| | | |
|---|---|---|
| Datum van inontvangstneming | : | 05/12/2016 |

**Zaak C-500/16**

**Verzoek om een prejudiciële beslissing**

**Datum van indiening:**

16 september 2016

**Verwijzende rechter:**

Naczelny Sąd Administracyjny (Polen)

**Datum van de verwijzingsbeslissing:**

19 mei 2016

**Verzoekende partij:**

Caterpillar Financial Services Poland sp. z o.o.

**Verwerende partij:**

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie

---

**BESLISSING**

19 mei 2016

De Naczelny Sąd Administracyjny (hoogste bestuursrechter) (omissis) [samenstelling van de rechterlijke instantie] heeft, na de behandeling ter terechtzitting van 19 mei 2016 voor de Izba Finansowa (financiële kamer) van de beroepen in cassatie van Caterpillar Financial Services Poland sp. z o.o., gevestigd te Warschau, en de Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie (hoofd van de belastingkamer Warschau) tegen het vonnis van de Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (bestuursrechter in eerste aanleg Warschau) van 10 september 2014 (omissis) in de zaak van Caterpillar Financial Services Poland sp. z o.o., gevestigd te Warschau, betreffende het besluit van de Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie van 9 december 2013 (omissis) houdende weigering een procedure in te leiden over de teruggaaf van te veel betaalde belasting over de toegevoegde waarde voor bepaalde maanden in 2005, 2006 en 2007 als volgt beslist:

1) Krachtens artikel 267 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (omissis) wordt het Hof van Justitie van de Europese Unie de volgende prejudiciële vraag voorgelegd:

„Verzetten de in artikel 4, lid 3, van het Verdrag betreffende de Europese Unie (omissis) neergelegde beginselen van doeltreffendheid, loyale samenwerking en gelijkwaardigheid of om het even welk ander beginsel van Unierecht **[Or. 2]** zich, gelet op de uitlegging op het terrein van de belasting over de toegevoegde waarde die het Hof heeft gegeven in het arrest van 17 januari 2013, BGŻ Leasing, C-224/11, tegen nationale bepalingen of een nationale praktijk die het onmogelijk maken dat een te veel betaald bedrag dat ingevolge de inning van de verschuldigde 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 voor de belastingschuld van zijn rechten gebruik kon maken?”

2) (omissis) De behandeling van de zaak wordt geschorst totdat de hierboven gestelde prejudiciële vraag is beantwoord.

## [Or. 3] MOTIVERING

## 1. Toepasselijke bepalingen

### 1.1. Gemeenschapsrecht

1.1.1. Bepalingen van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (omissis) (hierna: „VEU”)

Artikel 4, lid 3: Krachtens het beginsel van loyale samenwerking respecteren de Unie en de lidstaten elkaar en steunen zij elkaar bij de vervulling van de taken die uit de Verdragen voortvloeien.

De lidstaten treffen alle algemene en bijzondere maatregelen 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.

De lidstaten vergemakkelijken de vervulling van de taak van de Unie en onthouden zich van alle maatregelen die de verwezenlijking van de doelstellingen van de Unie in gevaar kunnen brengen.

### 1.2. Nationale bepalingen

1.2.1. Bepalingen van de Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 Ordynacja podatkowa (omissis) (belastingwet van 29 augustus 1997; hierna: „belastingwet”)

Artikel 70, lid 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.

Artikel 72, lid 1: Als te veel betaald wordt beschouwd:

1) te veel betaalde of onverschuldigd betaalde belasting;

[...]

Artikel 74, punt 1: Als te veel is betaald als gevolg van een arrest van de Trybunał Konstytucyjny [grondwettelijk hof] 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 teruggaaf de hoogte van het te veel betaalde bedrag aan en legt hij tegelijkertijd een gerectificeerde aangifte neer;

Artikel 77, lid 1: Het te veel betaalde wordt teruggegeven binnen de termijn van:

[...]

**[Or. 4]** punt 4: 30 dagen, te rekenen vanaf de indiening van het in artikel 74 bedoelde verzoek;

Artikel 79, lid 2: Het recht op indiening van een verzoek tot vaststelling van een te veel betaald bedrag en op een verzoek om teruggaaf daarvan gaat teniet na verstrijken van de verjaringstermijn van de belastingschuld, tenzij bij de belastingwetten in een andere wijze van belastingteruggaaf is voorzien.

Artikel 80, lid 1: Het recht op teruggaaf van te veel betaalde belasting verjaart na verstrijken van vijf jaar, te rekenen vanaf het einde van het kalenderjaar waarin de termijn voor de teruggaaf is verstreken.

## 2. Feiten

### 2.1. Procesverloop voor de belastingdiensten

2.1.1. Caterpillar Financial Services Poland sp. z o.o. (hierna: „Caterpillar”) heeft bij verzoeken van 11 maart 2013 de Naczelnik Drugiego Mazowieckiego Urzędu Skarbowego w Warszawie (hierna: „hoofd van de belastingdienst II Mazovië, Warschau”) verzocht om teruggaaf van de te veel betaalde btw en tegelijkertijd een gerectificeerde btw-7-aangifte voor bepaalde maanden in 2005, 2006 en 2007 neergelegd.

2.1.2. Caterpillar heeft toegelicht dat zij in de tijdvakken waarop de verzoeken betrekking hebben in het kader van haar economische activiteit leaseovereenkomsten heeft gesloten in de hoedanigheid van leasinggever. Overeenkomstig haar praktijk heeft zij leasingnemers de keuze gelaten in hoeverre zij het voorwerp van de leaseovereenkomst wilden verzekeren. In een van de in de overeenkomsten voorkomende varianten heeft Caterpillar op grond van de keuze van een leasingnemer als leasinggever een verzekeringsovereenkomst met een verzekeringsmaatschappij gesloten. In dat geval droeg zij, overeenkomstig de keuze van de leasingnemer, de kosten verbonden met de afsluiting van de verzekeringsovereenkomst met betrekking tot het geleasede voorwerp. Vervolgens heeft Caterpillar de leasingnemer de verzekeringspremies in rekening gebracht zonder een marge te berekenen. In afzonderlijk uitgereikte btw-facturen heeft Caterpillar deze kosten behandeld als beloning voor van belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw") vrijgestelde handelingen.

2.1.3. Caterpillar heeft aangevoerd dat de Naczelny Sąd Administracyjny in zijn arrest van 8 november 2010 (omissis) heeft aanvaard dat een leasinggever, gelet op artikel 29, lid 1, van de Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (wet van 11 maart 2004 betreffende de belasting over de toegevoegde waarde) (omissis), naar in 2006 geldend recht de kosten voor de verzekering van het geleasede voorwerp in de maatstaf van heffing voor deze diensten moet opnemen. Derhalve heeft zij voor de tijdvakken die door het verzoek worden bestreken, gerectificeerde btw-facturen neergelegd waarin zij btw heeft berekend over de verzekeringspremies, deze in de btw-aangifte opgegeven en **[Or. 5]** op 30 december 2010 alle achterstallige belastingschulden vermeerderd met rente betaald. Caterpillar heeft benadrukt dat uitsluitend het standpunt van de Naczelny Sąd Administracyjny en de door haar ontvangen mededeling van de Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej (hoofd van de dienst belastingcontrole) van 22 december 2010 over diens voornemen een controleprocedure voor het tijdvak van december 2005 tot en met december 2006 in te leiden voor haar handelwijze beslissend was geweest.

2.1.4. Voorts heeft Caterpillar toegelicht dat het Hof van Justitie van de Europese Unie bij arrest van 17 januari 2013, BGŻ Leasing, C-224/11, onder meer heeft geoordeeld:

– de dienst bestaande in de verzekering van het geleasede goed en de dienst bestaande in de leasing zelf moeten voor de toepassing van de belasting over de toegevoegde waarde in beginsel worden beschouwd als onderscheiden en zelfstandige diensten. Het is de taak van de verwijzende rechter om, rekening houdend met de bijzondere omstandigheden van het hoofdgeding, uit te maken of de betrokken handelingen in die mate onderling verbonden zijn dat zij moeten worden beschouwd als één enkele prestatie dan wel als zelfstandige prestaties;

– wanneer de leasinggever het geleasede goed zelf verzekert en de kosten van de verzekering ongewijzigd aan de leasingnemer doorberekent, vormt een

dergelijke handeling, in omstandigheden als die van het hoofdgeding, een handeling ter zake van verzekering in de zin van 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.

2.1.5. Volgens Caterpillar is het te veel betaalde bedrag voor de in het verzoek genoemde tijdvakken ontstaan in verband met bovengenoemd arrest van het Hof van Justitie van de Europese Unie in de zaak C-224/11, waarin het Hof heeft geoordeeld dat het doorberekenen van de verzekeringspremies zonder marge aan de leasingnemers een van de btw vrijgestelde handeling is. Als rechtsgrondslag voor de ingediende verzoeken noemde Caterpillar artikel 74, punt 1, artikel 76, lid 1, artikel 77, lid 1, punt 4, en artikel 78, lid 5, punt 1, van de belastingwet.

2.1.6. Het hoofd van de belastingdienst II Mazovië, Warschau heeft in een brief van 11 april 2013 met een beroep op het verstrijken van de verjaringstermijn geweigerd een procedure in te leiden over de teruggaaf van de te veel betaalde belasting over de toegevoegde waarde voor de aangegeven maanden in het tijdvak van december 2005 tot en met november 2007.

**[Or. 6]** 2.1.7. Aan het bezwaar van Caterpillar werd geen gevolg gegeven, want bij besluit van 9 december 2013 heeft de Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie de bovengenoemde beslissing gehandhaafd.

De Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie heeft zich op het standpunt gesteld dat de in artikel 74 van de belastingwet genoemde procedure voor de teruggaaf van een te veel betaald bedrag geen toepassing vindt in geval van uitleggingsarresten van het Hof van Justitie van de Europese Unie, waaronder begrepen het arrest in zaak C-224/11, waarop Caterpillar zich beroept in haar verzoeken tot teruggaaf van het te veel betaalde bedrag, maar uitsluitend in geval van arresten waarin het Hof bepalingen van nationaal recht onverenigbaar met het gemeenschapsrecht heeft verklaard.

De Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie heeft zijn besluit tevens onderbouwd met de omstandigheid dat de verjaringstermijn van de btw-schuld voor de tijdvakken waarop het verzoek betrekking heeft, op 31 december 2011 (december 2005 en februari 2006) respectievelijk op 31 december 2012 (januari 2007 en november 2007) is verstreken. Gelet op het bovenstaande heeft hij vastgesteld dat de gerectificeerde aangiften voor deze tijdvakken zijn neergelegd na verstrijken van de in artikel 70, lid 1, van de belastingwet neergelegde termijn, zodat zij geen rechtsgevolgen in de vorm van wijzigingen van de eerder aangegeven btw sorteren. Dientengevolge is ook niet aan alle voorwaarden voor de toepassing van artikel 74, lid 1, van de belastingwet voldaan.

## 2.2. Procesverloop voor de bestuursrechters

2.2.1. In haar beroep bij de Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie klaagde Caterpillar over schending van met name de volgende bepalingen:

– artikel 74 van de belastingwet wegens onjuiste uitlegging en vaststelling dat Caterpillar geen recht had op indiening van een verzoek tot teruggaaf van het te veel betaalde voor bepaalde maanden in 2005, 2006 en 2007 gelet op het verstrijken van de verjaringstermijn, hoewel Caterpillar regelmatig een verzoek heeft ingediend tot teruggaaf van de te veel betaalde btw die is ontstaan als rechtstreeks gevolg van het arrest van het Hof van Justitie van de Europese Unie in zaak C-224/11, in het licht waarvan deze belasting onverschuldigd is gebleken;

– artikel 4, lid 3, VEU en artikel 9 van de Poolse grondwet wegens verzuim het doeltreffendheidsbeginsel van het gemeenschapsrecht toe te passen.

2.2.2. In zijn verweerschrift heeft de Dyrektor Izby Skarbowej zijn in het bestreden besluit ingenomen standpunt gehandhaafd en verwerping van het beroep gevorderd.

2.2.3. Bij vonnis van 10 september 2014 heeft de Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie het besluit van de Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie en **[Or. 7]** het daaraan voorafgaande besluit van het hoofd van de belastingdienst II Mazovië, Warschau nietig verklaard.

2.2.4. Onder verwijzing naar de motivering voor de toewijzing van het beroep heeft de rechter in eerste aanleg geoordeeld dat bij de teruggaaf van een te veel betaald bedrag krachtens artikel 74, punten 1 tot en met 3, van de belastingwet de verjaring van de belastingschuld, in verband waarmee Caterpillar stelt dat te veel is betaald en waarvan zij teruggaaf vordert, in aanmerking genomen moet worden. Dat betekende dat teruggaaf van het te veel betaalde onmogelijk is geworden door het verstrijken van de in artikel 70, lid 1, van de belastingwet neergelegde verjaringstermijn van de belastingschuld, in verband waarmee volgens Caterpillar te veel is betaald door de in artikel 74 van de belastingwet bedoelde oorzaken. De rechter in eerste aanleg heeft zich achter het standpunt van de belastingautoriteiten geschaard dat Caterpillar geen verzoek tot teruggaaf van het te veel betaalde krachtens artikel 74, punt 1, van de belastingwet kon indienen aangezien het niet mogelijk is de belastingaangifte na verstrijken van de verjaringstermijn voor de belastingschuld te rectificeren.

De rechter in eerste aanleg nam bovendien aan dat de belastingautoriteiten het beginsel van doeltreffendheid van het Unierecht in artikel 4, lid 3, VEU en artikel 9 van de Poolse grondwet niet hadden geschonden. Hij onderstreepte dat de in artikel 70, lid 1, van de belastingwet neergelegde termijn voldoet aan de doeltreffendheidstoets, aangezien deze termijn, dezelfde als de termijn voor tenietgaan van het recht op indiening van een verzoek tot vaststelling van een te veel betaald bedrag (artikel 79, lid 2, belastingwet) een passende duur heeft en

belastingplichtigen de mogelijkheid garandeert om doeltreffend gebruik te maken van hun recht op vaststelling van een te veel betaald bedrag, dat voortvloeit uit de toepassing van het nationale recht in overeenstemming met het Unierecht.

2.2.5. De rechter in eerste aanleg heeft het bestreden besluit over de weigering een procedure in te leiden van de Dyrektor Izby Skarbowej nietig verklaard op andere gronden dan in het beroepschrift aangevoerd, omdat hij meende dat het in het beroep aangevoerde middel dat artikel 165a, lid 1, van de belastingwet door dat besluit was geschonden, gegrond was. Volgens de rechter was de juiste manier om deze zaak te beslechten een besluit houdende weigering van de teruggaaf van het te veel betaalde geweest en niet een besluit houdende weigering een procedure in te leiden.

2.2.6. Zowel Caterpillar als de Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie hebben beroep in cassatie tegen dit vonnis ingesteld.

2.2.7. In het beroep in cassatie bij de Naczelny Sąd Administracyjny heeft de gemachtigde van Caterpillar het vonnis van de rechter in eerste aanleg in volle omvang aangevochten en krachtens artikel 174, punt 1, van de Ustawa z dnia 30 sierpnia 2002 r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (omissis) **[Or. 8]** (wet van 30 augustus 2002 betreffende de procedure voor de bestuursrechters; hierna: „wet bestuursprocesrecht") schending van materieel recht aangevoerd, te weten van artikel 145, lid 1, punt 1, onder a) en c), van de wet bestuursprocesrecht door onjuiste uitlegging en dientengevolge onjuiste toepassing van onder andere:

– artikel 74 in samenhang met artikel 70, lid 1, en artikel 80 van de belastingwet door aan te nemen dat de vermeende indiening na verstrijken van de verjaringstermijn van de belastingschuld van een verzoek tot teruggaaf van de belasting als rechtstreeks gevolg van het arrest van het Hof BGŻ Leasing, C-224/11, dat eveneens na verstrijken van de verjaringstermijn is gewezen, uitsluit dat artikel 74 van de belastingwet wordt toegepast, hoewel de verzoekende vennootschap de termijn in artikel 80, lid 1, van de belastingwet in acht heeft genomen;

– artikel 4, lid 3, VEU door aan te nemen dat de Dyrektor Izby Skarbowej het beginsel van doeltreffendheid van het gemeenschapsrecht niet heeft geschonden door artikel 70, lid 1, van de belastingwet in deze zaak toe te passen.

2.2.8. De Dyrektor Izby Skarbowej heeft zijn beroep in cassatie gegrond op schending van bepalingen van formeel recht en aangevoerd dat bij het bestreden vonnis onder andere de volgende bepalingen zijn geschonden:

– artikel 145, lid 1, punt 1, onder a) en c), van de wet bestuursprocesrecht in samenhang met artikel 165, lid 1, artikel 165a, lid 1, artikel 74, punt 1, en artikel 70, lid 1, artikel 81, lid 1, van de belastingwet door nietigverklaring van het besluit van de Dyrektor Izby Skarbowej als gevolg van onjuiste uitlegging van

artikel 165, lid 1, in samenhang met artikel 74, punt 1, van de belastingwet, artikel 70, lid 1, in samenhang met artikel 165 a, lid 1, van de belastingwet op grond van de aanname dat het ondanks de vaststelling van de ongeldigheid van het verzoek tot teruggaaf van het te veel betaalde ingediend volgens artikel 74, lid 1, van de belastingwet wegens verjaring van de belastingschuld mogelijk is een belastingprocedure betreffende teruggaaf van het te veel betaalde in te leiden en een besluit vast te stellen;

– artikel 145, lid 1, punt 1, onder a) en c), van de wet bestuursprocesrecht door nietigverklaring van het besluit van de Dyrektor Izby Skarbowej, met voorbijgaan aan artikel 80, lid 1, van de belastingwet waaruit, ongeacht de toepassing van de procedure van artikel 74, punt 1, in samenhang met artikel 77, lid 1, punt 4, van de belastingwet eveneens volgt dat het recht op teruggaaf van het te veel betaalde is verjaard.

## 3. Ontvankelijkheid van de prejudiciële vraag

3.1. De Naczelny Sąd Administracyjny heeft vastgesteld dat voor de afdoening van het cassatieberoep uitlegging van het gemeenschapsrecht nodig is en heeft krachtens artikel 267 V[W]EU **[Or. 9]** het Hof van Justitie van de Europese Unie verzocht om een prejudiciële beslissing over de in het dictum van deze beslissing vermelde vraag.

3.2. (omissis) De verwijzende rechter stelt de rechtsvraag vanwege twijfels over de juiste uitlegging van bepalingen van Unierecht. Het antwoord op de vraag is noodzakelijk voor de beslechting van het voor de nationale rechter hangende geschil.

## 4. Motivering van de prejudiciële vraag

4.2.1. Voor de beslissing van het Hof van Justitie van de Europese Unie in deze prejudiciële zaak is uitlegging van artikel 4, lid 3, VEU en de in die bepaling verwoorde beginselen van doeltreffendheid, loyale samenwerking en gelijkwaardigheid of om het even welk ander in het Unierecht neergelegde beginsel nodig.

4.2.2. De uitlegging van het Unierecht houdt verband met het feitencomplex dat het voorwerp van de procedure voor de Naczelny Sąd Administracyjny is. Uit de feiten waarvan de belastingautoriteiten en de rechter in eerste aanleg uitgaan, volgt dat het verzoek om teruggaaf van de te veel betaalde belasting over de toegevoegde waarde, dat is ingediend na verstrijken van de verjaringstermijn van de belastingschuld (artikel 70, lid 1, van de belastingwet), zelfs in de situatie waarin dit te veel betaalde bedrag is ontstaan als gevolg van een uitspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie (artikel 74, lid 1, belastingwet), geen rechtsgevolgen sorteert. De rechter in eerste aanleg is er daarnaast van uitgegaan

dat deze regeling verenigbaar is met het gelijkwaardigheidsbeginsel en geen schending vormt van het beginsel van doeltreffendheid van het Unierecht.

4.2.3. De Naczelny Sąd Administracyjny wenst met de prejudiciële vraag te vernemen of de in artikel 4, lid 3, VEU neergelegde beginselen of om het even welke andere beginselen van Unierecht zich verzetten 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 verschuldigde 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 kon maken.

Het is noodzakelijk dat deze kwestie wordt opgelost, want Caterpillar heeft aangetoond dat zij onverschuldigde belasting over de toegevoegde waarde (btw) heeft betaald als gevolg van oneigenlijk optreden van overheidsorganen. Zij heeft betoogd dat zij daartoe is gekomen omdat zij de opvatting van **[Or. 10]** de Naczelny Sąd Administracyjny in zijn vonnis van 8 november 2010 heeft gevolgd (omissis) en het hoofd van de dienst belastingcontrole op 22 december 2012 heeft meegedeeld dat de belastingautoriteiten een controleprocedure zouden inleiden.

Aangezien de beslissing van de zevenvoudige kamer van de Naczelny Sąd Administracyjny in deze zaak bindend is (artikel 187, lid 2, van de wet bestuursprocesrecht) en bovendien de zogenoemde algemene verbindende kracht heeft die voortvloeit uit artikel 269, lid 1, van de wet bestuursprocesrecht, verwachtte Caterpillar dat zowel de belastingautoriteiten als de bestuursrechter het daarin vervatte standpunt zouden overnemen. Om zich te behoeden voor negatieve gevolgen heeft zij de facturen gerectificeerd en de belasting, vermeerderd met de rente, betaald.

Het verzoek om teruggaaf van de onverschuldigd betaalde belasting is ingediend op 11 maart 2013, na wijzen van het arrest van 17 januari 2013 van het Hof in de zaak C-224/11, toen de verjaringstermijn al verstreken was, hetgeen volgens de belastingautoriteiten en de rechter in eerste aanleg betekent dat de onverschuldigd betaalde belasting niet kon worden teruggegeven.

4.2.4.Volgens vaste rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie is de nationale rechter, die in het kader van zijn bevoegdheid belast is met de toepassing van de bepalingen van het Unierecht, verplicht zorg te dragen voor de volle werking van deze normen. De nationale rechter moet in het kader van deze verplichting echter garanderen dat de justitiabelen over een doeltreffend middel beschikken om terugbetaling te verkrijgen van de ten onrechte geheven belasting en van de aan die lidstaat betaalde of door hem ingehouden bedragen die rechtstreeks met die belasting verband houden. Het bovenstaande vloeit tevens voort uit het beginsel van doeltreffende rechterlijke bescherming, een algemeen beginsel van Unierecht dat voortvloeit uit de gemeenschappelijke constitutionele

tradities van de lidstaten, is neergelegd in de artikelen 6 en 13 van het Europees Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en ook is bevestigd in artikel 47 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie (zie arrest van 13 maart 2007, Unibet, C-432/05, EU:C:2007:163, punt 37 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

4.2.5. Het gemeenschapsrecht kent geen bepalingen die rechtstreeks betrekking hebben op de verplichting voor de lidstaten tot teruggaaf van heffingen die in strijd met het Unierecht zijn geheven. In de rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie is echter uitdrukkelijk een regel geformuleerd die verplicht tot een dergelijke teruggaaf (zo onder meer in de arresten **[Or. 11]** van 14 januari 1997, Comateb e.a., C-192/95–C-218/95, EU:C:1997:12, punt 20, en 17 juni 2004, Recheio - Cash & Carry, C-30/02, EU:C:2004:373, punt 15).

In de Poolse rechtsorde is deze regel ten uitvoer gelegd bij onder meer artikel 74, punt 1, van de belastingwet, die bepaalt dat als een belastingplichtige die te veel belasting heeft betaald als gevolg van een arrest van het Hof van Justitie van de Europese Unie en wiens belastingschuld ontstaat op de wijze omschreven in artikel 21, lid 1, punt 1, (van rechtswege) een van de verklaringen heeft neergelegd als bedoeld in artikel 73, lid 2, of een andere verklaring waaruit de hoogte van de belastingschuld volgt, hij in zijn verzoek om teruggaaf de hoogte van het te veel betaalde bedrag aangeeft en tegelijkertijd een gerectificeerde aangifte neerlegt.

4.2.6. In een groot aantal arresten heeft het Hof geoordeeld dat een vordering tot teruggaaf van onverschuldigd geïnde heffingen kan worden beperkt door een redelijke termijn en het prejudiciële arrest in de zaak geen invloed op de kwestie van de duur of de berekeningswijze van de termijn mag hebben (zie onder meer arrest in de zaken C-216/99 en C-222/99).

In het arrest van 8 september 2011, Q-Beef en Bosschaert, gevoegde zaken C-89/10 en C-96/10, heeft het Hof vastgesteld dat het, wat het effectiviteitsbeginsel betreft, met het recht van de Unie verenigbaar is dat in het belang van de rechtszekerheid, die zowel de betrokken belastingplichtige als de betrokken administratie beschermt, redelijke beroepstermijnen worden vastgesteld die gelden op straffe van verval van recht. Daarnaast heeft het benadrukt dat een prejudicieel arrest louter declaratoir en niet constitutief van aard is, zodat het in beginsel tot de datum van inwerkingtreding van het uitgelegde voorschrift terugwerkt. Het heeft tevens verduidelijkt dat het recht van de Unie zich er bijgevolg slechts tegen verzet dat een nationale autoriteit zich erop beroept dat een redelijke verjaringstermijn is verstreken wanneer een persoon door het gedrag van de nationale autoriteiten in combinatie met het bestaan van een vervaltermijn volledig de mogelijkheid wordt ontnomen om zijn rechten voor de nationale rechter te doen gelden.

In zijn conclusie bij dit arrest meende de advocaat-generaal dat de nationale rechter, om de erga-omneswerking van de rechtspraak van het Hof te verzekeren, bij wijze van uitzondering en ondanks het einde van de verjaringstermijn, een vordering tot terugbetaling van het onverschuldigd betaalde ontvankelijk zou moeten kunnen verklaren, ook wanneer deze **[Or. 12]** is ingesteld na afloop van genoemde termijn, voor zover deze vordering is ingesteld binnen een redelijke termijn na het arrest waarin het Hof de onverenigbaarheid heeft vastgesteld (punt 86).

In punt 87 van zijn conclusie benadrukte hij dat het Hof een dergelijke mogelijkheid heeft overwogen voor die gevallen waarin de nalatigheid van een verzoeker tegen wie een dergelijke verjaringstermijn wordt ingeroepen, haar oorsprong vindt in onjuiste inlichtingen die de bevoegde nationale autoriteiten hem opzettelijk hebben verstrekt (arresten van 1 december 1998, Levez, C-326/96 Levez, EU:C:1998:577, punt 34, en 5 april 2010, Barth, C-542/08, EU:C:2010:193, punt 36).

4.2.7. De termijnen voor het geldend maken van een recht op teruggaaf van onverschuldigd betaalde belasting zijn neergelegd in bepalingen van nationaal recht, waaronder artikel 79, lid 2, van de belastingwet. Krachtens deze bepaling gaat het recht op indiening van een verzoek tot vaststelling van een te veel betaald bedrag en op een verzoek om teruggaaf daarvan teniet na verstrijken van de verjaringstermijn van de belastingschuld, tenzij bij de belastingwetten in een andere wijze van belastingteruggaaf is voorzien.

Naar het oordeel van de Naczelny Sąd Administracyjny kan de in artikel 79, lid 2, in samenhang met artikel 70, lid 1, van de belastingwet vervatte verjaringstermijn van vijf jaar voor de teruggaaf van onverschuldigd betaalde belastingen in het licht van de bestendige rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie in beginsel niet worden beschouwd als strijdig met het doeltreffendheidsbeginsel.

Het nationale recht kent echter geen mogelijkheid nationale bepalingen over verjaringstermijnen buiten toepassing te laten als de termijn voor het indienen van een verzoek om teruggaaf van onverschuldigd betaalde belasting is verstreken als gevolg van het optreden van de nationale autoriteiten. Inzonderheid bieden de bepalingen van nationaal recht geen rechtsgrond voor rechtsbescherming aan een justitiabele die in vertrouwen op overheidsorganen ten onrechte belasting heeft betaald en vervolgens na een arrest van het Hof van Justitie van de Europese Unie waarbij is vastgesteld dat de nationale bepaling onverenigbaar is met het gemeenschapsrecht, door verstrijken van de verjaringstermijn de in strijd met het Unierecht betaalde belasting niet kan terugvorderen.

Artikel 79, lid 4, van de belastingwet, dat sinds 1 januari 2016 van kracht is en dus niet van toepassing in deze zaak, bepaalt dat het verzoek tot vaststelling van een te veel betaald bedrag na verstrijken van de verjaringstermijn kan worden ingediend, als het te veel betaalde bedrag voortvloeit uit een akkoord dat door middel van een

onderlingoverlegprocedure tot stand is gekomen op basis van geratificeerde overeenkomsten ter voorkoming van dubbele belastingheffing of andere geratificeerde internationale overeenkomsten waarbij de Republiek Polen partij is. Deze bepaling heeft derhalve geen betrekking op een situatie als die in **[Or. 13]** de onderzochte zaak, waarin het recht op teruggaaf van de onverschuldigd betaalde belasting is verjaard als gevolg van het optreden van nationale organen.

4.2.8. Naar het oordeel van de Naczelny Sąd Administracyjny vormt de weigering van rechtsbescherming in de omstandigheden van deze zaak een schending van de beginselen in artikel 4, lid 3, VEU, waaronder inzonderheid het beginsel van doeltreffendheid van het Unierecht. Overeenkomstig dit beginsel mag de teruggaaf van onverschuldigd, in strijd met het Unierecht door de lidstaat geïnde belasting er niet toe leiden dat een belastingplichtige krachtens nationale voorschriften zijn vorderingen uit de onverschuldigd betaalde belasting worden ontzegd.

In zijn arrest van 15 september 1998, Edis, C-231/96, heeft het Hof van Justitie aangenomen dat „de uitlegging die het Hof [...] aan een voorschrift van gemeenschapsrecht geeft wanneer daaraan behoefte bestaat, de betekenis en strekking van dat voorschrift zoals het sedert het tijdstip van zijn inwerkingtreding moet of had moeten worden verstaan en toegepast”. Het heeft tevens benadrukt dat het gemeenschapsrecht er niet aan in de weg staat dat een lidstaat zich bij vorderingen tot terugbetaling van in strijd met een bepaalde richtlijn geheven belastingen onder meer dan op een nationale verjaringstermijn beroept wanneer niet wordt aangetoond dat het optreden van de nationale autoriteiten in combinatie met de litigieuze verjaringstermijn ertoe geleid heeft dat de verzoeker de mogelijkheid is ontzegd om zijn rechten voor de nationale rechters te doen gelden.

## 5. Samenvatting

5.1. De uiteengezette twijfels over de uitlegging van artikel 4, lid 3, VEU zijn de reden waarom het Hof van Justitie van de Europese Unie krachtens artikel 267, derde alinea, VWEU, wordt verzocht om een beslissing op de prejudiciële vraag. De juiste uitlegging daarvan is bepalend om het in het verzoekschrift in cassatie van Caterpillar opgeworpen middel te kunnen beoordelen dat artikel 4, lid 3, VEU, is geschonden door de aanname van de belastingautoriteiten en de rechter in eerste aanleg dat de toepassing van artikel 70, lid 1, van de belastingwet in deze zaak geen schending vormt van het beginsel van doeltreffendheid van het gemeenschapsrecht. Daarom is een prejudiciële beslissing noodzakelijk om de voor de nationale rechterlijke instantie aanhangige zaak te beslechten.

(omissis)

**[Or. 14]** (omissis) [schorsing van de behandeling]