KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKAT ĠENERALI
RANTOS
ippreżentati fit-13 ta' Novembru 2025[1]

Kawża C-544/24

"Nekilnojamojo turto valdymas" BUAB
vs
Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos

(talba għal deċiżjoni preliminari mressqa mill-Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos vyriausybės (il-Kummissjoni tat-Tilwim Fiskali fi ħdan il-Gvern tar-Repubblika tal-Litwanja)

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 273 – Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea – Artikolu 49(3) – Obbligi meqjusa neċessarji sabiex jiġi żgurat il-ġbir eżatt tal-VAT u sabiex tiġi evitata l-frodi – Leġiżlazzjoni nazzjonali li tipprevedi sistema ta' interessi moratorji li jirrigwardaw arretrati fiskali fil-qasam tal-VAT li, indipendentement min-natura u mill-gravità tal-ksur, jinkludu komponent punittiv fiss, mingħajr possibbiltà għall-awtorità tat-taxxa li tnaqqas l-ammont ta' dan il-komponent – Prinċipju ta' proporzjonalità"

I. Introduzzjoni

1. Din it-talba għal deċiżjoni preliminari, imressqa mill-Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos vyriausybės (il-Kummissjoni tat-Tilwim Fiskali fi ħdan il-Gvern tar-Repubblika tal-Litwanja), tirrigwarda, essenzjalment, l-interpretazzjoni tal-Artikolu 325 TFUE u tal-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE[2] tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem id-"Direttiva dwar il-VAT"), moqrija fid-dawl tal-Artikoli 49 u 50 tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea (iktar 'il quddiem il-"Karta").

2. Din it-talba toriġina minn kawża bejn "Nekilnojamojo turto valdymas" BUAB (iktar 'il quddiem ir-"rikorrenti"), kumpannija b'responsabbiltà limitata rregolata mid-dritt Litwan, u l-Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (l-Ispettorat Fiskali Nazzjonali fi Ħdan il-Ministeru għall-Finanzi tar-Repubblika tal-Litwanja, iktar 'il quddiem l-"awtorità tat-taxxa") dwar id-deċiżjoni meħuda minn din tal-aħħar li tirrifjuta l-eżenzjoni mitluba mir-rikorrenti għal dak li jirrigwarda il-ħlas tal-interessi moratorji relatati mal-VAT kif ukoll ta' multa imposta kontriha għal evażjoni tat-taxxa.

[1] Lingwa oriġinali: il-Franċiż.

[2] ĠU 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-ĠU 2007, L 335, p. 60.

3. Konformement mat-talba tal-Qorti tal-Ġustizzja, dawn il-konklużjonijiet ser jiffokaw fuq l-analiżi tat-tieni domanda preliminari li tirrigwarda l-interpretazzjoni tad-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni msemmija iktar ’il fuq, moqrija flimkien mal-Artikolu 49(3) tal-Karta. B’mod iktar preċiż, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, dwar il-kompatibbiltà ma’ dawn id-dispożizzjonijiet ta’ leġiżlazzjoni nazzjonali li tipprevedi l-ħlas tal-interessi moratorji li jirrigwardaw arretrati fiskali fil-qasam tal-VAT li, indipendentement min-natura u mill-gravità tal-ksur, jinkludu komponent punittiv fiss, mingħajr ebda possibbiltà ta’ tnaqqis tal-ammont ta’ dan il-komponent, jiġifieri billi tiġi applikata rata ta’ interessi inqas minn dik prevista mil-liġi jew billi tiġi rrinunzjata r-reġistrazzjoni tal-parti punittiva tal-interessi moratorji.

II. Il-kuntest ġuridiku

A. Id-dritt tal-Unjoni

4. Skont l-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT:

“L-Istati Membri jistgħu jimponu obbligi oħrajn li jidhrulhom meħtieġa biex jiżguraw il-ġbir korrett ta’ VAT u biex ma ssirx frodi, soġġett għall-ħtieġa ta’ trattament indaqs bejn transazzjonijiet domestiċi u transazzjonijiet li jsiru bejn Stati Membri minn persuni taxxabbli u sakemm dawn l-obbligi, fin-negozju bejn Stati Membri, ma jagħtux lok għal formalitajiet konnessi mal-qsim ta’ fruntieri.

[…]”

B. Id-dritt Litwan

1. Il-Liġi dwar il-VAT

5. L-Artikolu 123 tal-Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas (il-Liġi tar-Repubblika tal-Litwanja dwar it-Taxxa fuq il-Valur Miżjud), tal-5 ta’ Marzu 2002[3], fil-verżjoni tagħha applikabbli għall-kawża prinċipali (iktar ’il quddiem il-“Liġi dwar il-VAT”), intitolat “Nuqqas ta’ osservanza tar-regoli tal-ħlas tal-VAT”, jippreċiża, fil-paragrafu 1 tiegħu, li l-persuni li jiksru d-dispożizzjonijiet ta’ din il-liġi għandhom l-obbligu li jħallsu interessi moratorji, skont il-modalitajiet previsti mil-Liġi dwar l-Amministrazzjoni tat-Taxxa.

2. Il-Liġi dwar l-Amministrazzjoni tat-Taxxa

6. L-Artikolu 95 tal-Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas (il-Liġi tar-Repubblika tal-Litwanja dwar l-Awtorità tat-Taxxa), tat-13 ta’ April 2004[4], fil-verżjoni tagħha applikabbli għall-fatti fil-kawża prinċipali (iktar ’il quddiem il-“Liġi dwar l-Amministrazzjoni tat-Taxxa”), intitolat “Strumenti intiżi li jiggarantixxu l-eżekuzzjoni tal-obbligu fiskali”, isemmi fost dawn l-istrumenti, fil-punt 1 tal-paragrafu 1 tiegħu, l-interessi moratorji.

[3] Žin., 2002, nº 35-1271.

[4] Žin., 2004, nº 63-2243.

7. L-Artikolu 96 ta' din il-liġi, intitolat "Interessi moratorji", jistabbilixxi, fil-punt 2 tal-paragrafi 1 tiegħu:

"L-interessi moratorji għandhom jiġu kkalkolati għall-kontribwent:

[…]

2) fil-każ ta' nuqqas ta' ħlas jew ta' ħlas tardiv ta' imposta jew ta' taxxa mhux iddikjarata jew mhux ikkalkolata […] stabbilita mill-awtorità tat-taxxa matul verifika fiskali;

[…]"

8. L-Artikolu 97 tal-imsemmija liġi, intitolat "Bidu tad-dekorrenza tal-interessi moratorji", huwa fformulat kif ġej, fil-paragrafu 2 tiegħu:

"Fil-każ previst fil-punt 2 tal-Artikolu 96(1) ta' din il-liġi, l-interessi moratorji jibdew jiddekorru mill-jum ta' wara d-data li fiha l-imposta jew it-taxxa kellha, skont il-leġiżlazzjoni fiskali fis-seħħ dak iż-żmien, titħallas lit-Teżor Pubbliku, sad-data li fiha l-att li jifformalizza r-riżultati tal-verifika jiġi stabbilit, u, fil-każ ta' nuqqas ta' ħlas tal-imposta jew tat-taxxa fit-terminu previst fl-Artikolu 81(2) ta' din il-liġi, […] l-interessi jkomplu jiddekorru mill-jum ta' wara l-iskadenza tat-terminu ċċitat iktar 'il fuq."

9. L-Artikolu 99 tal-istess liġi, intitolat "Rata tal-interessi moratorji", kif emendata, b'effett mill-1 ta' Mejju 2023, bil-Liġi Nru XIV-1658 tat-13 ta' Diċembru 2022, jipprevedi, fil-paragrafu 1 tiegħu:

"Ir-rata tal-interessi moratorji, li fl-ebda każ ma tista' tkun inqas minn żero, u l-modalitajiet ta' kalkolu tagħha huma stabbiliti mill-Ministru għall-Finanzi, fid-dawl tad-dħul mis-suq sekondarju, fl-aħħar jum ta' xogħol tat-trimestru preċedenti, tat-titolu tat-Teżor li l-iskadenza tiegħu hija l-eqreb għal tnax-il xahar (għat-tieni trimestru tas-sena 2024, pereżempju, dan il-qligħ kien ta' 3.708 %). Ir-rata tal-interessi moratorji tinkiseb billi tiżdied ir-rata ċċitata iktar 'il fuq b'7 punti perċentwali."

10. L-Artikolu 100 tal-Liġi dwar l-Amministrazzjoni tat-Taxxa, intitolat "Eżenzjoni mill-ħlas tal-interessi moratorji", huwa fformulat kif ġej, fil-punt 3 tal-paragrafu 1 tiegħu:

"Il-kontribwent jista' jiġi eżentat mill-ħlas, kompletament jew parzjalment, tal-interessi moratorji akkumulati (ikkalkolati) iżda mhux imħallsa (mhux miġbura) meta:

[…]

3) teżisti waħda mir-raġunijiet previsti fl-Artikolu 141(1) ta' din il-liġi;

[…]"

11. L-Artikolu 141 ta' din il-liġi, intitolat "Eżenzjoni mill-ħlas tal-multa", jiddisponi, fil-paragrafu 1 tiegħu:

"Ir-raġunijiet għall-eżenzjoni mill-ħlas tal-multi imposti skont l-Artikoli 139 u 140 ta' din il-liġi huma:

1) meta l-kontribwent juri li l-ksur imwettaq ma huwiex imputabbli lilu bi ħtija;

2) meta l-ksur tal-liġi fiskali jkun dovut għal ċirkustanzi indipendenti mir-rieda tal-kontribwent, li ma kienx ippreveda u ma setax jipprevedi. Ma jistgħux jikkostitwixxu tali ċirkustanzi atti jew ommissjonijiet tal-kontribwent jew tal-impjegati tiegħu, l-istess bħall-insolvenza tal-kontribwent;

3) meta jkun att iżolat li, għalkemm jikser id-dispożizzjonijiet tal-liġi fiskali, ma jikkawżax dannu lill-baġit;

4) meta l-kontribwent ikun kiser il-liġi fiskali minħabba spjegazzjoni ġeneralizzata tal-liġi fiskali żbaljata jew minħabba informazzjoni żbaljata, dwar il-ħlas ta' imposti, ipprovduta mill-awtorità tat-taxxa bil-miktub jew bit-telefon, sakemm il-konsultazzjoni tkun ġiet irreġistrata skont il-modalitajiet implimentati mill-awtorità tat-taxxa nazzjonali u sa fejn il-persuna li tagħmel it-telefonata tkun tista' tiġi identifikata bħala l-kontribwent jew ir-rappreżentant tiegħu."

III. Il-kawża prinċipali, id-domandi preliminari u l-proċedura quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja

12. L-awtorità tat-taxxa wettqet verifika tal-eżattezza tal-kalkolu, tad-dikjarazzjoni u tal-ħlas, mir-rikorrenti, tal-VAT għall-perijodu bejn l-1 ta' Diċembru 2012 u l-31 ta' Diċembru 2016. Wara din il-verifika, hija kkonstatat li din kienet kisret il-Liġi dwar il-VAT sa fejn kienet naqqset il-VAT li tinsab fuq fatturi mingħajr valur legali u kienet ipparteċipat fi tranżazzjonijiet involuti fi frodi tal-VAT.

13. Permezz ta' deċiżjoni tal-4 ta' Settembru 2018, li tikkonferma r-rapport ta' verifika imsemmi iktar 'il fuq, l-awtorità tat-taxxa ffissat l-ammont tal-VAT għal EUR 6 517 901.36 u għal EUR 2 431 505.31 dak tal-interessi moratorji fuq il-VAT dovuti mir-rikorrenti. Hija imponiet ukoll fuq din tal-aħħar multa fiskali fl-ammont ta' EUR 1 862 257.

14. Fi tmiem it-tilwima fiskali sussegwenti, il-Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (il-Qorti Amministrattiva Suprema tal-Litwanja), permezz ta' sentenza tad-9 ta' Settembru 2020, ikkonfermat il-konklużjonijiet tal-verifika fiskali ċċitat iktar 'il fuq.

15. Fit-18 ta' Jannar 2021, ir-rikorrenti ressqet quddiem l-awtorità tat-taxxa talba għal eżenzjoni mill-ħlas tal-interessi moratorji u tal-multa li kienet ġiet imposta fuqha.

16. Permezz ta' deċiżjoni tas-16 ta' Marzu 2021, l-awtorità tat-taxxa rrifjutat li teżenta lir-rikorrenti mill-ħlas tal-interessi moratorji fuq il-VAT, li jammontaw għal EUR 2 835 125.75. Hija kkonstatat li din ma kienet tissodisfa ebda waħda mill-kundizzjonijiet previsti

fl-Artikolu 141(1) tal-Liġi dwar l-Amministrazzjoni tat-Taxxa u li hija lanqas ma kienet stabbilixxiet ċirkustanzi eċċezzjonali li jiġġustifikaw l-applikazzjoni tal-kriterji tan-natura raġonevoli u tal-ekwità.

17. Peress li r-rikorrenti ma ssodisfatx l-obbligi fiskali addizzjonali tagħha fil-qasam tal-VAT, l-ammont totali tal-interessi moratorji msemmija fid-deċiżjoni tal-awtorità tat-taxxa tal-4 ta' Settembru 2018 u li ddekorrew matul it-tilwima fiskali, jiġifieri bejn is-26 ta' Jannar 2013 u l-4 ta' April 2021, ġie ffissat għal EUR 3 150 660.79 u l-multa għal EUR 1 838 812.44.

18. Ir-rikorrenti ressqet talba ġdida għal eżenzjoni mill-ħlas tal-interessi moratorji u tal-multa. F'dan ir-rigward, hija talbet li tiġi eżentata mill-ħlas tal-"parti punittiva" ta' dawn l-interessi moratorji fuq il-VAT, li tirrappreżenta 2/3 tal-ammont totali tal-imsemmija interessi moratorji kkalkolati kontriha.

19. Permezz ta' deċiżjoni tat-13 ta' Mejju 2024, l-awtorità tat-taxxa rrifjutat li tilqa' din it-talba l-ġdida billi sostniet, essenzjalment, li l-interessi moratorji ġew irreġistrati konformement mar-rekwiżiti tal-Liġi dwar l-Amministrazzjoni tat-Taxxa. Fil-fatt, din il-liġi ma tagħti ebda possibbiltà li r-rikorrenti tiġi eżentata mill-ħlas tal-interessi moratorji għal raġunijiet differenti minn dawk previsti fl-Artikolu 100(1) tagħha. Il-modalitajiet ta' kalkolu tar-rata tal-interessi moratorji huma ddefiniti b'mod imperattiv mill-imsemmija liġi u l-awtorità tat-taxxa għandha l-possibbiltà li tieħu deċiżjoni fil-qasam tal-interessi moratorji biss fil-limiti stabbiliti mill-istess liġi. Barra minn hekk, skont ġurisprudenza nazzjonali stabbilita, l-interessi moratorji huma strument intiż li jiggarantixxi l-osservanza tal-obbligu fiskali u ma jistgħux jitqiesu bħala sanzjoni ta' natura kriminali. Barra minn hekk, fl-ipoteżi fejn din l-awtorità tilqa' t-talba tar-rikorrenti billi tagħżel l-applikazzjoni fil-konfront tagħha ta' rata ta' interessi differenti minn dik prevista mil-Liġi dwar l-Amministrazzjoni tat-Taxxa, l-imsemmija awtorità tikser il-prinċipju ta' ugwaljanza tal-kontribwenti quddiem il-liġi.

20. Fl-4 ta' Ġunju 2024, ir-rikorrenti ppreżentat rikors quddiem il-Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos vyriausybės (il-Kummissjoni tat-Tilwim Fiskali fi ħdan il-Gvern tar-Repubblika tal-Litwanja), il-qorti tar-rinviju, intiż għall-annullament tad-deċiżjoni tal-awtorità tat-taxxa tat-13 ta' Mejju 2024.

21. Il-qorti tar-rinviju tirrileva li l-funzjoni primarja tal-interessi moratorji hija li tiġi żgurata l-eżekuzzjoni tal-obbligu fiskali u li dawn huma intiżi qabel kollox li jkopru l-ispejjeż tal-Istat u mhux li jissanzjonaw lill-persuna kkonċernata [5]. Madankollu, dawn l-interessi moratorji jinkludu wkoll element ta' sanzjoni, peress li r-rata tagħhom hija kkalkolata billi tiżdied il-parti kumpensatorja marbuta mal-ispiża tad-dejn pubbliku, li hija stabbilita billi jittieħed inkunsiderazzjoni d-dħul minn titolu tat-Teżor fis-suq sekondarju b'seba' punti perċentwali. L-imsemmija qorti tirreferi, f'dan ir-rigward, għall-ġurisprudenza stabbilita tal-Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (il-Qorti Amministrattiva Suprema tal-Litwanja), li tgħid li huwa l-essenza tal-interessi moratorji, bħala strument intiż li jiggarantixxi l-eżekuzzjoni tal-obbligu fiskali, li l-applikazzjoni tagħhom, jew il-possibbiltà li jiġu applikati, tinkoraġġixxi lill-kontribwent jeżegwixxi volontarjament u debitament l-obbligu fiskali tiegħu u li, fil-każ ta' nuqqas ta' eżekuzzjoni jew ta' eżekuzzjoni ħażina, ikopru d-dejn tal-kontribwent lejn it-Teżor u

[5] Dik il-qorti ssemmi, f'dan ir-rigward, is-sentenza tal-Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (il-Qorti Amministrattiva Suprema tal-Litwanja), tal-10 ta' Marzu 2020, fil-Kawża A-3247–575/2020.

t-telf patrimonjali tal-Istat [6]. Dejjem skont din il-ġurisprudenza, ir-rekwiżit li l-kontribwent iħallas interessi moratorji minħabba li ma jkunx issodisfa l-obbligu fiskali tiegħu fi żmien xieraq ma jistax jitqies bħala sanzjoni ta' natura kriminali.

22. Konsegwentement, f'tali ċirkustanzi, il-qorti tar-rinviju tistaqsi b'mod partikolari dwar il-konformità tal-Artikoli 96 sa 99 tal-Liġi dwar l-Amministrazzjoni tat-Taxxa mal-Artikolu 325 TFUE u mal-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT, moqrija fid-dawl tal-Artikolu 49(3) u tal-Artikolu 50 tal-Karta, sa fejn dawn id-dispożizzjonijiet nazzjonali ma jiżgurawx il-koordinazzjoni tal-proċedura amministrattiva ta' għoti tal-interessi moratorji ma' dawk ta' proċeduri kriminali sabiex il-piż addizzjonali li jirriżulta mill-kumulu ta' dawn il-miżuri jitnaqqas għal dak li huwa strettament neċessarju u li s-severità tas-sanzjonijiet imposti kollha tikkorrispondi għall-gravità tar-reat ikkonċernat, u fejn huma ma jiffissawx limitu, għall-finijiet tal-għoti ta' sanzjonijiet kriminali, għall-applikazzjoni tal-komponent punittiv ta' dawn l-interessi moratorji, meta l-fatti li taw lok għall-imsemmija interessi jagħtu wkoll lok għal proċeduri kriminali.

23. F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos vyriausybės (il-Kummissjoni tat-Tilwim Fiskali fi ħdan il-Gvern tar-Repubblika tal-Litwanja) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:

"1) L-Artikolu 325 TFUE, l-Artikolu 273 tad-Direttiva [dwar il-VAT], u l-Artikolu 50 tal-[Karta] għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu leġiżlazzjoni nazzjonali li tippermetti interessi moratorji għal taxxi, li parti minnhom għandha l-effett ta' sanzjoni dwar l-istess ksur tat-taxxa li huwa s-suġġett ta' proċeduri kriminali, mingħajr ma tipprevedi kwalunkwe regoli li jiżguraw koordinazzjoni li tillimita għal dak li huwa strettament neċessarju l-iżvantaġġ addizzjonali li jirriżulta, għall-persuni kkonċernati, minn duplikazzjoni ta' proċeduri jew tagħmilha possibbli li tiġi żgurata li l-gravità tal-pieni kollha imposti tiġi llimitata għal dak li huwa strettament neċessarju dwar il-gravità tal-ksur ikkonċernat?

2) L-Artikolu 325 TFUE, l-Artikolu 273 tad-Direttiva [dwar il-VAT] u l-Artikolu 49(3) tal-[Karta] għandhom jiġu interpretati bħala li jipprekludu proċedura għall-applikazzjoni ta' interessi moratorji għal taxxi li, irrispettivament min-natura u l-gravità tal-ksur, tistabbilixxi bħala sanzjoni fissa parti mill-interessi moratorji tat-taxxi, mingħajr ma tagħmilha possibbli li titnaqqas dik il-parti tas-sanzjoni, jiġifieri li tiġi imposta rata ta' interessi moratorji li tkun inqas mir-rata prevista mil-liġi jew li tiġi mħassra l-parti tas-sanzjoni ta' interessi moratorji?"

24. Ġew ippreżentati osservazzjonijiet bil-miktub lill-Qorti tal-Ġustizzja mir-rikorrenti, mill-Gvern Litwan u dak Pollakk, kif ukoll mill-Kummissjoni Ewropea.

[6] L-istess qorti tiċċitam, f'dan is-sens, is-sentenza tal-Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (il-Qorti Amministrattiva Suprema tal-Litwanja), tat-18 ta' Novembru 2011, fil-Kawża A-143-2619/2011.

IV. Analiżi

A. Fuq l-ammissibbiltà tat-talba għal deċiżjoni preliminari

25. Qabel ma nipproċedi għall-analiżi tat-tieni domanda preliminari, li dwarha l-Qorti tal-Ġustizzja talbet li dawn il-konklużjonijiet ikunu ffokati, għandha tingħata deċiżjoni dwar l-eċċezzjoni ta' inammissibbiltà mqajma mill-Gvern Litwan. Dan tal-aħħar isostni, fl-osservazzjonijiet bil-miktub tiegħu, li t-talba għal deċiżjoni preliminari hija, fl-intier tagħha, inammissibbli minħabba li d-domandi magħmula mill-qorti tar-rinviju ma għandhom ebda rabta mas-suġġett tat-tilwima fil-kawża prinċipali.

26. F'dan ir-rigward, dan il-gvern josserva li l-ħlas tal-interessi moratorji u l-multa fiskali imposti fuq ir-rikorrenti permezz tad-deċiżjoni tal-awtorità tat-taxxa tal-4 ta' Settembru 2018 ġiet ikkonfermata permezz ta' sentenza definittiva tal-Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (il-Qorti Amministrattiva Suprema tal-Litwanja) mogħtija fid-9 ta' Settembru 2020. Għalhekk, ir-responsabbiltà fiskali tar-rikorrenti ġiet ikkonstatata permezz ta' deċiżjoni ta' natura definittiva, li ma tistax tkun is-suġġett ta' rikors. Konsegwentement, is-suġġett tat-tilwima pendenti quddiem il-qorti tar-rinviju jirrigwarda biss il-kundizzjonijiet għall-għoti ta' eżenzjoni mill-ħlas tal-interessi moratorji konformement mad-dritt nazzjonali applikabbli.

27. Qabel kollox, infakkar li, skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, id-domandi dwar l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni magħmula mill-qorti nazzjonali fil-kuntest legali u fattwali li hija tiddefinixxi taħt ir-responsabbiltà tagħha, u li ma huwiex il-kompitu tal-Qorti tal-Ġustizzja li tivverifika l-eżattezza tiegħu, jibbenefikaw minn preżunzjoni ta' rilevanza. Ir-rifjut tal-Qorti tal-Ġustizzja li tiddeċiedi dwar domanda magħmula minn qorti nazzjonali huwa possibbli biss jekk ikun jidher b'mod manifest li l-interpretazzjoni mitluba tad-dritt tal-Unjoni ma għandha ebda rabta mar-realtà jew mas-suġġett tat-tilwima fil-kawża prinċipali, meta l-problema hija ta' natura ipotetika jew inkella meta l-Qorti tal-Ġustizzja ma għandhiex il-punti ta' fatti u ta' liġi neċessarji sabiex tagħti risposta b'mod utli għad-domandi li jkunu sarulha [7].

28. F'dan il-każ, kif ġie espost fil-punt 18 ta' dawn il-konklużjonijiet, il-qorti tar-rinviju hija adita b'rikors ippreżentat mir-rikorrenti kontra d-deċiżjoni tal-awtorità tat-taxxa tat-13 ta' Mejju 2024, li permezz tagħha din tal-aħħar ċaħdet it-talba tagħha li titlob eżenzjoni mill-ħlas tal-interessi moratorji relatati mal-VAT u mill-multa li kienet ġiet imposta fuqha. Huwa f'dan il-kuntest li dik il-qorti tistaqsi, essenzjalment, dwar il-konformità mal-Artikolu 325 TFUE u mal-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT tal-mekkaniżmu ta' tassazzjoni tal-interessi moratorji previst mil-Liġi dwar l-Amministrazzjoni tat-Taxxa.

29. Issa, nirrileva, minn naħa, li mekkaniżmu ta' ħlas tal-interessi moratorji li jirrigwardaw arretrati fiskali fil-qasam tal-VAT, bħal dak stabbilit mill-Artikoli 95 sa 99 tal-Liġi dwar l-Amministrazzjoni tat-Taxxa, jikkostitwixxi implimentazzjoni tad-dispożizzjonijiet tad-Direttiva dwar il-VAT u, b'mod iktar speċifiku, tal-Artikolu 273 tagħha, peress li huwa intiż li jiżgura l-ġbir tal-ammonti tal-VAT li ma tħallsux konformement mad-dispożizzjonijiet l-oħra ta' din id-direttiva. Min-naħa l-oħra, mill-elementi tal-proċess ippreżentat lill-Qorti tal-Ġustizzja ma jirriżultax b'mod manifest li l-interpretazzjoni mitluba tal-Artikolu 273 tal-imsemmija direttiva ma għandha ebda rabta mar-realtà u mas-suġġett tat-tilwima fil-kawża prinċipali jew inkella li l-problema hija ta' natura ipotetika. Fil-fatt, peress li t-tieni domanda preliminari tirrigwarda,

[7] Ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-11 ta' Settembru 2025, Fira (C-215/24, EU:C:2025:695, punt 36 u l-ġurisprudenza ċċitata).

essenzjalment, l-osservanza tal-prinċipju ta' proporzjonalità fil-kuntest tar-reġistrazzjoni tal-interessi moratorji inkwistjoni, din tidher li hija rilevanti għall-finijiet tas-soluzzjoni tat-tilwima fil-kawża prinċipali.

30. F'dawn iċ-ċirkustanzi, u sa fejn il-Qorti tal-Ġustizzja għandha l-punti kollha ta' fatt u ta' liġi neċessarji sabiex tirrispondi b'mod utli għad-domandi li sarulha, għandu jiġi kkonstatat li din it-talba għal deċiżjoni preliminari hija ammissibbli.

B. Fuq it-tieni domanda preliminari

31. Permezz tat-tieni domanda preliminari tagħha, li dwarha l-Qorti tal-Ġustizzja talbet li dawn il-konklużjonijiet ikunu ffokati, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 325 TFUE u l-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT, moqrija fid-dawl tal-Artikolu 49(3) tal-Karta, għandhomx jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu leġiżlazzjoni nazzjonali li tipprevedi l-ħlas ta' interessi moratorji li jirrigwardaw arretrati fiskali fil-qasam tal-VAT li, indipendentement min-natura u mill-gravità tal-ksur, jinkludu komponent punittiv fiss, mingħajr ebda possibbiltà li tiġi applikata rata ta' interessi inqas minn dik prevista mil-liġi jew li tiġi rrinunzjata r-reġistrazzjoni tal-parti punittiva ta' dawn l-interessi moratorji. Dik il-qorti għalhekk tistieden lilna niddeterminaw, minn naħa, sa fejn l-interessi moratorji li jirrigwardaw l-arretrati fiskali fil-qasam tal-VAT li ġew imposti fuq ir-rikorrenti fi tmiem proċedura amministrattiva ta' verifika fiskali huma ta' natura kriminali, fis-sens tal-Artikolu 49(3) tal-Karta, u, min-naħa l-oħra, jekk tali leġiżlazzjoni nazzjonali hijiex konformi mal-prinċipju ta' proporzjonalità kif interpretat u evalwat fil-kuntest tal-interpretazzjoni u tal-applikazzjoni tal-Artikolu 325 TFUE u tal-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT.

1. Fuq l-applikabbiltà tal-Artikolu 49(3) tal-Karta

32. Qabel kollox, infakkar li l-Artikolu 49(3) tal-Karta, li jipprevedi li l-intensità tal-pieni ma għandhiex tkun sproporzjonata meta mqabbla mal-ksur, tirrigwarda s-sanzjonijiet ta' natura kriminali.

33. Konformement ma' ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja dwar l-interpretazzjoni tal-Artikolu 50 tal-Karta u trasposta għall-Artikolu 49(3) tagħha, tliet kriterji (il-"kriterji Engel" [8]) huma rilevanti għall-finijiet tal-evalwazzjoni tan-natura kriminali ta' sanzjoni, jiġifieri l-klassifikazzjoni ġuridika tal-ksur fid-dritt nazzjonali, in-natura stess tal-ksur, u l-grad ta' severità tas-sanzjoni li l-persuna kkonċernata tista' ġġarrab [9]. Barra minn hekk, dejjem skont din il-ġurisprudenza, anki għal ksur li ma huwiex ikklassifikat bħala "kriminali" mid-dritt nazzjonali, tali natura tista' madankollu tirriżulta min-natura stess tal-ksur inkwistjoni u mill-grad ta' severità tas-sanzjonijiet li dan jista' jwassal għalihom [10].

34. Fir-rigward tal-ewwel kriterju marbut mal-klassifikazzjoni tal-ksur fid-dritt nazzjonali, kemm mill-formulazzjoni tal-Artikolu 95(1) tal-Liġi dwar l-Amministrazzjoni tat-Taxxa kif ukoll mill-ġurisprudenza nazzjonali msemmija fid-deċiżjoni tar-rinviju, b'mod partikolari dik

[8] Qorti Ewropea tad-Drittijiet tal-Bniedem (iktar 'il quddiem il-"Qorti EDB"), 8 ta' Ġunju 1976, Engel *et* vs Il-Pajjiżi l-Baxxi, CE:EHCR:1976:0608JUD000510071, punt 82.

[9] Ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-4 ta' Mejju 2023, Agenția Națională de Integritate (C-40/21, EU:C:2023:367, punt 34 u l-ġurisprudenza ċċitata).

[10] Ara s-sentenza tat-22 ta' Ġunju 2021, Latvijas Republikas Saeima (Punti ta' penalità) (C-439/19, EU:C:2021:504, punt 88 u l-ġurisprudenza ċċitata).

tal-Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (il-Qorti Amministrattiva Suprema tal-Litwanja) imfakkra fil-punt 21 ta' dawn il-konklużjonijiet, jirriżulta li, fid-dritt Litwan, il-ġbir ta' interessi moratorji fuq arretrati tat-taxxa fil-każ ta' nuqqas ta' ħlas jew ta' ħlas tardiv ta' imposta jew ta' taxxa dovuta ma huwiex ikkunsidrat bħala sanzjoni ta' natura kriminali [11].

35. Fir-rigward tat-tieni kriterju dwar in-natura stess tal-ksur, dan jimplika li għandu jiġi vverifikat jekk is-sanzjoni inkwistjoni għandhiex, b'mod partikolari, għan repressiv. Minn dan isegwi li sanzjoni li għandha għan repressiv hija ta' natura kriminali u li l-fatt biss li hija għandha wkoll għan preventiv ma huwiex ta' natura li jneħħilha l-klassifikazzjoni tagħha ta' sanzjoni kriminali. Mill-banda l-oħra, miżura li sempliċement tirrimedja d-dannu kkawżat mill-ksur ikkonċernat ma hijiex ta' natura kriminali [12].

36. Għandu jiġi enfasizzat, f'dan ir-rigward, li għalkemm fil-kuntest tal-ġurisprudenza tagħha fil-qasam tal-kontenzjuż fiskali, il-Qorti EDB setgħet tikkunsidra bħala ta' natura kriminali proċeduri li fi tmiemhom kienu ġew imposti sanzjonijiet fiskali anki meta dawn il-proċeduri setgħu ma jiġux ikkunsidrati bħala li huma ta' natura kriminali fid-dritt nazzjonali, din il-klassifikazzjoni ma nżammitx fir-rigward tal-miżuri analogi għal dawk inkwistjoni f'dan il-każ. B'mod iktar preċiż, il-Qorti EDB iddeċidiet li "l-interessi moratorji ma humiex intiżi essenzjalment sabiex ikunu ta' punizzjoni lill-kontribwenti sabiex jipprekludu r-repetizzjoni tal-aġir inkriminat, iżda huma intiżi prinċipalment għall-kumpens pekunjarju ta' dannu, jiġifieri dannu finanzjarju marbut mal-mogħdija taż-żmien u mad-dewmien fil-ħlas tal-imposta" [13]. Għalhekk, bis-saħħa ta' din il-ġurisprudenza, ma għandhomx konnotazzjoni kriminali la l-proċeduri ta' tfakkira ta' imposta jew ta' aġġustament fiskali intiżi purament għall-irkupru tal-imposta kollha, mingħajr ma dan l-aġġustament ikun akkumpanjat minn kwalunkwe żieda, u lanqas il-proċeduri dwar l-interessi moratorji, u dan indipendentement mill-ammont tagħhom [14].

37. Barra minn hekk, għandu jiġi nnotat li n-natura mhux repressiva tal-interessi moratorji ġiet enfasizzata wkoll fil-kuntest tal-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-qasam tal-VAT f'kawżi analogi għal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali. Minkejja li dawn tal-aħħar ma kinux jikkonċernaw direttament il-kwistjoni dwar jekk l-interessi moratorji li jirrigwardaw arretrati fiskali fil-qasam tal-VAT kinux ta' natura kriminali fis-sens tal-Artikolu 49(3) tal-Karta, il-Qorti tal-Ġustizzja madankollu ddeċidiet li l-ġbir ta' interessi moratorji kien, minn naħa, ta' natura preventiva, billi jinċentiva lill-kontribwent iwettaq l-obbligu fiskali kemm jista' jkun malajr wara

[11] Barra minn hekk, mill-proċess li għandha l-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li din il-miżura hija imposta fil-kuntest ta' proċedura amministrattiva.

[12] Ara s-sentenza tal-4 ta' Mejju 2023, MV – 98 (C-97/21, EU:C:2023:371, punt 42 u l-ġurisprudenza ċċitata).

[13] Qorti EDB, 6 ta' Ottubru 2009, Poniatowski vs Franza, CE:ECHR:2009:1006DEC002949408. Bl-istess mod, sempliċi interessi moratorji, li jimplikaw li l-*bona fide* tal-kontribwent hija ammessa, ma jikkostitwixxux akkuża taħt il-qasam kriminali fis-sens tal-Artikolu 6(1) tal-Konvenzjoni Ewropea għall-Protezzjoni tad-Drittijiet tal-Bniedem u tal-Libertajiet Fundamentali (iffirmata f'Ruma, fl-4 ta' Novembru 1950) (ara, f'dan ir-rigward, Qorti EDB, 14 ta' Settembru 1999, J.B. vs Franza, CE:ECHR:1999:0914DEC003363496). Ara, ukoll, f'dan is-sens, il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Campos Sánchez-Bordona fil-kawża Menci (C-524/15, EU:C:2017:667, punt 50).

[14] Qorti EDB, 3 ta' Diċembru 2002, Mieg de Boofzheim vs Franza, CE:ECHR:2002:1203DEC005293899 u Qorti EDB, 17 ta' Mejju 2016, Société Oxygène Plus vs Franza, CE:ECHR:2016:0517DEC007695911, punt 50.

l-iskadenza tat-termini mogħtija [15], u, min-naħa l-oħra, natura kumpensatorja (jew funzjoni ta' kumpens), sa fejn dawn l-interessi huma intiżi sabiex jikkumpensaw it-telf finanzjarju mġarrab mill-Istat minħabba n-nuqqas ta' ħlas jew tal-ħlas tardiv ta' imposta jew ta' taxxa [16].

38. Barra minn hekk, konformement mal-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, miżura li sempliċement tirrimedja d-dannu kkawżat mir-reat ikkonċernat ma hijiex ta' natura kriminali [17]. Għaldaqstant, interessi moratorji, li huma intiżi sabiex jikkumpensaw it-telf finanzjarju mġarrab mill-Istat Membru inkwistjoni minħabba n-nuqqas ta' ħlas jew il-ħlas tardiv ta' imposta, ma jistgħux jitqiesu li jikkostitwixxu miżura repressiva.

39. Irrid nippreċiża, f'dan ir-rigward, li l-fatt li l-qorti tar-rinviju tidentifika "komponent punittiv fiss" ma jistax jagħti kwalunkwe konnotazzjoni kriminali għall-interessi moratorji inkwistjoni fil-kawża prinċipali [18]. Fil-fatt, għalkemm l-użu tal-espressjoni "komponent punittiv", użata minn dik il-qorti fid-deċiżjoni tar-rinviju tagħha, jista', sa ċertu punt, joħloq konfużjoni, u lil hinn mill-fatt li l-interessi moratorji (inkluż dan il-"komponent") jistgħu jiġu pperċepiti mill-kontribwent bħala forma ta' sanzjoni jew ta' penalità, xorta jibqa' l-fatt li l-għan tagħhom huwa li jinċentivaw lid-debitur iħallas l-ammont dovut lill-kreditur fit-terminu mogħti, u fin-nuqqas ta' dan, dan l-ammont jiżdied iktar. Konsegwentement, l-analiżi, li wettqet il-qorti tar-rinviju, intiża sabiex tiddetermina liema parti tar-rata tal-interessi moratorji tinkludi funzjoni kumpensatorja u li għandha funzjoni punittiva hija, f'dan il-każ, irrilevanti.

40. Fir-rigward tat-tielet kriterju relatat mal-grad ta' severità tas-sanzjoni, ebda element tal-proċess li għandha l-Qorti tal-Ġustizzja ma jidher li jindika li l-interessi moratorji f'dan il-każ huma ta' importanza tali li għandha tingħatalhom natura kriminali [19]. Fi kwalunkwe każ, kif jirriżulta mill-ġurisprudenza tal-Qorti EDB esposta fil-punt 36 ta' dawn il-konklużjonijiet, huwa neċessarju li jitfakkar li, indipendentement mill-ammont tagħhom, miżuri analogi għal dawk tal-kawża prinċipali ma tqisux li għandhom grad ta' gravità suffiċjenti sabiex jagħtuhom natura kriminali [20].

41. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, jiena tal-fehma li ebda wieħed mit-tliet kriterji Engel li jippermettu li tiġi kkonstatata n-natura kriminali tal-interessi moratorji inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma huwa ssodisfatt u li, għaldaqstant, l-Artikolu 49(3) tal-Karta ma huwiex rilevanti sabiex tingħata risposta għat-tieni domanda preliminari.

[15] Ara s-sentenza tat-13 ta' Ottubru 2022, Direktor na Direktsia "Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika" (C-1/21, iktar 'il quddiem is-"sentenza Direktor na Direktsia", EU:C:2022:788, punt 89 u l-ġurisprudenza ċċitata).

[16] Ara s-sentenza Direktor na Direktsia (punt 91 u l-ġurisprudenza ċċitata). Konstatazzjoni simili fir-rigward tal-funzjoni ta' kumpens tal-interessi moratorji tirriżulta mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja f'kawżi relatati mal-leġiżlazzjoni doganali tal-Unjoni li fihom ġie stabbilit li l-interessi moratorji huma intiżi sabiex itaffu l-konsegwenzi li jirriżultaw mill-iskadenza ta' terminu ta' ħlas u sabiex jikkumpensaw il-vantaġġi li l-operatur ekonomiku jikseb indebitament mid-dewmien fil-ħlas ta' dejn fiskali, u mhux sabiex jissanzjonaw tali dewmien. Ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-5 ta' Diċembru 2024, Network One Distribution C-506/23, EU:C:2024:1003, punt 32).

[17] Ara s-sentenza tal-20 ta' Marzu 2018, Menci (C-524/15, EU:C:2018:197, punt 31 u l-ġurisprudenza ċċitata).

[18] F'dan ir-rigward, għandu jiġi enfasizzat li l-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali tipprevedi li r-rata ta' interessi moratorji fuq arretrati fiskali fil-qasam tal-VAT hija ddeterminata biż-żieda tar-rata ta' interessi tad-djun fir-rigward tat-Teżor pubbliku u ta' seba' punti perċentwali. Fir-rigward ta' dawn is-seba' punti perċentwali, il-qorti tar-rinviju tqis li dawn jagħtu lill-interessi moratorji *natura punittiva*.

[19] Hekk kif ġie rrilevat mill-Kummissjoni fl-osservazzjonijiet bil-miktub tagħha, għandu jiġi kkonstatat li r-rata tal-interessi moratorji inkwistjoni fil-kawża Poniatowski vs Franza (0.75 % fix-xahar, jiġifieri 9 % fis-sena), li fiha l-Qorti EDB ma rrikonoxxietx konnotazzjoni kriminali, kienet qrib ir-rata applikabbli f'dan il-każ (0.03 % kuljum, jiġifieri 10.708 % fis-sena) (ara l-Qorti EDB, 6 ta' Ottubru 2009, Poniatowski vs Franza, CE:ECHR:2009:1006DEC002949408).

[20] Ara Qorti EDB, 6 ta' Ottubru 2009, Poniatowski vs Franza, CE:ECHR:2009:1006DEC002949408, u Qorti EDB, 17 ta' Mejju 2016, Société Oxygène Plus vs Franza, CE:ECHR:2016:0517DEC007695911, punt 50.

2. Fuq l-applikazzjoni tal-prinċipju ta' proporzjonalità fil-kuntest tal-interpretazzjoni tal-Artikolu 325 TFUE u tal-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT

42. Qabel kollox, infakkar li, konformement ma' ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, mill-ewwel paragrafu tal-Artikolu 273, mill-Artikolu 2 u mill-Artikolu 250(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, kif ukoll mill-Artikolu 4(3) TUE jirriżulta li kull Stat Membru għandu l-obbligu li jieħu l-miżuri leġiżlattivi u amministrattivi kollha xierqa sabiex jiġi żgurat il-ġbir tal-VAT kollha dovuta fit-territorju tiegħu u sabiex tiġi miġġielda l-frodi [21].

43. F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet li, lil hinn mil-limiti li huma jistabbilixxu, id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT la jispeċifikaw il-kundizzjonijiet u lanqas l-obbligi li l-Istati Membri jistgħu jipprevedu u li, għaldaqstant, jagħtuhom marġni ta' evalwazzjoni fir-rigward tal-mezzi intiżi sabiex jiġi żgurat il-ġbir tal-VAT kollha dovuta fit-territorju tagħhom u sabiex tiġi miġġielda l-frodi [22].

44. Barra minn hekk, l-Artikolu 325 (1) u (2) TFUE jobbliga lill-Istati Membri jiġġieldu kontra l-attivitajiet illegali li jippreġudikaw l-interessi finanzjarji tal-Unjoni permezz ta' miżuri dissważivi u effettivi u jobbligahom b'mod partikolari jieħdu l-istess miżuri sabiex jiġġieldu l-frodi li jippreġudika l-interessi finanzjarji tal-Unjoni bħalma jieħdu sabiex jiġġieldu l-frodi li jippreġudika l-interessi finanzjarji tagħhom stess [23]. Il-Qorti tal-Ġustizzja ppreċiżat li l-Artikolu 325 TFUE jimponi fuq l-Istati Membri l-obbligu li jipprevedu, fil-leġiżlazzjoni nazzjonali tagħhom, proċeduri effettivi li jippermettu l-irkupru tal-kontribuzzjonijiet mill-baġit tal-Unjoni rċevuti indebitament [24]. F'dan ir-rigward, l-Istati Membri huma suġġetti għal obbligu preċiż ta' riżultat u li ma huwa suġġett għal ebda kundizzjoni fir-rigward tal-applikazzjoni tar-regola stabbilita fl-Artikolu 325(1) u (2) TFUE [25].

45. Skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, filwaqt li jżommu marġni ta' manuvra fir-rigward tal-għażla tas-sanzjonijiet, l-Istati Membri għandhom jiżguraw li l-ksur tad-dritt tal-Unjoni, inklużi r-regoli armonizzati li jirriżultaw mid-Direttiva dwar il-VAT, jiġi ssanzjonat taħt kundizzjonijiet, sostantivi u proċedurali, li jkunu analogi għal dawk applikabbli għall-ksur tad-dritt nazzjonali ta' natura u ta' importanza simili u li, fi kwalunkwe każ, jagħtu lis-sanzjoni natura effettiva, proporzjonata u dissważiva [26].

46. Għalhekk, mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li għalkemm l-Istati Membri jibqgħu ħielsa li jiddeterminaw l-ammont u l-modalitajiet ta' ġbir tal-interessi moratorji applikati għall-arretrati fiskali fil-qasam tal-VAT fil-każ ta' nuqqas ta' ħlas jew ta' ħlas tardiv ta' din it-taxxa bis-saħħa tad-dritt nazzjonali tagħhom fil-kuntest tal-awtonomija proċedurali tagħhom, il-miżuri adottati minn dawn tal-aħħar għandhom madankollu josservaw il-prinċipji ġenerali tad-dritt, li minnhom jagħmel parti l-prinċipju ta' proporzjonalità.

[21] Ara s-sentenza Direktor na Direktsia (punt 60 u l-ġurisprudenza ċċitata).

[22] Ara s-sentenza tat-13 ta' Ottubru 2022, Direktor na Direktsia (punt 69 u l-ġurisprudenza ċċitata).

[23] Ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-1 ta' Ottubru 2020, Úrad špeciálnej prokuratúry (C-603/19, iktar 'il quddiem is-"sentenza Úrad špeciálnej prokuratúry", EU:C:2020:774, punt 48 u l-ġurisprudenza ċċitata).

[24] Ara, f'dan is-sens, is-sentenza Úrad špeciálnej prokuratúry (punti 60 u 62).

[25] Ara, f'dan is-sens, is-sentenza Úrad špeciálnej prokuratúry (punt 50 u l-ġurisprudenza ċċitata).

[26] Ara s-sentenza tat-2 ta' Mejju 2018, Scialdone (C-574/15, EU:C:2018:295, punt 28 u l-ġurisprudenza ċċitata).

47. Nikkonstata, fl-ewwel lok, li, sa fejn hija intiża li tiżgura l-ġbir korrett tal-VAT u li tevita l-frodi, il-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali għandha għan leġittimu rrikonoxxut mid-dritt tal-Unjoni [27]. Fil-fatt, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà rrikonoxxiet li l-ġbir ta' interessi moratorji jikkontribwixxi għall-ġlieda kontra n-nuqqas ta' ħlas fit-termini mogħtija tal-ammonti tal-VAT iddikjarati, konformement mal-obbligu li għandhom l-Istati Membri, bis-saħħa b'mod partikolari tal-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT u tal-Artikolu 325(1) TFUE, li jieħdu l-miżuri leġiżlattivi u amministrattivi kollha xierqa sabiex jiggarantixxu l-ġbir tal-VAT kollha dovuta fit-territorji rispettivi tagħhom u sabiex tiġi miġġielda l-frodi [28]. Fil-fatt, kif tfakkar fil-punt 37 ta' dawn il-konklużjonijiet, l-interessi moratorji previsti mil-Liġi dwar l-Amministrazzjoni tat-Taxxa għandhom funzjoni doppja li tikkonsisti, minn naħa, f'li tiġi ggarantita l-eżekuzzjoni tal-obbligu fiskali kif ukoll f'li jiġi żgurat il-ġbir tal-imposta dovuta billi l-kontribwent jiġi inċentivat iwettaq dan l-obbligu *ad hoc*, u, min-naħa l-oħra, li jkopri l-ispejjeż iġġenerati fil-konfront tal-awtorità tat-taxxa mill-fatt li l-persuna taxxabbli ma wettqitx fil-ħin l-obbligi fiskali tagħha, u b'hekk tikkumpensa d-dannu kkawżat lit-Teżor pubbliku mill-indisponibbiltà tal-ammonti li jikkorrispondu għat-taxxa dovuta [29].

48. Miżura li timponi interessi moratorji, bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, tikkostitwixxi, fit-tieni lok, mingħajr ebda dubju għodda xierqa sabiex jintlaħaq l-għan imsemmi iktar 'il fuq. Fil-fatt, fl-assenza ta' miżuri bħalma huma l-interessi moratorji, il-kontribwenti ma jkollhom ebda inċentiv partikolari sabiex jissodisfaw l-obbligi fiskali tagħhom fit-termini mogħtija u jistgħu jiffavorixxu tranżazzjonijiet kummerċjali oħra. Barra minn hekk, fid-dawl tal-fluttwazzjoni fil-valur tal-flus, il-kontribwenti jistgħu saħansitra jiġu mħeġġa jipprivileġġaw dawn it-tranżazzjonijiet l-oħra minflok ma jipproċedu bil-ħlas tad-djun fiskali tagħhom fit-termini previsti. L-impożizzjoni ta' interessi moratorji hija intiża b'mod konkret sabiex tinkoraġġixxi lill-kontribwenti jissodisfaw l-obbligi fiskali tagħhom bi prijorità, sabiex jevitaw ir-riskju li jaraw l-ammont tad-dejn fiskali tagħhom jiżdied proporzjonalment mat-tul tan-nuqqas ta' ħlas tiegħu. L-assenza ta' interessi moratorji twassal, barra minn hekk, sabiex tiffavorixxi lill-persuni li ma jissodisfawx l-obbligi fiskali tagħhom fit-termini mogħtija. Fil-fatt, dawn tal-aħħar jibbenefikaw, b'mod partikolari, minn likwidità addizzjonali u minn vantaġġ ekonomiku li jikkorrispondi għat-tnaqqis, fiż-żmien, tal-valur nominali reali tal-ammont tad-dejn fiskali. Għaldaqstant, l-interessi moratorji jikkostitwixxu miżura xierqa u neċessarja sabiex jintlaħqu l-għanijiet imfittxija mil-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali.

49. Għalkemm ġie stabbilit li miżura bħal dik inkwistjoni hija xierqa u neċessarja sabiex jintlaħaq l-għan li jikkonsisti f'li jiġi żgurat il-ġbir korrett tal-VAT kif ukoll li tiġi evitata l-frodi konformement mal-Artikolu 325 TFUE u mal-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT, jibqa' l-fatt li għandu jiġi eżaminat, fit-tielet u l-aħħar lok, jekk il-leġiżlazzjoni nazzjonali kkonċernata tmurx lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħaq dan l-għan.

50. F'dan ir-rigward, l-ewwel nett, għalkemm huwa possibbli li wieħed jikkonċepixxi li interessi moratorji stabbiliti b'mod arbitrarju jew diskrezzjonali jistgħu jkunu sproporzjonati, dan madankollu ma jidhirx li huwa l-każ f'din il-kawża. Fil-fatt, id-dispożizzjonijiet tad-dritt nazzjonali dwar il-kalkolu tar-rati ta' interessi moratorji japplikaw għall-kontribwenti kollha

[27] Għandu jingħad ukoll li kemm l-Unjoni kif ukoll l-Istati Membri għandhom interess finanzjarju li l-imposti u t-taxxi jitħallsu kollha kemm huma kif ukoll fit-termini mogħtija. Fil-fatt, kif irrileva l-Gvern Litwan, billi rrefera għal sentenza tal-Lietuvos Respublikos Konstitucinis Teismas (il-Qorti Kostituzzjonali tar-Repubblika tal-Litwanja), fil-każ ta' nuqqas ta' ħlas jew ta' ħlas tardiv tal-imposti u tat-taxxi, it-Teżor Pubbliku ma jirċevix dħul, bil-konsegwenza li d-defiċit baġitarju jiżdied u li l-possibbiltajiet tal-Istat li jwettaq il-kompiti tiegħu kif ukoll il-missjonijiet tiegħu li huma ta' importanza vitali għaċ-ċittadini tiegħu u għal dan l-Istat ikunu limitati.

[28] Ara s-sentenza Direktor na Direktsia (punti 88, 89 u 92 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

[29] Dawn jinkludu, pereżempju, l-ispejjeż marbuta mal-verifika tal-osservanza tal-obbligi fiskali mill-persuni taxxabbli u l-adozzjoni ta' miżuri xierqa f'dan ir-rigward sabiex jiġu rkuprati ammonti mhux imħallsa.

fil-każ ta' nuqqas ta' ħlas jew ta' ħlas tardiv, iddeterminat matul verifika fiskali, ta' imposta jew ta' taxxa suġġetta għal dikjarazzjoni u mhux iddikjarati jew mhux suġġetti għal dikjarazzjoni u mhux ikkalkolati [30]. Barra minn hekk, nenfasizza, minn naħa, li r-rata f'dan il-każ hija stabbilita *a priori* b'mod ċar u trasparenti konformement ma' kriterji oġġettivi kif ukoll abbażi ta' metodoloġija ta' kalkolu deskritta fil-Liġi dwar l-Amministrazzjoni tat-Taxxa [31], u, min-naħa l-oħra, li s-setgħa deċiżjonali tal-awtorità tat-taxxa fil-qasam tal-iffissar tal-interessi moratorji hija rregolata minn din l-istess liġi [32]. L-ammont ta' interessi stabbilit b'dan il-mod jippermetti kemm lill-krediturі kif ukoll lid-debituri li jipprevedu preċiżament l-ammont futur tad-drittijiet tagħhom jew, rispettivament, tal-obbligi finanzjarji tagħhom, b'tali mod li tiġi żgurata wkoll iċ-ċertezza legali. [33].

51. It-tieni nett, għandu jiġi rrikonoxxut li sa fejn l-interessi moratorji huma marbuta mal-eżekuzzjoni jew mal-estinzjoni tal-obbligu fiskali, huma l-azzjonijiet tal-persuna taxxabbli li jiddeterminaw l-ammont totali tal-interessi moratorji li din għandha tħallas. Fi kliem ieħor, l-applikazzjoni tal-interessi moratorji timponi fuq il-persuna, li ma tkunx issodisfat l-obbligi fiskali tagħha fit-termini mogħtija, piż finanzjarju proporzjonali għat-tul tan-nuqqas ta' ħlas tad-dejn tagħha li wassal għar-reġistrazzjoni tagħhom [34]. Għaldaqstant, l-użu ta' interessi moratorji bħala mezz sabiex tiġi żgurata l-eżekuzzjoni ta' obbligi fiskali ma jikkostitwixxix, bħala prinċipju, soluzzjoni li taqa' b'mod eċċessiv fuq il-persuni taxxabbli [35].

52. It-tielet nett, kif ġie stabbilit fil-punti 36 u 37 ta' dawn il-konklużjonijiet, peress li l-interessi moratorji ma jissodisfawx għan repressiv, ċirkustanzi bħan-natura u l-gravità tan-nuqqas ta' twettiq ta' obbligu kkonstatat li huma, bħala regola ġenerali, rilevanti sabiex jiġi evalwat jekk sanzjoni bħal multa fiskali hijiex konformi mal-prinċipju ta' proporzjonalità [36] ma humiex neċessarjament rilevanti fil-każ tal-interessi moratorji. Fil-fatt, tali interessi moratorji huma dovuti minħabba n-nuqqas ta' ħlas jew il-ħlas tardiv tat-taxxa u mhux minħabba frodi [37]. F'dan ir-rigward, irrid nenfasizza li l-interessi moratorji ma japplikawx biss fil-każ ta' frodi, iżda jintużaw b'mod iktar ġenerali, fil-qasam fiskali, sabiex jiġi żgurat il-ġbir ta' kull tip ta' imposta.

53. Ir-raba' nett, għalkemm hija l-qorti tar-rinviju li għandha tevalwa jekk l-ammont tal-interessi moratorji applikat fil-kawża prinċipali jmurx lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex tiġi żgurata l-effikaċja tal-ġbir tal-VAT u tal-ġlieda kontra l-frodi, ebda element tal-proċess trażmess

30 Ara l-punt 7 ta' dawn il-konklużjonijiet.

31 Ara l-punt 9 ta' dawn il-konklużjonijiet.

32 Ara l-punti 10 u 11 ta' dawn il-konklużjonijiet.

33 Ara, b'analoġija, il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Szpunar fil-kawża Nidera (C-387/16, EU:C:2017:740, punt 29).

34 Dan il-piż jikkorrispondi għar-remunerazzjoni fil-forma ta' somma f'daqqa tal-kreditur fiskali għal użu illegali tal-ammont tad-dejn fiskali, matul il-perijodu li matulu l-persuna taxxabbli ma ssodisfatx l-obbligi tagħha. L-ammont tal-interessi huwa, barra minn hekk, intiż sabiex ikopri l-ispejjeż iġġenerati fi ħdan l-awtorità tat-taxxa mill-fatt li l-persuna taxxabbli ma wettqitx fit-termini mogħtija l-obbligi fiskali tagħha.

35 F'dan ir-rigward, għandu jiġi ppreċiżat li l-fatt li l-ammont tal-interessi jista' jilħaq, jew jaqbeż l-ammont tal-imposta dovuta minħabba l-mogħdija ta' perijodu twil li matulu l-persuna taxxabbli ma ssodisfatx l-obbligi tagħha huwa biss il-konsegwenza ta' sistema ta' kumpens fil-forma ta' somma f'daqqa u ma jistax jikkontesta n-natura proporzjonata tal-miżura nazzjonali li tipprevedi interessi moratorji. Ara, b'analoġija, is-sentenza tat-28 ta' Frar 2018, Nidera (C-387/16, EU:C:2018:121, punt 36).

36 Ara s-sentenza tas-17 ta' Mejju 2023, Cezam (C-418/22, EU:C:2023:418, punt 30 u l-ġurisprudenza ċċitata).

37 Mingħajr ma dan ma jkun jista' jeskludi, evidentement, sitwazzjoni fejn, bħal fil-kawża prinċipali, l-impożizzjoni ta' interessi moratorji tirriżulta mill-konstatazzjoni ta' evażjoni tat-taxxa. Fi kwalunkwe każ, anki jekk jitqies li l-multa imposta fuq ir-rikorrenti għal evażjoni tat-taxxa hija marbuta mal-impożizzjoni tal-interessi moratorji fuq il-VAT, ma jidhirlix li hemm dubju li l-ksur imwettaq minn din tal-aħħar jippreżenta gravità ċerta fid-dawl, b'mod partikolari, tal-importanza tal-ġlieda kontra l-frodi fil-qasam tal-VAT, kif tfakkar fil-punt 42 ta' dawn il-konklużjonijiet. Għaldaqstant, fid-dawl tal-gravità tal-preġudizzju għall-interess pubbliku li jirriżulta mill-atti ta' frodi, il-mekkaniżmu ta' ħlas tal-interessi moratorji li jirrigwardaw l-arretrati fiskali fil-qasam tal-VAT previst mill-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma jidhirx, bħala prinċipju, sproporzjonat meta mqabbel mal-ksur li hija intiża li tissanzjona. Fil-fatt, l-interessi moratorji imposti fuq ir-rikorrenti jikkorrispondu għal frazzjoni żgħira ħafna tal-arretrati fiskali (jiġifieri 0.03 %) u l-ammont tal-interessi moratorji jiddependi, fl-aħħar mill-aħħar, fuq it-tul tan-nuqqas ta' ħlas jew tad-dewmien fil-ħlas tat-taxxa.

lill-Qorti tal-Ġustizzja ma jidher li jindika li r-rata tal-interessi moratorji prevista mil-leġiżlazzjoni nazzjonali f'dan il-każ hija sproporzjonata meta mqabbla mal-għanijiet imfittxija minnha [38].

54. Għalhekk nirrileva li sa fejn il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, dwar il-possibbiltà li tintlaqa' t-talba tar-rikorrenti li tiġi eżentata mill-ħlas tal-"parti punittiva" tal-interessi moratorji fuq il-VAT, jiġifieri 2/3 tal-ammont totali tal-interessi moratorji fuq il-VAT ikkalkolati fir-rigward tagħha, tali deċiżjoni twassal, fir-realtà, sabiex tnaqqas dawn l-interessi għal ammont partikolarment baxx billi tillimitahom għal komponent wieħed biss, jiġifieri r-rata ta' interessi medja tal-bonds tat-Teżor [39]. Issa, tali possibbiltà tirriskja li tikkomprometti l-għan li jikkonsisti f'li jiġi ggarantit l-irkupru fil-ħin tal-VAT peress li l-kontribwenti ma jkollhom ebda inċentiv sabiex jissodisfaw l-obbligi fiskali tagħhom bi prijorità, u b'hekk jiffavorixxu tranżazzjonijiet kummerċjali oħra minflok [40].

55. Barra minn hekk, il-fatt li l-ammont tal-interessi moratorji huwa fil-forma ta' somma f'daqqa u ma jinkludi ebda possibbiltà ta' modulazzjoni ma jippermettix, fih innifsu, li jiġi konkluż li din il-miżura hija sproporzjonata. Fil-fatt, id-determinazzjoni, mil-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali, tal-ammont tal-interessi moratorji, li għalih l-awtorità tat-taxxa ma tista' tagħmel ebda aġġustament, ħlief għal xi każijiet espressament iddefiniti mil-leġiżlazzjoni fiskali applikabbli [41] tipproteġi lill-persuni taxxabbli minn kull deċiżjoni arbitrarja ta' din l-awtorità filwaqt li tiggarantixxi l-ugwaljanza fit-trattament bejn dawn il-persuni taxxabbli. Fil-fatt, l-assenza ta' limitazzjoni tal-marġni ta' evalwazzjoni li għandha l-awtorità tat-taxxa tirriskja li twassal għal differenza fit-trattament mhux iġġustifikata bejn persuni taxxabbli li jinsabu f'sitwazzjoni fiskali paragunabbli u, għaldaqstant, sitwazzjoni li ma tistax tiġi ttollerata fuq il-livell fiskali.

56. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, nipproponi li r-risposta għat-tieni domanda preliminari għandha tkun li l-Artikolu 325 TFUE u l-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT, moqrija fid-dawl tal-Artikolu 49(3) tal-Karta, għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jipprekludux leġiżlazzjoni nazzjonali li, indipendentement min-natura u mill-gravità tal-ksur ikkonstatat mill-awtorità tat-taxxa, tiffissa l-ammont tal-interessi moratorji mingħajr ma din l-awtorità tkun tista' tnaqqas wieħed mill-komponenti ta' dan l-ammont u b'hekk tapplika rata ta' interessi inqas minn dik prevista minn din il-leġiżlazzjoni jew tirrinunzja milli tirreġistra parti mill-imsemmi ammont u li tipprevedi li l-kontribwent jista' jiġi eżentat mill-ħlas ta' dawn l-interessi moratorji biss fil-każijiet espressament iddefiniti mill-imsemmija leġiżlazzjoni.

[38] Għal kull fini utli, nixtieq nenfasizza li jidher li teżisti diverġenza kbira fir-rigward ta' rati ta' interessi moratorji bejn id-diversi Stati Membri. Fil-fatt, għalkemm ħamsa minnhom (jiġifieri d-Danimarka, ir-Repubblika Ċeka, is-Slovakkja, il-Latvja u l-Estonja) għandhom rati ta' interessi ogħla, jew ħafna ogħla minn dawk previsti mil-leġiżlazzjoni Litwana inkwistjoni fil-kawża prinċipali (kważi 25 % għall-Estonja), erba' Stati Membri oħra (jiġifieri, il-Belġju, l-Irlanda, il-Bulgarija u l-Greċja) jinsabu, bejn wieħed u ieħor, fl-istess livell bħal dak iffissat mil-Litwanja. Ara, f'dan ir-rigward, ir-rapport tad-Direttorat Ġenerali tat-Taxxa u tal-Unjoni Doganali (DĠ TAXUD), *EU VAT Forum Subgroup 7.2 – Administrative Sanctions and Interests Final Report*, b'mod partikolari p. 33, disponibbli bl-Ingliż biss fl-indirizz li ġej: https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/f3c5fca5-96e1-11ed-b508-01aa75ed71a1/. Barra minn hekk, kif ġie indikat mill-Kummissjoni fis-sottomissjonijiet bil-miktub tagħha, ir-rata tal-interessi applikabbli fil-kawża prinċipali (jiġifieri 10.708 % fis-sena) ma tidhirx eċċessiva meta mqabbla mar-rati ta' interessi applikati għal ċertu self bankarju jew mar-rati tal-interessi moratorji stabbiliti konformement mad-dispożizzjonijiet rilevanti tad-Direttiva 2011/7/UE tal-Parlament Ewropew u tal-Kunsill tas-16 ta' Frar 2011 dwar il-ġlieda kontra l-ħlas tard fi transazzjonijiet kummerċjali (ĠU 2011, L 48, p. 1), li huma, b'mod ġenerali, ogħla minn 10 %. Ara, f'dan ir-rigward, il-punti 6 u 7 tal-Artikolu 2 ta' din id-direttiva.

[39] Il-bonds tat-Teżor, bħala strumenti finanzjarji meqjusa partikolarment siguri, normalment għandhom rati (ħafna) inqas mir-rati medji tas-self bankarju.

[40] Dan ikun, b'mod partikolari, il-każ jekk ir-rata ta' interessi applikata għan-nuqqas ta' ħlas tal-VAT fit-termini mogħtija tkun ħafna inqas minn dik dovuta għal nuqqas ta' ħlas ta' djun kummerċjali.

[41] Ara l-punti 10 u 11 ta' dawn il-konklużjonijiet.

V. Konklużjoni

57. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, nipproponi li l-Qorti tal-Ġustizzja tirrispondi għat-tieni domanda preliminari magħmula mill-Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos vyriausybės (il-Kummissjoni tat-Tilwim Fiskali fi ħdan il-Gvern tar-Repubblika tal-Litwanja) kif ġej:

L-Artikolu 325 TFUE u l-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, moqrija fid-dawl tal-Artikolu 49(3) tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea,

għandhom jiġu interpretati fis-sens li:

ma jipprekludux leġiżlazzjoni nazzjonali li, indipendentement min-natura u mill-gravità tal-ksur ikkonstatat mill-awtorità tat-taxxa, tiffissa l-ammont tal-interessi moratorji mingħajr ma din l-awtorità tkun tista' tnaqqas wieħed mill-komponenti ta' dan l-ammont u b'hekk tapplika rata ta' interessi inqas minn dik prevista minn din il-leġiżlazzjoni jew tirrinunzja milli tirreġistra parti mill-imsemmi ammont u li tipprevedi li l-kontribwent jista' jiġi eżentat mill-ħlas ta' dawn l-interessi moratorji biss fil-każijiet espressament iddefiniti mill-imsemmija leġiżlazzjoni.