

Zašasna izdaja

SODBA SODIŠA (etrtri senat)

z dne 28. februarja 2018(*)

„Predhodno odloanje – Obdavenje – Davek na dodano vrednost (DDV) – Direktiva 2006/112/ES – Odbitek vstopnega davka – len 183 – Vražilo presežnega DDV – Zamuda pri vražilu – Znesek zamudnih obresti, dolgovanih na podlagi nacionalnega prava – Znižanje tega zneska iz razlogov, ki jih ni mogoče pripisati davnemu zavezancu – Dopustnost – Davna nevtralnost – Pravna varnost“

V zadevi C-387/16,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odlobe na podlagi lena 267 PDEU, ki ga je vložilo Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (vrhovno upravno sodišče v Litvi) z odlobo z dne 5. julija 2016, ki je na Sodišče prispela 12. julija 2016, v postopku

Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos

proti

Nidera BV,

ob udeležbi

Vilniaus apskrities valstybinė mokesčių inspekcija,

SODIŠE (etrtri senat),

v sestavi T. von Danwitz, predsednik senata, C. Vajda (poročevalec), E. Juhász, sodnika, K. Jūrimäe, sodnica, in C. Lycourgos, sodnik,

generalni pravobranilec: M. Szpunar,

sodni tajnik: R. Schiano, administrator,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 8. junija 2017,

ob upoštevanju stališ, ki so jih predložili:

- za družbo Nidera BV I. Misišnas, V. Višius in I. Pašvenskaitė, agenti,
- za litovsko vlado D. Kriaušisnas, R. Butvydytė in R. Krasuckaitė, agenti,
- za češko vlado M. Smolek in J. Vlášil, agenta,
- za Evropsko komisijo L. Lozano Palacios in J. Jokubauskaitė, agentki,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalnega pravobranilca na obravnavi 5. oktobra 2017

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 183 Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL 2006, L 347, str. 1, v nadaljevanju: Direktiva o DDV).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (nacionalna davčna inšpekcija pri ministrstvu za finance Republike Litve, v nadaljevanju: nacionalna davčna inšpekcija) in družbo Nidera BV v zvezi z zneski zamudnih obresti za zapoznelo vračilo presežnega davka na dodano vrednost (DDV) tej družbi.

Pravni okvir

Pravo Unije

3 Člen 183, prvi odstavek, Direktive o DDV določa:

„Če za dano davčno obdobje znesek odbitkov presega znesek dolgovanega DDV, lahko države članice vrnejo davek ali pa presežek prenesejo v naslednje obdobje v skladu s pogoji, ki jih določijo.“

Litovsko pravo

4 Člen 91(10) Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas (zakon Republike Litve o davku na dodano vrednost) je v različici iz zakona št. IX-751 z dne 5. marca 2002 določal, da je treba preplačani DDV vrniti v skladu s podrobnimi pravili in v rokih iz Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas (zakon Republike Litve o davčni upravi).

5 Člen 8(3) zakona Republike Litve o davčni upravi, kakor je bil spremenjen z zakonom št. X-1249 z dne 3. julija 2007 (v nadaljevanju: zakon o davčni upravi), določa:

„Davčna uprava mora za namene upravljanja davkov spoštovati merili razumnosti in pravičnosti.“

6 V odstavkih od 5 do 7 in 9 člena 87 zakona o davčni upravi je določeno:

„5. Zneski dajatev in davkov, ki jih je davčni zavezanec preplačal in ostanejo po tem, ko se odštejejo od zaostalih plačil, se na zahtevo davčnega zavezanca vrnejo. [...]

6. Davčna uprava v skladu s podrobnimi pravili in v rokih, določenih v tem zakonu, lahko preveri, ali je zahteva davčnega zavezanca za vrnitev preplačanega davka utemeljena. [...]

7. [...] [D]avčna uprava davčnemu zavezancu vrne preplačani davek, kot sledi:

(1) preplačani davek se vrne v 30 dneh od datuma prejema pisne zahteve za vračilo preplačanega davka. V primerih, v katerih davčna uprava od davčnega zavezanca zahteva predložitev dodatnih dokumentov, se zadevni 30-dnevni rok izračuna od datuma prejema teh dokumentov. [...] Rok iz tega pododstavka se ne uporablja v primeru okoliščin iz točke 2 tega odstavka;

(2) v primerih, v katerih se v zvezi z zahtevo za vračilo preplačanega davka izvede davčni nadzor ali v katerih so vprašanja, povezana z vračilom preplačanega davka, sestavni del nadzora,

ki ga je v zvezi z davčnim zavezancem izvedla davčna uprava, se preplačani davek vrne najpozneje v 20 dneh po tem, ko se davčnemu zavezancu vroči odločba davčne uprave (ali potrdilo, če niso ugotovljene kršitve), v kateri so davek ali dajatev, ki ju dolguje davčni zavezanec, in (ali) povezani zneski izračunani in določeni znova.

[...]

9. Če davčna uprava preplačanega davka ne vrne v roku iz odstavka 7 tega člena, obračuna zamudne obresti v korist davčnega zavezanca do vračila preplačanega davka. Obrestna mera je enaka tisti, določeni za zamudne obresti za zapoznelo plačilo davka ali dajatve.“

7 Člen 99 zakona o davčni upravi določa:

„Minister za finance določi zamudno obrestno mero in podrobna pravila za njen izračun ob upoštevanju tehtanega povprečja letne obrestne mere za zakladne menice, ki jih je država Litva izdala v predhodnem četrtletju na avkciji. Zamudna obrestna mera se izračuna s povečanjem navedene povprečne obrestne mere za 10 odstotnih točk.“

Spor o glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje

8 Družba Nidera s sedežem na Nizozemskem je med februarjem in majem 2008 v Litvi kupovala žito od dobaviteljev kmetijskih pridelkov. Skupni znesek plačanega DDV je v skladu z računi teh dobaviteljev znašal 11.743.259 litovskih litasov (LTL) (približno 3,4 milijona EUR). Družba Nidera je v tem obdobju to žito izvozila v tretje države, pri čemer je bila uporabljena stopnja DDV 0 %, ki jo določa litovsko pravo.

9 Družba Nidera je bila 12. avgusta 2008 v Litvi registrirana kot zavezanica za DDV. V svojem obračunu DDV za obdobje od 12. do 31. avgusta 2008 je navedla navedeni plačani znesek DDV in zahtevala njegovo vračilo.

10 Vilniaus apskrities valstybinė mokesčių inspekcija (okrožna davčna inšpekcija v Vilni, Litva) je z odločbo z dne 19. marca 2009, s katero je bilo potrjeno poročilo o nadzoru, to vračilo zavrnila, ker družba Nidera v obdobju zadevnih dobav žita ni bila zavezana za plačilo DDV, tako da v skladu z litovskim pravom plačanega DDV ni mogla odbiti.

11 Vendar je Mokestinų ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos vyriausybės (komisija za reševanje davčnih sporov pri vladi Republike Litve) po sodbi z dne 21. oktobra 2010, Nidera Handelscompagnie (C-385/09, EU:C:2010:627), z odločbo z dne 24. novembra 2010 ugotovila, da ima družba Nidera pravico do odbitka vstopnega DDV in davčni upravi naložila, naj ji zadevni znesek vrne. Nacionalna davčna inšpekcija je 22. decembra 2010 družbi Nidera vrnila presežni DDV v znesku 11.743.259 LTL (približno 3,4 milijona EUR).

12 Družba Nidera je nato zahtevala plačilo obresti, dolgovanih zaradi prvotne zavrnitve vračila presežnega DDV. Okrožna davčna inšpekcija v Vilni ji je 11. avgusta 2011 nakazala znesek 214.902,27 LTL (približno 60.000 EUR) iz naslova obresti na ta presežek za obdobje od razglasitve navedene sodbe do datuma vračila navedenega presežka. Vendar je ta inšpekcija zavrnila plačilo zamudnih obresti za obdobje pred navedeno razglasitvijo. Nacionalna davčna inšpekcija je z odločbo z dne 2. oktobra 2013 zavrnila pritožbo družbe Nidera zoper to odločitev.

13 Družba Nidera je pri Vilniaus apygardos administracinis (regionalno upravno sodišče v Vilni, Litva) vložila tožbo za odpravo odločbe nacionalne davčne inšpekcije in spremembo odločbe okrožne davčne inšpekcije v Vilni, pri čemer je zahtevala, naj se naloži, da ji bo vrnjen znesek 3.864.706,66 LTL (približno 1,1 milijona EUR) iz naslova obresti. Trdila je, da je treba obresti

ra?unati od datuma za?etka dav?nega nadzora, in sicer 21. novembra 2008, do datuma vra?ila presežnega DDV. To sodiš?e je tožbi družbe Nidera delno ugodilo in okrožni dav?ni inšpekciji v Vilni naložilo, naj navedeni družbi pla?a obresti za obdobje od 17. februarja 2009 do navedenega datuma vra?ila. Nacionalna dav?na inšpekcija je zoper to odlo?bo vložila pritožbo pri predložitvenem sodiš?u.

14 To sodiš?e ugotavlja, da zlasti iz sodbe z dne 12. maja 2011, Enel Maritsa Iztok 3 (C?107/10, EU:C:2011:298), izhaja, da ?len 183 Direktive o DDV v povezavi z na?elom dav?ne nevtralnosti nasprotuje nacionalni ureditvi, v skladu s katero se obi?ajni rok za vra?ilo presežnega DDV, po poteku katerega so dolgovane zamudne obresti na znesek, ki ga je treba vrniti, podaljša v primeru postopka dav?nega nadzora. Predložitveno sodiš?e meni, da je treba torej šteti, da se obresti, dolgovane družbi Nidera, ra?unajo od poteka roka, ki ni dolo?en v ?lenu 87(7), to?ka 2, zakona o dav?ni upravi, ampak v ?lenu 87(7), to?ka 1, tega zakona, in sicer 30 dni po datumu prejete zahteve za vra?ilo presežnega davka.

15 Vendar se predložitveno sodiš?e sprašuje o pristojnosti nacionalnih organov, vklju?no s sodnimi, da dolgovane obresti zmanjšajo zaradi posebnih okoliš?in zadeve v postopku v glavni stvari. Natan?neje, to sodiš?e se sprašuje, ali ima diskrecijsko pravico v zvezi z utemeljenostjo in to?nostjo zneska dolgovanih obresti, zlasti ob upoštevanju povezave tega zneska z zneskom nevrnjenega presežka, trajanja neizpolnitve vra?ila in razlogov zanj – v obravnavanem primeru prepoved, v skladu z nacionalno zakonodajo, odbitka vstopnega DDV za osebe, ki niso registrirane za namene DDV – ter izgub, ki dejansko nastanejo dav?nemu zavezancu.

16 Predložitveno sodiš?e meni, da iz sodbe z dne 24. oktobra 2013, Rafin?ria Steaua Român? (C?431/12, EU:C:2013:686, to?ka 25), lahko izhaja, da zneska dolgovanih obresti ni mogo?e znižati na podlagi okoliš?in, ki niso povezane z ravnanji samega zavezanca. Vendar ker je namen teh obresti nadomestilo izgub, ki jih je dav?ni zavezanec utrpel zaradi nerazpoložljivosti zadevnih sredstev, to sodiš?e meni, da je lahko, ?e nerazpoložljivost sredstev traja dolgo, znesek obresti nesorazmeren glede na dejanske izgube ter da se na podlagi meril razumnosti in pravi?nosti, ki jih upoštevata dav?na uprava – v skladu s ?lenom 8(3) zakona o dav?ni upravi – in nacionalno sodiš?e, ta znesek lahko zniža.

17 Vendar glede na cilje vra?ila DDV, zlasti cilj, da dav?ni zavezanec ni izpostavljen nobenemu finan?nemu tveganju, predložitveno sodiš?e ugotavlja, da se negativne finan?ne posledice, ki izhajajo iz nerazpoložljivosti sredstev, lahko pokažejo po njihovem vra?ilu. Zato se s tem, da se znesek dolgovanih obresti poveže z izgubami, ki dejansko nastanejo dav?nemu zavezancu, da bi se znesek teh obresti znižal, ne izklju?ita vsakršno finan?no tveganje in neugodnost za zavezanca, ker mora ta dokazati izgube, ki so mu nastale.

18 V teh okoliš?inah je Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (vrhovno upravno sodiš?e v Litvi) prekinilo odlo?anje in Sodiš?u v predhodno odlo?anje predložilo to vprašanje:

„Ali je treba ?len 183 Direktive [o DDV] v povezavi z na?elom dav?ne nevtralnosti razlagati tako, da nasprotuje znižanju obresti, ki se v skladu z nacionalnim pravom obi?ajno pla?ajo zaradi prepla?anega (presežnega) DDV, ki ni bil pravo?asno vrnjen (pobotan), pri katerih znižanju se upoštevajo druge okoliš?ine kot tiste, ki so posledica dejanj samega dav?nega zavezanca, kot so razmerje med obrestmi in prepla?anim zneskom, ki ni bil pravo?asno vrnjen, obdobje, v katerem prepla?ani znesek ni bil vrnjen, in temeljni razlogi za to nevrnitev ter izgube, ki dejansko nastanejo dav?nemu zavezancu?“

Vprašanje za predhodno odlo?anje

19 Uvodoma je treba poudariti, da je iz obrazložitve predloga za sprejetje predhodne odlo?be

razvidno, da je predložitveno sodišče po izreku sodbe z dne 12. maja 2011, Enel Maritsa Iztok 3 (C-107/10, EU:C:2011:298), ugotovilo, da je treba v sporu, ki ga obravnava, zamudne obresti, dolgovane družbi Nidera, izračunati na vrnjeni presežni znesek DDV od izteka roka, določenega v členu 87(7), točka 1, zakona o davčni upravi, kar sta družba Nidera in litovska vlada potrdili na obravnavi. To sodišče Sodišča torej ne sprašuje o datumu, od katerega so dolgovane zamudne obresti, ampak zgolj o možnosti znižanja zneska teh obresti.

20 Predložitveno sodišče v bistvu sprašuje, ali je treba člen 183 Direktive o DDV v povezavi z načelom davčne nevtralnosti razlagati tako, da nasprotuje znižanju zneska obresti, ki se v skladu z nacionalnim pravom običajno dolgujejo od presežnega DDV, ki ni bil pravočasno vrnjen, iz razlogov, povezanih z okoliščinami, ki jih ni mogoče pripisati davčnemu zavezancu, kot so visok znesek teh obresti v primerjavi z zneskom presežnega DDV, trajanje nevrčila in razlogi zanj ter izgube, ki dejansko nastanejo davčnemu zavezancu.

21 Poudariti je treba, da čeprav v členu 183 Direktive o DDV nista določena ne obveznost plačila obresti na presežek DDV, ki ga je treba vrniti, ne datum, od katerega bi bile te obresti dolgovane, zgolj na podlagi te okoliščine ni mogoče sklepati, da je treba to določbo razlagati tako, da so način vračila presežka DDV, ki jih določijo države članice, izvzeti iz vsakršnega nadzora prava Unije (sodbi z dne 12. maja 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, točki 27 in 28, ter z dne 6. julija 2017, Glencore Agriculture Hungary, C-254/16, EU:C:2017:522, točka 18).

22 Čeprav namreč na eni strani za izvajanje pravice do vračila preveč plačanega DDV iz člena 183 Direktive o DDV načeloma velja procesna avtonomija držav članic, to avtonomijo omejujeta načeli enakovrednosti in učinkovitosti (glej v tem smislu sodbe z dne 12. maja 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, točka 29; z dne 19. julija 2012, Littlewoods Retail in drugi, C-591/10, EU:C:2012:478, točka 27, in z dne 24. oktobra 2013, Rafinaria Steaua Română, C-431/12, EU:C:2013:686, točka 20).

23 Na drugi strani iz sodne prakse Sodišča izhaja, da člen 183 Direktive o DDV – razlagan ob upoštevanju okvira in splošnih načel, ki urejajo področje DDV – vsebuje posebna pravila, ki jih morajo države članice upoštevati pri uresnitvi pravice vračila presežnega DDV (sodbi z dne 24. oktobra 2013, Rafinaria Steaua Română, C-431/12, EU:C:2013:686, točka 21, in z dne 6. julija 2017, Glencore Agriculture Hungary, C-254/16, EU:C:2017:522, točka 19).

24 Čeprav imajo države članice določeno polje proste presoje pri določanju podrobnih pravil za vračilo presežnega DDV, ta podrobna pravila tako ne smejo posegati v načelo finančne nevtralnosti s tem, da davčnemu zavezancu v celoti ali delno nalagajo breme tega davka. Natančneje, taka pravila morajo davčnemu zavezancu omogočiti predvsem, da pod ustreznimi pogoji dobi povrnjene vse terjatve, ki izvirajo iz presežnega DDV, kar pomeni, da se vračilo izvede v razumnem roku in da sprejeti način vračila davčnemu zavezancu nikakor ne sme povzročiti nobenega finančnega tveganja (sodbi z dne 12. maja 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, točka 33, in z dne 6. julija 2017, Glencore Agriculture Hungary, C-254/16, EU:C:2017:522, točka 20).

25 V zvezi s tem načelo nevtralnosti davčnega sistema DDV zahteva – kadar je presežni DDV davčnemu zavezancu vrnjen zunaj razumnega roka – da se finančne izgube, ki so tako nastale davčnemu zavezancu zaradi nerazpoložljivosti zadevnih denarnih zneskov, nadomestijo s plačilom zamudnih obresti. Ob neobstoju zakonodaje Unije na področju DDV je treba v notranjem pravnem redu vsake države članice predvideti pogoje, pod katerimi je treba plačati zamudne obresti, zlasti obrestno mero in način izračuna teh obresti, pri čemer pa mora biti spoštovano načelo davčne nevtralnosti (glej v tem smislu sodbe z dne 12. maja 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, točke 33, 53 in 54; z dne 19. julija 2012, Littlewoods Retail in drugi, C-591/10, EU:C:2012:478, točka 27, in z dne 24. oktobra 2013, Rafinaria Steaua Română,

26 Predložitveno sodišče v zvezi s sporom o glavni stvari navaja, da je v skladu s členom 87(9) zakona o davni upravi obrestna mera za zapoznelo vražilo presežnega DDV davnemu zavezancu enaka obrestni meri za zamudne obresti, ki se uporabi za davne zavezance v primeru zapoznelega plačila davka ali dajatve. V skladu s členom 99 tega zakona se ta obrestna mera izražuna s povečanjem tehtanega povprečja letne obrestne mere zakladnih menic, ki jih je Republika Litva izdala v predhodnem četrtletju, za deset odstotnih točk.

27 Predložitveno sodišče meni, da bi tak izražun – kadar vražilo presežnega DDV z veliko zamudo pomeni dolgo obdobje nerazpoložljivosti sredstev – lahko privedel do zneska kompenzacijskih obresti, ki bi bil nesorazmeren glede na izgube, ki so dejansko nastale davnemu zavezancu. Poudarja, da v teh okoliščinah merili razumnosti in pravičnosti davni upravi – v skladu s členom 8(3) zakona o davni upravi – in nacionalnemu sodišču omogočata, da ta znesek znižata iz razlogov, navedenih v vprašanju za predhodno odločanje, ki niso povezani z ravnanjem davnega zavezanca. Pri tem je iz odgovora litovske vlade na vprašanje, ki ga je Sodišče postavilo na obravnavi, razvidno, da nacionalna sodišča takega znižanja niso nikoli izvedla.

28 Prvi, kar zadeva znižanje zaradi višine zneska obresti, ki so običajno dolgovane na podlagi pravil nacionalnega prava, glede na znesek presežnega DDV, je ta znesek obresti, kot je generalni pravobranilec navedel v točki 35 sklepnih predlogov, zgolj nadomestilo za nemožnost ustvarjanja prihodkov, ki je posledica trajanja obdobja nevražila glavnice. Iz tega sledi, da bi znižanje navedenega zneska zgolj zaradi njegove višine v primerjavi z zneskom glavnice, ki jo je treba vrniti, za davnega zavezanca pomenilo tveganje, da plažilo zamudnih obresti ne pokrije celotnega obdobja, za katero naželo davne nevtralnosti v skladu s sodno prakso, navedeno v točkah 24 in 25 te sodbe, zahteva, da se nerazpoložljivost zadevnih denarnih zneskov nadomesti s plažilom zamudnih obresti.

29 Drugi, kar zadeva trajanje obdobja nevražila, iz prejšnje točke izhaja, da to trajanje samo po sebi ne more upravičiti znižanja zamudnih obresti, ker ima znesek teh obresti natančno vlogo nadomestila finančnih izgub, ki so v tem obdobju nastale davnemu zavezancu. Poleg tega bi možnost znižanja zneska dolgovanih obresti zaradi trajanja obdobja nevražila lahko povzročila, da davni organi ne bi bili motivirani vrniti presežnega DDV v najkrajšem možnem času, kar prav tako lahko pomeni finančno tveganje za davnega zavezanca, ki je v nasprotju z načelom davne nevtralnosti.

30 Poleg tega je treba poudariti, da tudi zavrnitev davne uprave, da vrne presežni DDV, ki ga je zahtevala družba Nidera, pred izrekom sodbe z dne 21. oktobra 2010, Nidera Handelscompagnie (C-385/09, EU:C:2010:627), ne more utemeljiti znižanja zneska zamudnih obresti. Opozoriti je namreč treba, da razlaga pravila prava Unije, ki jo Sodišče poda pri izvrševanju pristojnosti, ki mu je podeljena s členom 267 PDEU, pojasnjuje in natančneje določa pomen in obseg tega pravila, kot bi se moralo razumeti in uporabljati od datuma začetka svoje veljave (sodbi z dne 27. marca 1980, Denavit italiana, 61/79, EU:C:1980:100, točka 16, in z dne 14. aprila 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, točka 53 in navedena sodna praksa).

31 Poleg tega z vidika davnega zavezanca ni upoštevne razlike med nepravilnim vražilom, nastalim zaradi prekoračitve rokov pri upravni obravnavi zahtevka, in nepravilnim vražilom, nastalim zaradi upravnih aktov, s katerimi je bilo vražilo nezakonito zavrnjeno in ki so bili pozneje odpravljeni na podlagi sodbe Sodišča (glej po analogiji sodbo z dne 24. oktobra 2013, Rafinaria Steaua Română, C-431/12, EU:C:2013:686, točka 25).

32 Tretji, možnost nacionalnega sodišča – da zniža znesek obresti, ki se običajno zaračunajo v skladu z nacionalnimi pravili, da bi se upoštevale izgube, ki dejansko nastanejo posamičnemu

dav?nemu zavezancu, ker v obdobju nevra?ila ne more razpolagati z zneskom presežnega DDV, ki ga je treba vrniti – pomeni, da bi moral dav?ni zavezanec dokazati finan?ne izgube, ki so mu dejansko nastale zaradi te nemožnosti razpolaganja s sredstvi.

33 Vendar litovska vlada trdi, na eni strani, da namen obrestne mere, dolo?ene v ?lenu 99 zakona o dav?ni upravi, ni zgolj nadomestilo izgub, ki nastanejo dav?nemu zavezancu, ampak glede na zvišanje letne obrestne mere za zakladne menice za deset odstotnih to?k tudi kaznovanje, ki ima u?inek sankcije. Poudarja, da v skladu s ?lenom 87(9) tega zakona obrestna mera za obresti, ki se izpla?ajo dav?nemu zavezancu v primeru neprav?asnega pla?ila presežnega DDV, ustreza obrestni meri za zamudne obresti, ki se uporabi za dav?ne zavezance v primeru zapoznelega pla?ila dolgovanega davka ali dajatve.

34 Na drugi strani naj bi se obrestna mera, dolo?ena v navedenem ?lenu 99, uporabila zgolj za obdobje od datuma odlo?be dav?ne uprave ali – glede na okoliš?ine primera – sodiš?a, s katero se ugotovi utemeljenost zahteve za vra?ilo, do datuma celotnega pla?ila presežnega DDV dav?nemu zavezancu. Litovska vlada meni, da bi uporaba te obrestne mere za obdobje pred sprejetjem te odlo?be pomenila prekomerno nadomestilo za izgube, ki so dav?nemu zavezancu nastale zaradi nerazpoložljivosti sredstev, ki jih je treba vrniti, zaradi ?esar bi ta zavezanec pridobil neupravi?eno prednost.

35 V zvezi s tem je treba navesti, da trditve litovske vlade temeljijo na razlagi litovske zakonodaje, ki se razlikuje od razlage, ki jo navaja predložitveno sodiš?e. Iz predložitvene odlo?be namre? ni razvidno, da so zamudne obresti v postopku v glavni stvari kaznovalne. Dalje, kot je bilo navedeno v to?ki 19 te sodbe, je predložitveno sodiš?e odlo?ilo, da je treba datum, od katerega te?ejo te obresti, dolo?iti ob uporabi ?lena 87(7), to?ka 1, zakona o dav?ni upravi, ki dolo?a rok 30 dni od datuma prejema zahteve za vra?ilo, in ne od datuma odlo?be, s katero se odlo?i o tej zahtevi. Zgolj predložitveno sodiš?e je pristojno za razlago nacionalne zakonodaje in naloga Sodiš?a je, da na vprašanje za predhodno odlo?anje odgovori na podlagi razlage navedene zakonodaje, kot jo je navedlo predložitveno sodiš?e (glej v tem smislu sodbo z dne 12. maja 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C?107/10, EU:C:2011:298, to?ka 38).

36 Države ?lanice v okviru polja proste presoje za dolo?itev podrobnih pravil za vra?ilo presežnega DDV, na katero je bilo opozorjeno v to?ki 23 te sodbe, vsekakor lahko – da bi zagotovile nadomestilo s pravili, ki jih dav?na uprava enostavno uporabi in nadzira – dolo?ijo pavšalne zamudne obresti. Kot je generalni pravobranilec navedel v to?ki 33 sklepnih predlogov, ?eprav v nekaterih posebnih primerih znesek kompenzacijskih obresti presega dejansko škodo, ki jo je utrpel dav?ni zavezanec, je to zgolj posledica sistema pavšalne odškodnine, ki po naravi stvari ne odraža izgub, ki so dejansko nastale, ampak izgube, za katere nacionalni zakonodajalec meni, da dav?nemu zavezancu lahko nastanejo. Odškodnina v obliki obresti je lahko glede na posamezni primer višja ali nižja od dejanske izgube.

37 Zato nacionalna ureditev, kot je ta iz postopka v glavni stvari, ?e dolo?a pla?ilo takih pavšalnih zamudnih obresti, ne more hkrati dolo?ati možnosti izklju?itve takih zamudnih obresti in se omejiti na nadomestilo dejanskih izgub na podlagi meril razumnosti in pravi?nosti, kot trdi litovska vlada. Taka nacionalna ureditev bi namre? pomenila, da dav?ni zavezanec ne more predvideti, v katerih okoliš?inah lahko pri?akuje pla?ilo pavšalnih zamudnih obresti, in torej ne more prilagoditi svoje dejavnosti temu pla?ilu. To torej pomeni, da taka ureditev dav?nemu zavezancu ne omogo?a, da pod ustreznimi pogoji prejme celotno terjatev, ki izvira iz presežnega DDV, brez vsakršnega finan?nega tveganja, kar je v nasprotju z na?elom dav?ne nevtralnosti (glej po analogiji sodbo z dne 12. maja 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C?107/10, EU:C:2011:298, to?ki 57 in 58).

38 Glede na vse zgornje preudarke je treba na postavljeno vprašanje odgovoriti, da je treba

Člen 183 Direktive o DDV v povezavi z načelom davčne nevtralnosti razlagati tako, da nasprotuje znižanju zneska obresti, ki se v skladu z nacionalnim pravom običajno dolgujejo od presežnega DDV, ki ni bil pravočasno vrnjen, iz razlogov, povezanih z okoliščinami, ki jih ni mogoče pripisati davčnemu zavezancu, kot so visok znesek teh obresti v primerjavi z zneskom presežnega DDV, trajanje nevrčila in razlogi zanj ter izgube, ki dejansko nastanejo davčnemu zavezancu.

Stroški

39 Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloži o stroških. Stroški za predložitev stališ? Sodiš?u, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodiš?e (četrti senat) razsodilo:

Člen 183 Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost v povezavi z načelom davčne nevtralnosti je treba razlagati tako, da nasprotuje znižanju zneska obresti, ki se v skladu z nacionalnim pravom običajno dolgujejo od presežnega davka na dodano vrednost, ki ni bil pravočasno vrnjen, iz razlogov, povezanih z okoliščinami, ki jih ni mogoče pripisati davčnemu zavezancu, kot so visok znesek teh obresti v primerjavi z zneskom presežnega davka na dodano vrednost, trajanje nevrčila in razlogi zanj ter izgube, ki dejansko nastanejo davčnemu zavezancu.

Podpisi

* Jezik postopka: litovščina.