

**Asunto C-594/10**

**T.G. van Laarhoven**

**contra**

**Staatssecretaris van Financiën**

(Petición de decisión prejudicial  
planteada por el Hoge Raad der Nederlanden)

«Sexta Directiva IVA — Derecho a la deducción del impuesto soportado — Restricción — Uso de un bien mueble afectado a una empresa para las necesidades privadas del sujeto pasivo — Tratamiento fiscal del uso privado de un bien que forma parte del patrimonio de la empresa»

Sumario de la sentencia

*Disposiciones fiscales — Armonización de las legislaciones — Impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido — Operaciones imponibles — Base imponible — Uso por el sujeto pasivo de vehículos afectados al patrimonio de su empresa tanto para fines profesionales como para fines privados*

*[Directiva 77/388/CEE del Consejo, arts. 6, ap. 2, párr. 1, letra a), y 11, parte A, ap. 1, letra c)]*

El artículo 6, apartado 2, párrafo primero, letra a), de la Directiva 77/388, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios, en su versión modificada por la Directiva 95/7, en relación con el artículo 11, parte A, apartado 1, letra c), de la misma Directiva, debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa tributaria nacional que autoriza, en un primer momento, a un sujeto pasivo cuyos vehículos automóviles se utilizan tanto para fines profesionales como para fines privados, a deducir íntegra e inmediatamente el impuesto sobre el valor añadido soportado, pero establece posteriormente, en lo que atañe a la utilización privada de dichos vehículos, una tributación anual basada, para la determinación de la base imponible del impuesto sobre el valor añadido devengado durante un ejercicio dado, en un método de cálculo a tanto alzado de los gastos efectuados para dicho uso que no tiene en cuenta, de manera proporcional, el alcance efectivo de éste.

(véanse el apartado 38 y el fallo)

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Tercera)

de 16 de febrero de 2012 (\*)

«Sexta Directiva IVA — Derecho a la deducción del impuesto soportado — Restricción — Uso de

un bien mueble afectado a una empresa para las necesidades privadas del sujeto pasivo — Tratamiento fiscal del uso privado de un bien que forma parte del patrimonio de la empresa»

En el asunto C-594/10,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Hoge Raad der Nederlanden (Países Bajos), mediante resolución de 29 de octubre de 2010, recibida en el Tribunal de Justicia el 17 de diciembre de 2010, en el procedimiento entre

**T. G. van Laarhoven**

y

**Staatssecretaris van Financiën,**

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Tercera),

integrado por el Sr. K. Lenaerts, Presidente de Sala, y el Sr. J. Malenovský, la Sra. R. Silva de Lapuerta (Ponente) y los Sres. E. Juhász y D. Šváby, Jueces;

Abogado General: Sra. J. Kokott;

Secretaria: Sra. M. Ferreira, administradora;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 10 de noviembre de 2011;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre del Sr. van Laarhoven, por él mismo;
- en nombre del Gobierno neerlandés, por las Sras. C. Wissels y M. Bulterman, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno del Reino Unido, por la Sra. C. Murrell, en calidad de agente;
- en nombre de la Comisión Europea, por la Sra. L. Lozano Palacios y el Sr. W. Roels, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones de la Abogado General, presentadas en audiencia pública el 8 de diciembre de 2011;

dicta la siguiente

## **Sentencia**

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 17, apartado 6, de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme (DO L 145, p. 1; EE 09/01, p. 54), en su versión modificada por la Directiva 95/7/CE del Consejo, de 10 de abril de 1995 (DO L 102, p. 18) (en lo sucesivo, «Sexta Directiva»).

2 Dicha petición se presentó en el marco de un litigio entre el Sr. van Laarhoven y el Staatssecretaris van Financiën (Secretario de Estado de Hacienda neerlandés) relativo al

impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA») devengado por el uso para las necesidades privadas del sujeto pasivo de vehículos automóviles afectados al patrimonio de su empresa.

## **Marco jurídico**

### *Derecho de la Unión*

3 A tenor del artículo 2 de la Sexta Directiva «estarán sujetas al [IVA] [...] las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en el interior del país por un sujeto pasivo que actúe como tal».

4 El artículo 6, apartado 2, párrafo primero, letra a), de la Sexta Directiva asimila a una prestación de servicios realizada a título oneroso «el uso de bienes afectados a una empresa para las necesidades privadas del sujeto pasivo o para las de su personal, o más generalmente para fines ajenos a la empresa, cuando tales bienes hubieran originado el derecho a la deducción total o parcial del [IVA]».

5 Con arreglo al artículo 11, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva, la base imponible estará constituida «en las operaciones enunciadas en el apartado 2 del artículo 6, por el total de los gastos hechos por el sujeto pasivo para la realización de la prestación de servicios».

6 El artículo 17 de la misma Directiva, en su versión resultante del artículo 28 séptimo de ésta, dispone:

«1. El derecho a deducir nace en el momento en que es exigible el impuesto deducible.

2. En la medida en que los bienes y los servicios se utilicen para las necesidades de sus operaciones gravadas, el sujeto pasivo podrá deducir del impuesto del que es deudor:

a) El [IVA] debido o pagado dentro del país por los bienes que le hayan sido o le vayan a ser entregados y por los servicios que le hayan sido o le vayan a ser prestados por otro sujeto pasivo;

[...]

6. Antes de cuatro años, contados a partir de la fecha de la entrada en vigor de la presente Directiva, el Consejo determinará, a propuesta de la Comisión y por unanimidad, los gastos que no conlleven el derecho a la deducción de las cuotas del [IVA]. Del derecho de deducción se excluirán en todo caso los gastos que no tengan un carácter estrictamente profesional, tales como los de lujo, recreo o representación.

Hasta la entrada en vigor de las normas del apartado anterior, los Estados miembros podrán mantener todas las exclusiones previstas por su legislación nacional en el momento de la entrada en vigor de la presente Directiva.

[...]»

7 El artículo 20, apartados 1 y 2, de la Sexta Directiva dispone:

«1. Las deducciones inicialmente practicadas se regularizarán de acuerdo con las modalidades fijadas por los Estados miembros, en concreto:

- a) cuando la deducción sea superior o inferior a la que el sujeto pasivo hubiera tenido derecho a practicar;
- b) cuando con posterioridad a la declaración se hayan producido modificaciones en los elementos tomados en consideración para la determinación de la cuantía de las deducciones, especialmente en los casos de compras anuladas o de rebajas obtenidas en los precios. Sin embargo, no habrá lugar a la regularización en los casos de operaciones total o parcialmente impagadas, de destrucciones, de pérdidas o robos fehacientemente probados o justificados y en los casos de las apropiaciones enunciadas en el apartado 6 del artículo 5, efectuadas para hacer obsequios de escaso valor y ofrecer muestras comerciales. No obstante, los Estados miembros estarán facultados para exigir la regularización en las operaciones total o parcialmente impagadas y en los casos de robo.

2. En lo que concierne a los bienes de inversión, la regularización se practicará durante un período de cinco años, que se iniciará en el mismo año en que los bienes hayan sido adquiridos. La regularización se limitará cada anualidad a la quinta parte de las cuotas impositivas que hayan gravado los bienes. Tal regularización se efectuará en función de las variaciones del derecho de deducción que se produzcan en el curso de los años siguientes, en relación con el derecho de deducción del año en el que el bien haya sido adquirido o fabricado.

[...]»

#### *Normativa neerlandesa*

8 El artículo 2 de la Wet op de omzetbelasting 1968 (Ley neerlandesa relativa al impuesto sobre el volumen de negocios de 1968; en lo sucesivo, «Ley del IVA») dispone lo siguiente:

«Se deducirá de la cuota devengada en concepto de entregas de bienes y prestaciones de servicios la cuota devengada correspondiente a las entregas de bienes y prestaciones de servicios destinadas al empresario, a las adquisiciones intracomunitarias de bienes que éste realice y a las importaciones de bienes de los que sea destinatario.»

9 El artículo 15 de la Ley del IVA está redactado en los siguientes términos:

«1. La cuota prevista en el artículo 2 que se deduzca por el empresario corresponderá:

- a) al impuesto repercutido por otros empresarios, mediante factura expedida del modo prescrito por la normativa vigente, en el período de declaración, en concepto de entregas de bienes y de prestaciones de servicios efectuadas en favor del empresario;

[...]

6. Las modalidades relativas a la deducción de la cuota impositiva se determinarán mediante Orden Ministerial cuando el empresario utilice los bienes y servicios igualmente para fines distintos a sus operaciones gravadas [...]. Las modalidades relativas a la deducción de la cuota impositiva se determinarán mediante Orden Ministerial cuando el empresario utilice un automóvil también para fines privados. En este marco, podrá establecerse que no se aplique la exclusión de las mercancías utilizadas por el empresario en su empresa.

[...]»

10 El artículo 15, apartado 1, del Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 (Decreto por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la Ley de 1968 relativa al impuesto sobre el

volumen de negocios; en lo sucesivo, «Reglamento del IVA»), adoptado en virtud del artículo 15, apartado 6, de dicha Ley dispone:

«En un primer momento, se deduce la cuota que grava la tenencia —incluida la adquisición— por el sujeto pasivo de un vehículo automóvil que se utiliza igualmente fuera del marco de la empresa (utilización privada), como si el vehículo fuese utilizado exclusivamente en el marco de ésta; posteriormente, se devenga anualmente por el uso privado una cuota del 12 % del importe de los costes que a los efectos del impuesto sobre la renta se considerarán autoconsumo si el vehículo hubiera sido contabilizado en el patrimonio de la empresa. A tal efecto, la utilización del vehículo para fines privados se establece sobre la base de la diferencia entre el total de los kilómetros recorridos con el vehículo durante un ejercicio y el total de los kilómetros recorridos para la empresa en el momento de la percepción del impuesto sobre la renta. Este impuesto se devengará durante el último período impositivo del ejercicio.»

### **Litigio principal y cuestiones prejudiciales**

11 El Sr. van Laarhoven gestiona una asesoría fiscal, en forma de empresa unipersonal. En 2006, se afectaron sucesivamente dos vehículos automóviles al patrimonio de la empresa. El Sr. van Laarhoven utilizó ambos vehículos tanto para fines profesionales como para fines privados.

12 En el transcurso de aquel año, el Sr. van Laarhoven recorrió con dichos vehículos más de 500 kilómetros para fines privados. En su declaración del IVA correspondiente al período comprendido entre el 1 de octubre y el 31 de diciembre de 2006, declaró una cantidad de 538 euros devengada en concepto de IVA por dicho uso privado con arreglo al artículo 15 del Reglamento del IVA, y procedió a su abono.

13 No obstante, el Sr. van Laarhoven presentó una reclamación con objeto de obtener la devolución de dicha cantidad. Al haberse desestimado su reclamación mediante resolución del Inspector de Hacienda, el Sr. van Laarhoven interpuso ante el Rechtbank te Breda un recurso contencioso-administrativo contra dicha resolución desestimatoria. Como este recurso fue desestimado por carecer de fundamento mediante sentencia de 3 de marzo de 2008, el contribuyente interpuso recurso de casación contra dicha sentencia ante el Hoge Raad der Nederlanden.

14 Este último Tribunal consideró, basándose en el artículo 17, apartado 6, de la Sexta Directiva, que el Reino de los Países Bajos había adoptado una normativa tributaria que limita la deducción del IVA en lo que atañe a los vehículos automóviles utilizados por un sujeto pasivo para fines que no sean profesionales. Esta normativa, que se recoge en el artículo 15, apartado 6, de la Ley del IVA, en relación con el artículo 15, apartado 1, del Reglamento del IVA, establece que, en un primer momento, se deduce el IVA que grava la adquisición de tales vehículos como si éstos se utilizasen exclusivamente con fines empresariales. Posteriormente, el sujeto pasivo debe abonar anualmente una cuota del IVA por dicho uso privado. Esta cuota se calcula sobre la base de un porcentaje fijo del importe a tanto alzado de los gastos que se consideran realizados para fines privados a efectos de la percepción del impuesto sobre la renta. Dicho importe a tanto alzado se establece, a su vez, sobre la base de un porcentaje del precio de catálogo o del valor del automóvil.

15 El órgano jurisdiccional remitente indica igualmente que, tras la entrada en vigor de la Sexta Directiva, se aprobaron cierto número de enmiendas que modificaron el artículo 15, apartado 1, del Reglamento del IVA. Por un lado, el porcentaje fijo mencionado anteriormente fue modificado en varias ocasiones y, por otro, se incrementó el importe del autoconsumo al que se aplica dicho porcentaje fijo. Según el órgano jurisdiccional remitente, por regla general, estas modificaciones del Reglamento del IVA incidieron negativamente en el sujeto pasivo en lo que atañe al importe

que ha de tomarse en consideración a los efectos de la utilización privada de un vehículo afectado al patrimonio de la empresa y, en consecuencia, sobre el importe de la deducción del IVA.

16 Habida cuenta de estas consideraciones, el Hoge Raad der Nederlanden decidió suspender el procedimiento y plantar al Tribunal de Justicia las cuestiones prejudiciales siguientes:

«1) ¿Se opone el artículo 17, apartado 6, párrafo segundo, de la Sexta Directiva a que se introduzcan modificaciones en una normativa como la controvertida que limita la deducción, con la que un Estado miembro ha querido hacer uso de la posibilidad que le ofrece dicha disposición de (mantener la) exclusión de la deducción para determinados bienes y servicios, si como consecuencia de dichas modificaciones en la mayoría de los casos ha aumentado la cantidad que está excluida de la deducción, pero la lógica y la sistemática de dicha normativa permanece inalterada?

2) En caso de respuesta afirmativa a la primera cuestión, ¿debe el juez nacional dejar inaplicada en su totalidad la normativa que limita la deducción o le puede bastar con dejar de aplicarla en la medida en que ha ampliado el alcance de la exclusión o limitación existente en el momento de la entrada en vigor de la Sexta Directiva?»

### **Sobre las cuestiones prejudiciales**

#### *Observaciones preliminares*

17 Es preciso señalar que la cuestión, tal como la plantea el órgano jurisdiccional remitente, tiene por objeto la interpretación del artículo 17, apartado 6, de la Sexta Directiva.

18 El órgano jurisdiccional nacional se refiere a dicha disposición de la Sexta Directiva, puesto que considera que la normativa tributaria neerlandesa que dio lugar al litigio principal, a saber, el artículo 15, apartado 1, del Reglamento del IVA, constituye una regla que limita el derecho a la deducción del IVA soportado por la adquisición de un vehículo automóvil afectado por el sujeto pasivo de que se trata al patrimonio de la empresa, pero que también se utiliza para sus fines privados.

19 A la luz de esta consideración y habida cuenta del hecho de que la normativa tributaria controvertida en el litigio principal fue modificada en varias ocasiones desde la entrada en vigor de la Sexta Directiva en los Países Bajos, el órgano jurisdiccional remitente alberga dudas sobre la conformidad del artículo 15, apartado 1, del Reglamento del IVA con el artículo 17, apartado 6, de dicha Directiva.

20 A este respecto, procede recordar que el artículo 17, apartado 6, párrafo segundo, de la Sexta Directiva, que es de carácter excepcional, autoriza a los Estados miembros a mantener su legislación en materia de exclusión del derecho a deducción, existente en el momento en que entró en vigor la Sexta Directiva, hasta que el Consejo dicte las disposiciones previstas en ese mismo apartado 6, párrafo primero (véanse las sentencias de 14 de junio de 2001, Comisión/Francia, C-345/99, Rec. p. I-4493, apartado 19, y de 11 de diciembre de 2008, Danfoss y AstraZeneca, C-371/07, Rec. p. I-9549, apartado 28).

21 El órgano jurisdiccional remitente considera que las sucesivas modificaciones de la normativa tributaria neerlandesa pudieron dar lugar a una limitación del derecho a deducción mayor que la resultante de las disposiciones aplicables en la fecha de entrada en vigor de la Sexta Directiva, y que tal limitación puede exceder de la facultad concedida a los Estados miembros en virtud de dicho artículo 17, apartado 6, párrafo segundo.

22 No obstante, es preciso señalar que, con arreglo a la primera parte de la primera frase del artículo 15, apartado 1, del Reglamento del IVA, el impuesto abonado al adquirir un vehículo automóvil utilizado para fines que no sean empresariales se deduce íntegra e inmediatamente, como si dicho vehículo fuese utilizado exclusivamente para fines profesionales. Tan sólo en un momento posterior se grava a tanto alzado la utilización privada del vehículo, de conformidad con la segunda parte de la misma.

23 En consecuencia, el mencionado artículo 15, apartado 1, distingue entre la deducción inmediata e íntegra del IVA soportado y la consideración a efectos fiscales de la utilización privada de un vehículo en un momento posterior, a saber, con ocasión del cálculo del impuesto sobre la renta del sujeto pasivo al final del último período impositivo del ejercicio de que se trate.

24 De lo anterior se desprende que el mecanismo tributario sobre el que versa el litigio principal no vulnera en modo alguno el derecho a deducción del IVA en lo que respecta a la adquisición de un vehículo automóvil utilizado por un sujeto pasivo para fines tanto profesionales como privados y, en consecuencia, no puede calificarse de limitación del derecho a la deducción del IVA soportado al adquirir dicho vehículo.

25 Este mecanismo puede considerarse conforme a la jurisprudencia reiterada del Tribunal de Justicia según la cual, en caso de utilización de un bien de inversión al mismo tiempo para fines profesionales y para fines privados, el sujeto pasivo tiene la posibilidad de optar, a efectos del IVA, entre incluirlo en su totalidad en el patrimonio de su empresa, o conservarlo enteramente en su patrimonio privado y excluirlo así completamente del sistema del IVA, o integrarlo en su empresa sólo en proporción a su utilización profesional efectiva (véanse las sentencias de 14 de julio de 2005, Charles y Charles-Tijmens, C-434/03, Rec. p. I-7037, apartado 23 y la jurisprudencia citada, y de 14 de septiembre de 2006, Wollny, C-72/05, Rec. p. I-8297, apartado 21).

26 Si el sujeto pasivo opta por tratar un bien de inversión utilizado al mismo tiempo para fines profesionales y para fines privados como un bien empresarial, el IVA soportado por la adquisición de dicho bien es, en principio, deducible íntegra e inmediatamente (véanse las sentencias antes citadas Charles y Charles-Tijmens, apartado 24, y Wollny, apartado 22).

27 Sin embargo, en tal caso, el derecho a la deducción íntegra e inmediata del IVA soportado por la adquisición conlleva la correspondiente obligación de pagar el IVA por la utilización privada del bien de la empresa (véanse las sentencias antes citadas Charles y Charles-Tijmens, apartado 30, y Wollny, apartado 24). A tal efecto, el artículo 6, apartado 2, párrafo primero, letra a), de la Sexta Directiva asimila la utilización para fines privados a una prestación de servicios a título oneroso, de manera que el sujeto pasivo debe, con arreglo al artículo 11, parte A, apartado 1, letra c), de dicha Directiva, pagar el IVA sobre los gastos efectuados para dicho uso (véase la sentencia de 8 de mayo de 2003, Seeling, C-269/00, Rec. p. I-4101, apartados 42 y 43).

28 Así pues, en estas circunstancias y habida cuenta de la jurisprudencia citada en los tres apartados anteriores, cabe entender que las cuestiones planteadas por el órgano jurisdiccional remitente tienen por objeto que se determine de qué modo deben interpretarse las disposiciones de la Sexta Directiva relativas a la tributación del uso privado de un vehículo automóvil afectado al patrimonio de una empresa.

29 La circunstancia de que, a nivel formal, un órgano jurisdiccional nacional haya formulado las cuestiones prejudiciales refiriéndose a una disposición de la Sexta Directiva aplicable a supuestos diferentes no impide que el Tribunal de Justicia proporcione a dicho órgano jurisdiccional todos los elementos de interpretación que puedan serle útiles para resolver el asunto que le ha sido

sometido, aun cuando no haya hecho referencia a ellos al formular sus cuestiones (véase, en este sentido, la sentencia de 15 de julio de 2010, Pannon Gép Centrum, C-368/09, Rec. p. I-7467, apartado 33 y jurisprudencia citada).

### *Sobre las cuestiones prejudiciales*

30 En vista de lo anterior, procede considerar que mediante sus dos cuestiones, que han de examinarse conjuntamente, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 6, apartado 2, párrafo primero, letra a), de la Sexta Directiva, en relación con el artículo 11, parte A, apartado 1, letra c), de ésta, debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa tributaria nacional que autoriza, en un primer momento, a un sujeto pasivo cuyos vehículos automóviles se utilizan tanto para fines profesionales como para fines privados, a deducir íntegra e inmediatamente el IVA soportado, pero establece posteriormente, en lo que atañe a la utilización privada de dichos vehículos, una tributación anual basada, para la determinación de la base imponible del IVA devengado durante un ejercicio dado, en un método de cálculo a tanto alzado de los gastos efectuados para dicho uso.

31 En lo que respecta a dicha tributación y tal como se ha recordado en el apartado 27 de la presente sentencia, el artículo 11, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva establece que la tributación deberá realizarse tomando como base imponible el total de los gastos efectuados por el sujeto pasivo para la realización de la prestación de servicios de que se trata (véanse las sentencias Charles y Charles-Tijmens, antes citada, apartado 25; y de 23 de abril de 2009, Puffer, C-460/07, Rec. p. I-3251, apartado 41).

32 De las anteriores consideraciones se desprende que, para poder proporcionar al órgano jurisdiccional remitente indicaciones útiles, es necesario interpretar el concepto de «total de los gastos hechos por el sujeto pasivo para la realización de la prestación de servicios», a que se hace referencia en el artículo 11, parte A, apartado 1, letra c).

33 A este respecto, es preciso señalar, por un lado, tal como lo hizo la Abogado General en los puntos 28 y 29 de sus conclusiones, que si bien es verdad que los Estados miembros disponen de cierto margen de apreciación en lo concerniente a los principios aplicables para determinar el importe de tales gastos y que dicho margen admite, en cierta medida, métodos de cálculo a tanto alzado, no es menos verdad que debe garantizarse que el uso de un método de este tipo para el eventual cálculo del IVA devengado por el sujeto pasivo sea conforme con el principio de proporcionalidad, en el sentido de que dicha determinación a tanto alzado ha de ser necesariamente proporcionada en relación con el alcance del uso privado del bien en cuestión.

34 En efecto, a la vez que gozan del referido margen de apreciación, los Estados miembros tienen la obligación de respetar la finalidad que subyace en el artículo 11, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva, es decir, determinar la base imponible correspondiente al uso privado de dichos bienes.

35 Por otro lado, la determinación del importe de los gastos hechos por el sujeto pasivo debe evitar proporcionar a este último, que utiliza un bien afectado a su empresa también para fines privados, una ventaja económica injustificada con relación al consumidor final, que resulta del hecho de que dicho sujeto pasivo llevó a cabo deducciones del IVA a las que no tenía derecho (véase, en este sentido, la sentencia Wollny, antes citada, apartado 35).

36 En estas circunstancias, corresponde al órgano jurisdiccional nacional, que es el único competente para interpretar el Derecho nacional, determinar, a la luz de las indicaciones proporcionadas por el Tribunal de Justicia, si el método de cálculo de la base imponible del IVA devengado por el uso privado de un bien afectado al patrimonio de la empresa establecido en la



normativa tributaria neerlandesa puede considerarse conforme al concepto de «total de los gastos hechos por el sujeto pasivo para la realización de la prestación de servicios», en el sentido del artículo 11, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva.

37 A tal efecto, corresponde al órgano jurisdiccional remitente interpretar su Derecho interno, en la medida de lo posible, a la luz de la letra y de la finalidad de la citada disposición de la Sexta Directiva con objeto de alcanzar los resultados que ésta persigue, dando prioridad a la interpretación de las normas nacionales que mejor se ajuste a tal finalidad, para llegar así a una solución compatible con las disposiciones de dicha Directiva y dejando sin aplicación, de ser necesario, toda disposición contraria de la ley nacional (véase la sentencia de 22 de diciembre de 2008, Magoor, C-414/07, Rec. p. I-10921, apartado 44 y jurisprudencia citada).

38 A la luz de las anteriores consideraciones, procede responder a las cuestiones planteadas que el artículo 6, apartado 2, párrafo primero, letra a), de la Sexta Directiva, en relación con el artículo 11, parte A, apartado 1, letra c), de la misma Directiva, debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa tributaria nacional que autoriza, en un primer momento, a un sujeto pasivo cuyos vehículos automóviles se utilizan tanto para fines profesionales como para fines privados, a deducir íntegra e inmediatamente el IVA soportado, pero establece posteriormente, en lo que atañe a la utilización privada de dichos vehículos, una tributación anual basada, para la determinación de la base imponible del IVA devengado durante un ejercicio dado, en un método de cálculo a tanto alzado de los gastos efectuados para dicho uso que no tiene en cuenta, de manera proporcional, el alcance efectivo de éste.

## **Costas**

39 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a éste 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 Tercera) declara:

**El artículo 6, apartado 2, párrafo primero, letra a), de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme, en su versión modificada por la Directiva 95/7/CE del Consejo, de 10 de abril de 1995, en relación con el artículo 11, parte A, apartado 1, letra c), de la misma Directiva, debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa tributaria nacional que autoriza, en un primer momento, a un sujeto pasivo cuyos vehículos automóviles se utilizan tanto para fines profesionales como para fines privados, a deducir íntegra e inmediatamente el impuesto sobre el valor añadido soportado, pero establece posteriormente, en lo que atañe a la utilización privada de dichos vehículos, una tributación anual basada, para la determinación de la base imponible del impuesto sobre el valor añadido devengado durante un ejercicio dado, en un método de cálculo a tanto alzado de los gastos efectuados para dicho uso que no tiene en cuenta, de manera proporcional, el alcance efectivo de éste.**

Firmas

\* Lengua de procedimiento: neerlandés.