

Preliminär utgåva

DOMSTOLEN (fjärde avdelningen)

den 28 februari 2018 (*)

”Begäran om förhandsavgörande – Beskattning – Mervärdesskatt – Direktiv 2006/112/EG – Avdrag för ingående mervärdesskatt – Artikel 183 – Återbetalning av överskjutande mervärdesskatt – Sen återbetalning – Beloppet för dröjsmålsränta som ska betalas med tillämpning av nationell rätt – Nedsättning av detta belopp av skäl som inte kan hänföras till den beskattningsbara personen – Tillåtlighet – Skatteneutralitet – Rättssäkerhet”

I mål C-387/16,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Lietuvos vyriausiosios administracinės teismas (Högsta förvaltningsdomstolen, Litauen) genom beslut av den 5 juli 2016, som inkom till domstolen den 12 juli 2016, i målet

Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos

mot

Nidera BV,

ytterligare deltagare i rättegången:

Vilniaus apskrities valstybinė mokesčių inspekcija,

meddelar

DOMSTOLEN (fjärde avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden T. von Danwitz samt domarna C. Vajda (referent), E. Juhász, K. Jürimäe och C. Lycourgos,

generaladvokat: M. Szpunar,

justitiesekreterare: handläggaren R. Schiano,

efter det skriftliga förfarandet och förhandlingen den 8 juni 2017,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Nidera BV, genom I. Misiūnas, V. Vičius och I. Pašvenskaitė, samtliga i egenskap av ombud,
- Litauens regering, genom D. Kriaušėnas, R. Butvydytė och R. Krasuckaitė, samtliga i egenskap av ombud,
- Tjeckiens regering, genom M. Smolek och J. Vlášil, båda i egenskap av ombud,

– Europeiska kommissionen, genom L. Lozano Palacios och J. Jokubauskait?, båda i egenskap av ombud,

och efter att den 5 oktober 2017 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 183 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 2006, s. 1) (nedan kallat mervärdesskattedirektivet).

2 Begäran har framställts i ett mål mellan Valstybin? mokes?i? inspekcija prie Lietuvos Respublikos finans? ministerijos (den statliga skatteinspektionen under finansministeriet i Republiken Litauen) (nedan kallad skatteinspektionen) och Nidera BV angående upplupen dröjsmålsränta på grund av försenad återbetalning av överskjutande mervärdesskatt.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

3 Artikel 183 första stycket i mervärdesskattedirektivet har följande lydelse:

”Om avdragen för en viss beskattningsperiod överstiger den mervärdesskatt som skall betalas får medlemsstaterna föra över det överskjutande beloppet till nästa period eller göra en återbetalning enligt de villkor som de skall fastställa.”

Litauisk rätt

4 Artikel 91.10 i Lietuvos Respublikos prid?tin?s vert?s mokes?io ?statymas (Republiken Litauens lag om mervärdesskatt), i dess lydelse enligt lag nr IX-751 av den 5 mars 2002, föreskrev att överskjutande mervärdesskatt skulle återbetalas i enlighet med det förfarande och inom de tidsfrister som föreskrivs i Lietuvos Respublikos mokes?i? administravimo ?statymas (Republiken Litauens lag om skatteförvaltning).

5 I artikel 8.3 i Republiken Litauens lag om skatteförvaltning, ändrad genom lag nr X-1249 av den 3 juli 2007 (nedan kallad skatteförvaltningslagen) föreskrivs följande:

”För förvaltningen av skatter ska skatteförvaltningen respektera kriterierna för rimlighet och skälighet.”

6 I artikel 87.5–7 och 87.9 i lagen om skatteförvaltning föreskrivs följande:

”5. Överskjutande skatt, som återstår efter avräkning mot en eventuell skatteskuld, ska återbetalas till den skattskyldige på dennes begäran. ...

6. Skattemyndigheten får bedöma huruvida ansökan om återbetalning av överskjutande skatt från den skattskyldige är grundad på det sätt och inom de tidsfrister som föreskrivs i denna lag. ...

7. ... [S]kattemyndigheten ska återbetala det överskjutande beloppet till den skattskyldige enligt följande:

1) Ett för högt inbetalt skattebelopp ska återbetalas inom 30 dagar från dagen för mottagandet

av en skriftlig begäran om återbetalning av ett sådant för högt inbetalt skattebelopp. Om skattemyndigheten kräver att den skattskyldige ska lämna in kompletterande handlingar, ska den nämnda 30-dagarsfristen beräknas från mottagandet av de kompletterande handlingarna. ... Tidsfristerna i denna punkt ska inte tillämpas om omständigheter som anges i andra ledet i denna punkt föreligger.

2) Om en skattekontroll utförs rörande återbetalning av skatt som betalats till ett för högt belopp eller när frågor rörande återbetalning av skatt som betalats till ett för högt belopp utgör en integrerad del av skattemyndighetens kontroll av den skattskyldige, ska den skatt som betalats med ett för högt belopp återbetalas senast inom 20 dagar räknat från skattemyndighetens beslut vari skatten och/eller därtill hörande belopp beräknas på nytt och den beskattningsbara personen uppmanas att betala dessa, eller, om inga överträdelser har kunnat konstateras, det skickas ett intyg om detta till den skattskyldige.

...

9. Om skatteförvaltningen inte betalar tillbaka det överskjutande beloppet inom den tidsfrist som föreskrivs i punkt 7 i denna artikel, ska ränta utgå till den beskattningsbara personen till dess att beloppet har återbetalats. Räntesatsen är identisk med förseningsavgifter i händelse av försenad betalning av skatt.”

7 Följande bestämmelse återfinns i artikel 99 i skatteförvaltningslagen:

”Finansministern fastställer räntesatsen och beräkningsmetoden för dröjsmålsräntan med beaktande av ett viktat genomsnitt av den årliga räntan på statsskuldväxlar utfärdade under det föregående kvartalet av litauiska staten genom en anbudsinfordran. Dröjsmålsräntan erhålls genom att den genomsnittliga räntesatsen ökas med 10 procentenheter.”

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågan

8 Nidera, ett bolag med hemvist i Nederländerna, köpte mellan februari och maj 2008 vete i Litauen från leverantörer av jordbruksprodukter. Den sammanlagda mervärdesskatt som betalades i enlighet med leverantörernas fakturor uppgick till 11 743 259 litauiska litas (LTL) (cirka 3,4 miljoner euro). Under samma period exporterade Nidera vetet till tredjeland och tillämpade en mervärdesskattesats på 0 procent i enlighet med den litauiska lagstiftningen.

9 Den 12 augusti 2008 registrerades Nidera för mervärdesskatt i Litauen. I sin mervärdesskattedeklaration för perioden från och med den 12 till den 31 augusti 2008, deklarerade bolaget det mervärdesskattebelopp som betalats och begärde återbetalning.

10 Genom beslut av den 19 mars 2009 om fastställelse av kontrollbeslutet avslog Vilniaus apskrities valstybin? mokes?i? inspekcija (skatteinspektionen för distriktet Vilnius, Litauen) ansökan om återbetalning med motiveringen att Nidera vid tidpunkten för leveransen av vetet inte var registrerat till mervärdesskatt, varför bolaget i enlighet med den litauiska lagstiftningen inte hade rätt att göra avdrag för den betalda mervärdesskatten.

11 Efter domen av den 21 oktober 2010, Nidera Handelscompagnie (C-385/09, EU:C:2010:627), fann Mokestini? gin?? komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausyb?s (nämnden för skattetvister under Republiken Litauens regering), genom beslut av den 24 november 2010, att Nidera hade rätt att göra avdrag för den ingående mervärdesskatten och ålade skattemyndigheten att återbetala beloppet i fråga. Den 22 december 2010 återbetalade den statliga skattemyndigheten den överskjutande mervärdesskatten till Nidera med ett belopp om 11 743 259 LTL (cirka 3,4 miljoner euro).

12 Nidera begärde därefter betalning av ränta till följd av det första avslaget på ansökan om återbetalning av den överskjutande mervärdesskatten. Den 11 augusti 2011 betalade skatteinspektionen för distriktet Vilnius ett belopp om 214 902,27 LTL (cirka 60 000 euro) till Nidera i ränta på överskottet som avsåg perioden mellan ovannämnda doms avkunnande och dagen för återbetalning av det överskjutande beloppet. Inspektionen avslog dock ansökan i den del den avsåg dröjsmålsränta för perioden före domens avkunnande. Genom beslut av den 2 oktober 2013 ändrade den statliga skattemyndigheten inte detta beslut, som Nidera hade överklagat.

13 Nidera väckte talan vid Vilniaus apygardos administracinis teismas (Regionala förvaltningsdomstolen i Vilnius, Litauen) om ogiltigförklaring av den statliga skattemyndighetens beslut och ändring av beslutet från skatteinspektionen för distriktet Vilnius med yrkande om att ett belopp på 3 864 706,66 LTL (cirka 1,1 miljoner euro) skulle betalas till bolaget i ränta. Företaget hävdade att räntan borde ha beräknats från den tidpunkt då skattekontrollen inleddes, det vill säga den 21 november 2008, till dagen för återbetalning av den överskjutande mervärdesskatten. Denna domstol biföll delvis Nideras talan och förpliktade skatteinspektionen för distriktet Vilnius att till bolaget betala ränta för perioden från och med den 17 februari 2009 till nämnda dag för återbetalning. Den statliga skattemyndigheten överklagade detta avgörande till den hänskjutande domstolen.

14 Den hänskjutande domstolen har angett att det framgår av bland annat domstolens dom av den 12 maj 2011, Enel Maritsa Iztok 3 (C-107/10, EU:C:2011:298) att artikel 183 i mervärdesskattedirektivet, mot bakgrund av principen om skatteneutralitet, utgör hinder för en nationell lagstiftning enligt vilken den normala fristen för att återbetala överskjutande mervärdesskatt, vid utgången av vilken dröjsmålsränta börjar löpa på beloppet att återbetala, förlängs för det fall en skattekontroll inleds. Den hänskjutande domstolen anser därför att det är från och med dagen för utgången av den tidsfrist som avses i artikel 87.7 led 1 i lagen om skatteförvaltning – och inte i artikel 87.7 led 2 i denna lag – närmare bestämt 30 dagar efter dagen för mottagandet av ansökan om återbetalning av det överskjutande beloppet, som beräkningen av den ränta som ska betalas till Nidera ska göras.

15 Den nationella domstolen ställer sig emellertid frågan om behörigheten för de nationella myndigheterna, inklusive domstolarna, att på grund av de särskilda omständigheterna i det nationella målet sätta ned den ränta som ska betalas. Den hänskjutande domstolen frågar sig särskilt huruvida den har ett utrymme för skönsmässig bedömning vad gäller huruvida den ränta som ska betalas är befogad och korrekt, särskilt med beaktande av sambandet mellan detta belopp och det överskjutande belopp som inte återbetalats, under hur lång tid återbetalningen inte har skett och skälen härför – i förevarande fall förbudet enligt nationell lagstiftning för personer som inte är registrerade till mervärdesskatt att dra av den ingående mervärdesskatten – och den förlust som den beskattningsbara personen faktiskt gjort.

16 Enligt den hänskjutande domstolen kan domen av den 24 oktober 2013, Rafin?ria Steaua Român? (C-431/12, EU:C:2013:686, punkt 25) tyda på att den ränta som ska betalas inte kan sänkas på grund av omständigheter som inte har något samband den beskattningsbara personen

eget agerande. I den mån sådan ränta är avsedd att kompensera för de förluster som denne har lidit på grund av bristande tillgång till de ifrågavarande medlen, anser den hänskjutande domstolen emellertid att en lång period av bristande tillgång till medlen kan ge upphov till en ränta som inte står i proportion till de faktiska förlusterna och att kriterierna avseende rimlighet och skälighet, som vägleder såväl skattemyndigheterna i enlighet med artikel 8.3 i lagen om skatteförvaltning, som den nationella domstolen, kan leda till en nedsättning av detta belopp.

17 Med beaktande av syftet med återbetalning av mervärdesskatt, bland annat att inte utsätta den beskattningsbara personen för någon ekonomisk risk, noterar den hänskjutande domstolen att de negativa ekonomiska konsekvenser som följer av att medlen inte är tillgängliga kan visa sig efter återbetalningen av dessa. Den omständigheten att räntebeloppet som ska betalas kopplas till den faktiska förlust som den beskattningsbara personen lidit i syfte att sätta ned räntebeloppet tar följaktligen inte bort varje ekonomisk risk och är till nackdel för den beskattningsbara personen, eftersom det ankommer på vederbörande att styrka uppkommen förlust.

18 Mot denna bakgrund beslutade Lietuvos vyriausiosios administracinės teismas (Högsta förvaltningsdomstolen i Litauen) att vilandeförklara målet och ställa följande tolkningsfråga till domstolen:

”Ska artikel 183 i ... [mervärdesskattedirektivet] ..., med hänsyn till principen om skatteneutralitet, tolkas så, att den utgör hinder för en begränsning av det räntebelopp som normalt ska betalas enligt nationella bestämmelser för överskjutande mervärdesskatt (överskott) som inte återbetalats (avräknats) inom skälig tid, och varigenom andra omständigheter än de som är hänförliga till den beskattningsbara personen själv beaktas, såsom förhållandet mellan räntebeloppet och den överskjutande mervärdesskatt som inte har återbetalats inom skälig tid, den tidsperiod under vilken återbetalning av den överskjutande mervärdesskatten underlåtit, liksom de faktiska förluster som den beskattningsbara personen orsakats?”

Prövning av tolkningsfrågan

19 Inledningsvis bör det påpekas att det framgår av skälen till begäran om förhandsavgörande att, efter avkunnandet av domen av den 12 maj 2011, Enel Maritsa Iztok 3 (C-107/10, EU:C:2011:298), den hänskjutande domstolen anser att det inom ramen för det mål som har anhängiggjorts vid den finns anledning att beräkna den dröjsmålsränta som ska betalas till Nidera på den återbetalda överskjutande mervärdesskatten från utgången av den tidsfrist som avses i artikel 87.7 led 1 i lagen om skatteförvaltning, vilket Nidera och den litauiska regeringen har bekräftat vid förhandlingen. Den hänskjutande domstolens fråga till EU-domstolen avser alltså inte den tidpunkt från vilket dröjsmålsränta ska betalas, utan endast möjligheten att sätta ned räntebeloppet.

20 Den hänskjutande domstolen har alltså ställt sin fråga för att få klarhet i huruvida artikel 183 i mervärdesskattedirektivet, jämförd med principen om skatteneutralitet, ska tolkas så, att den utgör hinder för nedsättning av den ränta som enligt nationell rätt normalt ska erläggas på överskjutande mervärdesskatt som inte återbetalas i tid, på grund av omständigheter som inte kan hänföras till den beskattningsbara personen, såsom hur betydande räntebeloppet är i förhållande till den överskjutande mervärdesskatten, längden på den period under vilken återbetalning inte har skett och orsakerna till den bristande återbetalningen samt de faktiska förluster som uppkommit för den beskattningsbara personen.

21 Domstolen erinrar om att även om artikel 183 i mervärdesskattedirektivet inte föreskriver vare sig någon skyldighet att betala ränta på belopp avseende överskjutande mervärdesskatt som ska återbetalas, eller något datum från och med vilket sådan ränta ska börja löpa, leder denna omständighet inte i sig till slutsatsen att denna artikel ska tolkas så, att medlemsstaternas villkor

för att återbetala belopp avseende överskjutande mervärdesskatt inte kan kontrolleras på grundval av unionsrätten (dom av den 12 maj 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, punkterna 27 och 28, och dom av den 6 juli 2017, Glencore Agriculture Hungary, C-254/16, EU:C:2017:522, punkt 18).

22 För det första gäller nämligen att även om genomförandet av den i artikel 183 i mervärdesskattedirektivet föreskrivna rätten till återbetalning av den överskjutande mervärdesskatten i princip omfattas av medlemsstaternas processuella autonomi, gäller likafullt att denna autonomi omgärdas av likvärdighetsprincipen och effektivitetsprincipen (se, för ett liknande resonemang, dom av den 12 maj 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, punkt 29; dom av den 19 juli 2012, Littlewoods Retail m.fl., C-591/10, EU:C:2012:478, punkt 27, och dom av den 24 oktober 2013, Rafinaria Steaua Română, C-431/12, EU:C:2013:686, punkt 20).

23 Det framgår vidare av domstolens praxis att medlemsstaterna, vid genomförandet av rätten till återbetalning av belopp avseende överskjutande mervärdesskatt, är skyldiga att iaktta vissa specifika regler som följer av artikel 183 i mervärdesskattedirektivet, tolkad mot bakgrund av sammanhanget och de allmänna principer som gäller på mervärdesskatteområdet (dom av den 24 oktober 2013, Rafinaria Steaua Română, C-431/12, EU:C:2013:686, punkt 21, och dom av den 6 juli 2017, Glencore Agriculture Hungary, C-254/16, EU:C:2017:522, punkt 19).

24 Även om medlemsstaterna har ett visst handlingsutrymme vid fastställandet av villkoren för återbetalning av överskjutande mervärdesskatt, får dessa villkor inte strida mot principen om skatteneutralitet på så sätt att den beskattningsbara personen får bära hela eller delar av skattebördan. Villkoren ska särskilt göra det möjligt för den beskattningsbara personen att under godtagbara förhållanden utkräva hela den fordran som följer av den överskjutande mervärdesskatten. Detta innebär att återbetalningen ska verkställas inom rimlig tid. Det sätt på vilket återbetalningen verkställs får under inga omständigheter ge upphov till en ekonomisk risk för den beskattningsbara personen (dom av den 12 maj 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, punkt 33, och dom av den 6 juli 2017, Glencore Agriculture Hungary, C-254/16, EU:C:2017:522, punkt 20).

25 När återbetalningen av den överskjutande mervärdesskatten till den beskattningsbara personen inte sker inom rimlig tid, innebär principen om mervärdesskattens neutralitet i detta hänseende ett krav på att de ekonomiska förluster som därigenom uppkommit för den beskattningsbara personen genom att det aktuella beloppet inte fanns tillgängligt, ska kompenseras genom betalning av dröjsmålsränta. I avsaknad av unionslagstiftning ankommer det på den nationella rättsordningen i varje medlemsstat att föreskriva under vilka villkor dröjsmålsränta ska betalas, bland annat avseende räntesatsen och sättet att beräkna dröjsmålsräntan, samtidigt som principen om skatteneutralitet beaktas (se, för ett liknande resonemang, dom av den 12 maj 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, punkterna 33, 53 och 54; dom av den 19 juli 2012, Littlewoods Retail m.fl., C-591/10, EU:C:2012:478, punkt 27, och dom av den 24 oktober 2013, Rafinaria Steaua Română, C-431/12, EU:C:2013:686, punkterna 22 och 23).

26 När det gäller tvisten i det nationella målet har den hänskjutande domstolen påpekat att i enlighet med artikel 87.9 i lagen om skatteförvaltning är räntesatsen på den ränta som ska betalas i händelse av sen återbetalning av överskjutande mervärdesskatt till den beskattningsbara personen densamma som den som tillämpas för den beskattningsbara personen i händelse av försenad betalning av skatt. Med tillämpning av artikel 99 i denna lag erhåller man denna procentsats genom att lägga till tio procentenheter till det viktade genomsnittet av den årliga räntan på statsskuldväxlar utfärdade under det föregående kvartalet av Republiken Litauen.

27 Den hänskjutande domstolen anser att när en mycket försenad återbetalning av

överskjutande mervärdesskatt resulterar i att medel inte är tillgängliga under en lång period, kan en sådan beräkning ge en kompensationsränta som inte står i proportion till de förluster som den beskattningsbara personen verkligen har lidit. Den hänskjutande domstolen menar under dessa omständigheter att kriterierna avseende rimlighet och skälighet gör det möjligt för såväl skattemyndigheten, i enlighet med artikel 8.3 i lagen om skatteförvaltning, som den nationella domstolen att medge en sänkning av detta belopp av de skäl som nämns i tolkningsfrågan, vilka inte har något samband med den beskattningsbara personens beteende. Enligt den litauiska regeringens svar på en fråga från domstolen vid den muntliga förhandlingen har emellertid en sådan sänkning hittills aldrig vidtagits av de nationella domstolarna.

28 Vad gäller, för det första, en sänkning beroende på hur stort beloppet för den ränta som normalt ska betalas är med tillämpning av nationella bestämmelser, med beaktande av den överskjutande mervärdesskatten, utgör såsom generaladvokaten har påpekat i punkt 35 i sitt förslag till avgörande detta räntebelopp endast en ersättning för inkomstbortfall till följd av tidsutdräkten för den uteblivna återbetalningen av kapitalbeloppet. Härav följer att en sänkning av beloppet som endast är motiverad av dess storlek i förhållande till det kapitalbelopp som ska återbetalas skulle för den beskattningsbara personen medföra en risk för att dröjsmålsräntan inte täcker hela den period under vilken principen om skatteneutralitet kräver, enligt den rättspraxis som nämnts i punkterna 24 och 25 i denna dom, att den bristande tillgången till de aktuella beloppen kompenseras genom betalning av dröjsmålsränta.

29 För det andra, vad beträffar längden på den period under vilken återbetalning inte har skett, följer det av föregående punkt att längden på perioden inte i sig kan motivera en nedsättning av dröjsmålsräntan, eftersom den just har till syfte att kompensera de ekonomiska förluster som den beskattningsbara personen lider under denna period. Dessutom kan möjligheten att sätta ned beloppet för den ränta som ska betalas utifrån längden på den period under vilken återbetalning inte har skett ha den verkan att skattemyndigheterna inte har något incitament att återbetala överskjutande mervärdesskatt så snart som möjligt, vilket också kan ge upphov till en ekonomisk risk för den beskattningsbara personen som strider mot principen om skatteneutralitet.

30 Det ska i övrigt understrykas att skattemyndigheternas vägran att återbetala den överskjutande mervärdesskatt som Nidera har begärt före avkunnandet av domen av den 21 oktober 2010, Nidera Handelscompagnie (C-385/09, EU:C:2010:627) inte heller kan motivera en nedsättning av dröjsmålsräntan. Det ska nämligen erinras om att den tolkning som domstolen gör av en unionsrättslig bestämmelse, vid utövandet av den behörighet som den har enligt artikel 267 FEUF, klargör och preciserar innebörden och räckvidden av denna bestämmelse, såsom den ska eller borde ha tolkats och tillämpats från och med sitt ikraftträdande (se dom av den 27 mars 1980, Denavit italiana, 61/79, EU:C:1980:100, punkt 16, och dom av den 14 april 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, punkt 53 och där angiven rättspraxis).

31 Ur den beskattningsbara personens synvinkel finns det för övrigt ingen relevant skillnad mellan en sen återbetalning som uppkommit till följd av en administrativ prövning av begäran där fristerna inte iakttagits och den som uppkommit till följd av otillåtna administrativa avslag på återbetalning, som sedermera har blivit ogiltigförklarade efter ett avgörande från domstolen (se, analogt, dom av den 24 oktober 2013, Rafinaria Steaua Română, C-431/12, EU:C:2013:686, punkt 25).

32 För det tredje, vad gäller den nationella domstolens möjlighet att sätta ned den ränta som normalt ska betalas med tillämpning av nationella bestämmelser för att beakta de förluster som faktiskt drabbat en bestämd beskattningsbar person på grund av att vederbörande under den tid då någon återbetalning inte skett berövats den överskjutande mervärdesskatt som ska återbetalas, innebär en sådan möjlighet att det ankommer på den beskattningsbara personen att

visa de reella ekonomiska förlusterna som vederbörande har lidit på grund av att inte ha haft tillgång till dessa medel.

33 Den litauiska regeringen har emellertid gjort gällande att den räntesats som föreskrivs i artikel 99 i lagen om skatteförvaltning inte endast syftar till att kompensera de förluster som den beskattningsbara personen lidit, utan innehåller, med anledning av ökningen med 10 procentenheter av den årliga räntan på statsskuldväxlar, ett bestraffande element som har samma verkan som en sanktion. Den regeringen har understrukit att enligt artikel 87.9 i denna lag, motsvarar räntesatsen för den ränta som ska betalas till den beskattningsbara personen, om den överskjutande mervärdesskatten inte har betalats tillbaka inom de fastställda tidsfristerna, den räntesats för dröjsmålsränta som ska tillämpas på beskattningsbara personer vid försenad betalning av den skatt som ska erläggas.

34 Vidare är den räntesats som fastställs i artikel 99 bara tillämplig på perioden från och med dagen för det beslut som fattas av skattemyndigheten eller, i förekommande fall, av domstol som bifaller begäran om återbetalning, till dess full återbetalning av överskjutande mervärdesskatt sker till den beskattningsbara personen. Den litauiska regeringen har av detta dragit slutsatsen att tillämpningen av denna räntesats på den period som föregår detta beslut skulle leda till en överkompensation för de förluster som den beskattningsbara personen lidit på grund av att vederbörande inte förfogat över de medel som ska återbetalas. Detta skulle innebära en omotiverad fördel för den beskattningsbara personen.

35 I detta avseende bör det noteras att den litauiska regeringens argument grundar sig på en tolkning av den litauiska lagstiftningen som skiljer sig från den som den hänskjutande domstolen redogjort för. Det framgår nämligen inte av beslutet om hänskjutande att den omtvistade dröjsmålsräntan i det nationella målet har en bestraffande karaktär. Vidare har den hänskjutande domstolen, såsom påpekats i punkt 19 i denna dom, beslutat att den tidpunkt från vilken räntan börjar löpa ska fastställas i enlighet med artikel 87.7 led 1 i lagen om skatteförvaltning, där det föreskrivs en tidsfrist på 30 dagar från och med dagen för mottagandet av ansökan om återbetalning, och inte den dag då beslut avseende denna ansökan fattas. Det ankommer enbart på den hänskjutande domstolen att tolka den nationella lagstiftningen och det ankommer på EU-domstolen att besvara tolkningsfrågan med stöd av den hänskjutande domstolens tolkning av nämnda lagstiftning (se, för ett liknande resonemang, dom av den 12 maj 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, punkt 38).

36 Under alla omständigheter, mot bakgrund av den frihet att fastställa villkoren för återbetalning av överskjutande mervärdesskatt som redovisas i punkt 23 i förevarande dom, har medlemsstaterna rätt att föreskriva dröjsmålsränta till ett schablonbelopp för att säkerställa en ersättning genom regler som lätt hanteras och övervakas av skattemyndigheten. Såsom generaladvokaten har påpekat i punkt 33 i sitt förslag till avgörande kan förvisso beloppet på kompensationsräntan i vissa fall överstiga den faktiska förlusten för den beskattningsbara personen, men detta är då endast en följd av ett system med schablonsersättning som till sin natur inte återspeglar de faktiska förluster som uppkommit, utan de förluster som den beskattningsbara personen, enligt den nationella lagstiftarens bedömning, skulle kunna lida. Ersättningen i form av ränta kan, beroende på, vara högre eller lägre än de faktiska förlusterna.

37 Om en sådan nationell lagstiftning som den som är i fråga i det nationella målet föreskriver betalning av dröjsmålsränta enligt en schablon kan den inte samtidigt föreskriva en möjlighet att utesluta betalning av sådan dröjsmålsränta och begränsa sig till kompensation för faktiska förluster på grundval av kriterierna för rimlighet och skälighet, såsom den litauiska regeringen har gjort gällande. En sådan nationell lagstiftning skulle nämligen inte göra det möjligt för den beskattningsbara personen att förutse de omständigheter under vilka den kan förvänta sig att

erhålla en schablonberäknad dröjsmålsränta och därmed planera sin verksamhet utifrån en sådan betalning. Det framgår således att en sådan lagstiftning, i strid med principen om skatteneutralitet, inte gör det möjligt för den beskattningsbara personen att under godtagbara förhållanden utkräva hela den fordran som följer av den överskjutande mervärdesskatten utan att löpa någon som helst ekonomisk risk (se, analogt, dom av den 12 maj 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C?107/10, EU:C:2011:298, punkterna 57 och 58).

38 Mot bakgrund av det ovan anförda ska tolkningsfrågan besvaras enligt följande. Artikel 183 i mervärdesskattedirektivet, jämförd med principen om skatteneutralitet, ska tolkas så, att den utgör hinder för nedsättning av den ränta som enligt nationell rätt normalt ska erläggas på överskjutande mervärdesskatt som inte återbetalas i tid, på grund av omständigheter som inte kan hänföras till den beskattningsbara personen, såsom hur stort räntebeloppet är i förhållande till den överskjutande mervärdesskatten, längden på den period under vilken återbetalning inte har skett och orsakerna till den bristande återbetalningen samt de faktiska förluster som uppkommit för den beskattningsbara personen.

Rättegångskostnader

39 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i det nationella målet utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den hänskjutande domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (fjärde avdelningen) följande:

Artikel 183 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, jämförd med principen om skatteneutralitet, ska tolkas så, att den utgör hinder för nedsättning av den ränta som enligt nationell rätt normalt ska erläggas på överskjutande mervärdesskatt som inte återbetalas i tid, på grund av omständigheter som inte kan hänföras till den beskattningsbara personen, såsom hur stort räntebeloppet är i förhållande till den överskjutande mervärdesskatten, längden på den period under vilken återbetalning inte har skett och orsakerna till den bristande återbetalningen samt de faktiska förluster som uppkommit för den beskattningsbara personen.

Underskrifter

* Rättegångsspråk: litauiska.