Zbirka odločb sodne prakse

SKLEPNI PREDLOGI GENERALNE PRAVOBRANILKE
VERICE TRSTENJAK,
predstavljeni 12. januarja 2012 [1]

Zadeva C-591/10

Littlewoods Retail Ltd in drugi
proti
Her Majesty's Commissioners of Revenue and Customs

(Predlog za sprejetje predhodne odločbe, ki ga je vložilo High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division (Združeno kraljestvo))

„Vračilo DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije — Obračunavanje obresti — Navadne obresti — Obrestne obresti — Postopkovna neodvisnost držav članic — Načelo učinkovitosti — Načelo enakovrednosti"

I – Uvod

1. S tem predlogom za sprejetje predhodne odločbe, ki ga je vložilo High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division, so Sodišču predložena štiri vprašanja o iz prava Unije izhajajoči obveznosti vračila davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: DDV), ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije. Predložitveno sodišče sprašuje zlasti, ali je država članica, ki je pobrala DDV v nasprotju z zakonodajo Unije o DDV, poleg njegovega vračila zavezana tudi k plačilu obresti od te glavnice, in če je k temu zavezana, v kakšnem obsegu.

II – Pravni okvir

A – *Nacionalna zakonodaja*

2. Value Added Tax Act 1994 (v nadaljevanju: zakon o DDV iz leta 1994) vsebuje nacionalne določbe o upravljanju z DDV, njegovem pobiranju in prisilni izterjavi ter o pravnih sredstvih, ki jih je mogoče vložiti pri posebnem sodišču.

3. Če davčni zavezanec plača preveč DDV, lahko v skladu s členom 80 zakona o DDV iz leta 1994 zahteva vračilo preplačanega zneska. Člen 80 zakona o DDV iz leta 1994 med drugim določa:

„80 Odbitek preveč obračunanega ali vračilo preveč plačanega DDV

(1) Če je oseba

1 — Jezik izvirnika sklepnih predlogov: nemščina.
Jezik postopka: angleščina.

(a) Commissioners predložila davčni obračun za določeno davčno obdobje (ki se je končalo kadar koli) in

(b) kot izstopni davek izkazala znesek, ki ga kot izstopni davek ne dolguje,

so Commissioners dolžni tej osebi ta znesek odbiti.

[…]

(1B) Če je oseba Commissioners za določeno davčno obdobje (ki se je končalo kadar koli) plačala znesek DDV, ki ga ne dolguje kot DDV, ki pa ni posledica

(a) zneska, ki ni bil dolgovan kot izstopni davek in je bil izkazan kot izstopni davek, ali

[…],

so Commissioners dolžni tej osebi vrniti tako plačani znesek.

(2) Commissioners so dolžni odbiti ali vrniti znesek v skladu s tem členom samo po vložitvi zahtevka v ta namen.

(2A) Če

(a) je treba zaradi zahtevka iz tega člena na podlagi odstavka (1) ali (1A) osebi znesek odbiti in

(b) po pobotanju kakršnih koli vsot s tem zneskom na podlagi ali v skladu s tem zakonom tej osebi ostane v dobro delni ali celotni znesek,

so Commissioners dolžni tej osebi plačati (ali vrniti) znesek, ki ji ostane v dobro.

[…]

(7) Razen v primerih, kot je določeno s tem členom, Commissioners niso dolžni odbiti ali vrniti zneska, ki je bil izkazan ali plačan kot DDV, ki pa jim ni bil dolgovan.“

4. Če je zahtevku iz člena 80 zakona o DDV iz leta 1994 ugodeno, je lahko davčni zavezanec upravičen tudi do obresti na preveč plačani znesek, ki so izračunane v skladu s členom 78 zakona o DDV iz leta 1994. Člen 78 določa:

„78 Obresti v nekaterih primerih administrativne napake

(1) Če

(a) je oseba zaradi napake Comissionners kot izstopni davek izkazala znesek, ki ni bil dolgovan kot izstopni davek, in so ji tako ti na podlagi člena 80(2A) ta znesek dolžni plačati (ali vrniti), ali

(b) oseba zaradi napake Comissionners na podlagi člena 25 ni zahtevala, naj se ji znesek odbije, pri čemer bi to lahko upravičeno storila, in so ji tako ti ta znesek dolžni plačati, ali

(c) je oseba zaradi napake Comissionners (v primerih, ki ne spadajo v odstavka (a) ali (b)) kot DDV plačala znesek, ki ni bil dolgovan kot DDV, in so ji tako ti ta znesek dolžni vrniti, ali

(d) je oseba zaradi napake Comissionners utrpela zamudo pri vračilu zneska, ki ji ga ti dolgujejo v zvezi z DDV,

morajo Commissioners za upoštevno obdobje osebi na ta znesek plačati obresti, če in kolikor niso tega dolžni storiti že ne glede na določbe tega člena, in sicer ob upoštevanju nadaljnjih določb tega člena.

[…]

(3) Obrestna mera, ki jo je treba plačati v skladu s tem členom, je določena v členu 197 Finance Act 1996 (zakon o financah iz leta 1996).

[…]“

III – Dejansko stanje in predlog za sprejetje predhodne odločbe

5. Tožeče stranke v postopku v glavni stvari so v Združenem kraljestvu opravljale ali opravljajo posel kataloške prodaje, v okviru katere prek mreže oseb, imenovanih „agenti“, distribuirajo kataloge in prodajajo blago, predstavljeno v teh katalogih. Agenti so z lastno prodajo ali prodajo prek katalogov (v nadaljevanju: nakupi tretjih oseb) zaslužili provizijo, ki so jo lahko prejeli v gotovini ali jo upoštevali pri svojih preteklih ali prihodnjih nakupih (po višji stopnji provizije).

6. V postopku v glavni stvari je nesporno, da je bila provizija za nakupe tretjih oseb v obdobju od leta 1973 do oktobra 2004 pri obračunu DDV glede na pravo Unije in nacionalno zakonodajo napačno obravnavana, zato je bila davčna osnova za nekatere dobave zmotno previsoka, zaradi česar je bilo plačanega preveč DDV.

7. Her Majesty’s Commissioners for Revenue & Customs (v nadaljevanju: tožene stranke v postopku v glavni stvari) so od oktobra 2004 tožečim strankam v postopku v glavni stvari v skladu s členom 80 zakona o DDV iz leta 1994 vrnili preveč plačani DDV v znesku približno 204.774.763 GBP. Poleg tega so tožene stranke v postopku v glavni stvari v skladu s členom 78 zakona o DDV iz leta 1994 plačale navadne obresti v znesku 268.159.135 GBP.

8. Tožeče stranke v postopku v glavni stvari zahtevajo še plačilo zneskov, ki znašajo skupaj približno 1 milijardo GBP. Po njihovem mnenju je Združeno kraljestvo zaradi razpoložljivosti preplačanega davka imelo premoženjsko korist v tem znesku. Predložitveno sodišče je v sodbi z dne 19. maja 2010 v zvezi s tem odločilo, da se mora ta tožba na podlagi nacionalne zakonodaje in brez upoštevanja prava Unije zavrniti.

9. Ker predložitveno sodišče dvomi, da je ta rezultat združljiv z določbami prava Unije, je Sodišču v predhodno odločanje predložilo ta vprašanja:

„1. Ali je pravno sredstvo, ki ga določa država članica – če je ta od davčnega zavezanca pobrala DDV v nasprotju z zahtevami zakonodaje Unije o DDV in ga je davčni zavezanec tako preplačal – v skladu s pravom Unije, če se lahko z njim v skladu z nacionalno zakonodajo, kot je določeno v členu 78 zakona o DDV iz leta 1994, zahtevajo le (a) vračilo preveč plačane glavnice in (b) navadne obresti na to glavnico?

2. Če to ni tako, ali pravo Unije zahteva, da bi moralo biti s pravnim sredstvom, ki ga določa država članica, mogoče zahtevati (a) vračilo preveč plačane glavnice in (b) plačilo obrestnih obresti, ki ustrezajo vrednosti rabe preveč plačanih zneskov s strani države članice in/ali izgubi vrednosti rabe denarja s strani davčnega zavezanca?

3. Če je odgovor na prvo in drugo vprašanje nikalen, kaj mora pravno sredstvo, ki ga od države članice zahteva pravo Unije, poleg vračila preveč plačane glavnice še vključevati v zvezi z vrednostjo rabe preplačila in/ali obrestmi?

4. Če je odgovor na prvo vprašanje nikalen, ali načelo učinkovitosti iz prava Unije od države članice zahteva, da zaradi uveljavitve pravice iz prava Unije, ki jo je določilo Sodišče z odgovorom na prvo, drugo in tretje vprašanje, ne uporabi nacionalnih omejitev (kot sta člena 78 in 80 zakona o DDV iz leta 1994) za kakršne koli nacionalne zahtevke ali pravna sredstva, ki bi bila drugače na voljo davčnemu zavezancu, ali zadostuje, da nacionalno sodišče takih omejitev ne uporabi le za enega od teh nacionalnih zahtevkov oziroma pravnih sredstev?

   Katera so še druga načela, ki bi morala voditi nacionalno sodišče pri dajanju učinka tej pravici iz prava Unije, da bi ravnalo v skladu z načelom učinkovitosti iz prava Unije?“

IV – Postopek pred Sodiščem

10. Predložitvena odločba z dne 4. novembra 2010 je v sodno tajništvo Sodišča prispela 14. decembra 2010. V pisnem postopku so stališča predložile tožeče stranke v postopku v glavni stvari, Združeno kraljestvo, Zvezna republika Nemčija, Republika Ciper, Kraljevina Nizozemska, Francoska republika, Republika Finska in Evropska komisija. Obravnave 22. novembra 2011 so se udeležili zastopniki tožečih strank v postopku v glavni stvari, Združenega kraljestva in Komisije.

V – Trditve strank

A – *Prvo, drugo in tretje vprašanje za predhodno odločanje*

11. Po mnenju *Komisije* je odgovor na prvo, drugo in tretje vprašanje za predhodno odločanje, da če je država članica od davčnega zavezanca pobrala DDV v nasprotju z zahtevami zakonodaje Unije o DDV in ga je davčni zavezanec tako preplačal, je pravno sredstvo, s katerim se lahko zahtevajo le vračilo preveč plačane glavnice in navadne obresti na to glavnico, združljivo s pravom Unije, če se z njim doseže ustrezno vračilo ali ustrezno nadomestilo izgube pri rabi denarja in če nacionalna zakonodaja ne predvideva ugodnejšega pravnega sredstva v zvezi z drugimi davki.

12. *Vlade Združenega kraljestva, Republike Cipra, Francoske republike* in *Zvezne republike Nemčije* na prvo vprašanje za predhodno odločanje odgovarjajo, da je pravno sredstvo države članice, s katerim se lahko, če je bil DDV pobran v nasprotju s pravom Unije, zahtevajo vračilo preveč plačane glavnice in navadne obresti na to glavnico v skladu z nacionalno zakonodajo, združljivo s pravom Unije. Tudi *finska vlada* na prvo vprašanje za predhodno odločanje odgovarja v tem smislu ter hkrati poudarja, da je treba upoštevati načeli učinkovitosti in enakovrednosti. *Nizozemska vlada* podobno navaja, da pravo Unije držav članic ne zavezuje, da v okviru vračila DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, plačajo obrestne obresti. Glede na to po mnenju vlad Združenega kraljestva in Republike Ciper ter nizozemske in finske vlade odgovor na drugo, tretje in četrto vprašanje za predhodno odločanje ni potreben.

13. V zvezi z odgovorom na prvo, drugo in tretje vprašanje za predhodno odločanje *tožeče stranke v postopku v glavni stvari* izhajajo iz stališča, da se mora s pravnim sredstvom, ki ga morajo države članice omogočiti glede vračila DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, doseči izravnava koristi, ki jih je država članica imela zaradi uporabe glavnice, ki je bila pobrana v nasprotju s pravom Unije. Ugotavljanje, ali bi moralo pravno sredstvo poleg vračila preplačane glavnice omogočati tudi zaračunavanje navadnih obresti, zaračunavanje obrestnih obresti ali drug način zaračunavanja obresti, je naloga nacionalnih sodišč.

B – *Četrto vprašanje za predhodno odločanje*

14. Po mnenju *tožečih strank v postopku v glavni stvari* bi bilo na četrto vprašanje za predhodno odločanje treba odgovoriti, da se pravu Unije nasprotujoča nacionalna omejitev za uveljavljanje zahtevkov, ki izhajajo iz prava Unije (kot jo določata člena 78 in 80 zakona o DDV iz leta 1994), ki zadeva dve različni nacionalni pravni sredstvi, ne bi smela uporabiti v zvezi z obema pravnima sredstvoma, če se lahko upravičenec do vračila v skladu z nacionalno zakonodajo prosto odloči za eno ali drugo pravno sredstvo.

15. Po mnenju *Komisije* odgovor na četrto vprašanje ni potreben. Če bi Sodišče nanj vseeno želelo odgovoriti, naj bi se odgovor moral glasiti, da se člen 78 zakona o DDV iz leta 1994 v celoti ne uporabi, če se izkaže, da ta določba ni združljiva s pravom Unije.

VI – Pravna presoja

A – *Prvo, drugo in tretje vprašanje za predhodno odločanje*

16. S prvim, drugim in tretjim vprašanjem za predhodno odločanje predložitveno sodišče prosi predvsem za pojasnilo, kako naj se v primeru, kot je primer v postopku v glavni stvari, obračunajo obresti za DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, v korist zavezanca za DDV, ki je upravičen do vračila. V zvezi s tem predložitveno sodišče zlasti sprašuje, ali mora nacionalna zakonodaja poleg vračila preplačane glavnice predvideti še plačilo „navadnih“ obresti (prvo vprašanje za predhodno odločanje) od tega zneska, „obrestnih obresti“ (drugo vprašanje za predhodno odločanje) ali drugih obresti, ki jih podrobneje določi Sodišče (tretje vprašanje za predhodno odločanje).

17. Predložitveno sodišče „navadne“ obresti razume kot obračunavanje obresti brez kapitalizacije obresti iz predhodnih obračunskih obdobij. Obračunavanje „obrestnih obresti“ pa bi nasprotno pomenilo, da se obresti iz predhodnih obračunskih obdobij prištejejo kapitalu, tako da postanejo del obračunske osnove za naslednja obdobja obračunavanja obresti.

18. Pri odgovoru na vprašanja za predhodno odločanje od 1 do 3 je treba izhajati iz ugotovitve, da vprašanje obračunavanja obresti za DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, ni izrecno urejeno niti v Drugi direktivi o DDV[2] niti v Šesti direktivi[3].

19. Poleg tega je treba poudariti, da tožeče stranke v postopku v glavni stvari niso vložile odškodninske tožbe zaradi kršitve prava Unije s strani Združenega kraljestva.[4] Glede na navedbe predložitvenega sodišča je v postopku v glavni stvari nesporno, da pogoji za uveljavljanje odškodninskega zahtevka proti državi na podlagi prava Unije niso izpolnjeni. V postopku v glavni stvari gre tako za tožbe za vračilo DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, ki niso odškodninske tožbe.

2 — Druga direktiva Sveta 67/228/EGS z dne 11. aprila 1967 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Strukture in postopki za uporabo skupnega sistema davka na dodano vrednost (UL 71, str. 1303).

3 — Šesta direktiva Sveta z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (77/388/EGS) (posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 23).

4 — V skladu z ustaljeno sodno prakso pravo Unije ne nasprotuje možnosti, da se poleg tožbe za vračilo nedolgovanih zneskov vloži tudi odškodninska tožba zaradi kršitve prava Unije; glej na primer sodbo z dne 20. oktobra 2011 v zadevi Danfoss in Sauer-Danfoss (C-94/10, ZOdl., str. I-9963, točka 32).

20. Na podlagi teh pojasnil je treba pri odgovorih na vprašanja za predhodno odločanje od 1 do 3 izhajati iz ustaljene sodne prakse Sodišča, v skladu s katero so države članice načeloma zavezane k vrnitvi dajatev, ki so bile pobrane v nasprotju s pravom Unije. [5] Na tem temelječ zahtevek zavezanca k plačilu dajatve za vračilo dajatve, ki je bila pobrana v nasprotju s pravom Unije, pomeni posledico in dopolnitev pravic, ki jih ima posameznik na podlagi določb prava Unije, v skladu s katerimi so takšne dajatve prepovedane. [6]

21. Za sodno uveljavljanje takšnih zahtevkov za vračilo na podlagi prava Unije se morajo upravičenci do vračila obrniti na sodišča držav članic. [7]

22. Ker za to področje ni ustrezne ureditve Unije, je tudi konkretna postopkovna ureditev tožb za vračilo stvar držav članic, ki pa morajo v zvezi s tem vedno upoštevati načeli enakovrednosti in učinkovitosti. [8] Naloga posameznih držav članic je, da določijo pristojna sodišča in podrobna postopkovna pravila za tožbe za vračilo, pri čemer ta pravila ne smejo biti manj ugodna od pravil, ki veljajo za podobna nacionalna pravna sredstva (načelo enakovrednosti), in ne smejo dejansko onemogočiti ali znatno otežiti uveljavljanja pravic, priznanih na podlagi pravnega reda Unije (načelo učinkovitosti). [9]

23. Ta naloga držav članic, da postopkovno oblikujejo zahtevke fizičnih in pravnih oseb, ki izhajajo iz prava Unije, in diskrecijska pravica, ki jo imajo države članice v zvezi s tem, sta tradicionalno zajeti v pojmu „postopkovna neodvisnost držav članic“. Vendar je ta izraz nekoliko zavajajoč in nenatančen. Medtem ko se zdi, da izraz „neodvisnost“ kaže na obsežno diskrecijsko pravico držav članic pri določanju postopkovnih pravil, takšne absolutne diskrecijske pravice v skladu s sodno prakso Sodišča ni. Na eni strani Sodišče namreč v tej sodni praksi izhaja iz obveznosti držav članic na podlagi prava Unije, da postopkovno omogočijo uveljavljanje zahtevkov, ki izhajajo iz prava Unije. [10] Odločitev, ali se postopkovna pravila za uveljavljanje zahtevkov na podlagi prava Unije določijo ali ne, tako ni stvar diskrecijske pravice držav članic. Poleg tega je diskrecijska pravica, ki jo imajo države članice pri določanju zadevnih postopkov in podrobnih postopkovnih pravil, omejena z načeloma učinkovitosti in enakovrednosti.

5 — Sodbe z dne 15. septembra 2011 v zadevi Accor (C-310/09, ZOdl., str. I-8115, točka 71); z dne 2. oktobra 2003 v zadevi Weber's Wine World in drugi (C-147/01, Recueil, str. I-11365, točka 93) in z dne 8. marca 2001 v združenih zadevah Metallgesellschaft in drugi (C-397/98 in C-410/98, Recueil, I-1727, točka 84).

6 — Glej na primer sodbe v zadevi Danfoss in Sauer-Danfoss (navedena v opombi 4, točka 20); z dne 6. septembra 2011 v zadevi Lady & Kid in drugi (C-398/09, ZOdl., str. I-7375, točka 17); z dne 28. januarja 2010 v zadevi Direct Parcel Distribution Belgium (C-264/08, ZOdl., str. I-731, točka 45); z dne 14. januarja 1997 v združenih zadevah Comateb in drugi (od C-192/95 do C-218/95, Recueil, str. I-165, točka 20) in z dne 9. novembra 1983 v zadevi San Giorgio (199/82, Recueil, str. 3595, točka 12).

7 — S PDEU je neposredna pravica do vložitve tožbe pred Sodiščem fizičnim osebam priznana le v nekaterih zelo posebnih postopkih, tako na primer pravica fizičnih in pravnih oseb do vložitve tožbe v skladu s členom 263(4) PDEU, 268 PDEU ali 270 PDEU. V zvezi s tem glej tudi Basedow, J., „Der Europäische Gerichtshof und das Privatrecht“, v: *Archiv für die civilistische Praxis*, zvezek 210 (2010), str. 157, 192 in 193, ki nemožnost za zasebne akterje, da bi spore v zvezi s pravicami, ki izhajajo iz prava Unije, reševali pred sodiščem Unije, obravnava kot nezadovoljivo neskladnost med procesnim in materialnim pravom Unije.

8 — Glej na primer sodbo Danfoss in Sauer-Danfoss (navedena v opombi 4, točka 24); sodbo z dne 6. oktobra 2005 v zadevi MyTravel (C-291/03, ZOdl., str. I-8477, točka 17) in sodbo Weber's Wine World in drugi (navedena v opombi 5, točka 103).

9 — Glej na primer sodbo Accor (navedena v opombi 5, točka 79); sodbe z dne 8. julija 2010 v zadevi Bulicke (C-246/09, ZOdl., str. I-7003, točka 25); z dne 13. marca 2007 v zadevi Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation (C-524/04, ZOdl., str. I-2107, točka 111) in z dne 12. decembra 2006 v zadevi Test Claimants in the FII Group Litigation (C-446/04, ZOdl., str. I-11753, točka 203).

10 — V zvezi s tem glej sodbo z dne 16. decembra 1976 v zadevi Rewe-Zentralfinanz in Rewe-Zentral (33/76, Recueil, str. 1989), ki velja za temeljno sodbo v zvezi s konceptom postopkovne neodvisnosti držav članic v sodni praksi Sodišča. V tej sodbi, ki zadeva združljivost prava Unije z roki, ki so predvideni v nacionalni zakonodaji in se nanašajo na sodno uveljavljanje zahtevkov, ki izhajajo iz prava Unije, je Sodišče koncept postopkovne neodvisnosti držav članic povezalo z načelom lojalnega sodelovanja med Unijo in državami članicami iz člena 4(3) PEU. Na podlagi tega načela je zlasti ugotovilo, da so nacionalna sodišča tista, ki morajo državljanom zagotoviti pravno varstvo, ki izhaja iz neposrednega učinka prava Unije. Namen te naloge držav članic je, da se zagotovi poln učinek prava Unije, pri čemer je ta naloga držav članic tesno povezana z načelom učinkovitega sodnega varstva oziroma s temeljno pravico do učinkovitega pravnega sredstva v skladu s členom 47 Listine o temeljnih pravicah. V zvezi s to povezavo med obveznostmi držav članic v skladu s členom 4 PEU, zagotovitvijo polnega učinka prava Unije in načelom učinkovitega sodnega varstva oziroma temeljno pravico do učinkovitega pravnega sredstva v skladu s členom 47 Listine o temeljnih pravicah glej na primer sodbo z dne 15. aprila 2008 v zadevi Impact (C-268/06, ZOdl., str. I-2483, točka 41 in naslednje).

24. Zato načelo „postopkovne *neodvisnosti*“ državam članicam ne zagotavlja dejanske neodvisnosti, ampak le določeno diskrecijsko pravico v okviru postopkovne ureditve zahtevkov, ki izhajajo iz prava Unije in katerih sodno uveljavljanje s pravom Unije ni podrobno urejeno.[11] Poleg tega *„postopkovna* neodvisnost“ držav članic v sodni praksi Sodišča ni omejena na postopkovna vprašanja. Tako je delno razširjena tudi na vsebinsko ureditev zahtevkov, ki izhajajo iz prava Unije[12], zaradi česar postopkovna neodvisnost hkrati obsega tudi določeno *remedial autonomy* držav članic[13].

25. Čeprav je glede na to pojem „postopkovne neodvisnosti držav članic“ nenatančen z dveh vidikov, se je v sodni praksi Sodišča vseeno uveljavil kot posebno prepoznaven koncept.[14] Ob upoštevanju zgoraj navedenih pojasnil bom ta izraz v nadaljevanju tudi sama uporabljala.

26. V okviru sodne prakse v zvezi s postopkovno neodvisnostjo držav članic je Sodišče že večkrat obravnavalo vprašanje obračunavanja obresti za zneske, ki so bili pobrani v nasprotju s pravom Unije. Pri tem ga je v posameznih sodbah obravnavalo nekoliko drugače, zato je mogoče razlikovati dve smeri sodne prakse.

27. V prvi skupini predvsem starejših sodb je Sodišče odločilo, da gre pri vprašanju plačila obresti za zneske, ki so bili pobrani v nasprotju s pravom Unije, za postransko vprašanje, ki ga je treba urediti z nacionalno zakonodajo. Pri tem je naloga držav članic zlasti, da uredijo vprašanje plačila obresti, vključno z določitvijo datuma, od katerega naprej je treba obračunati obresti, in obrestno mero. V tem smislu je Sodišče odločilo v sodbah Roquette Frères proti Komisiji[15] in Express Dairy Foods[16]. Takšna različica sodne prakse je bila med drugim potrjena v sodbah Ansaldo Energia[17] in N[18].

28. V drugi skupini predvsem novejših sodb pa je Sodišče odločilo, da ima zavezanec k plačilu dajatve v skladu s pravom Unije pravico do zahtevka za plačilo obresti od dajatve, ki je bila pobrana v nasprotju s pravom Unije. Ta smer sodne prakse je bila uvedena s sodbo Metallgesellschaft in drugi[19], v kateri je Sodišče obravnavalo primer plačila akontacije davka v nasprotju s pravom Unije. V tej sodbi je Sodišče sicer najprej potrdilo svojo starejšo sodno prakso, v skladu s katero je treba vsa postranska vprašanja v zvezi z dajatvami, ki so bile nepravilno pobrane, kot sta plačilo obresti, vključno z določitvijo datuma, od katerega naprej je treba obračunati obresti, in obrestno mero, urediti z nacionalno zakonodajo.[20] Nato je vseeno pojasnilo, da pravo Unije v primeru prezgodnje zapadlosti davkov v nasprotju s pravom Unije terja priznanje obresti. V zvezi s tem je zlasti navedlo, da pravno pravilo Unije, ki nasprotuje prezgodnji zapadlosti, davčnemu zavezancu daje pravico do obresti od akontacije davka, ki ga je zavezanec plačal, in sicer za obdobje med plačilom akontacije (v nasprotju s pravom Unije) in dnem, ko je bilo treba izvršiti to plačilo (v skladu s pravom Unije).[21]

11 — V zvezi s tem glej zlasti Kakouris, C. N., „Do the Member States possess judicial procedural ‚autonomy‘?“, v: *C.M.L. REV*, 1997, str. 1389 in naslednje. Glej tudi Van Gerven, W., „Of Rights, Remedies and Procedures“, v: *C.M.L. REV*, 2000, str. 501 in 502, ki med drugim predlaga, da se izraz postopkovna neodvisnost nadomesti z izrazom postopkovna pristojnost držav članic. Tako tudi Delicostopoulos, J., „Towards European Procedural Primacy in National Legal Systems“, v: *ELJ*, 2003, str. 599 in naslednje, ki v zvezi s tem izhaja iz kombinacije postopkovne pristojnosti držav članic in prednosti postopkovnega prava Unije.

12 — Glej na primer sodbo z dne 4. julija 2006 v zadevi Adeneler in drugi (C-212/04, ZOdl., str. I-6057, točka 90 in naslednje), v kateri je Sodišče med drugim načelo postopkovne neodvisnosti uporabilo, da bi odgovorilo na vprašanje, katere ukrepe ali sankcije morajo države članice določiti za neupoštevanje pravic na podlagi prava Unije, ki ga zadeva ta postopek. Tako tudi sodbi z dne 7. septembra 2006 v zadevi Marrosu in Sardino (C-53/04, ZOdl., str. I-7213, točka 50 in naslednje) in v zadevi Vassallo (C-180/04, ZOdl., str. I-7251, točka 35 in naslednje).

13 — V zvezi s tem glej Trstenjak, V., E. Beysen, „European Consumer Protection Law: Curia semper dabit remedium?“, v: C.M.L. Rev, 2011, str. 95, 104 in naslednje.

14 — V zvezi z vlogo postopkovne neodvisnosti držav članic v sistemu evropskih civilnih prav glej tudi Wagner, G., v: Stein/Jonas, *Kommentar zur Zivilprozessordnung*, 22. izd., Tübingen 2011, uvod pred členom 1, točki 68 in 69.

15 — Sodba z dne 21. maja 1976 v zadevi Roquette Frères proti Komisiji (26/74, Recueil, str. 677, točki 11 in 12).

16 — Sodba z dne 12. junija 1980 v zadevi Express Dairy Foods (130/79, Recueil, str. 1887, točki 16 in 17).

17 — Sodba z dne 15. septembra 1998 v združenih zadevah Ansaldo Energia in drugi (C-279/96, C-280/96 in C-281/96, Recueil, str. I-5025, točka 28).

18 — Sodba z dne 7. septembra 2006 v zadevi N (C-470/04, ZOdl., str. I-7409, točka 60).

19 — Sodba z dne 8. marca 2001 v združenih zadevah Metallgesellschaft in drugi (C-397/98 in C-410/98, Recueil, str. I-1727).

20 — Prav tam, točka 86.

21 — Prav tam, točki 87 in 89.

29. Ta nova smer sodne prakse je bila potrjena v sodbah Test Claimants in the FII Group Litigation [22] in Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation [23]. Poleg tega iz obeh sodb jasno izhaja, da je mogoče argumentacijo iz sodbe Metallgesellschaft in drugi v zvezi s plačilom akontacije davka v nasprotju s pravom Unije prenesti tudi na primere, v katerih je bilo celotno pobiranje dajatev v nasprotju s pravom Unije. To je tudi logično. Sodišče namreč pri utemeljitvi s pravom Unije skladnega zahtevka za obresti zaradi plačila akontacije davka v nasprotju s pravom Unije izhaja iz ugotovitve, da je zavezanec k plačilu dajatve zaradi nedostopnosti denarnih zneskov kot posledice prezgodnje zapadlosti dajatve imel izgubo, pri čemer je treba to izgubo obravnavati kot zneske, ki jih je država članica zadržala ali so ji bili plačani v nasprotju s pravom Unije. [24] Ker tudi pobiranje dajatev v nasprotju s pravom Unije povzroča nedostopnost plačanih zneskov do trenutka njihovega vračila, ni razloga za to, da bi razlikovali med zahtevkom zavezanca k plačilu dajatve za plačilo obresti, ki izhaja iz prava Unije, zaradi plačila akontacije v nasprotju s pravom Unije in takšnim zahtevkom zaradi plačil v nasprotju s pravom Unije kot takih.

30. Iz tega izhaja, da morajo države članice, ki so pobrale dajatve v nasprotju s pravom Unije, v skladu z novejšo sodno prakso Sodišča načeloma vrniti dajatve, ki so bile pobrane v nasprotju s pravom Unije, in tudi plačati obresti za nadomestilo izgube zaradi nedostopnosti plačanih zneskov. Zavezanec k plačilu dajatve ima zato pravico do vračila dajatve in pravico do plačila obresti. Ti pravici zavezanca k plačilu dajatve izhajata iz določb prava Unije, v skladu s katerimi so nepravilno pobrane dajatve prepovedane.

31. V skladu s sodno prakso glede postopkovne neodvisnosti držav članic morajo zahtevek zavezanca k plačilu dajatve za plačilo obresti, ki izhaja iz prava Unije, konkretno vsebinsko in postopkovno urediti države članice. Zato morajo države članice ob upoštevanju načel učinkovitosti in enakovrednosti določiti podrobna pravila za obračunavanje obresti. Med ta podrobna pravila spada tudi odločitev o tem, ali se bodo obresti obračunavale po sistemu „navadnih obresti“ ali po sistemu „obrestnih obresti“.

32. Iz navedb predložitvenega sodišča izhaja, da je Združeno kraljestvo izpolnilo svojo obveznost v skladu s pravom Unije zavezancem za DDV, upravičenim do vračila, zagotoviti možnost zahtevka za plačilo obresti. Sporno pa je, ali je Združeno kraljestvo pri določitvi podrobnih pravil v zvezi s tem zahtevkom za obresti kršilo načelo učinkovitosti ali načelo enakovrednosti, ker je bilo zagotovljeno le obračunavanje navadnih obresti na glavnico.

33. Po mojem mnenju je mogoče na vprašanje, ali je bilo upoštevano načelo učinkovitosti, brez težav odgovoriti pritrdilno.

34. V skladu z ustaljeno sodno prakso načelo učinkovitosti državam članicam ne dovoljuje, da bi dejansko onemogočile ali znatno otežile uveljavljanje pravic, priznanih na podlagi pravnega reda Unije. [25] V zvezi z določitvijo podrobnih pravil glede zahtevka za plačilo obresti, ki izhaja iz prava Unije, bi se torej za kršitev načela učinkovitosti štelo le, če bi se obračunavanje obresti na koncu izkazalo za tako nizko, da bi vsebinsko prekomerno izničilo zahtevek za plačilo obresti, ki izhaja iz prava Unije.

35. V zvezi s tem iz predložitvene odločbe izhaja, da je Združeno kraljestvo obresti za DDV, ki je bil v nasprotju s pravom Unije pobran od tožečih strank v postopku v glavni stvari, plačalo v skladu s členom 78 zakona o DDV iz leta 1994.

22 — Navedena v opombi 9, točka 202 in naslednje.

23 — Navedena v opombi 9, točka 112.

24 — Glej zlasti sodbo Test Claimants in the FII Group Litigation (navedena v opombi 9, točka 205).

25 — Glej na primer sodbo Accor (navedena v opombi 5, točka 79) in sodbo z dne 30. junija 2011 v zadevi Meilicke in drugi (C-262/09, ZOdl., str. I-5669, točka 55).

36. Zapadle obresti v skladu s členom 78 zakona o DDV iz leta 1994 se izračunajo v skladu s členom 197 zakona o financah iz leta 1996 ter Air Passenger Duty and Other Indirect Taxes (Interest Rate) Regulations 1998 (uredba o pristojbinah in drugih posrednih davkih (obrestni meri) za letalske potnike iz leta 1998). V skladu s temi določbami se od leta 1998 obrestne mere za namene člena 78 določijo v skladu z enačbo, ki se sklicuje na povprečno temeljno kreditno obrestno mero šestih klirinških bank, pri čemer je ta obrestna mera označena kot „referenčna obrestna mera“. Obrestne mere za obdobje od leta 1973 do leta 1998 so navedene v preglednici 7 uredbe iz leta 1998. Obrestna mera, ki se upošteva v zvezi s členom 78, je referenčna obrestna mera, od katere se odšteje 1 %. V členu 78 je opredeljeno tudi „upoštevno obdobje“, za katero se plačajo obresti. Za postopek v glavni stvari se to obdobje začne na dan, na katerega so Commissioners prejeli preplačilo, in konča na dan, na katerega so nakazali izplačilo zneska, od katerega se obračunajo obresti.

37. V skladu s temi določbami je Združeno kraljestvo tožečim strankam v postopku v glavni stvari povrnilo DDV, ki je bil v obdobju od leta 1973 do leta 2004 pobran v nasprotju s pravom Unije in je znašal približno 204.774.763 GBP, skupaj z navadnimi obrestmi v znesku 268.159.135 GBP. Tožečim strankam v postopku v glavni stvari se je torej priznal zahtevek za izplačilo navadnih obresti v skladu s členom 78 zakona o DDV iz leta 1994, po katerem je znesek obresti, ki so se natekle v približno 30 letih (268.159.135 GBP), glavnico (204.774.763 GBP) presegel za več kot 25 %. Te obresti v skladu s členom 78 zakona o DDV iz leta 1994 po mojem mnenju nedvomno zadovoljivo izpolnjujejo načelo učinkovitosti.

38. Vendar odgovor na vprašanje, ali obračunavanje navadnih obresti v skladu s členom 78 zakona o DDV iz leta 1994 v postopku, kakršen je obravnavani, izpolnjuje tudi načelo enakovrednosti, ni tako preprost.

39. Načelo enakovrednosti v skladu z ustaljeno sodno prakso zahteva, da se vsa pravila glede pravnih sredstev brez razlikovanja uporabljajo za pravna sredstva, ki temeljijo na kršitvi prava Unije, in tista, ki temeljijo na kršitvi nacionalne zakonodaje.[26] Za obravnavani postopek to pomeni, da podrobna pravila v zvezi z zahtevkom za plačilo obresti od DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, ne smejo biti manj ugodna od podrobnih pravil v zvezi s podobnimi zahtevki za plačilo obresti, ki izhajajo iz kršitve nacionalne zakonodaje (v nadaljevanju: podobni nacionalni zahtevki za plačilo obresti). V zvezi s tem podobnost nacionalnih zahtevkov za plačilo obresti, ki se uporabijo kot podlaga za primerjavo, predpostavlja, da se lahko ti glede namena in bistvenih elementov obravnavajo kot podobni.[27]

40. V zvezi z odgovorom na vprašanje glede spoštovanja načela enakovrednosti mora torej predložitveno sodišče, ki edino neposredno pozna podrobna pravila o obračunavanju obresti za zahtevke za povračilo zoper državo, raziskati, ali podrobna pravila, ki v skladu s členom 78 zakona o DDV iz leta 1994 veljajo za obračunavanje obresti od DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, ustrezajo podrobnim pravilom, ki veljajo za podobne nacionalne zahtevke za plačilo obresti.

41. V zvezi s tem je treba opozoriti, da stranke v obravnavanem postopku različno opredeljujejo skupino nacionalnih zahtevkov za plačilo obresti, ki bi jih bilo treba uporabiti kot podlaga za primerjavo.

26 — Glej sodbe z dne 15. aprila 2010 v zadevi Barth (C-542/08, ZOdl., str. I-3189, točka 19); z dne 26. januarja 2010 v zadevi Transportes Urbanos y Servicios Generales (C-118/08, ZOdl., str. I-635, točka 33) in z dne 19. septembra 2006 v združenih zadevah i-21 Germany in Arcor (C-392/04 in C-422/04, ZOdl., str. I-8559, točka 62).

27 — Glej na primer sodbi Transportes Urbanos y Servicios Generales (navedena v opombi 26, točka 35) in Bulicke (navedena v opombi 9, točka 28) in sodbo z dne 16. maja 2000 v zadevi Preston in drugi (C-78/98, Recueil, str. I-3201, točka 49).

42. Po mnenju Komisije je treba v okviru preverjanja spoštovanja načela enakovrednosti primerjati obračunavanje obresti od DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, in obračunavanje obresti pri nezakonitem pobiranju drugih davkov. V skladu s tem pristopom bi bilo torej treba obračunavanje obresti od DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, primerjati z obračunavanjem obresti, ki je glede na nacionalno zakonodajo predvideno v primeru nezakonitega pobiranja neposrednih in posrednih davkov, razen DDV.

43. Vendar vlada Združenega kraljestva navaja, da se lahko obračunavanje obresti od DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, primerja le z obračunavanjem obresti od nezakonito pobranih posrednih davkov, in ne z obračunavanjem obresti od nezakonito pobranih neposrednih davke.

44. Po mnenju nizozemske vlade [28] pa načelo enakovrednosti v primeru, kot je obravnavani, zahteva, da se tožbe za vračilo nezakonito pobranega DDV obravnavajo enako kot nacionalne tožbe za vračilo podobnih dajatev ali davkov. Glede na to naj bi bilo treba torej najprej določiti, kateri davki in dajatve so primerljivi z DDV. Nato naj bi bilo treba podrobna pravila v zvezi z obračunavanjem obresti v primeru nezakonitega pobiranja podobnih davkov in dajatev primerjati s podrobnimi pravili v zvezi z obračunavanjem obresti v zvezi z DDV.

45. Francoska vlada [29] v zvezi s tem opozarja na sodno prakso Sodišča, v skladu s katero je nacionalna ureditev vračila v skladu z načelom enakovrednosti, kadar se uporablja enako za vse tožbe, ne glede na to, ali te temeljijo na kršitvi prava Unije ali nacionalne zakonodaje, če zadevajo enako vrsto dajatev ali pristojbin.

46. Te različne razlage Komisije, vlade Združenega kraljestva ter nizozemske in francoske vlade jasno kažejo, da se lahko dejanska opredelitev podobnih nacionalnih zahtevkov za plačilo obresti v primeru, kot je postopek v glavni stvari, izkaže za posebej težko.

47. Pri opredelitvi podobnih nacionalnih zahtevkov za plačilo obresti mora predložitveno sodišče izhajati iz bistvenih elementov zahtevka za plačilo obresti za nezakonito pobran DDV, ki izhaja iz prava Unije. Pri tem so v vsakem primeru podobni zahtevki za plačilo obresti od posrednih davkov, pobranih v nasprotju z nacionalno zakonodajo. Vendar na vprašanje, ali je tudi zahtevke za plačilo obresti od neposrednih davkov ali dajatev, pobranih v nasprotju z nacionalno zakonodajo, v primeru, kot je obravnavani, treba šteti za podobne nacionalne zahtevke za plačilo obresti, ni mogoče odgovoriti *in abstracto.* [30] Če bi se to vprašanje dejansko pojavilo v postopku v glavni stvari v zvezi s preverjanjem spoštovanja načela enakovrednosti, bi moralo predložitveno sodišče z novim obrazloženim predlogom za sprejetje predhodne odločbe na Sodišče nasloviti zahtevo za nadaljnjo pojasnitev podobnosti zadevnih nacionalnih zahtevkov za plačilo obresti.

48. Če bi predložitveno sodišče ob upoštevanju zgoraj navedenega nazadnje ugotovilo, da obstaja več podobnih nacionalnih zahtevkov za plačilo obresti, za katere so določena različna podrobna pravila, ni nujno, da bi šlo pri tem, če se obresti za davke, pobrane v nasprotju s pravom Unije, ne bi obračunavale v skladu z najugodnejšimi podrobnimi pravili, ki veljajo za enega ali več primerljivih nacionalnih zahtevkov za plačilo obresti, za kršitev načela enakovrednosti. V skladu z obstoječo sodno prakso načela enakovrednosti namreč ni mogoče razlagati tako, da državo članico zavezuje, da najugodnejša nacionalna pravila uporablja za vse tožbe, ki so bile vložene na določenem pravnem področju. [31]

28 — Pisno stališče nizozemske vlade, točka 21.

29 — Pisno stališče francoske vlade, točka 55.

30 — V zvezi s tem glej tudi sodbo z dne 15. marca 2007 v zadevi Reemtsma Cigarettenfabriken (C-35/05, ZOdl., str. I-2425, točka 43 in naslednje), v kateri je Sodišče v okviru presoje primerljivosti neposrednih in posrednih davkov ugotovilo, da celoten sistem neposrednih davkov ni povezan s sistemom DDV.

31 — Sodbi Bulicke (navedena v opombi 9, točka 27) in Transportes Urbanos y Servicios Generales (navedena v opombi 26, točka 34); sodba z dne 29. oktobra 2009 v zadevi Pontin (C-63/08, ZOdl., str. I-10467, točka 45) in sodba Ansaldo Energia in drugi (navedena v opombi 17, točka 29).

49. Glede na navedeno je odgovor na prvo, drugo in tretje vprašanje za predhodno odločanje, da ima davčni zavezanec, od katerega je država članica v nasprotju z zahtevami zakonodaje Unije o DDV pobrala preveč DDV in ga je davčni zavezanec tako preplačal, v skladu s pravom Unije pravico do vračila DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, kot tudi pravico do obresti od glavnice, ki se povrne. Vprašanje, ali mora obračunavanje obresti od glavnice, ki se povrne, temeljiti na sistemu „navadnih obresti“ ali na sistemu „obrestnih obresti“, zadeva podrobna pravila v zvezi z zahtevkom za plačilo obresti, ki izhaja iz prava Unije, ki jih morajo določiti države članice ob upoštevanju načel učinkovitosti in enakovrednosti.

B – *Četrto vprašanje za predhodno odločanje*

50. S četrtim vprašanjem za predhodno odločanje predložitveno sodišče prosi za pojasnitev pristopa, ki ga je treba v skladu s pravom Unije uporabiti, če obračunavanje navadnih obresti v skladu s členom 78 zakona o DDV iz leta 1994 od DDV, ki je bil preplačan v obdobju od leta 1973 do leta 2004, ne bi bilo v skladu z določbami, ki izhajajo iz načela učinkovitosti po pravu Unije.

51. Kot sem že navedla, je obračunavanje navadnih obresti v skladu s členom 78 zakona o DDV iz leta 1994 od DDV, ki se je preplačal v obdobju od leta 1973 do leta 2004, nedvomno združljivo z načelom učinkovitosti. Vendar ta ugotovitev ne pomeni, da bi bilo treba četrto vprašanje za predhodno odločanje obravnavati kot brezpredmetno. Iz preudarkov predložitvenega sodišča v zvezi s četrtim vprašanjem za predhodno odločanje namreč izhaja, da to vprašanje za predhodno odločanje kljub izrecnemu sklicevanju na načelo učinkovitosti zadeva predvsem učinek načela enakovrednosti.

52. Za boljše razumevanje četrtega vprašanja za predhodno odločanje je treba najprej obravnavati različne podlage za zahtevek za plačilo obresti od DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, o katerih se razpravlja v okviru postopka v glavni stvari. Iz predloga za sprejetje predhodne odločbe zlasti izhaja, da se poleg zahtevka za plačilo navadnih obresti v skladu s členom 78 zakona o DDV iz leta 1994 razpravlja še o dveh drugih nacionalnih podlagah za zahtevek ali pravnih sredstvih. Pri tem naj bi zlasti šlo za tako imenovani *mistake-based claim* na eni strani in tako imenovani *Woolwich claim* na drugi strani. Obeh podlag za zahtevek v skladu s *common law* glede na navedbo predložitvenega sodišča ni mogoče uporabiti zaradi uporabe člena 78 zakona o DDV iz leta 1994.

53. Če se v okviru odgovora na prvo, drugo in tretje vprašanje za predhodno odločanje izkaže, da je izključitev teh podlag za zahtevek v skladu s *common law* zaradi uporabe člena 78 zakona o DDV iz leta 1994 v nasprotju s pravom Unije, predložitveno sodišče predlaga, da bi se lahko dosegla rešitev v skladu s pravom Unije, tako da bi se tožečim strankam v postopku v glavni stvari omogočilo uveljavljanje *Woolwich claim*, medtem ko *mistake-based claim* še vedno ne bi bil dovoljen.

54. Glede na to predložitveno sodišče s četrtim vprašanjem v bistvu prosi za pojasnilo, ali bi lahko v primeru ugotovljene neskladnosti členov 78 in 80 zakona o DDV iz leta 1994 s pravom Unije k obračunavanju obresti v skladu s pravom Unije v postopku v glavni stvari vodilo neupoštevanje omejitve iz navedenih členov v zvezi z *Woolwich claim* oziroma ali se naj ta omejitev iz členov 78 in 80 zakona o DDV iz leta 1994 ne bi uporabila v zvezi z vsemi podlagami za zahtevek ali pravnimi sredstvi v skladu s *common law*.

55. V zvezi s tem so tožeče stranke v postopku v glavni stvari v pisnih in ustnih stališčih navedle [32], da za podlage za zahtevek v skladu s *common law*, pomembne za postopek v glavni stvari, velja načelo svobodne konkurence zahtevkov, tako da se lahko imetnik zahtevka – če so izpolnjeni vsi pogoji za uporabo – po lastni presoji odloči za enega od razpoložljivih zahtevkov. Za oba zahtevka v skladu s *common law* (*mistake-based claim* in *Woolwich claim*), ki so ju tožeče stranke v postopku v glavni stvari imele na voljo, je veljal šestletni zastaralni rok. Pri *Woolwich claim* je začel teči od trenutka

32 — Pisno stališče, točka 34 in naslednje ter točka 112 in naslednje.

plačila, pri *mistake-based claim* pa šele od trenutka, ko je upravičenec do vračila izvedel za nezakonitost njegovega plačila ali ko bi zanjo razumno lahko izvedel. Ker naj bi tožeče stranke v postopku v glavni stvari, kot trdijo same, zahtevke uveljavljale znotraj roka šestih letih od trenutka, ko so izvedele za nezakonito plačilo, naj bi bil njihov interes zlasti, da v postopku v glavni stvari kot podlago za zahtevek uporabijo *mistake-based claim*.

56. Pri odgovoru na četrto vprašanje za predhodno odločanje je treba izhajati iz načela, da morajo podrobna pravila v zvezi z obračunavanjem obresti od dajatev, ki so bile pobrane v nasprotju s pravom Unije, ob upoštevanju načel učinkovitosti in enakovrednosti določiti države članice. V zvezi s tem sem že ugotovila, da v Združenem kraljestvu določeno obračunavanje navadnih obresti od DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, v skladu s členom 78 zakona o DDV iz leta 1994 izpolnjuje načelo učinkovitosti. [33]

57. Na vprašanje, ali to obračunavanje navadnih obresti v skladu s členom 78 zakona o DDV iz leta 1994 in s tem povezana izključitev širših podlag za zahtevek v skladu s *common law* izpolnjujeta tudi načelo enakovrednosti, mora odgovoriti predložitveno sodišče na podlagi že obravnavanih meril. [34] V zvezi s četrtim vprašanjem za predhodno odločanje mora zadevno sodišče odgovoriti zlasti na vprašanje, ali lahko davčni zavezanec, ki zahteva vračilo podobnih davkov ali dajatev, ki so bili pobrani v nasprotju z nacionalno zakonodajo, skupaj z obrestmi, sam, v skladu s *common law* ali po potrebi v skladu z zakonom, izbere podlago za zahtevek za plačilo obresti ter se lahko tako – če so izpolnjeni vsi pogoji za uporabo – odloči za *Woolwich claim*, *mistake-based claim* ali za drugo podlago za zahtevek in s tem tudi sam določi podrobna pravila v zvezi z obračunavanjem obresti.

58. Če bi predložitveno sodišče pri tem ugotovilo, da so podrobna pravila v zvezi z obračunavanjem obresti od DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, manj ugodna od podrobnih pravil v zvezi s podobnimi nacionalnimi zahtevki za plačilo obresti, ker lahko davčni zavezanci z izbiro podlage za zahtevek določijo zastaralni rok in druge značilnosti podobnih nacionalnih zahtevkov za plačilo obresti, medtem ko to ne velja za obračunavanje obresti od DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, bi moralo ugodnejša podrobna pravila, ki veljajo za podobne nacionalne zahtevke za plačilo obresti, uporabiti tudi za obračunavanje obresti od DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, ter s tem davčnim zavezancem omogočiti svobodno izbiro podlage za zahtevek.

59. Za zagotovitev polne učinkovitosti prava Unije bi bilo predložitveno sodišče v tem primeru zavezano, da po potrebi ne upošteva nacionalnih predpisov, ki nasprotujejo obračunavanju obresti od DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, v skladu z ugodnejšimi podrobnimi pravili, ki veljajo za podobne nacionalne zahtevke za plačilo obresti, ter da za zahtevke za plačilo obresti, ki izhajajo iz prava Unije, uporabi nacionalne predpise, ki za podobne nacionalne zahtevke določajo ugodnejša podrobna pravila. [35] Ta obveznost izhaja neposredno iz neposrednega učinka in prednostne uporabe [36] določb prava Unije, iz katerih izhaja zahtevek zavezancev za DDV, upravičenih do vračila, za plačilo obresti.

60. Vendar je treba tudi tu ponovno opozoriti, da se načelo enakovrednosti ne sme razlagati v smislu, da državo članico zavezuje, da najugodnejša nacionalna pravila razširi na podobne tožbe v zvezi z obračunavanjem obresti od DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije. [37] Če bi se torej izkazalo, da lahko davčni zavezanci, upravičeni do vračila, z izbiro podlage za zahtevek zastaralni rok

33 — Glej točko 32 in naslednje teh sklepnih predlogov.

34 — Glej točko 34 in naslednje teh sklepnih predlogov.

35 — Glej na primer sodbe z dne 15. julija 2010 v zadevi Purrucker (C-256/09, ZOdl., str. I-7353, točka 99); z dne 14. januarja 2010 v zadevi Kyrian (C-233/08, ZOdl., str. I-177, točka 61) in z dne 8. novembra 2005 v zadevi Leffler (C-443/03, ZOdl., str. I-9611, točka 51).

36 — V zvezi s prednostno uporabo in neposrednim učinkom prava Unije glej na primer mnenji 1/09 z dne 8. marca 2011 (ZOdl., str. I-2099, točka 65) in 1/91 z dne 14. decembra 1991 (Recueil, str. I-6079, točka 21).

37 — V zvezi s tem glej sodno prakso, navedeno v opombi 31.

in druga podrobna pravila v zvezi z obračunavanjem obresti določijo le v zvezi z nekaterimi podobnimi nacionalnimi zahtevki za plačilo obresti, medtem ko je ta možnost za druge podobne nacionalne zahtevke za plačilo obresti izključena, lahko država članica izključi svobodno izbiro podlage za zahtevek tudi za obračunavanje obresti od DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije.

61. Glede na navedeno je odgovor na četrto vprašanje za predhodno odločanje, da mora predložitveno sodišče, če bi ugotovilo, da so sporna podrobna pravila v zvezi z obračunavanjem obresti od DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, v postopku v glavni stvari manj ugodna od podrobnih pravil v zvezi s podobnimi nacionalnimi zahtevki za plačilo obresti, kar pomeni kršitev načela enakovrednosti, nacionalne predpise razlagati in uporabljati tako, da se obresti od DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, obračunajo v skladu z ugodnejšimi podrobnimi pravili, ki veljajo za podobne nacionalne zahtevke.

VII – Predlog

62. Glede na navedeno predlagam, naj Sodišče na vprašanja za predhodno odločanje odgovori:

1. Davčni zavezanec, od katerega je država članica v nasprotju z zahtevami zakonodaje Unije o DDV pobrala preveč DDV in ga je davčni zavezanec tako preplačal, ima v skladu s pravom Unije pravico do vračila DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, kot tudi pravico do obresti od glavnice, ki se povrne. Vprašanje, ali mora obračunavanje obresti od glavnice, ki se povrne, temeljiti na sistemu „navadnih obresti“ ali na sistemu „obrestnih obresti“, zadeva podrobna pravila v zvezi z zahtevkom za plačilo obresti, ki izhaja iz prava Unije, ki jih morajo določiti države članice ob upoštevanju načel učinkovitosti in enakovrednosti.

2. Če bi predložitveno sodišče ugotovilo, da so sporna podrobna pravila v zvezi z obračunavanjem obresti od DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, v postopku v glavni stvari manj ugodna od podrobnih pravil v zvezi s podobnimi nacionalnimi zahtevki za plačilo obresti, kar pomeni kršitev načela enakovrednosti, mora nacionalne predpise razlagati in uporabljati tako, da se obresti od DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, obračunajo v skladu z ugodnejšimi podrobnimi pravili, ki veljajo za podobne nacionalne zahtevke.