

Predbežné znenie

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (štvrtá komora)

z 28. februára 2018 (*)

„Návrh na zažatie prejudiciálneho konania – Dane – Daž z pridanej hodnoty (DPH) – Smernica 2006/112/ES – Odpočet dane zaplatenej na vstupe – ?lánok 183 – Vrátenie nadmerného odpočtu DPH – Oneskorené vrátenie – Suma splatných úrokov z omeškania na základe vnútroštátneho práva – Zníženie tejto sumy z dôvodov nezávislých od zdaniteľnej osoby – Prípustnosť – Dažová neutralita – Právna istota“

Vo veci C-387/16,

ktorej predmetom je návrh na zažatie prejudiciálneho konania podľa ?lánku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Lietuvos vyriausiosios administracinis teismas (Najvyšší správny súd, Litva) z 5. júla 2016 a doručený Súdnemu dvoru 12. júla 2016, ktorý súvisí s konaním:

Valstybin? mokes?i? inspekcija prie Lietuvos Respublikos finans? ministerijos

proti

Nidera BV,

za úasti:

Vilniaus apskrities valstybin? mokes?i? inspekcija,

SÚDNY DVOR (štvrtá komora),

v zložení: predseda štvrtej komory T. von Danwitz, sudcovia C. Vajda (spravodajca), E. Juhász, K. Jürimäe a C. Lycourgos,

generálny advokát: M. Szpunar,

tajomník: R. Schiano, administrátor,

so zreteňom na písomnú žasť konania a po pojednávaní z 8. júna 2017,

so zreteňom na pripomienky, ktoré predložili:

- Nidera BV, v zastúpení: I. Misiunas, V. Vičius a I. Pašvenskait?, splnomocnení zástupcovia,
- litovská vláda, v zastúpení: D. Kriaušis, R. Butvydyt? a R. Krasuckait?, splnomocnení zástupcovia,
- česká vláda, v zastúpení: M. Smolek a J. Vlášil, splnomocnení zástupcovia,
- Európska komisia, v zastúpení: L. Lozano Palacios a J. Jokubauskait?, splnomocnené zástupkyne,

po vypožutí návrhov generálneho advokáta na pojednávani z 5. októbra 2017,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na zažatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 183 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 2006, s. 1, ďalej len „smernica o DPH“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi Valstybinų mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (Štátny daňový inšpektorát pri Ministerstve financií Litovskej republiky, ďalej len „štátny daňový inšpektorát“) a spoločnosťou Nidera BV vo veci sumy úrokov z omeškania splatných z dôvodu oneskoreného vrátenia nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty (DPH) tejto spoločnosti.

Právny rámec

Právo Únie

3 Článok 183 prvý odsek smernice o DPH stanovuje:

„Ak za dané zdaňovacie obdobie výška odpočítanej dane prevyšuje výšku splatnej DPH, členské štáty môžu rozdiel buď preniesť do nasledujúceho obdobia, alebo ho vrátiť v súlade s podmienkami, ktoré určia.“

Litovské právo

4 Článok 91 ods. 10 Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas (zákon Litovskej republiky o dani z pridanej hodnoty), v znení zákona č. IX–751 z 5. marca 2002, stanovoval, že preplatok DPH sa má vrátiť v súlade s postupom a v lehotách stanovených v Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas (zákon Litovskej republiky o správe daní).

5 Článok 8 ods. 3 zákona Litovskej republiky o správe daní, v znení zákona č. X–1249 z 3. júla 2007 (ďalej len „zákon o správe daní“), stanovuje:

„Pri správe daní dodržiava správca dane kritériá primeranosti a spravodlivosti.“

6 Podľa článku 87 ods. 5 až 7 a 9 zákona o správe daní:

„(5) Preplatok dane zaplatenej platiteľom dane, ktorý zostane po jej započítaní s nedoplatkami, sa na žiadosť platiteľa dane vráti. ...

(6) Správca dane je oprávnený v súlade s postupom a v lehotách stanovených v tomto zákone overiť, či je žiadosť platiteľa dane o vrátenie daňového preplatku opodstatnená. ...

(7) ... Správca dane vráti platiteľovi dane daňový preplatok takto:

1. daťový preplatok sa vráti do 30 dní odo dňa doručenia písomnej žiadosti o vrátenie daťového preplatku. V prípadoch, keď správca dane požiadá platiteľa dane, aby predložil doplňujúce listiny, sa uvedená 30-dňová lehota počíta odo dňa nasledujúceho po dni doručenia vyžiadaných listín. ... Lehoty uvedené v tomto pododseku sa neuplatnia v prípade okolností uvedených v pododseku 2 tohto odseku,

2. v prípadoch, keď sa vedie daťová kontrola v súvislosti s vrátením daťového preplatku alebo keď otázky súvisiace s vrátením daťového preplatku predstavujú neoddeliteľnú súčasť kontroly vykonávanej správcou dane v súvislosti s platiteľom dane, daťový preplatok sa vráti najneskôr do 20 dní po oznámení rozhodnutia správcu dane platiteľovi dane, v ktorom sa dať a (alebo) súvisiace sumy znova vypočítajú a uloží sa povinnosť zaplatiť ich (alebo osvedčenia v prípade, ak neboli zistené nijaké porušenia).

...

(9) Ak správca dane nevráti daťový preplatok v lehote uvedenej v odseku 7 tohto ustanovenia, vypočíta z neho úroky v prospech platiteľa dane až do vrátenia daťového preplatku. Výška takých úrokov sa rovná výške úrokov z omeškania za oneskorené zaplatenie dane.“

7 § 99 zákona o správe daní stanovuje:

„Sadzbu úrokov z omeškania a spôsob jej výpočtu stanoví minister financií s prihliadnutím na vážený priemer ročných úrokových sadzieb štátnych dlhopisov emitovaných v predchádzajúcom štvrtroku litovským štátom formou aukcie. Sadzba úrokov z omeškania sa vypočíta tak, že táto priemerná sadzba sa zvýši o desať percentuálnych bodov.“

Spor vo veci samej a prejudiciálna otázka

8 V období od februára do mája 2008 Nidera, ktorá je spoločnosťou so sídlom v Holandsku, nakúpila v Litve pšenicu od dodávateľov poľnohospodárskych produktov. Celková suma zaplatenej DPH predstavovala podľa faktúr týchto dodávateľov 11 743 259 litovských litasov (LTL) (približne 3,4 milióna eur). Počas rovnakého obdobia vyviezla Nidera túto pšenicu do tretích krajín, pričom uplatnila nulovú sadzbu DPH, stanovenú litovským právom.

9 Dňa 12. augusta 2008 sa Nidera zaregistrovala v Litve ako zdaniteľná osoba na účely DPH. Vo svojom daťovom priznaní za obdobie od 12. do 31. augusta 2008 priznala uvedenú sumu zaplatenej DPH a požadovala jej vrátenie.

10 Rozhodnutím z 19. marca 2009 o schválení správy o daňovej kontrole Vilniaus apskrities valstybinė mokesčių inspekcija (Daťový inšpektorát pre okres Vilnius, Litva) toto vrátenie zamietol s odôvodnením, že v prípade dodania dotknutej pšenice nebola Nidera zaregistrovaná ako zdaniteľná osoba na účely DPH, takže podľa litovského práva nemala nárok na odpočítanie zaplatenej DPH.

11 Po vyhlásení rozsudku z 21. októbra 2010, Nidera Handelscompagnie (C-385/09, EU:C:2010:627), však Mokestinų ginimų komisija prie Lietuvos Respublikos vyriausybės (Komisia pre daťové spory pri vláde Litovskej republiky) rozhodnutím z 24. novembra 2010 uznala, že Nidera má právo na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe, a uložila správcovi dane, aby jej vrátil dotknuté sumy. Dňa 22. decembra 2010 Štátny daťový inšpektorát vrátil spoločnosti Nidera nadmerný odpočet DPH vo výške 11 743 259 LTL (približne 3,4 milióna eur).

12 Nidera následne požiadala o zaplatenie úrokov splatných z dôvodu pôvodného zamietnutia vrátiť nadmerný odpočet DPH. Daťový inšpektorát pre okres Vilnius jej 11. augusta 2011 vyplatil

úroky z tohto nadmerného odpôtu vo výške 214 902,27 LTL (približne 60 000 eur) za obdobie od vyhlásenia uvedeného rozsudku do dátumu vrátenia uvedeného nadmerného odpôtu. Tento inšpektorát však odmietol zaplatiť úroky z omeškania za obdobie predchádzajúce uvedenému vyhláseniu. Rozhodnutím z 2. októbra 2013 Štátny daňový inšpektorát zamietol sťažnosť spoločnosti Nidera proti tomuto rozhodnutiu.

13 Nidera podala na Vilniaus apygardos administracinis teismas (Krajský správny súd Vilnius, Litva) žalobu o zrušenie rozhodnutia Štátneho daňového inšpektorátu, ako aj o zmenu rozhodnutia Daňového inšpektorátu pre okres Vilnius, pričom navrhovala, aby bolo poslednému uvedenému orgánu uložené, aby jej vyplatil sumu vo výške 3 864 706,66 LTL (približne 1,1 milióna eur) ako úroky. Tvrdila, že úroky by mali byť vypočítané od dátumu začatia daňovej kontroly, teda od 21. novembra 2008, do dátumu vrátenia nadmerného odpôtu DPH. Tento súd žalobe spoločnosti Nidera čiastočne vyhovel a uložil Daňovému inšpektorátu pre okres Vilnius, aby jej vyplatil úroky za obdobie od 17. februára 2009 do uvedeného dátumu vrátenia. Štátny daňový inšpektorát podal proti tomuto rozhodnutiu odvolanie na vnútroštátny súd.

14 Tento súd uvádza, že predovšetkým z rozsudku z 12. mája 2011, Enel Maritsa Iztok 3 (C-107/10, EU:C:2011:298) vyplýva, že článok 183 smernice o DPH v spojení so zásadou daňovej neutrality bráni vnútroštátnej právnej úprave, ktorá stanovuje, že všeobecná lehota na vrátenie nadmerného odpôtu DPH, po ktorej uplynutí vzniká nárok na úroky z omeškania zo sumy, ktorá sa musí vrátiť, sa v prípade začatia konania o daňovej kontrole predlžuje. Vnútroštátny súd vychádza z toho, že je tak dôvodné sa domnievať, že úroky, ktoré prináležia spoločnosti Nidera, treba počítať od uplynutia lehoty stanovenej v článku 87 ods. 7 bode 1 zákona o správe daní, a nie v článku 87 ods. 7 bode 1 tohto zákona, t. j. 30 dní odo dňa doručenia žiadosti o vrátenie nadmerného odpôtu dane.

15 Vnútroštátny súd však má pochybnosti o právomoci vnútroštátnych orgánov, vrátane súdnych orgánov, znížiť splatné úroky, odvolávajúc sa na zvláštne okolnosti v konaní vo veci samej. Konkrétne si tento súd kladie otázku, či disponuje posudzovacou právomocou týkajúcou sa oprávnenosti a spravodlivosti výšky splatných úrokov s prihliadnutím predovšetkým na vzťah tejto výšky k výške nadmerného odpôtu dane, pri ktorom nedošlo k vráteniu, obdobiu, za ktoré nebol nadmerný odpôčet dane vrátený, a dôvodom, pre ktoré nedošlo k vráteniu, – v prejednávanom prípade zákaz stanovený vnútroštátnym právom, aby osoby, ktoré nie sú zaregistrované ako zdaniteľné osoby na účely DPH, vykonávali odpôčet DPH zaplatenej na vstupe –, ako aj skutočným stratám, ktoré vznikli zdaniteľnej osobe.

16 Podľa vnútroštátneho súdu môže rozsudok z 24. októbra 2013, Rafinaria Steaua Română (C-431/12, EU:C:2013:686, bod 25), naznačovať, že výšku splatných úrokov nemožno znížiť z dôvodu okolností nesúvisiacich s konaním samotnej zdaniteľnej osoby. Vzhľadom na to, že cieľom týchto úrokov je vyrovnať straty vzniknuté tejto osobe z dôvodu nedostupnosti dotknutých finančných prostriedkov, sa tento súd jednako domnieva, že dlhá doba nedostupnosti prostriedkov môže viesť k výške úrokov, ktorá je neprimeraná skutočne vzniknutým stratám, a že kritériá primeranosti a spravodlivosti, ktorými sa riadi ako správca dane podľa článku 8 ods. 3 zákona o správe daní, ako aj vnútroštátny súd, môžu mať za následok zníženie tejto výšky.

17 S prihliadnutím na cieľ vrátenia DPH, predovšetkým na cieľ nevystaviť zdaniteľnú osobu žiadnemu finančnému riziku, však vnútroštátny súd uvádza, že negatívne finančné dôsledky vyplývajúce z nedostupnosti finančných prostriedkov sa môžu dostať po ich vrátení. V dôsledku toho prepojenie výšky splatných úrokov so stratami, ktoré skutočne vznikli zdaniteľnej osobe, s cieľom znížiť výšku týchto úrokov, nevylučuje všetky finančné riziká a znevýhodňuje zdaniteľnú osobu, pretože by musela preukázať straty, ktoré jej vznikli.

18 Za týchto podmienok Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Najvyšší správny súd,

Litva) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru túto prejudiciálnu otázku:

„Má sa článok 183 smernice [o DPH] v spojení so zásadou daňovej neutrality vykladať tak, že bráni zníženiu úrokov, ktoré sú podľa vnútroštátneho práva obvykle splatné z preplatku (nadmerného odpočtu DPH), ktorý nebol vrátený (započítaný) včas, ak sa pri tomto znížení zohľadnia iné okolnosti, než aké vyplývajú z úkonov samotnej zdaniteľnej osoby, ako je vzťah medzi úrokmi a sumou preplatku, ktorý nebol včas vrátený, obdobie, počas ktorého preplatok nebol vrátený, a príslušné dôvody, pre ktoré nebol vrátený, ako aj straty, ktoré skutočne vznikli zdaniteľnej osobe?“

O prejudiciálnej otázke

19 Na úvod treba poznamenať, že z odôvodnenia návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že po vyhlásení rozsudku z 12. mája 2011, Enel Maritsa Iztok 3 (C-107/10, EU:C:2011:298), vnútroštátny súd rozhodol, že na účely sporu, ktorý mu bol predložený, treba úroky z omeškania splatné spoločnosti Nidera zo sumy vráteného nadmerného odpočtu DPH vypočítať od uplynutia lehoty stanovenej v článku 87 ods. 7 bode 1 zákona o správe daní, čo Nidera a litovská vláda potvrdili na pojednávaní. Tento súd sa tak Súdneho dvora nepýta na dátum, od ktorého vzniká nárok na tieto úroky, ale iba na možnosť znížiť výšku týchto úrokov.

20 Podstatou otázky vnútroštátneho súdu je, či sa má článok 183 smernice o DPH v spojení so zásadou daňovej neutrality vykladať v tom zmysle, že bráni zníženiu výšky úrokov obvykle splatných na základe vnútroštátneho práva z nadmerného odpočtu DPH, pri ktorom nedošlo k vráteniu v príslušnej lehote, pokiaľ k takému zníženiu dôjde z dôvodov okolností nezávislých od zdaniteľnej osoby, ako je napríklad výška týchto úrokov vo vzťahu k výške nadmerného odpočtu DPH, obdobie, za ktoré nebol nadmerný odpočet dane vrátený, a dôvody, pre ktoré nedošlo k vráteniu, ako aj skutočné straty, ktoré vznikli zdaniteľnej osobe.

21 Treba pripomenúť, že hoci článok 183 smernice o DPH nestanovuje ani povinnosť zaplatiť úroky z nadmerného odpočtu DPH, ktorý sa má vrátiť, ani deň, od ktorého na tieto úroky vzniká nárok, táto okolnosť sama osebe neumožňuje dospieť k záveru, že tento článok sa musí vykladať v tom zmysle, že na podmienky stanovené členskými štátmi na vrátenie nadmerného odpočtu DPH sa nevzťahuje nijaká kontrola podľa práva Únie (rozsudky z 12. mája 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, body 27 a 28, ako aj zo 6. júla 2017, Glencore Agriculture Hungary, C-254/16, EU:C:2017:522, bod 18).

22 Aj keď postupy na uplatnenie nároku na vrátenie nadmerného odpočtu DPH upraveného v článku 183 smernice o DPH v zásade patria do procesnej autonómie členských štátov, niť to nemení na skutočnosti, že táto autonómia je vymedzená zásadami ekvivalencie a efektivity (pozri v tomto zmysle rozsudky z 12. mája 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, bod 29; z 19. júla 2012, Littlewoods Retail a i., C-591/10, EU:C:2012:478, bod 27, ako aj z 24. októbra 2013, Rafinaria Steaua Română, C-431/12, EU:C:2013:686, bod 20).

23 Na druhej strane z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že niektoré osobitné pravidlá, ktoré musia dodržiavať členské štáty pri vykonávaní práva na vrátenie nadmerného odpočtu DPH, vyplývajú z článku 183 smernice o DPH, vykladaného vzhľadom na kontext a všeobecné zásady upravujúce oblasť DPH (rozsudky z 24. októbra 2013, Rafinaria Steaua Română, C-431/12, EU:C:2013:686, bod 21, a zo 6. júla 2017, Glencore Agriculture Hungary, C-254/16, EU:C:2017:522, bod 19).

24 Hoci členské štáty majú určitú slobodu pri stanovovaní podmienok vrátenia nadmerného odpočtu DPH, tieto podmienky nemôžu spochybňovať zásadu daňovej neutrality tým, že zdaniteľná osoba bude povinná znášať túto daňovú záťaž v celom rozsahu alebo s ňou.

Konkrétne, také podmienky musia umožniť zdanenie osoby, aby jej bola vrátená za primeraných podmienok celá suma pohľadávky vyplývajúcej z tohto nadmerného odpočtu DPH, čo znamená, že k tomuto zaplateniu má dôjsť v primeranej lehote a že v každom prípade zakotvený spôsob zaplatenia nespôsobí žiadne finančné riziko zdanenej osobe (rozsudky z 12. mája 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, bod 33, a zo 6. júla 2017, Glencore Agriculture Hungary, C-254/16, EU:C:2017:522, bod 20).

25 V tejto súvislosti, keď dôjde k vráteniu nadmerného odpočtu DPH zdanenej osobe po uplynutí primeranej lehoty, zásada neutrality daňového systému DPH vyžaduje, aby takto vzniknuté finančné straty na ujmu zdanenej osoby, ktoré vyplývajú z nemožnosti disponovať s predmetnými peňažnými sumami, boli kompenzované zaplatením úrokov z omeškania. Pri neexistencii právnej úpravy Únie v oblasti DPH prináleží vnútroštátnemu právnemu poriadku každého členského štátu stanoviť podmienky, za ktorých majú byť úroky z omeškania zaplatené, najmä úrokovú sadzbu a spôsob výpočtu týchto úrokov, avšak pri dodržaní zásady daňovej neutrality (pozri v tomto zmysle rozsudky z 12. mája 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, body 33, 53 a 54; z 19. júla 2012, Littlewoods Retail a i., C-591/10, EU:C:2012:478, bod 27, ako aj z 24. októbra 2013, Rafinaria Steaua Română, C-431/12, EU:C:2013:686, body 22 a 23).

26 Pokiaľ ide o spor vo veci samej, vnútroštátny súd uvádza, že v súlade s článkom 87 ods. 9 zákona o správe daní sa úroková sadzba v prípade oneskoreného vrátenia nadmerného odpočtu DPH zdanenej osobe rovná sadzbe úrokov z omeškania vybraných od zdanených osôb v prípade oneskorenej platby dane. Podľa článku 99 tohto zákona sa táto sadzba získa zvýšením váženého priemeru ročných úrokových sadzieb štátnych dlhopisov emitovaných v predchádzajúcom štvrtroku Litovskou republikou o desať percentuálnych bodov.

27 Vnútroštátny súd vychádza z toho, že pokiaľ má známe oneskorenie s vrátením nadmerného odpočtu DPH za následok dlhodobú nedostupnosť finančných prostriedkov, môže taký výpočet viesť k sume vyrovnávacieho úroku, ktorá je neprimeraná stratám, ktoré skutočne vznikli zdanenej osobe. Poznmenáva, že za týchto okolností kritériá primeranosti a spravodlivosti umožňujú ako správcovi dane podľa článku 8 ods. 3 zákona o správe daní, ako aj vnútroštátnemu súdu, znížiť túto sumu z dôvodov uvedených v prejudiciálnej otázke, ktoré nesúvisia s konaním zdanenej osoby. Z odpovede litovskej vlády na otázku, ktorú položil Súdny dvor na pojednávaní, však vyplýva, že k takému zníženiu vnútroštátne súdy nikdy nepristúpili.

28 Pokiaľ ide po prvé o zníženie z dôvodu vysokej sumy úrokov obvykle splatných na základe predpisov vnútroštátneho práva vzhľadom na sumu nadmerného odpočtu DPH, ako uviedol generálny advokát v bode 35 svojich návrhov, táto suma úrokov je iba náhradou za stratu príjmov vyplývajúcej z obdobia, za ktoré nebola istina vrátená. Z toho vyplýva, že zníženie uvedenej sumy výlučne odôvodnené výškou tejto sumy vo vzťahu k sume istiny, ktorá sa má vrátiť, by pre zdanenú osobu znamenalo riziko, že by úhrada úrokov z omeškania nepokrývala celú dobu, počas ktorej zásada daňovej neutrality vyžaduje, ako vyplýva z judikatúry citovanej v bodoch 24 a 25 tohto rozsudku, aby nemožnosť disponovať dotknutými peňažnými sumami bola vynahradená zaplatením úrokov z omeškania.

29 ?o sa týka po druhé d?žky obdobia, za ktoré nebola istina vrátená, vyplýva z predchádzajúceho bodu, že táto d?žka nemôže sama osebe odôvodniť zníženie úrokov z omeškania, pretože ich výška je práve určená na to, aby nahradila finančné straty, ktoré zdaniteľnej osobe vznikli počas tohto obdobia. Navyše možnosť znížiť sumu splatných úrokov z dôvodu d?žky obdobia, za ktoré nebola istina vrátená, by mohlo mať za následok, že by daňové orgány neboli motivované k vráteniu nadmerného odpôtu DPH ?o najskôr, ?o by tiež mohlo predstavovať finančné riziko pre zdaniteľnú osobu v rozpore so zásadou daňovej neutrality.

30 Okrem toho treba zdôrazniť, že ani odmietnutie správcu dane vrátiť nadmerný odpôet DPH požadovaný spoločnosťou Nidera pred vyhlásením rozsudku z 21. októbra 2010, Nidera Handelscompagnie (C-385/09, EU:C:2010:627), nemôže odôvodniť zníženie výšky úrokov z omeškania. Treba totiž pripomenúť, že výklad právneho predpisu Únie, ktorý podáva Súdny dvor v rámci výkonu svojej právomoci, ktorú mu priznáva ?lánok 267 ZFEÚ, objasňuje a spresňuje význam a pôsobnosť tohto predpisu tak, ako sa má alebo sa mal chápať a uplatňovať od dátumu, keď nadobudol účinnosť (rozsudky z 27. marca 1980, Denkavit italiana, 61/79, EU:C:1980:100, bod 16, ako aj zo 14. apríla 2015, Manes, C-76/14, EU:C:2015:216, bod 53 a citovaná judikatúra).

31 Navyše z pohľadu zdaniteľnej osoby neexistuje žiadny relevantný rozdiel medzi oneskoreným vrátením z dôvodu spracovania žiadosti správnym orgánom po lehote a tým, ktoré nastalo z dôvodu správnych aktov protiprávne vylučujúcich vrátenie nadmerného odpôtu, ktoré boli neskôr zrušené po vydaní rozhodnutia Súdneho dvora (pozri analogicky rozsudok z 24. októbra 2013, Rafin?ria Steaua Român?, C-431/12, EU:C:2013:686, bod 25).

32 Pokiaľ ide po tretie o možnosť vnútroštátneho súdu znížiť výšku úrokov obvykle splatných na základe vnútroštátnych právnych predpisov, aby sa tým zohľadnili straty, ktoré skutočne vznikli zdaniteľnej osobe konkrétne v dôsledku toho, že nemohla počas obdobia, za ktoré nebola požadovaná suma nadmerného odpôtu DPH vrátená, s touto sumou disponovať, taká možnosť znamená, že by zdaniteľnej osobe prináležalo preukázať finančné straty, ktoré jej skutočne vznikli v dôsledku tohto zamedzenia disponovať s peňažnými prostriedkami.

33 Litovská vláda však po prvé tvrdí, že úroková sadzba stanovená v ?lánku 99 zákona o správe daní má nielen vyrovnať straty vzniknuté zdaniteľnej osobe, ale zahŕňa tiež trestný prvok so sankčným účinkom tým, že sa ročná úroková sadzba štátnych dlhopisov zvýši o desať percentuálnych bodov. Zdôrazňuje, že v súlade s ?lánkom 87 ods. 9 tohto zákona sadzba úrokov, ktoré sa majú zdaniteľnej osobe vyplatiť v prípade, že nadmerný odpôet DPH nebude vrátený v stanovenej lehote, zodpovedá sadzbe úrokov z omeškania vyberaných od zdaniteľných osôb za oneskorené zaplatenie dane.

34 Po druhé sadzba stanovená v uvedenom ?lánku 99 sa použije iba na obdobie od dátumu rozhodnutia daňového ?i prípadne súdneho orgánu o tom, že žiadosť o vrátenie je dôvodná, pokiaľ ide o plné vrátenie nadmerného odpôtu DPH zdaniteľnej osobe. Litovská vláda z toho vyvodzuje, že uplatnenie tejto sadzby na obdobie predchádzajúce uvedenému rozhodnutiu by viedlo k nadmernej kompenzácii strát, ktoré vznikli zdaniteľnej osobe z dôvodu nedostupnosti prostriedkov, ktoré sa mali vrátiť, ?o by ju neodôvodnene zvýhodnilo.

35 V tejto súvislosti treba konštatovať, že argumenty litovskej vlády vychádzajú z výkladu litovskej právnej úpravy, ktorý sa líši od výkladu vykonaného vnútroštátnym súdom. Z rozhodnutia vnútroštátneho súdu totiž nevyplýva, že by úroky z omeškania dotknuté v konaní vo veci samej mali sankčnú povahu. Navyše, ako bolo uvedené v bode 19 tohto rozsudku, vnútroštátny súd rozhodol, že dátum, od ktorého tieto úroky plynú, musí byť určený podľa ?lánku 87 ods. 7 bodu 1 zákona o správe daní, ktorý stanovuje 30-dňovú lehotu po?ítanú odo dňa doručenia žiadosti o vrátenie dane, a nie odo dňa rozhodnutia o tejto žiadosti. Prináleží však len vnútroštátnemu súdu

vykona? výklad vnútroštátnej právnej úpravy a Súdnemu dvoru prináleží odpoveda? na prejudiciálnu otázku, vychádzajúc pritom z výkladu uvedenej právnej úpravy vykonaného vnútroštátnym súdom (pozri v tomto zmysle rozsudok z 12. mája 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C?107/10, EU:C:2011:298, bod 38).

36 V každom prípade sú ?lenské štáty v rámci slobody stanovi? podmienky vrátenia nadmerného odpo?tu DPH, pripomenuté v bode 23 tohto rozsudku, oprávnené na ú?ely zabezpe?enia náhrady stanovi? prostredníctvom právnych predpisov, ktoré sú pre správcu dane ?ahko použiteľné a kontrolovateľné, paušálne úroky z omeškania. Ako uviedol generálny advokát v bode 33 svojich návrhov, hoci v niektorých osobitných prípadoch výška kompenza?ných úrokov prekra?uje skuto?nú škodu, ktorá zdaniteľnej osobe vznikla, ide iba o dôsledok systému odškodnenia v paušálnej výške, ktoré z povahy veci odráža stratu, ktorá môže zdaniteľnej osobe podľa posúdenia vnútroštátneho zákonodarcu vzniknú?, a nie stratu, ktorá jej skuto?ne vznikla. Odškodnenie v podobe úrokov môže byť v konkrétnych prípadoch vyššie alebo nižšie než skuto?ná strata.

37 Pokiaľ však taká vnútroštátna právna úprava, o akú ide v konaní vo veci samej, stanovuje výplatu takých paušálnych úrokov z omeškania, nemôže sú?asne stanovi? možnosť vylúčiť výplatu takých úrokov z omeškania a obmedzi? sa na odškodnenie skuto?ných strát na základe kritérií primeranosti a spravodlivosti, ako tvrdí litovská vláda. Taká vnútroštátna právna úprava by totiž znemožnila zdaniteľnej osobe predvída? okolnosti, za ktorých môže o?akáva? výplatu paušálnych úrokov z omeškania, a v dôsledku toho prispôbi? svoju ?innos? v súlade s takou výplatou. Je zjavné, že taká právna úprava neumož?uje v rozpore so zásadou da?ovej neutrality zdaniteľnej osobe dosiahnu? za primeraných podmienok získanie celej poh?adávky vyplývajúcej z nadmerného odpo?tu DPH bez akéhoko?vek finan?ného rizika (pozri analogicky rozsudok z 12. mája 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C?107/10, EU:C:2011:298, body 57 a 58).

38 S prihliadnutím na vyššie uvedené úvahy treba na položenú otázku odpoveda? tak, že ?lánok 183 smernice o DPH sa má v spojení so zásadou da?ovej neutrality vyklada? v tom zmysle, že bráni zníženiu sumy úrokov obvykle splatných na základe vnútroštátneho práva z nadmerného odpo?tu DPH, pri ktorom nedošlo k vráteniu v príslušnej lehote, pokiaľ k takému zníženiu dôjde z dôvodov okolností nezávislých od zdaniteľnej osoby, ako je napríklad suma týchto úrokov vo vz?ahu k sume nadmerného odpo?tu DPH, obdobie, za ktoré nebol nadmerný odpo?et dane vrátený, a dôvody, pre ktoré nedošlo k vráteniu, ako aj skuto?né straty, ktoré vznikli zdaniteľnej osobe.

O trovách

39 Vzh?adom na to, že konanie pred Súdny dvorom má vo vz?ahu k ú?astníkom konania vo veci samej inciden?ný charakter a bolo za?até v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených ú?astníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (štvrtá komora) rozhodol takto:

?lánok 183 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty v spojení so zásadou da?ovej neutrality sa má vyklada? v tom zmysle, že bráni zníženiu sumy úrokov obvykle splatných na základe vnútroštátneho práva z nadmerného odpo?tu DPH, pri ktorom nedošlo k vráteniu v príslušnej lehote, pokiaľ k takému zníženiu dôjde z dôvodov okolností nezávislých od zdaniteľnej osoby, ako je napríklad suma týchto úrokov vo vz?ahu k sume nadmerného odpo?tu dane z pridanej hodnoty, obdobie, za ktoré nebol nadmerný odpo?et dane vrátený, a dôvody, pre ktoré

nedošlo k vráteniu, ako aj skutočné straty, ktoré vznikli zdaniteľnej osobe.

Podpisy

* Jazyk konania: litovčina.