

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera)

de 30 de abril de 2026 (*)

« Procedimiento prejudicial — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido (IVA) — Directiva 2006/112/CE — Artículo 273 — Artículo 49, apartado 3, de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea — Obligaciones consideradas necesarias para garantizar la correcta recaudación del IVA y prevenir el fraude — Normativa nacional que establece un régimen de intereses de demora sobre las deudas vencidas en materia de IVA — Percepción de intereses de demora — Principio de proporcionalidad »

En el asunto C-544/24,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por la Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (Tribunal Económico-Administrativo de la República de Lituania), mediante decisión de 9 de agosto de 2024, recibida en el Tribunal de Justicia el 12 de agosto de 2024, en el procedimiento entre

Nekilnojamojo turto valdymas BUAB

y

Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera),

integrado por el Sr. F. Biltgen, Presidente de Sala, el Sr. T. von Danwitz (Ponente), Vicepresidente del Tribunal de Justicia, y el Sr. A. Kumin, juez,

Abogado General: Sr. A. Rantos;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de Nekilnojamojo turto valdymas BUAB, por el Sr. P. Gruodis, advokatas;
- en nombre del Gobierno lituano, por el Sr. K. Dieninis, y las Sras. V. Kazlauskaitė-Švenčionienė y E. Kurelaitytė, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno polaco, por el Sr. B. Majczyna, en calidad de agente;
- en nombre de la Comisión Europea por las Sras. P. Carlin y J. Jokubauskaitė, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 13 de noviembre de 2025;

dicta la siguiente

Sentencia

- 1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 325 TFUE y del artículo 273 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DO 2006, L 347, p. 1; en lo sucesivo, «Directiva del IVA»), considerados a la luz de los artículos 49 y 50 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea (en lo sucesivo, «Carta»).
- 2 Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre Nekilnojamojo turto valdymas BUAB, una sociedad lituana (en lo sucesivo, «recurrente»), y la Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (Inspección Tributaria del Estado, dependiente del Ministerio de Hacienda de la República de Lituania; en lo sucesivo, «Administración Tributaria»), que tiene por objeto la decisión por la que esta última denegó a la recurrente la exención solicitada en lo que respecta al pago de intereses de demora relativos al impuesto sobre el valor añadido (IVA) y de la multa impuesta contra ella por fraude fiscal.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

Tratado FUE

- 3 El artículo 325 TFUE, apartados 1 y 2, establece:

«1. La Unión [Europea] y los Estados miembros combatirán el fraude y toda actividad ilegal que afecte a los intereses financieros de la Unión mediante medidas adoptadas en virtud de lo dispuesto en el presente artículo, que deberán tener un efecto disuasorio y ser capaces de ofrecer una protección eficaz en los Estados miembros y en las instituciones, órganos y organismos de la Unión.

2. Los Estados miembros adoptarán para combatir el fraude que afecte a los intereses financieros de la Unión las mismas medidas que para combatir el fraude que afecte a sus propios intereses financieros.»

Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea

- 4 El artículo 49, apartado 3, de la Carta dispone lo siguiente:

«La intensidad de las penas no deberá ser desproporcionada en relación con la infracción.»

- 5 A tenor del artículo 50 de la Carta:

«Nadie podrá ser juzgado o condenado penalmente por una infracción respecto de la cual ya haya sido absuelto o condenado en la Unión mediante sentencia penal firme conforme a la ley.»

Directiva del IVA

- 6 El artículo 2, apartado 1, de la Directiva del IVA enumera las operaciones sujetas al IVA.

- 7 El artículo 273 de la Directiva del IVA tiene el siguiente tenor:

«Los Estados miembros podrán establecer otras obligaciones que estimen necesarias para garantizar la correcta recaudación del IVA y prevenir el fraude, siempre que respete el principio de igualdad de trato de las operaciones interiores y de las operaciones efectuadas entre Estados miembros por sujetos pasivos, a condición que dichas obligaciones no den lugar, en los intercambios entre los Estados miembros, a formalidades relacionadas con el paso de una frontera.

No podrá utilizarse la facultad prevista en el párrafo primero para imponer obligaciones suplementarias de facturación respecto de las fijadas en el capítulo 3.»

Derecho lituano

- 8 El artículo 123 de la Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas (Ley de la República de Lituania relativa al impuesto sobre el valor añadido), de 5 de marzo de 2002 (Žin., 2002, n.º 35-1271), en su redacción aplicable al litigio principal, titulado «Incumplimiento del procedimiento de pago del IVA», precisa, en su apartado 1, que las personas que infrinjan las disposiciones de esta Ley estarán obligadas a pagar intereses de demora, con arreglo al procedimiento previsto en la Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas (Ley de la República de Lituania sobre Gestión Tributaria), de 13 de abril de 2004 (Žin., 2004, n.º 63-2243), en su versión modificada, con efectos a partir del 1 de mayo de 2023, por la Ley n.º XIV-1658, de 13 de diciembre de 2022 (en lo sucesivo, «Ley de Gestión Tributaria»).

Ley de Gestión Tributaria

- 9 El artículo 7 de la Ley de Gestión Tributaria, titulado «Principio de igualdad entre contribuyentes», dispone lo siguiente en su apartado 1:

«En la aplicación de las leyes tributarias, todos los contribuyentes son iguales en relación con las condiciones establecidas en dichas leyes.»

- 10 El artículo 8 de esta Ley, titulado «Principio de legalidad y de aplicación general», establece:

«1. Todo contribuyente deberá pagar los impuestos y gravámenes establecidos por la legislación fiscal, de conformidad con las reglas de cálculo y de pago del impuesto o del gravamen establecidas por la normativa fiscal.

[...]

3. A efectos de la gestión tributaria, la Administración tributaria respetará los criterios del carácter razonable y de equidad.»

- 11 El artículo 95 de dicha Ley, titulado «Instrumentos encaminados a garantizar la ejecución de las obligaciones tributarias», dispone, en su apartado 1, punto 1, que los intereses de demora forman parte de estos instrumentos.

- 12 El artículo 96 de la misma Ley, titulado «Intereses de demora», dispone:

«1. Los intereses de demora se calcularán con respecto al contribuyente por:

[...]

2) los impuestos no declarados o no calculados que no hayan sido pagados o no se hayan pagado en plazo según lo determinado por la Administración tributaria en el marco de una inspección tributaria;

[...]»

- 13 El artículo 97 de la Ley de Gestión Tributaria, titulado «Inicio del cómputo de intereses de demora», dispone lo siguiente en su apartado 2:

«En el supuesto previsto en el artículo 96, apartado 1, punto 2, de la presente Ley, los intereses de demora se computarán desde el día siguiente a aquel en que debió abonarse el impuesto a la Hacienda Pública, de conformidad con la legislación tributaria vigente en ese momento, hasta el día en que se formalizó el acta de inspección y, en caso de impago del impuesto en el plazo establecido en el artículo 81, apartado 2, de la presente Ley,[...] el cálculo de los intereses de demora continuará desde el día siguiente a la expiración de dicho plazo.»

- 14 El artículo 98 de dicha Ley, titulado «Duración del cómputo de intereses de demora», enuncia en su apartado 2:

«Los intereses de demora, que se hayan devengado de conformidad con el artículo 97, apartados 1 o 2, se devengarán durante un período no superior a 180 días a partir de la fecha en que el pago de la deuda tributaria vencida pueda ser objeto de ejecución forzosa. En caso de impago por el contribuyente de un impuesto o gravamen no sujetos a declaración calculada por el contribuyente (por la Administración tributaria cuando así lo disponga la ley que regule el impuesto o gravamen de que se trate), se devengarán durante un período no superior a 180 días a partir de la fecha límite de pago del impuesto o gravamen establecida en la ley que regule el impuesto o gravamen de que se trate.»

15 El artículo 99 de la citada Ley, titulado «Tipo de interés de demora», establece en su apartado 1:

«El tipo de interés de demora, que en cualquier caso no podrá ser inferior a cero, y el procedimiento para calcularlo serán determinados por el Ministro de Hacienda, teniendo en cuenta la rentabilidad en el mercado secundario, el último día hábil del trimestre natural anterior, del título público cuyo período de amortización sea el más próximo a un período de doce meses. El tipo de interés de demora se determinará incrementando el tipo indicado anteriormente en 7 puntos porcentuales.»

16 El artículo 100 de la referida Ley, titulado «Exención del pago de intereses de demora», tiene la siguiente redacción:

«1. El contribuyente podrá quedar exento, total o parcialmente, del pago de intereses de demora devengados (calculados) pero no pagados (no cobrados), cuando:

[...]

2) esta posibilidad jurídica está prevista en una ley fiscal especial;

3) concorra uno de los motivos recogidos en el artículo 141, apartado 1, de la presente Ley;

[...]»

17 El artículo 141 de la Ley de Gestión Tributaria, titulado «Exoneración de la obligación de pago de multas» dispone:

«1. «Los motivos de exoneración de la obligación de pago de multas impuestas en virtud de los artículos 139 y 140 de la presente Ley serán los siguientes:

1) si el contribuyente demuestra que no ha incurrido en culpa por lo que respecta a la infracción;

2) si la infracción de la legislación tributaria fue originada por circunstancias ajenas al contribuyente que este no podía prever ni previó. Las acciones u omisiones del contribuyente o de sus empleados y la insolvencia del contribuyente no se considerarán tales circunstancias;

3) si un acto separado del contribuyente, pese a ser contrario a lo dispuesto en una ley tributaria, no supone ningún perjuicio al presupuesto;

4) si el contribuyente ha infringido una ley tributaria debido a que la Administración tributaria ha dado una explicación general errónea de dicha ley o proporcionado información fiscal errónea por escrito o por teléfono en caso de que la consulta haya sido documentada conforme al procedimiento establecido por la Administración tributaria nacional y sea posible identificar a la persona que realiza la llamada como el contribuyente (o a su representante).»

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

18 La Administración Tributaria llevó a cabo una inspección de la corrección del cálculo, declaración y pago del IVA adeudado por la recurrente por el período comprendido entre el 1 de diciembre de 2012 y el 31 de diciembre de 2016. A raíz de esa inspección, la referida Administración elaboró un acta de inspección en la que constató que la recurrente había infringido los artículos 58, apartado 1, y 64, apartado 2, de la Ley de la República de Lituania relativa al impuesto sobre el valor añadido, ya que

había deducido del impuesto devengado por sus operaciones imponibles el IVA que figuraba en facturas carentes de valor jurídico y había participado en operaciones implicadas en un fraude de IVA.

- 19 Mediante resolución de 4 de septiembre de 2018, por la que se aprobaba la mencionada acta de inspección, la Administración Tributaria fijó en 6 517 901,36 euros el importe del IVA adicional adeudado por la recurrente y en 2 431 505,31 euros el importe de los intereses de demora sobre el IVA adeudados por la recurrente. Además, le impuso el pago de una multa tributaria por importe de 1 862 257 euros.
- 20 La recurrente interpuso un recurso contra esta resolución ante la Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (Tribunal Económico-Administrativo de la República de Lituania), que, mediante decisión de 10 de diciembre de 2018, confirmó dicha resolución.
- 21 Mediante sentencia de 30 de mayo de 2019, el Vilniaus apygardos administracinis teismas (Tribunal Regional de lo Contencioso-Administrativo de Vilna, Lituania) desestimó el recurso interpuesto por la recurrente contra la decisión de la Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (Tribunal Económico-Administrativo de la República de Lituania), de 10 de diciembre de 2018.
- 22 La recurrente interpuso entonces recurso de apelación ante el Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo de Lituania) solicitando la anulación de dicha decisión y de la resolución de la Administración Tributaria de 4 de septiembre de 2018.
- 23 Mediante sentencia de 9 de septiembre de 2020, el Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo de Lituania) desestimó el recurso de apelación y ratificó la sentencia del Vilniaus apygardos administracinis teismas (Tribunal Regional de lo Contencioso-Administrativo de Vilna).
- 24 El 18 de enero de 2021, la recurrente presentó ante la Administración Tributaria una solicitud de exención del pago de los intereses de demora y de la multa que se le habían impuesto.
- 25 Mediante decisión de 16 de marzo de 2021, la Administración Tributaria denegó a la recurrente la exención del pago de intereses de demora sobre el IVA, que ascendía a un importe de 2 835 125,75 euros, y de la multa tributaria. Declaró que la recurrente no cumplía ninguno de los requisitos establecidos en el artículo 141, apartado 1, de la Ley de Gestión Tributaria y que tampoco había acreditado la existencia de circunstancias excepcionales que llevaran a aplicar los criterios de razonabilidad y equidad, previstos en el artículo 8, apartado 1, de la referida Ley.
- 26 Dado que la recurrente no cumplió las obligaciones tributarias adicionales que se le impusieron en materia de IVA, el importe total de los intereses de demora calculados en la resolución de la Administración Tributaria de 4 de septiembre de 2018 y devengados durante todo el procedimiento de inspección tributaria y durante el procedimiento judicial, esto es, en el período comprendido entre el 26 de enero de 2013 y el 4 de abril de 2021, se fijó en 3 150 660,79 euros y la multa en 1 838 812,44 euros.
- 27 El 11 de abril de 2024, la recurrente presentó una nueva solicitud de exención del pago de los intereses de demora y de la multa. A este respecto, solicitó quedar exenta del pago de la «parte punitiva» de esos intereses, a saber, de la parte que excediera del importe que garantizaba la indemnización de la Hacienda Pública y que, a su juicio, representaba los dos tercios del importe total de dichos intereses. Según la recurrente, el carácter desproporcionado de esos intereses, como sanción, resulta evidente en una situación como la suya, en la que los intereses de demora se calcularon retroactivamente para todo el período comprendido entre el momento en que debería haberse pagado el impuesto o gravamen y el 4 de abril de 2021, incluyendo por tanto la duración del procedimiento de inspección tributaria y el procedimiento judicial. Considera, además, que esos intereses constituyen una medida de sanción penal por lo que respecta a la aplicación de su componente punitivo, a saber, el incremento de siete puntos porcentuales aplicado al tipo de interés.
- 28 Mediante decisión de 13 de mayo de 2024, la Administración Tributaria denegó esta nueva solicitud alegando, en esencia, que los intereses de demora habían sido calculados con arreglo a los requisitos establecidos en la Ley de Gestión Tributaria. En efecto, señaló que dicha Ley no concede ninguna

posibilidad de eximir a la recurrente del pago de intereses de demora por motivos distintos de los previstos en el artículo 100, apartado 1, de la referida Ley. La decisión señala que la citada Ley establece de forma imperativa los procedimientos de cálculo del tipo de interés de demora y que la Administración Tributaria solo puede adoptar una decisión en materia de intereses de demora dentro de los límites fijados en dicha Ley. Recoge, además, que, según la jurisprudencia nacional pertinente, los intereses de demora son un instrumento destinado a garantizar el cumplimiento de la obligación tributaria de pago de un impuesto o de un gravamen, y no pueden considerarse una sanción de carácter penal. Señaló, por otra parte, que en el supuesto de que dicha Administración estimara la solicitud de la recurrente y aplicara un tipo de interés diferente del previsto por la Ley de Gestión Tributaria, vulneraría el principio de igualdad de los contribuyentes ante la ley, reconocido en el artículo 7 de la Ley de Gestión Tributaria.

29 El 4 de junio de 2024, la recurrente interpuso un recurso ante la Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (Tribunal Económico-Administrativo de la República de Lituania), esto es, el órgano jurisdiccional remitente, mediante el que solicitaba la anulación de la decisión de la Administración Tributaria de 13 de mayo de 2024.

30 El órgano jurisdiccional remitente señala que, según la información facilitada por la Administración Tributaria, durante la inspección tributaria se comprobó que procedía incoar diligencias penales contra la recurrente como persona jurídica. Señala, sin embargo, que el proceso penal aún está en curso y no se ha adoptado ninguna resolución condenatoria contra esta. Así pues, en ese momento, no se le había impuesto ninguna pena en el proceso penal.

31 Basándose en reiterada jurisprudencia del Lietuvos vyriausioji administracinis teismas (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo de Lituania), el órgano jurisdiccional remitente señala que la función principal de los intereses de demora es garantizar el cumplimiento de la obligación tributaria de pago de un impuesto o de un gravamen, y que estos tienen por objeto ante todo cubrir los gastos del Estado, y no sancionar al interesado. Señala, sin embargo, que estos intereses de demora también incluyen un elemento sancionador, ya que su tipo se calcula incrementando la parte indemnizatoria vinculada al coste del endeudamiento público. Esta última se determina teniendo en cuenta el rendimiento de un valor del Tesoro en el mercado secundario, incrementado en siete puntos porcentuales.

32 En esas circunstancias, el órgano jurisdiccional remitente se pregunta, en particular, sobre la conformidad de los artículos 96 a 99 de la Ley de Gestión Tributaria con el artículo 325 TFUE y con el artículo 273 de la Directiva del IVA, considerados a la luz de los artículos 49, apartado 3, y 50 de la Carta, en la medida en que estas disposiciones nacionales no garantizan la coordinación entre el procedimiento administrativo de imposición de los intereses de demora y los procedimientos penales, con el fin de que la carga adicional resultante de la acumulación de esos procedimientos se reduzca a lo estrictamente necesario y que la severidad del conjunto de sanciones impuestas corresponda a la gravedad de la infracción constatada. Señala, en particular, que las referidas disposiciones nacionales no establecen ningún límite, a efectos de la imposición de sanciones penales, a la aplicación del componente punitivo de esos intereses, cuando los hechos que dieron lugar a dichos intereses también den lugar a actuaciones penales.

33 En esas circunstancias, la Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (Tribunal Económico-Administrativo de la República de Lituania) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

- «1) ¿Deben interpretarse el artículo 325 TFUE, el artículo 273 de la Directiva del IVA y el artículo 50 de la Carta en el sentido de que se oponen a una legislación nacional que permite imponer intereses de demora, de los cuales una parte tiene naturaleza de sanción de infracciones fiscales que ya son objeto de un procedimiento de enjuiciamiento penal, sin establecer ninguna norma que garantice una coordinación que limite a lo estrictamente necesario la carga adicional que supone para los interesados la acumulación de procedimientos o que permita garantizar que la severidad del conjunto de las sanciones impuestas corresponda a la gravedad de la infracción en cuestión?
- 2) ¿Deben interpretarse el artículo 325 TFUE, el artículo 273 de la Directiva del IVA y el artículo 49, apartado 3, de la Carta en el sentido de que se oponen a un procedimiento de imposición de

intereses de demora que, con independencia de la naturaleza y de la gravedad de las infracciones, establece una parte fija de sanción en los intereses de demora, sin que sea posible reducir dicha parte, es decir, imponer un tipo de interés de demora inferior al tipo previsto por la ley o renunciar a ella?»

Sobre la admisibilidad de la petición de decisión prejudicial

- 34 El Gobierno lituano considera que la petición de decisión prejudicial es inadmisibile en su totalidad, al considerar que las cuestiones prejudiciales planteadas por el órgano jurisdiccional remitente no guardan relación alguna con el objeto del litigio principal.
- 35 A este respecto, dicho Gobierno alega que el pago de los intereses de demora y de la multa tributaria impuestos a la recurrente en virtud de la resolución de la Administración Tributaria de 4 de septiembre de 2018 fue confirmado por una sentencia firme del Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo de Lituania) dictada el 9 de septiembre de 2020. Así pues, considera que la responsabilidad tributaria de la recurrente fue declarada mediante una resolución firme, que no puede ser objeto de recurso. Por consiguiente, a su juicio, el litigio pendiente ante el órgano jurisdiccional remitente únicamente tiene por objeto los requisitos para la exención del pago de intereses de demora con arreglo al Derecho nacional aplicable.
- 36 Según reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, las cuestiones relativas a la interpretación del Derecho de la Unión planteadas por el juez nacional en el marco fáctico y normativo definido bajo su responsabilidad, y cuya exactitud no corresponde verificar al Tribunal de Justicia, disfrutan de una presunción de pertinencia. El Tribunal de Justicia solo puede abstenerse de pronunciarse sobre una cuestión planteada por un órgano jurisdiccional nacional cuando resulte evidente que la interpretación solicitada del Derecho de la Unión no tiene relación alguna con la realidad o con el objeto del litigio principal, cuando el problema sea de naturaleza hipotética o cuando el Tribunal de Justicia no disponga de los elementos de hecho o de Derecho necesarios para responder de manera útil a las cuestiones planteadas (sentencia de 12 de octubre de 2023, KBC Verzekeringen, C-286/22, EU:C:2023:767, apartado 22 y jurisprudencia citada).
- 37 En el caso de autos, el órgano jurisdiccional remitente conoce de un recurso interpuesto por la recurrente contra la decisión de la Administración Tributaria de 13 de mayo de 2024, por la que esta denegó su solicitud de exención del pago de los intereses de demora correspondientes a deudas vencidas en materia de IVA y de la multa tributaria que se le habían impuesto. En este contexto, dicho órgano jurisdiccional se pregunta, en esencia, sobre la conformidad del mecanismo de imposición de los intereses de demora previsto por la Ley de Gestión Tributaria con el artículo 325 TFUE y con el artículo 273 de la Directiva del IVA, interpretados a la luz de los artículos 49, apartado 3, y 50 de la Carta.
- 38 Pues bien, cabe señalar, por un lado, que un mecanismo de pago de los intereses de demora correspondientes a deudas vencidas en materia de IVA, como el establecido por los artículos 95 a 99 de la Ley de Gestión Tributaria, constituye una aplicación de las disposiciones de la Directiva del IVA y, más concretamente, de su artículo 273, puesto que tiene por objeto garantizar la percepción de las cuotas de IVA que no hayan sido abonadas de conformidad con las demás disposiciones de dicha Directiva.
- 39 Por otro lado, de los autos remitidos al Tribunal de Justicia no resulta evidente que la interpretación solicitada del artículo 273 de la citada Directiva no guarde relación alguna con la realidad ni con el objeto del litigio principal o que el problema sea de naturaleza hipotética. En efecto, dado que la segunda cuestión prejudicial versa, en esencia, sobre el respeto del principio de proporcionalidad en el marco del cálculo, por parte de la Administración Tributaria, de los intereses de demora relativos a deudas vencidas en materia de IVA y a la vista de la duración de su cómputo, parece pertinente a efectos de la resolución del litigio principal.
- 40 En estas circunstancias, y en la medida en que el Tribunal de Justicia dispone de todos los elementos de hecho y de Derecho necesarios para dar una respuesta útil a las cuestiones que se le han planteado, procede declarar la admisibilidad de la presente petición de decisión prejudicial.

Sobre la primera cuestión prejudicial

- 41 La Comisión Europea cuestiona la admisibilidad de la primera cuestión prejudicial alegando que la aplicación del principio *non bis in idem*, garantizado en el artículo 50 de la Carta, presupone la existencia de una situación en la que se haya dictado una sentencia condenatoria o de absolución firme por la misma infracción. Pues bien, en el presente asunto, el proceso penal en el que está siendo procesada la recurrente sigue en curso sin que se haya adoptado ninguna resolución condenatoria contra ella. La Comisión considera que en el litigio principal no se cumple el requisito «bis», de modo que el órgano jurisdiccional remitente no necesita obtener una respuesta a la primera cuestión prejudicial para resolver el litigio principal.
- 42 En relación con el artículo 50 de la Carta, procede recordar, en primer lugar, que los procedimientos relativos a infracciones en materia de IVA y que pretenden garantizar la correcta recaudación del IVA y prevenir el fraude, como los controvertidos en el litigio principal, constituyen una aplicación de la Directiva del IVA y, por consiguiente, del Derecho de la Unión en el sentido del artículo 51, apartado 1, de la Carta. Así pues, las disposiciones de Derecho nacional que regulen tales procedimientos están comprendidas en el ámbito de aplicación de la Carta (véase, en este sentido, la sentencia de 5 de abril de 2017, Orsi y Baldetti, C-217/15 y C-350/15, EU:C:2017:264, apartado 16 y jurisprudencia citada).
- 43 Dicho esto, procede recordar asimismo que la aplicabilidad del principio *non bis in idem* supone que se haya dictado una resolución firme por la que se dicte una condena o absolución por una misma infracción. En efecto, según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, el principio *non bis in idem* pretende evitar que «se sancione o se inicie de nuevo» un procedimiento sancionador contra una empresa, lo que presupone que esta empresa haya sido sancionada o declarada no responsable mediante una decisión anterior que ya no puede ser objeto de recurso. El artículo 50 de la Carta se refiere específicamente a la repetición de un procedimiento en relación con el mismo hecho material que ha dado lugar a una decisión firme (véase, en este sentido, la sentencia de 3 de abril de 2019, Powszechny Zakład Ubezpieczeń na Życie, C-617/17, EU:C:2019:283, apartados 29 y 32, y el auto de 20 de mayo de 2021, ENR Grenelle Habitat y otros, C-88/20, EU:C:2021:407, apartado 33).
- 44 Pues bien, en el caso de autos, de la petición de decisión prejudicial se desprende, por una parte, que, al término de un procedimiento administrativo de inspección tributaria, se impuso a la recurrente el pago de intereses de demora por deudas vencidas en materia de IVA y una multa tributaria. Por otra parte, las diligencias penales incoadas contra ella por los mismos hechos aún no han concluido y no se ha dictado ninguna resolución firme por la que se le condene o absuelva por la misma infracción.
- 45 A este respecto, ha de señalarse que el artículo 50 de la Carta prohíbe imponer, por hechos idénticos, varias sanciones de carácter penal al término de distintos procedimientos tramitados a estos efectos (sentencia de 20 de marzo de 2018, Menci, C-524/15, EU:C:2018:197, apartado 35). Sin embargo, dicho artículo 50 no regula la situación de una persona que es objeto, por una misma infracción de una obligación tributaria, de un procedimiento administrativo y de un procedimiento penal, mientras no se dicte ninguna resolución condenatoria o absolutoria por los mismos hechos en el marco del segundo procedimiento, que es distinto y autónomo respecto del primero, como en el caso de autos. En estas circunstancias, el artículo 50 de la Carta no resulta aplicable al litigio principal.
- 46 En este contexto, procede recordar que, cuando las disposiciones del Derecho de la Unión a las que se refiere una cuestión prejudicial no son aplicables al litigio principal y, por tanto, carecen de pertinencia para su resolución, procede considerar que la decisión prejudicial solicitada no es necesaria para que el órgano jurisdiccional remitente pueda dictar sentencia y que esta cuestión es, en consecuencia, inadmisibile a este respecto (véase, en este sentido, la sentencia de 3 de abril de 2025, Swiftair, C-701/23, EU:C:2025:237, apartado 28 y jurisprudencia citada).
- 47 Por consiguiente, la primera cuestión prejudicial planteada por el órgano jurisdiccional remitente es inadmisibile.

Sobre la segunda cuestión prejudicial

- 48 Mediante su segunda cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 325 TFUE y el artículo 273 de la Directiva del IVA, considerados a la luz del artículo 49, apartado 3, de la Carta, deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una normativa nacional que establece el pago de intereses de demora por deudas vencidas en materia de IVA y que, con independencia de la naturaleza y gravedad de la infracción constatada por la Administración Tributaria, fija el importe de esos intereses sin que dicha Administración pueda reducir uno de los componentes de ese importe y aplicar un tipo de interés inferior al previsto por esa normativa o renunciar a determinar una parte de dicho importe.
- 49 En el caso de autos, las dudas del órgano jurisdiccional remitente sobre la interpretación del Derecho de la Unión se derivan del hecho de que la normativa nacional controvertida en el litigio principal permite la imposición, de manera acumulativa, tanto de intereses de demora sobre el IVA, parte de los cuales incluye también un elemento sancionador, como de una multa tributaria en caso de impago o de pago tardío de un impuesto o de un gravamen devengado.
- 50 A este respecto, el órgano jurisdiccional pretende que se dilucide, por un lado, en qué medida los intereses de demora correspondientes a las deudas tributarias vencidas en materia de IVA que se impusieron a la recurrente al término de un procedimiento administrativo de inspección tributaria revisten carácter penal, en el sentido del artículo 49, apartado 3, de la Carta, y, por otro, si tal normativa nacional es conforme al principio de proporcionalidad tal como ha sido interpretado y aplicado en relación con el artículo 325 TFUE y el artículo 273 de la Directiva del IVA.

Sobre la aplicabilidad del artículo 49, apartado 3, de la Carta

- 51 Según reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia relativa a la interpretación del artículo 50 de la Carta y trasladada al artículo 49, apartado 3, de esta, tres criterios son pertinentes para apreciar el carácter penal de una sanción, a saber, la calificación jurídica de la infracción en Derecho interno, la propia naturaleza de la infracción y el grado de severidad de la sanción que puede imponerse al interesado (sentencias de 20 de marzo de 2018, Menci, C-524/15, EU:C:2018:197, apartado 26 y jurisprudencia citada, y de 22 de marzo de 2022, bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, apartado 25 y jurisprudencia citada).
- 52 Además, siempre según esta jurisprudencia, incluso en el caso de infracciones que el Derecho nacional no califique de «penales», tal carácter puede derivarse, no obstante, de la propia naturaleza de la infracción de que se trate y del grado de severidad de las sanciones que esta pueda implicar [sentencia de 22 de junio de 2021, Latvijas Republikas Saeima (Puntos por infracciones de tráfico), C-439/19, EU:C:2021:504, apartado 88 y jurisprudencia citada].
- 53 Si bien corresponde al órgano jurisdiccional remitente apreciar, a la luz de estos criterios, si la imposición de intereses de demora sobre deudas vencidas en materia de IVA tiene carácter penal, en el sentido del artículo 49, apartado 3, de la Carta, el Tribunal de Justicia, al pronunciarse sobre la cuestión prejudicial, puede aportar, no obstante, precisiones destinadas a orientar a dicho órgano jurisdiccional en su apreciación (véase, en este sentido, la sentencia de 20 de marzo de 2018, Menci, C-524/15, EU:C:2018:197, apartado 27 y jurisprudencia citada).
- 54 En lo que atañe al primer criterio, relativo a la calificación de la infracción en Derecho interno, tanto del tenor del artículo 95, apartado 1, de la Ley de Gestión Tributaria como de la jurisprudencia nacional pertinente, en particular la del Lietuvos vyriausiosios administracinis teismas (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo de Lituania), se desprende que, en Derecho lituano, el devengo de intereses de demora sobre deudas tributarias vencidas en caso de impago o de pago extemporáneo de un impuesto o de un gravamen adeudado no se considera una sanción de carácter penal. Además, de los autos que obran en poder del Tribunal de Justicia se desprende que tales intereses se imponen en el marco de un procedimiento administrativo. Si bien el Derecho lituano también prevé la existencia de delitos fiscales que son objeto de un procedimiento penal, las sanciones impuestas por este concepto se imponen en el marco de un procedimiento distinto e independiente.
- 55 Por lo que respecta al segundo criterio, relativo a la propia naturaleza de la infracción, este implica comprobar si la sanción de que se trate tiene concretamente una finalidad represiva. De ello resulta que una sanción que persiga una finalidad represiva es de naturaleza penal y que la mera circunstancia de

que persiga igualmente una finalidad preventiva no puede privarla de su calificación de sanción penal. En efecto, la propia naturaleza de las sanciones penales es que tienen por objeto tanto la represión como la prevención de conductas ilícitas. En cambio, una medida que se limita a reparar el perjuicio causado por una infracción no tiene carácter penal [véanse, en este sentido, las sentencias de 20 de marzo de 2018, Menci, C-542/15, EU:C:2018:197, apartado 31, y de 22 de junio de 2021, Latvijas Republikas Saeima (Puntos por infracciones de tráfico), C-439/19, EU:C:2021:504, apartado 89].

- 56 En el presente asunto, de la resolución de remisión y de las observaciones escritas de las partes ante el Tribunal de Justicia se desprende que, según la Ley de Gestión Tributaria, la percepción de intereses de demora tiene, por una parte, carácter preventivo, al incitar a las personas afectadas a pagar el IVA en el plazo fijado o lo antes posible tras la expiración de dicho plazo, lo que contribuye también a garantizar la correcta recaudación del IVA, y, por otra parte, un carácter compensatorio ya que tales intereses tienen por objeto compensar las pérdidas económicas sufridas por el Estado como consecuencia del impago o del pago tardío de un impuesto o de un gravamen.
- 57 Cabe destacar a este respecto que el Tribunal de Justicia ya ha declarado que la recaudación de intereses de demora tiene, por un lado, carácter preventivo, al incitar al contribuyente a cumplir la obligación tributaria lo antes posible tras la expiración de los plazos establecidos, y, por otro, carácter compensatorio, ya que tales intereses pretenden compensar la pérdida económica soportada por el Estado debido a la falta de pago o al pago extemporáneo del impuesto o gravamen (véase, en este sentido, la sentencia de 13 de octubre de 2022, Direktor na Direktsia Obzhalvane i danachno-osisguritelna praktika, C-1/21, EU:C:2022:788, apartados 89 a 91 y jurisprudencia citada).
- 58 Se desprende asimismo de la jurisprudencia del Tribunal Europeo de Derechos que «los intereses de demora no tienen la finalidad esencial de castigar a los contribuyentes con el fin de evitar que se repitan las actuaciones imputadas, sino que persiguen principalmente la reparación pecuniaria de un perjuicio, a saber, el perjuicio económico derivado del transcurso del tiempo y del retraso en el pago del impuesto» [Tribunal EDH, 6 octubre de 2009, Poniatowski c Francia (dec.), CE:ECHR:2009:1006DEC002949408]. Así pues, en virtud de esa jurisprudencia, no tienen connotación penal ni los procedimientos de liquidación complementaria o de regularización fiscal destinados únicamente al cobro del importe íntegro del impuesto, sin que dicha regularización lleve aparejado recargo alguno, ni los procedimientos relativos a intereses de demora, con independencia de su calificación con arreglo al Derecho interno o a la importancia de las cantidades de que se trate [véase, en este sentido, TEDH, sentencia de 17 de mayo de 2016, Sociétés Oxiène Plus c. Francia (dec.), CE:ECHR:2016:0517DEC007695911, § § 45 y 46 y jurisprudencia citada].
- 59 A la luz de esta jurisprudencia, resulta que la imposición de intereses de demora relativos a deudas vencidas en materia de IVA, como los controvertidos en el litigio principal, no puede considerarse una medida represiva.
- 60 Por lo que respecta al tercer criterio, relativo al grado de severidad de la sanción, los elementos de los autos que obran en poder del Tribunal de Justicia no parecen indicar que los intereses de demora, como los impuestos en el litigio principal, tengan tal importancia que proceda reconocerles un carácter penal. Por lo que respecta, en particular, al hecho de que, como ha alegado la recurrente en el marco del procedimiento principal, una parte de los intereses de demora tiene naturaleza «punitiva» habida cuenta del incremento del tipo básico de dichos intereses en siete puntos porcentuales, procede señalar que estas alegaciones se basan en una interpretación de la normativa nacional controvertida en el litigio principal que difiere de la expuesta por el órgano jurisdiccional remitente. En efecto, de la resolución de remisión no se desprende que los intereses de demora controvertidos en el litigio principal sean de naturaleza punitiva (véase, en este sentido, la sentencia de 28 de febrero de 2018, Nidera, C-387/16, EU:C:2018:121, apartado 35).
- 61 En cualquier caso, de conformidad con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, los intereses de demora tienen por objeto paliar las consecuencias derivadas del incumplimiento de un plazo de pago y compensar las ventajas que el sujeto pasivo obtiene indebidamente de la demora en el pago de una deuda tributaria, y no sancionar tal demora (véase, en este sentido, la sentencia de 5 de diciembre de 2024, Network One Distribution, C-506/23, EU:C:2024:1003, apartado 32).

- 62 De la jurisprudencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos expuesta en el apartado 58 de la presente sentencia se desprende asimismo que, con independencia de su importe, no se ha considerado que medidas análogas a las impuestas en el litigio principal presenten un grado de gravedad suficiente para conferirles carácter penal.
- 63 Habida cuenta de las consideraciones anteriores, y sin perjuicio de que el órgano jurisdiccional remitente compruebe este extremo, no parece cumplirse ninguno de los tres criterios enunciados en el apartado 51 de la presente sentencia que permiten calificar los intereses de demora controvertidos en el litigio principal de medida de carácter penal. Pues bien, en la medida en que no tienen carácter penal, esos intereses de demora no pueden apreciarse a la luz del artículo 49, apartado 3, de la Carta.
- Sobre la aplicación del principio general de proporcionalidad*
- 64 Aun cuando una medida como la controvertida en el litigio principal no esté comprendida en el ámbito de aplicación del artículo 49, apartado 3, de la Carta, corresponde al órgano jurisdiccional remitente comprobar si es conforme con el principio de proporcionalidad y el Tribunal de Justicia es competente para proporcionarle los elementos de interpretación útiles a este respecto. En efecto, el respeto de este principio, que constituye un principio general del Derecho de la Unión, vincula a los Estados miembros cuando aplican ese Derecho, incluso en caso de que no exista una armonización de la legislación de la Unión en el ámbito de las sanciones aplicables [sentencia de 8 de marzo de 2022, *Bezirkshauptmannschaft Hartberg-Fürstenfeld (Efecto directo)*, C-205/20, EU:C:2022:168, apartado 31 y jurisprudencia citada].
- 65 En estas circunstancias, procede considerar que, mediante su segunda cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pretende, en esencia, que se determine si el artículo 325 TFUE y el artículo 273 de la Directiva del IVA, considerados a la luz del principio de proporcionalidad, deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una normativa nacional que establece el procedimiento de cálculo del tipo de los intereses de demora relativos a deudas vencidas en materia de IVA con independencia de la naturaleza y la gravedad de la infracción constatada por la Administración Tributaria, y excluye que esta pueda aplicar un tipo de interés inferior al previsto por dicha normativa o renunciar a calcular una parte del importe de los intereses de demora o eximir a un contribuyente del pago de esos intereses, salvo en los casos definidos taxativamente por dicha normativa.
- 66 Según reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, para respetar el principio de proporcionalidad, una medida debe ser adecuada para garantizar, de forma congruente y sistemática, la realización del objetivo legítimo perseguido y no debe ir más allá de lo que es apropiado y necesario para alcanzarlo, entendiéndose que los inconvenientes causados por dicha medida no deben ser desproporcionados con respecto a los objetivos perseguidos (véase, en este sentido, la sentencia de 7 de septiembre de 2022, *Cilevičs y otros*, C-391/20, EU:C:2022:638, apartado 65 y jurisprudencia citada).
- 67 Por lo que respecta, concretamente, a las medidas administrativas o represivas que permite una normativa nacional, estas no deben exceder de lo que resulte apropiado y necesario para lograr los objetivos legítimamente perseguidos por dicha normativa (sentencia de 24 de febrero de 2022, *Agenzia delle dogane e dei monopoli y Ministero dell’Economia e delle Finanze*, C-452/20, EU:C:2022:111, apartado 37 y jurisprudencia citada).
- 68 En el presente caso, ha de recordarse, de entrada, que de los artículos 2 y 273 de la Directiva del IVA, en relación con el artículo 4 TUE, apartado 3, y con el artículo 325 TFUE, apartado 1, se deduce, en particular, que los Estados miembros tienen la obligación de adoptar todas las medidas legislativas y administrativas necesarias para garantizar que el IVA devengado se perciba íntegramente en sus territorios respectivos y para luchar contra el fraude (véase, en este sentido, la sentencia de 20 de marzo de 2018, *Menci*, C-524/15, EU:C:2018:197, apartado 18).
- 69 De reiterada jurisprudencia se desprende que el artículo 273 de la Directiva del IVA, aparte de los límites que fija, no precisa ni los requisitos ni las obligaciones que los Estados miembros pueden establecer y les confiere, por tanto, un margen de apreciación en cuanto a los medios para garantizar que el IVA se perciba íntegramente en su territorio y para luchar contra el fraude (sentencia de 13 de octubre de 2022, *Direktor na Direktsia Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika*, C-1/21, EU:C:2022:788, apartado 69).

- 70 Además, el artículo 325 TFUE, apartados 1 y 2, obliga a los Estados miembros a combatir las actividades ilegales que afecten a los intereses financieros de la Unión mediante medidas disuasorias y efectivas y, en particular, les obliga a adoptar para combatir el fraude que afecte a los intereses financieros de la Unión las mismas medidas que para combatir el fraude que afecte a sus propios intereses (sentencia de 1 de octubre de 2020, Úrad špeciálnej prokuratúry, C-603/19, EU:C:2020:774, apartado 48 y jurisprudencia citada).
- 71 Aunque los Estados miembros conservan un margen de apreciación respecto a la facultad de elegir las sanciones, deben velar por que las infracciones del Derecho de la Unión, incluidas las de las normas armonizadas resultantes de la Directiva del IVA, sean sancionadas en condiciones de fondo y de procedimiento análogas a las aplicables a las infracciones del Derecho nacional de naturaleza e importancia similares y porque, en todo caso, confieran a la sanción un carácter efectivo, proporcionado y disuasorio (sentencia de 2 de mayo de 2018, Scialdone, C-574/15, EU:C:2018:295, apartado 28 y jurisprudencia citada).
- 72 En el presente asunto, la medida que establece el pago de intereses de demora por deudas vencidas en materia de IVA, tal como está prevista en los artículos 95 a 99 de la Ley de Gestión Tributaria, que establece el inicio del devengo de los intereses de demora en el momento del impago o pago tardío de un impuesto o gravamen adeudado, contribuye a la recaudación de importes de IVA que no han sido pagados por un sujeto pasivo en los plazos imperativos establecidos por las disposiciones de la Directiva del IVA.
- 73 Así, en la medida en que la legislación nacional en cuestión en el litigio principal tiene por objeto garantizar la correcta recaudación del IVA o prevenir el fraude, persigue un objetivo legítimo reconocido por el Derecho de la Unión. En efecto, el Tribunal de Justicia ya ha declarado que la recaudación de intereses de demora contribuye a la lucha contra el impago en los plazos fijados de importes de IVA declarados, conforme a la obligación que incumbe a los Estados miembros, en virtud, en particular, del artículo 273 de la Directiva del IVA y del artículo 325 TFUE, apartado 1, de adoptar todas las medidas legislativas y administrativas necesarias para garantizar que el IVA devengado se perciba íntegramente en su territorio y para luchar contra el fraude (véase, en este sentido, la sentencia de 13 de octubre de 2022, Direktor na Direktsia Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika, C-1/21, EU:C:2022:788, apartados 88, 89 y 92 y jurisprudencia citada).
- 74 Si bien corresponde al órgano jurisdiccional remitente, único competente para interpretar y aplicar el Derecho nacional, apreciar en definitiva si la medida que establece el pago de intereses de demora, como los controvertidos en el litigio principal, es apropiada, necesaria y proporcionada a la consecución del objetivo legítimo perseguido, el Tribunal de Justicia puede, no obstante, aportar precisiones destinadas a orientar a dicho órgano jurisdiccional en esa apreciación (véase, en este sentido, la sentencia de 24 de febrero de 2022, Agenzia delle dogane e dei monopoli y Ministero dell'Economia e delle Finanze, C-452/20, EU:C:2022:111, apartado 40 y jurisprudencia citada).
- 75 Respecto, en primer lugar, a la cuestión de si tal medida es adecuada para garantizar, de forma coherente y sistemática, la consecución de los legítimos objetivos perseguidos, procede señalar que la percepción de intereses de demora contribuye a luchar contra el impago en los plazos establecidos de importes de IVA declarados. Tal mecanismo contribuye al cumplimiento de la obligación de los Estados miembros, recordada en el apartado 68 de la presente sentencia, de adoptar todas las medidas legislativas y administrativas necesarias para garantizar que el IVA devengado se perciba íntegramente en su territorio y para luchar contra el fraude (véase, en este sentido, la sentencia de 13 de octubre de 2022, Direktor na Direktsia «Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika», C-1/21, EU:C:2022:788, apartado 71).
- 76 Por lo tanto, los intereses de demora parecen ser una medida adecuada para alcanzar los objetivos perseguidos por la normativa nacional controvertida en el litigio principal.
- 77 En segundo lugar, en cuanto al carácter necesario de dicha medida, cabe recordar la importancia que reviste la lucha contra el fraude, con arreglo al artículo 325 TFUE y al artículo 273 de la Directiva del IVA, y la obligación de los Estados miembros de adoptar medidas efectivas para alcanzar el objetivo consistente en garantizar la correcta recaudación del IVA y prevenir el fraude, conforme a las referidas disposiciones.

- 78 A este respecto, la Ley de Gestión Tributaria aplica las disposiciones de la Directiva del IVA, que tiene carácter vinculante para la República de Lituania y tiene por objeto que puedan imponerse medidas efectivas contra el fraude en materia de IVA, con el fin de incitar al sujeto pasivo a cumplir sus obligaciones tributarias puntualmente y de cubrir los costes soportados por la Administración Tributaria por el incumplimiento de esas obligaciones a su debido tiempo, de modo que se compense el perjuicio causado a la Hacienda Pública por la indisponibilidad de los importes correspondientes al impuesto adeudado.
- 79 Ha de señalarse, como hizo el Abogado General en el punto 48 de sus conclusiones, que la imposición de intereses de demora tiene el objetivo de incitar a los contribuyentes a cumplimentar el pago de sus obligaciones tributarias con carácter prioritario, para no asumir el riesgo de que el importe de su deuda tributaria aumente proporcionalmente a la duración del impago de esta. A falta de esta medida, los contribuyentes no tendrían ningún incentivo concreto para cumplir sus obligaciones tributarias dentro del plazo establecido y podrían dar preferencia a otras transacciones comerciales. Por otra parte, la inexistencia de intereses de demora favorecería a las personas que no cumplen sus obligaciones tributarias en los plazos señalados, que se beneficiarían así de liquidez adicional y de una ventaja económica correspondiente a la disminución, en el tiempo, del valor real del importe de su deuda tributaria.
- 80 De ello se deduce que, habida cuenta del contexto en el que se inscribe la normativa nacional controvertida en el litigio principal, esta, al imponer una medida que establece intereses de demora, parece necesaria para la consecución del objetivo legítimo que persigue.
- 81 Por lo que respecta, en tercer lugar, al carácter proporcionado en sentido estricto de esta medida, procede recordar, en particular, que el legislador lituano previó la imposición de intereses de demora y fijó su importe con independencia de la naturaleza y de la gravedad de la infracción constatada por la Administración Tributaria, y que el importe de esos intereses se fija sin que dicha Administración pueda reducir uno de los componentes de ese importe para aplicar un tipo de interés inferior al previsto por dicha normativa o renunciar a calcular una parte de ese importe. En este contexto, procede examinar si los inconvenientes causados por la normativa nacional controvertida en el litigio principal no son desmesurados en relación con los objetivos legítimamente perseguidos por dicha normativa, a saber, la eficacia de la recaudación del IVA y de la lucha contra el fraude.
- 82 En primer término, de la resolución de remisión se desprende que las disposiciones del Derecho nacional relativas al cálculo de intereses de demora se aplican a todos los contribuyentes en caso de impago o de pago extemporáneo, detectado durante una inspección tributaria, de un impuesto o gravamen sujeto a declaración y no declarado o no sujeto a declaración y no calculado. Por un lado, el tipo se establece *a priori* de manera clara y transparente con arreglo a criterios objetivos y sobre la base de una metodología de cálculo prevista por la Ley de Gestión Tributaria. Por otro lado, la facultad de decisión de la Administración Tributaria en materia de fijación de los intereses de demora está delimitada por dicha Ley.
- 83 Habida cuenta, en particular, del carácter preventivo de la medida controvertida, que tiene por objeto incitar al contribuyente a cumplir sus obligaciones fiscales puntualmente y cubrir los costes soportados por la Administración Tributaria debido a que el sujeto pasivo no cumplió en plazo sus obligaciones tributarias, la fijación de un tipo preestablecido para el cálculo de los intereses de demora no parece desmesurada, a la luz de los objetivos perseguidos por la normativa nacional controvertida en el litigio principal, para garantizar la efectividad de esos objetivos.
- 84 A este respecto, como señaló el Abogado General en el punto 55 de sus conclusiones, el hecho de que el importe de los intereses de demora se fije a tanto alzado y no permita ningún tipo de ajuste no significa en sí mismo que dicha medida sea desproporcionada. En efecto, la determinación, por la legislación nacional controvertida en el litigio principal, del importe de los intereses de demora, que la Administración Tributaria no puede ajustar, salvo en algunos casos expresamente establecidos por la normativa tributaria aplicable, protege a los sujetos pasivos de cualquier decisión arbitraria de dicha Administración, al tiempo que garantiza la igualdad de trato entre ellos.
- 85 Además, el importe de los intereses de demora determinado de este modo permite tanto a los acreedores como a los deudores prever de manera precisa el importe futuro de sus derechos o,

respectivamente, de sus obligaciones de índole económica. De este modo, queda garantizada también la seguridad jurídica. La falta de delimitación del margen de apreciación de que podría disponer la Administración Tributaria podría dar lugar a una diferencia de trato injustificada entre sujetos pasivos que se encuentren en una situación tributaria comparable.

- 86 En segundo término, procede señalar que, en la medida en que el tipo de los intereses de demora está vinculado al cumplimiento o a la extinción de la obligación tributaria que recae sobre el sujeto pasivo, las actuaciones de este contribuyen en gran medida a determinar el importe total de los intereses que deberá abonar. En efecto, la aplicación de intereses de demora impone al sujeto pasivo que no ha cumplido sus obligaciones tributarias en el plazo señalado una obligación económica proporcional a la duración del impago de la deuda que los ha generado. Por tanto, imponer intereses de demora como forma de garantizar el cumplimiento de obligaciones tributarias no constituye, en principio, una solución demasiado onerosa para los sujetos pasivos.
- 87 Esta conclusión no queda desvirtuada por el hecho de que, como alegó la recurrente en el marco del procedimiento principal, los intereses de demora controvertidos se calcularan retroactivamente para todo el período que comienza en el momento en que debería haberse pagado el impuesto o gravamen, incluyendo por tanto la duración del procedimiento de inspección tributaria y del procedimiento judicial. En efecto, si, al término del procedimiento judicial, se confirma definitivamente la existencia de la obligación tributaria, el hecho de no tener en cuenta la duración de dicho procedimiento en el cálculo de los intereses de demora confiere al sujeto pasivo de que se trate una ventaja de tesorería en relación con los demás sujetos pasivos que han cumplido sus obligaciones a tiempo.
- 88 Además, por lo que respecta a la alegación de la recurrente según la cual solicitó que se le eximiera del pago de la parte de los intereses que excediera del importe que garantiza la indemnización de la Hacienda Pública, procede señalar que, si bien, en determinados casos particulares, el importe de los intereses compensatorios puede superar el daño real sufrido por la Hacienda Pública, ello no es sino la consecuencia de un sistema de indemnización a tanto alzado, que, por su naturaleza, no refleja las pérdidas realmente sufridas, sino las pérdidas que, según la apreciación del legislador nacional, puede sufrir la Hacienda Pública (véase, en este sentido, la sentencia de 28 de febrero de 2018, Nidera, C-387/16, EU:T:2018:121, apartado 36).
- 89 En tercer término, de conformidad con el artículo 100, apartado 1, de la Ley de Gestión Tributaria, la exención del pago, total o parcial, de los intereses de demora devengados (calculados) pero no pagados (no percibidos) es posible si se cumplen los requisitos establecidos en dicha disposición. Tal exención podrá concederse, en particular, cuando concorra alguno de los motivos previstos en el artículo 141, apartado 1, de la citada Ley. Entre estos motivos figuran, en particular, los casos en los que el contribuyente demuestre que la infracción cometida no le es imputable como autor culposo o cuando la infracción de la ley tributaria se deba a circunstancias ajenas a su voluntad, que no había previsto y que no podía prever, o cuando se trate de un acto aislado que, pese a infringir las disposiciones de dicha ley, no causa daños al presupuesto.
- 90 En cuarto término, la apreciación de la proporcionalidad de las medidas que tienen una finalidad represiva exige, ciertamente, que se tengan en cuenta circunstancias como la naturaleza y la gravedad de la infracción de una obligación tributaria constatada por la Administración Tributaria u otras circunstancias como el contexto concreto en el que se cometió dicha infracción y su posible relación con otros procedimientos en curso. No es menos cierto que medidas como los intereses de demora relativos a deudas vencidas en materia de IVA tienen carácter preventivo y, como se ha señalado en el apartado 79 de la presente sentencia, tienen por objeto incitar a los contribuyentes a cumplir sus obligaciones tributarias con carácter prioritario, para no asumir el riesgo de que el importe de su deuda tributaria aumente proporcionalmente a la duración del impago de esta.
- 91 Por lo tanto, una normativa nacional, como la controvertida en el litigio principal, que establece el procedimiento de cálculo del tipo de los intereses de demora, excluyendo al mismo tiempo que la Administración Tributaria pueda aplicar un tipo de interés inferior al que prevé o renunciar a calcular una parte del importe de esos intereses, no parece excesiva a la vista del objetivo que persigue mediante dichos intereses. El hecho de que la citada Administración no pueda eximir a un contribuyente del pago

de los referidos intereses, salvo en los casos definidos taxativamente por dicha normativa, no modifica en nada esta apreciación.

92 Habida cuenta de todas las consideraciones anteriores, procede responder a la segunda cuestión prejudicial que el artículo 325 TFUE y el artículo 273 de la Directiva del IVA, considerados a la luz del principio de proporcionalidad, deben interpretarse en el sentido de que no se oponen a una normativa nacional que establece el procedimiento de cálculo del tipo de los intereses de demora relativos a deudas vencidas en materia de IVA con independencia de la naturaleza y la gravedad de la infracción constatada por la Administración Tributaria, y excluye que esta pueda aplicar un tipo de interés inferior al previsto por dicha normativa o renunciar a calcular una parte del importe de los intereses de demora o eximir a un contribuyente del pago de esos intereses, salvo en los casos definidos taxativamente por dicha normativa.

Costas

93 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional remitente, corresponde a este resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Primera) declara:

El artículo 325 TFUE y el artículo 273 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, considerados a la luz del principio de proporcionalidad,

deben interpretarse en el sentido de que

no se oponen a una normativa nacional que establece el procedimiento de cálculo del tipo de los intereses de demora relativos a deudas vencidas en materia de IVA con independencia de la naturaleza y la gravedad de la infracción declarada por la Administración Tributaria, y excluye que esta pueda aplicar un tipo de interés inferior al previsto por dicha normativa o renunciar a calcular una parte del importe de los intereses de demora o eximir a un contribuyente del pago de esos intereses, salvo en los casos definidos taxativamente por dicha normativa.

Firmas

* Lengua de procedimiento: lituano.