dat een leasinggever de kosten voor de verzekering van het geleasede object in de maatstaf van heffing voor de leasingdiensten moest opnemen, en van een kennisgeving van de Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej (hoofd van de dienst belastingcontrole, Polen) over een ophanden zijnde controleprocedure voor het tijdvak van december 2005 tot en met december 2006 heeft Caterpillar gerectificeerde btw-facturen neergelegd waarop de achterstallige belasting was aangegeven, vermeerderd met rente, en heeft zij op 30 december 2010 de btw over de betrokken verzekeringspremies gestort.

17 Na uitspraak van het arrest van 17 januari 2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15), naar aanleiding van een prejudiciële verwijzing van de Naczelny Sąd Administracyjny, in het kader van een geding over de weigering van de Poolse belastingdienst om de handeling bestaande in de verzekering van een geleased object vrij te stellen van de btw, heeft Caterpillar op 11 maart 2013 een verzoek

ingediend bij de Naczelnik Drugiego Mazowieckiego Urzędu Skarbowego w Warszawie (hoofd van de belastingdienst II Mazovië, Warschau, Polen) om teruggaaf van de te veel betaalde btw voor het tijdvak van december 2005 tot en met december 2011.

18 Het hoofd van de belastingdienst II Mazovië, Warschau heeft bij besluit van 11 april 2013 geweigerd een procedure in te leiden voor de teruggaaf van de te veel betaalde btw voor bepaalde maanden in het tijdvak van december 2005 tot en met november 2007 en zich daarbij beroepen op het verstrijken van de verjaringstermijn in artikel 70, lid 1, van de ordynacja podatkowa. Voor het tijdvak van december 2007 tot en met december 2011 heeft hij de te veel betaalde btw echter wel teruggegeven.

19 De Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie, bij wie een bezwaar tegen het besluit van het hoofd van de belastingdienst II Mazovië, Warschau was ingediend, heeft het besluit van deze laatste bevestigd. De Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie heeft zijn besluit onderbouwd met de omstandigheid dat de verjaringstermijn van de btw-schuld voor de tijdvakken waarop het verzoek van Caterpillar om teruggaaf van de te veel betaalde btw betrekking had, op 31 december 2011 (voor de maanden december 2005 en februari 2006) dan wel op 31 december 2012 (voor de maanden januari en november 2007) was verstreken.

20 Bij verzoekschrift, neergelegd bij de Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (bestuursrechter in eerste aanleg Warschau, Polen) heeft Caterpillar in wezen aangevoerd dat artikel 74 van de ordynacja podatkowa, artikel 9 van de Poolse grondwet en artikel 4, lid 3, VEU onjuist waren uitgelegd.

21 Bij beslissing van 10 september 2014 heeft deze rechter het besluit van de Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie nietig verklaard op grond dat de belastingautoriteiten geen besluit houdende weigering een procedure in te leiden hadden moeten nemen, maar een besluit houdende weigering van teruggaaf van de te veel betaalde btw. Ten gronde heeft de Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie geoordeeld dat Caterpillar na verstrijken van de verjaringstermijn van vijf jaar van de belastingschuld, neergelegd in artikel 70, lid 1, van de ordynacja podatkowa, geen verzoek tot teruggaaf van het te veel betaalde krachtens artikel 74 van deze wet kon indienen. Deze rechter heeft tevens geoordeeld dat die verjaringstermijn niet in strijd was met het beginsel van doeltreffendheid van het recht van de Unie.

22 Zowel Caterpillar als de Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie heeft hoger beroep ingesteld tegen deze beslissing bij de verwijzende rechter, de Naczelny Sąd Administracyjny.

23 Naar het oordeel van de verwijzende rechter kan de in artikel 70, lid 1, in samenhang met artikel 79, lid 2, van de ordynacja podatkowa vervatte verjaringstermijn van vijf jaar voor de teruggaaf van onverschuldigd betaalde btw in het licht van de bestendige rechtspraak van het Hof in beginsel niet worden beschouwd als strijdig met het doeltreffendheidsbeginsel.

24 Volgens de verwijzende rechter voorziet het Poolse recht niet in een rechtsgrondslag op grond waarvan een justitiabele die er in vertrouwen op de overheidsorganen van uit is gegaan dat een belasting verschuldigd was, deze na verstrijken van de verjaringstermijn van het recht om een verzoek om teruggaaf in te dienen, kan terugvorderen indien de belastingautoriteiten deze in strijd met het recht van de Unie hebben geïnd.

25 Daarop heeft de Naczelny Sąd Administracyjny de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vraag gesteld:

„Verzetten de in artikel 4, lid 3, VEU neergelegde beginselen van doeltreffendheid, loyale samenwerking en gelijkwaardigheid of om het even welk ander beginsel van Unierecht zich, gelet op de uitlegging die het Hof heeft gegeven in het arrest van 17 januari 2013, BGŻ Leasing [(C-224/11, EU:C:2013:55)], tegen nationale bepalingen of een nationale praktijk op het terrein van de belasting over de toegevoegde waarde die het onmogelijk maken dat een te veel betaald bedrag dat ingevolge de

inning van de btw in strijd met het Unierecht is ontstaan, wordt teruggegeven indien een justitiabele als gevolg van het optreden van de nationale autoriteiten pas na verstrijken van de verjaringstermijn van de belastingschuld van zijn rechten gebruik heeft kunnen maken?"

Beantwoording van de prejudiciële vraag

26 Met zijn vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of de beginselen van gelijkwaardigheid en doeltreffendheid, gelezen in het licht van artikel 4, lid 3, VEU, aldus moeten worden uitgelegd dat zij zich verzetten tegen een nationale regeling, zoals die aan de orde in het hoofdgeding, op grond waarvan een verzoek om teruggaaf van te veel betaalde btw kan worden afgewezen indien dit verzoek is ingediend door de belastingplichtige na het verstrijken van een verjaringstermijn van vijf jaar, hoewel het Hof na het verstrijken van die termijn heeft geoordeeld dat de btw die het voorwerp was van dat verzoek om teruggaaf, niet verschuldigd was.

27 Uit de verwijzingsbeslissing blijkt dat deze vraag wordt gesteld met het oog op omstandigheden waarin een belastingplichtige stelt dat hij het te veel betaalde louter heeft gestort met het oog op de rechtspraak van de verwijzende rechter voorafgaand aan het arrest van het Hof van 17 januari 2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15), en omdat een controle door de bevoegde belastingautoriteit in het vooruitzicht was gesteld, zoals in het hoofdgeding.

28 Om te beginnen dienen de lidstaten, onder meer krachtens het in artikel 4, lid 3, eerste alinea, VEU genoemde beginsel van loyale samenwerking, op hun respectieve grondgebied de toepassing en de eerbiediging van het recht van de Unie te verzekeren en ingevolge artikel 4, lid 3, tweede alinea, VEU alle algemene en bijzondere maatregelen te treffen die geschikt zijn om de nakoming van de uit de Verdragen of uit de handelingen van de instellingen van de Unie voortvloeiende verplichtingen te verzekeren (zie in die zin arrest van 14 september 2017, The Trustees of the BT Pension Scheme, C-628/15, EU:C:2017:687, punt 47).

29 In zijn arrest van 17 januari 2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15), heeft het Hof voor recht verklaard dat artikel 2, lid 1, onder c), van de btw-richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat het de taak van de verwijzende rechter was om, rekening houdend met de bijzondere omstandigheden van de zaak die aanleiding had gegeven tot dat arrest, uit te maken of de dienst bestaande in de verzekering van het geleasede object en de dienst bestaande in de leasing zelf in die mate onderling verbonden waren dat zij moesten worden beschouwd als één enkele prestatie dan wel als zelfstandige prestaties. Indien deze diensten worden beschouwd als afzonderlijke diensten, heeft het Hof voor recht verklaard dat artikel 28 en artikel 135, lid 1, onder a), van de btw-richtlijn aldus moeten worden uitgelegd dat, wanneer de leasinggever het geleasede goed zelf verzekert en de kosten van de verzekering ongewijzigd aan de leasingnemer doorberekent, een dergelijke handeling, in omstandigheden als in deze zaak, een van de btw vrijgestelde handeling vormt.

30 In casu blijkt uit het dossier waarover het Hof beschikt dat de Poolse belastingdienst na de uitspraak van dat arrest van het Hof heeft geweigerd een procedure in te leiden voor de teruggaaf van de te veel betaalde btw voor het tijdvak van december 2005 tot en met november 2007, op grond dat de verjaringstermijn van vijf jaar in artikel 70, lid 1, van de ordynacja podatkowa was verstreken. Hoewel verzoekster in het hoofdgeding betwist dat deze verjaringstermijn op de verzoeken om teruggaaf van te veel betaalde btw van toepassing is, blijkt uit de verwijzingsbeslissing dat deze termijn, die is neergelegd in artikel 70, lid 1, van de ordynacja podatkowa, volgens de verwijzende rechter moet worden gelezen in samenhang met artikel 79, lid 2, van deze wet en dus van toepassing is op deze verzoeken om teruggaaf.

31 Met betrekking tot, ten eerste, de gevolgen van een prejudicieel arrest is het vaste rechtspraak dat de uitlegging die het Hof krachtens de bij artikel 267 VWEU verleende bevoegdheid aan een voorschrift van het Unierecht geeft, de betekenis en de strekking van dat voorschrift verklaart en preciseert zoals

het sedert het tijdstip van de inwerkingtreding ervan moet of had moeten worden verstaan en toegepast. Hieruit volgt dat het aldus uitgelegde voorschrift door de rechter ook kan en moet worden toegepast op rechtsbetrekkingen die zijn ontstaan en tot stand gekomen vóór het arrest waarbij op het verzoek om uitlegging is beslist, indien voor het overige is voldaan aan de voorwaarden waaronder een geschil over de toepassing van dat voorschrift voor de bevoegde rechter kan worden gebracht (arrest van 14 april 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, punt 53 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

32 Het Hof kan namelijk slechts in zeer uitzonderlijke gevallen uit hoofde van een aan de rechtsorde van de Unie inherent algemeen beginsel van rechtszekerheid besluiten om beperkingen te stellen aan de mogelijkheid voor iedere belanghebbende om zich te beroepen op een door het Hof uitgelegde bepaling (arrest van 14 april 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, punt 54 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

33 Het Hof heeft de werking van het arrest van 17 januari 2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15), echter niet beperkt in de tijd.

34 Daaruit volgt dat de bepalingen die het Hof in dit arrest heeft uitgelegd, in beginsel vanaf het tijdstip van de inwerkingtreding ervan in overeenstemming daarmee moeten worden verstaan en toegepast.

35 Ten tweede volgt uit vaste rechtspraak dat het recht op terugbetaling van heffingen die een lidstaat in strijd met het recht van de Unie heeft geïnd, het gevolg en het complement is van de rechten die justitiabelen ontlenen aan de bepalingen van Unierecht zoals uitgelegd door het Hof. De lidstaat is dus in beginsel ertoe verplicht om in strijd met het recht van de Unie toegepaste heffingen terug te betalen (arrest van 6 september 2011, Lady & Kid e.a., C-398/09, EU:C:2011:540, punt 17 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

36 Het Hof heeft echter herhaaldelijk opgemerkt dat het vraagstuk van de terugbetaling van onverschuldigd betaalde heffingen in de lidstaten en zelfs binnen eenzelfde lidstaat uiteenlopende oplossingen heeft gevonden, afhankelijk van de soort belasting of heffing waarom het gaat. In sommige gevallen stelt de wet zowel ten aanzien van tot de belastingdienst gerichte bezwaarschriften als van beroepen in rechte voorwaarden ten aanzien van de vorm waarin en de termijn waarbinnen dergelijke rechtsvorderingen of verzoeken kunnen worden ingediend. In andere gevallen moeten beroepen tot terugbetaling van onverschuldigd betaalde heffingen voor de gewone rechter worden ingesteld, met name in de vorm van een vordering uit onverschuldigde betaling, terwijl voor deze beroepen meer of minder lange termijnen, in bepaalde gevallen de normale verjaringstermijn van het gemene recht, gelden (arrest van 17 juni 2004, Recheio – Cash & Carry, C-30/02, EU:C:2004:373, punt 16 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

37 Nu er geen geharmoniseerde regels inzake de terugbetaling van in strijd met het Unierecht opgelegde heffingen zijn, mogen de lidstaten aldus hun nationale procesregels blijven toepassen, met name met betrekking tot vervaltermijnen, op voorwaarde dat het gelijkwaardigheids- en het effectiviteitsbeginsel in acht worden genomen (arrest van 8 september 2011, Q-Beef en Bosschaert, C-89/10 en C-96/10, EU:C:2011:555, punt 34).

38 Om na te gaan of het gelijkwaardigheidsbeginsel in het hoofdgeding wordt geëerbiedigd, moet dus worden onderzocht of er, naast een verjaringsregel, zoals in het hoofdgeding aan de orde is, die geldt voor rechtsvorderingen die in het nationale recht de bescherming van de door de justitiabelen aan het Unierecht ontleende rechten moeten waarborgen, een verjaringsregel bestaat voor vorderingen op basis van nationaal recht, en of de twee verjaringsregels gelet op hun doelstelling en hun essentiële elementen als soortgelijk kunnen worden beschouwd (arrest van 15 april 2010, Barth, C-542/08, EU:C:2010:193, punt 20 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

39 Zoals naar voren komt uit de schriftelijke opmerkingen van de Poolse regering en uit de opmerkingen van de Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie tijdens de mondelinge behandeling voor het Hof, die door verzoekster in het hoofdgeding niet zijn weersproken, worden in Polen op verzoeken om terugbetaling van te veel betaalde belasting die zijn ingediend in het kader van een beroep dat in het nationale recht de bescherming van de door de justitiabelen aan het Unierecht ontleende rechten moet waarborgen, uniform dezelfde regels toegepast als op beroepen die zijn ingediend op basis van nationaal recht. Voor zover de ordynacja podatkowa geen bijzondere bepalingen kent die enkel van toepassing zijn op het ene of het andere van deze twee soorten beroepen, is de verjaringsregel in artikel 70, lid 1, van de ordynacja podatkowa dus van toepassing op beide soorten beroepen.

40 Aangezien deze verjaringsregel van toepassing is op zowel rechtsvorderingen op basis van nationaal recht als rechtsvorderingen die ertoe strekken de rechten te beschermen die de justitiabelen aan het Unierecht ontlenen, kan hij niet worden beschouwd als strijdig met het gelijkwaardigheidsbeginsel.

41 Met betrekking tot het doeltreffendheidsbeginsel moet eraan worden herinnerd dat de lidstaten gehouden zijn in elk geval een doeltreffende bescherming van de door het Unierecht toegekende rechten te verzekeren en dat dat beginsel met name vereist dat de belastingautoriteiten van de lidstaten de uitoefening van de door de rechtsorde van de Unie verleende rechten in de praktijk niet onmogelijk of uiterst moeilijk maken (zie in die zin arresten van 8 september 2011, Q-Beef en Bosschaert, C-89/10 en C-96/10, EU:C:2011:555, punt 32, en 14 september 2017, The Trustees of the BT Pension Scheme, C-628/15 P, EU:C:2017:687, punt 59).

42 Volgens het Hof is het met het Unierecht verenigbaar dat in het belang van de rechtszekerheid, waarin zowel de betrokkene als de administratie bescherming vindt, redelijke beroepstermijnen worden vastgesteld die gelden op straffe van verval van recht, ook al leidt het verstrijken van deze termijnen per definitie tot gehele of gedeeltelijke afwijzing van de ingestelde vordering (zie in die zin arrest van 8 september 2011, Q-Beef en Bosschaert, C-89/10 en C-96/10, EU:C:2011:555, punt 36). Verjaringstermijnen van bijvoorbeeld drie jaar (arrest van 15 april 2010, Barth, C-542/08, EU:C:2010:193, punt 28) of twee jaar (arrest van 15 december 2011, Banca Antoniana Popolare Veneta, C-427/10, EU:C:2011:844, punt 25) waren volgens het Hof in overeenstemming met het doeltreffendheidsbeginsel.

43 De verjaringstermijn van vijf jaar in artikel 70, lid 1, van de ordynacja podatkowa moet a fortiori worden gezien als in beginsel in overeenstemming met het doeltreffendheidsbeginsel, aangezien hij van dien aard is dat hij elke gemiddeld zorgvuldige belastingplichtige de mogelijkheid biedt de door hem aan de rechtsorde van de Unie ontleende rechten met succes geldend te maken.

44 Met betrekking tot het beginsel van loyale samenwerking, neergelegd in artikel 4, lid 3, VEU, moet worden vastgesteld dat een verjaringsregel in een nationale belastingwet die het gelijkwaardigheidsbeginsel en het doeltreffendheidsbeginsel in acht neemt, niet kan worden beschouwd als een regel die afbreuk doet aan het beginsel van loyale samenwerking. Onder deze omstandigheden kan namelijk niet worden beweerd dat de betrokken lidstaat door de toepassing van deze verjaringsregel de verwezenlijking van de doelstellingen van de Unie in gevaar brengt.

45 Ten derde verzet het recht van de Unie zich er volgens het Hof slechts tegen dat een nationale autoriteit zich erop beroept dat een redelijke verjaringstermijn is verstreken wanneer door het gedrag van de nationale autoriteiten in combinatie met het bestaan van een vervaltermijn een persoon de mogelijkheid wordt ontnomen om zijn rechten voor de nationale rechter te doen gelden (zie in die zin arrest van 8 september 2011, Q-Beef en Bosschaert, C-89/10 en C-96/10, EU:C:2011:555, punt 51 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

46 Onderzocht moet dus worden of moet worden verondersteld dat een belastingplichtige in omstandigheden als in het hoofdgeding wordt belet om zijn rechten voor de nationale rechter te doen gelden.

47 In dat verband beroept Caterpillar zich, ter onderbouwing van de stelling dat haar de mogelijkheid is ontnomen om haar rechten uit te oefenen, ten eerste op een arrest van de Naczelny Sąd Administracyjny in een zaak waarbij zij geen partij was, en ten tweede op een kennisgeving van het hoofd van de dienst belastingcontrole aan Caterpillar dat deze voornemens was een belastingcontroleprocedure voor het tijdvak van december 2005 tot en met december 2006 in te leiden.

48 In het kader van de mondelinge behandeling voor het Hof heeft Caterpillar aangevoerd dat zij, naar aanleiding van een voor haar ongunstig arrest van de hoogste Poolse bestuursrechter in combinatie met de aankondiging van een ophanden zijnde belastingcontrole, had besloten de met de achterstallige belasting overeenkomende bedragen aan de belastingdienst te storten. Caterpillar heeft verklaard ervan overtuigd te zijn dat het in deze context geen zin had om te betwisten dat inning van btw over de verzekeringskosten in verband met leaseovereenkomsten in overeenstemming is met het recht van de Unie.

49 De subjectieve overtuiging niet anders te kunnen dan de btw over de verzekeringskosten in verband met de leaseovereenkomsten te storten, kan echter niet worden gelijkgesteld aan de objectieve onmogelijkheid om anders te handelen.

50 In casu had Caterpillar namelijk ook kunnen weigeren de achterstallige belasting te storten – zij was er immers aanvankelijk van uitgegaan dat deze verzekeringskosten waren vrijgesteld van btw – en elk betalingsbevel in rechte kunnen betwisten. Ook had zij de achtergestelde belasting kunnen storten en zich binnen de verjaringstermijn tot een nationale rechter kunnen wenden met een vordering uit onverschuldigde betaling, zonder te wachten op een eventuele uitlegging van de bepalingen van de btw-richtlijn door het Hof. Caterpillar heeft echter geen van deze mogelijkheden benut.

51 Uit het feit dat het arrest van het Hof van 17 januari 2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15), is gewezen na verstrijken van de verjaringstermijn in artikel 70, lid 1, van de ordynacja podatkowa mag dientengevolge niet worden opgemaakt dat verzoekster in het hoofdgeding vóór het verstrijken van die termijn haar rechten niet heeft kunnen doen gelden.

52 Gelet op een en ander moet op de prejudiciële vraag worden geantwoord dat de beginselen van gelijkwaardigheid en doeltreffendheid, gelezen in het licht van artikel 4, lid 3, VEU, aldus moeten worden uitgelegd dat zij zich niet verzetten tegen een nationale regeling, zoals die aan de orde in het hoofdgeding, op grond waarvan een verzoek om teruggaaf van te veel betaalde btw kan worden afgewezen indien dit verzoek is ingediend door de belastingplichtige na het verstrijken van een verjaringstermijn van vijf jaar, hoewel uit een arrest van het Hof dat is gewezen na het verstrijken van die termijn voortvloeit dat de btw die het voorwerp was van het verzoek, niet verschuldigd was.

Kosten

53 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de verwijzende rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Tweede kamer) verklaart voor recht:

De beginselen van gelijkwaardigheid en doeltreffendheid, gelezen in het licht van artikel 4, lid 3, VEU, moeten aldus worden uitgelegd dat zij zich niet verzetten tegen een nationale regeling, zoals die aan de orde in het hoofdgeding, op grond waarvan een verzoek om teruggaaf van te veel betaalde belasting over de toegevoegde waarde (btw) kan worden afgewezen indien dit

verzoek is ingediend door de belastingplichtige na het verstrijken van een verjaringstermijn van vijf jaar, hoewel uit een arrest van het Hof dat is gewezen na het verstrijken van die termijn voortvloeit dat de btw die het voorwerp was van het verzoek, niet verschuldigd was.

ondertekeningen