

Downloaded via the EU tax law app / web

Causa C?594/10

T.G. van Laarhoven

contro

Staatssecretaris van Financiën

(domanda di pronuncia pregiudiziale
proposta dallo Hoge Raad der Nederlanden)

«Sesta direttiva IVA — Diritto a detrazione dell'imposta versata a monte — Limitazione — Uso di un bene mobile destinato all'impresa per fini privati del soggetto passivo — Trattamento fiscale dell'uso privato di un bene appartenente al patrimonio dell'impresa»

Massime della sentenza

Disposizioni tributarie — Armonizzazione delle legislazioni — Imposte sulla cifra d'affari — Sistema comune d'imposta sul valore aggiunto — Operazioni imponibili — Base imponibile — Utilizzo, da parte del soggetto passivo, a fini tanto professionali che privati, di veicoli destinati alla sua impresa

[Direttiva del Consiglio 77/388, artt. 6, § 2, primo comma, a), e 11, parte A, § 1, c)]

L'articolo 6, paragrafo 2, primo comma, lettera a), della sesta direttiva 77/388, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari, come modificata dalla direttiva 95/7, in combinato disposto con l'articolo 11, parte A, paragrafo 1, lettera c), della stessa direttiva, deve essere interpretato nel senso che esso osta ad una normativa tributaria nazionale che autorizza, in un primo momento, un soggetto passivo i cui autoveicoli siano usati a fini tanto professionali quanto privati a procedere alla detrazione immediata e integrale dell'imposta sul valore aggiunto versata a monte, ma che prevede, in un secondo momento, per quanto riguarda l'uso privato di tali veicoli, una tassazione annuale fondata, per determinare la base imponibile dell'imposta sul valore aggiunto dovuta per un esercizio determinato, su un metodo di calcolo forfettario delle spese sostenute per tale uso che non tenga conto, in modo proporzionale, dell'importanza effettiva di quest'ultimo.

(v. punto 38 e dispositivo)

SENTENZA DELLA CORTE (Terza Sezione)

16 febbraio 2012 (*)

«Sesta direttiva IVA — Diritto a detrazione dell'imposta versata a monte — Limitazione — Uso di un bene mobile destinato all'impresa per fini privati del soggetto passivo — Trattamento fiscale dell'uso privato di un bene appartenente al patrimonio dell'impresa»

Nella causa C-594/10,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dallo Hoge Raad der Nederlanden (Paesi Bassi), con decisione del 29 ottobre 2010, pervenuta in cancelleria il 17 dicembre 2010, nel procedimento

T.G. van Laarhoven

contro

Staatssecretaris van Financiën,

LA CORTE (Terza Sezione),

composta dal sig. K. Lenaerts, presidente di sezione, dal sig. J. Malenovský, dalla sig.ra R. Silva de Lapuerta (relatore), dai sigg. E. Juhász e D. Šváby, giudici,

avvocato generale: sig.ra J. Kokott

cancelliere: sig.ra M. Ferreira, amministratore

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all'udienza del 10 novembre 2011,

considerate le osservazioni presentate:

- per T.G. van Laarhoven, da lui medesimo;
- per il governo olandese, da C. Wissels e M. Bulterman, in qualità di agenti;
- per il governo del Regno Unito, da C. Murrell, in qualità di agente;
- per la Commissione europea, da L. Lozano Palacios e W. Roels, in qualità di agenti,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza dell'8 dicembre 2011,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dell'articolo 17, paragrafo 6, della sesta direttiva 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati Membri relative alle imposte sulla cifra di affari — Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme (GU L 145, pag. 1), come modificata con la direttiva 95/7/CE del Consiglio, del 10 aprile 1995 (GU L 102, pag. 18; in prosieguo: la «sesta direttiva»).

2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra il sig. van Laarhoven e lo Staatssecretaris van Financiën (Segretario di stato alle Finanze) in merito all'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA») dovuta sull'uso privato da parte del soggetto passivo di autoveicoli destinati al patrimonio della sua impresa.

Contesto normativo

Il diritto dell'Unione

3 Ai sensi dell'articolo 2 della sesta direttiva, «[s]ono soggette all'[IVA] (...) le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, effettuate a titolo oneroso all'interno del paese da un soggetto passivo che agisce in quanto tale».

4 L'articolo 6, paragrafo 2, primo comma, lettera a), della suddetta direttiva assimila ad una prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso «l'uso di un bene destinato all'impresa per l'uso privato del soggetto passivo o per l'uso del suo personale o, più generalmente, a fini estranei alla sua impresa qualora detto bene abbia consentito una deduzione totale o parziale dell'[IVA]».

5 Ai sensi dell'articolo 11, parte A, paragrafo 1, lettera c), della sesta direttiva, la base imponibile è costituita, «per le operazioni di cui all'articolo 6, paragrafo 2, dalle spese sostenute dal soggetto passivo per la prestazione dei servizi».

6 L'articolo 17 della stessa direttiva, nella sua versione risultante dall'articolo 28 septies della medesima, dispone quanto segue:

«1. Il diritto a deduzione nasce quando l'imposta deducibile diventa esigibile.

2. Nella misura in cui beni e servizi sono impiegati ai fini di sue operazioni soggette ad imposta, il soggetto passivo è autorizzato a dedurre dall'imposta di cui è debitore:

a) l'[IVA] dovut[a] o assolta per le merci che gli sono o gli saranno fornite e per i servizi che gli sono o gli saranno prestati da un altro soggetto passivo;

(...)

6. Al più tardi entro un termine di quattro anni a decorrere dalla data di entrata in vigore della presente direttiva, il Consiglio, con decisione all'unanimità adottata su proposta della Commissione, stabilisce le spese che non danno diritto a deduzione dell'[IVA]. Saranno comunque escluse dal diritto a deduzione le spese non aventi un carattere strettamente professionale, quali le spese suntuarie, di divertimento o di rappresentanza.

Fino all'entrata in vigore delle norme di cui sopra, gli Stati membri possono mantenere tutte le esclusioni previste dalla loro legislazione nazionale al momento dell'entrata in vigore della presente direttiva.

(...)».

7 L'articolo 20, paragrafi 1 e 2, della sesta direttiva, così prevede:

«1. La rettifica della deduzione iniziale è effettuata secondo le modalità fissate dagli Stati membri, in particolare:

a) quando la deduzione è superiore o inferiore a quella cui il soggetto passivo ha diritto;

b) quando, successivamente alla dichiarazione, sono mutati gli elementi presi in considerazione per determinare l'importo delle deduzioni, in particolare in caso di annullamento di acquisti o qualora si siano ottenute riduzioni di prezzo; tuttavia, la rettifica non è richiesta in caso di operazioni totalmente o parzialmente non retribuite, in caso di [distruzione], perdita o furto dei beni, debitamente provati e confermati, nonché in caso di prelievi effettuati per concedere omaggi di valore ridotto e campioni di cui all'articolo 5, paragrafo 6. Gli Stati membri possono tuttavia esigere la rettifica in caso di operazioni totalmente o parzialmente non retribuite e in caso di furto.

2. Per quanto riguarda i beni d'investimento, la rettifica deve essere ripartita su cinque anni, compreso l'anno in cui i beni sono stati acquistati o fabbricati. Ogni anno tale rettifica è effettuata solo per un quinto dell'imposta che grava sui beni in questione. Essa è eseguita secondo le variazioni del diritto a deduzione che hanno avuto luogo negli anni successivi rispetto all'anno in cui i beni sono stati acquistati o fabbricati.

(...)».

La normativa olandese

8 L'articolo 2 della legge del 1968 relativa all'imposta sulla cifra di affari (Wet op de omzetbelasting 1968; in prosieguo: la «legge sull'IVA») dispone quanto segue:

«È detratta dall'imposta dovuta sulle cessioni di beni e sulle prestazioni di servizi l'imposta dovuta a titolo delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi destinate all'imprenditore, nonché degli acquisti intracomunitari di beni da esso realizzati e delle importazioni dei beni ad esso destinate».

9 L'articolo 15 della legge sull'IVA ha il seguente tenore:

«1. L'imposta di cui all'articolo 2, detratta dall'imprenditore, corrisponde:

a) all'imposta computata su una fattura redatta in conformità delle norme in vigore da altri imprenditori, nel corso del periodo di dichiarazione, in base alle cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate a favore dell'imprenditore;

(...)

6. Le modalità relative alla detrazione dell'imposta sono fissate mediante decreto ministeriale qualora i beni e i servizi siano usati dall'imprenditore anche a fini estranei alle sue operazioni soggette a tassazione (...). Le modalità relative alla detrazione dell'imposta sono fissate mediante decreto ministeriale qualora un autoveicolo sia usato dall'imprenditore anche a fini privati. In tale ambito, è possibile prevedere che l'esclusione di merci utilizzate dall'imprenditore nella sua impresa non sia presa in considerazione.

(...)».

10 L'articolo 15, paragrafo 1, del decreto d'attuazione della legge del 1968 relativa all'imposta sulla cifra d'affari (Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968; in prosieguo: il «decreto sull'IVA»), adottato in esecuzione dell'articolo 15, paragrafo 6, di detta legge, prevede quanto segue:

«L'imposta gravante sulla detenzione — compreso l'acquisto — da parte dell'operatore di un autoveicolo usato anche per fini estranei all'impresa (uso privato) è dapprima oggetto di detrazione, come se il veicolo fosse esclusivamente usato nell'ambito dell'impresa; successivamente, relativamente all'uso privato, è dovuta, annualmente, un'imposta di importo pari al 12% dei costi che, ai fini dell'imposta sul reddito, sono considerati come prelievo, se il veicolo,

per tale imposta, era stato contabilizzato nel patrimonio dell'impresa. A tal fine, l'uso del veicolo a fini privati è determinato in base alla differenza tra il totale dei chilometri percorsi con il veicolo durante un esercizio e il totale dei chilometri percorsi, al momento del pagamento dell'imposta sul reddito, a vantaggio dell'impresa. Tale imposta è dovuta nel corso dell'ultimo periodo d'imposta dell'esercizio».

Causa principale e questioni pregiudiziali

11 Il sig. van Laarhoven gestisce uno studio di consulenza fiscale sotto forma di impresa individuale. Nel 2006 sono entrati a far parte dei cespiti aziendali, uno successivamente all'altro, due autoveicoli che il sig. van Laarhoven ha utilizzato a fini tanto professionali che privati.

12 Nel corso di tale anno il sig. van Laarhoven ha percorso con detti veicoli oltre 500 chilometri a fini privati. Nella sua dichiarazione IVA relativa al periodo compreso tra il 1° ottobre e il 31 dicembre 2006, egli ha menzionato, per quanto riguarda tale uso privato e tenuto conto dell'articolo 15 del decreto sull'IVA, un importo di EUR 538 dovuto per tale imposta ed ha versato una cifra corrispondente.

13 Tuttavia, il sig. van Laarhoven ha presentato un reclamo diretto ad ottenere il rimborso di detto importo. Dato che detto reclamo è stato respinto con decisione dell'Ispettore, avverso tale decisione di rigetto egli ha proposto ricorso dinanzi al Rechtbank te Breda. Dal momento che quest'ultimo ha respinto il ricorso in quanto infondato mediante sentenza del 3 marzo 2008, il contribuente ha quindi promosso un'impugnazione in cassazione contro tale sentenza dinanzi allo Hoge Raad der Nederlanden.

14 Tale giudice, fondandosi sull'articolo 17, paragrafo 6, della sesta direttiva, ha ritenuto che il Regno dei Paesi Bassi avesse adottato una normativa fiscale che limitava la detrazione dell'IVA per gli autoveicoli usati da un operatore in un ambito diverso da quello della sua attività professionale. Detta normativa, richiamata dall'articolo 15, paragrafo 6, della legge sull'IVA, in combinato disposto con l'articolo 15, paragrafo 1, del decreto sull'IVA, prevede che l'IVA gravante sull'acquisto di tali autoveicoli sia in un primo momento detratta, come se gli stessi fossero usati esclusivamente nell'ambito dell'attività professionale. L'operatore è, in un secondo momento, debitore annualmente di un importo dell'IVA per siffatto uso privato. Tale importo è calcolato in base ad una percentuale fissa dell'importo forfettario delle spese che, ai fini del pagamento dell'imposta sul reddito, si considerano non sostenute a vantaggio dell'attività professionale. Tale importo forfettario viene a sua volta stabilito in base ad una percentuale del prezzo che figura nel catalogo o del valore di ciascun veicolo.

15 Il giudice del rinvio afferma altresì che, dopo l'entrata in vigore della sesta direttiva, è stato adottato un certo numero di emendamenti che hanno modificato l'articolo 15, paragrafo 1, del decreto sull'IVA. Da un lato, la suddetta percentuale fissa è stata modificata più volte e, dall'altro, l'importo del prelievo al quale tale percentuale fissa è applicata è stato innalzato. Tali modifiche di detto decreto avrebbero in generale avuto un'incidenza negativa per il soggetto passivo in ordine all'importo preso in considerazione per l'uso privato di un veicolo destinato al patrimonio dell'impresa e, conseguentemente, sull'importo della detrazione dell'IVA.

16 In base a tali considerazioni, lo Hoge Raad der Nederlanden ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1) Se l'art. 17, n. 6, secondo comma, della sesta direttiva osti a modifiche di una normativa limitativa della detrazione come quella in questione, con la quale uno Stato membro si è avvalso della possibilità offerta da tale disposizione di (mantenere l') esclusione della detrazione per determinati beni e servizi, se per effetto di siffatte modifiche l'importo escluso dalla detrazione

nella maggior parte dei casi è aumentato, ma la logica e la sistematica della normativa limitativa della detrazione sono rimaste immutate.

2) In caso di soluzione affermativa della prima questione, se il giudice nazionale debba disapplicare completamente la normativa limitativa della detrazione, ovvero se possa limitarsi a disapplicare la normativa nei limiti in cui essa ha esteso l'ambito dell'esclusione o della limitazione esistenti al momento dell'entrata in vigore della sesta direttiva».

Sulle questioni pregiudiziali

Osservazioni preliminari

17 Va osservato che la questione, come posta dal giudice del rinvio, verte sull'interpretazione dell'articolo 17, paragrafo 6, della sesta direttiva.

18 Il giudice nazionale si riferisce a tale disposizione della sesta direttiva, dal momento che egli ritiene che la normativa tributaria olandese che è all'origine della controversia di cui alla causa principale, vale a dire l'articolo 15, paragrafo 1, del decreto sull'IVA, costituisca una norma che limita il diritto a detrazione dell'IVA versata a monte al momento dell'acquisto di un autoveicolo destinato al patrimonio dell'impresa da parte del soggetto passivo di cui trattasi, ma che questi usa anche a fini privati.

19 Alla luce di tale rilievo e tenuto conto del fatto che la normativa tributaria di cui trattasi nella causa principale è stata modificata più volte dopo l'entrata in vigore della sesta direttiva nei Paesi Bassi, il giudice del rinvio si chiede se l'articolo 15, paragrafo 1, del decreto sull'IVA sia conforme all'articolo 17, paragrafo 6, di tale direttiva.

20 In proposito si deve ricordare che l'articolo 17, paragrafo 6, secondo comma, della sesta direttiva, che ha natura derogatoria, autorizza gli Stati membri a mantenere in vigore la propria legislazione vigente in materia di esclusione dal diritto alla detrazione alla data di entrata in vigore della sesta direttiva, fintantoché il Consiglio non adotti le disposizioni previste dallo stesso paragrafo 6, primo comma (v. sentenze del 14 giugno 2001, Commissione/Francia, C-345/99, Racc. pag. I-4493, punto 19, nonché dell'11 dicembre 2008, Danfoss e AstraZeneca, C-371/07, Racc. pag. I-9549, punto 28).

21 Il giudice del rinvio ritiene che le modifiche successive della normativa tributaria olandese abbiano potuto comportare una limitazione del diritto a detrazione ancora maggiore rispetto a quella risultante dalle disposizioni vigenti alla data dell'entrata in vigore della sesta direttiva, dal momento che siffatta limitazione può esorbitare dalla facoltà concessa agli Stati membri, in forza dell'articolo 17, paragrafo 6, secondo comma.

22 Occorre tuttavia rilevare che, conformemente all'articolo 15, paragrafo 1, prima parte della prima frase, del decreto sull'IVA, l'imposta versata al momento dell'acquisto di un autoveicolo usato a fini estranei all'impresa è detratta integralmente e immediatamente, come se detto veicolo fosse usato a fini esclusivamente professionali. È solo in seguito che, in applicazione della seconda parte di detta frase, l'uso privato del veicolo è assoggettato ad una tassazione di carattere forfettario.

23 Detto articolo 15, paragrafo 1, pertanto, distingue tra la detrazione immediata e integrale dell'IVA versata a monte e la reintegrazione fiscale dell'uso privato del veicolo in una fase successiva, vale a dire nell'ambito del calcolo dell'imposta sul reddito dell'operatore interessato alla fine dell'ultimo periodo d'imposta dell'esercizio in questione.

24 Ne consegue che il meccanismo fiscale oggetto della controversia principale non incide minimamente sul diritto a detrazione dell'IVA per quanto riguarda l'acquisto di un autoveicolo usato a fini tanto professionali quanto privati da parte di un operatore e, pertanto, non può essere considerato limitativo del diritto a detrazione dell'IVA pagata al momento dell'acquisto di tale veicolo.

25 Detto meccanismo può essere considerato conforme alla giurisprudenza costante della Corte secondo cui, in caso di utilizzo di un bene di investimento per fini sia professionali che privati, il soggetto passivo ha la possibilità di scegliere, ai fini dell'IVA, o di inserire il bene medesimo integralmente nel patrimonio della propria impresa, o di conservarlo integralmente nel proprio patrimonio privato escludendolo in tal modo completamente dal sistema dell'IVA, ovvero di inserirlo nella propria impresa solamente a concorrenza dell'utilizzo professionale effettivo (v. sentenze del 14 luglio 2005, Charles e Charles-Tijmens, C-434/03, Racc. pag. I-7037, punto 23 e giurisprudenza ivi citata, nonché del 14 settembre 2006, Wollny, C-72/05, Racc. pag. I-8297, punto 21).

26 Se il soggetto passivo decide di trattare beni d'investimento utilizzati tanto per fini professionali quanto per fini privati come beni d'impresa, l'IVA dovuta a monte sull'acquisto di questi beni è in via di principio integralmente e immediatamente detraibile (v. sentenze citate Charles e Charles-Tijmens, punto 24, nonché Wollny, punto 22).

27 Tuttavia, in un simile caso, il diritto di detrarre integralmente e immediatamente l'IVA versata al momento dell'acquisto comporta l'obbligo corrispondente di versare l'IVA sull'uso privato del bene dell'impresa (v. sentenze citate Charles e Charles-Tijmens, punto 30, nonché Wollny, punto 24). A tal fine, l'articolo 6, paragrafo 2, primo comma, lettera a), della sesta direttiva assimila l'uso a fini privati ad una prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso, di modo che il soggetto passivo deve, conformemente all'articolo 11, A, paragrafo 1, lettera c), della stessa direttiva, versare l'IVA sulle spese sostenute per tale utilizzo (v. sentenza dell'8 maggio 2003, Seeling, C-269/00, Racc. pag. I-4101, punti 42 e 43).

28 Pertanto, in tale contesto e alla luce della giurisprudenza illustrata ai tre punti precedenti, si deve ritenere che, con le sue questioni, il giudice del rinvio intenda chiedere come debbano essere interpretate le disposizioni della sesta direttiva relative alla tassazione dell'uso privato di un autoveicolo destinato al patrimonio di un'impresa.

29 La circostanza che, formalmente, il giudice del rinvio abbia formulato le questioni pregiudiziali facendo riferimento ad una disposizione della sesta direttiva applicabile a fattispecie diverse non osta a che la Corte fornisca a tale giudice tutti gli elementi di interpretazione che possano essere utili per la soluzione della causa di cui è investito, indipendentemente dal fatto se esso vi abbia fatto o meno riferimento nella formulazione delle sue questioni (v., in tal senso, sentenza del 15 luglio 2010, Pannon Gép Centrum, C-368/09, Racc. pag. I-7467, punto 33 e giurisprudenza ivi citata).

Sulle questioni pregiudiziali

30 Alla luce di quanto precede si deve ritenere che, con le sue due questioni, che è opportuno esaminare congiuntamente, il giudice del rinvio chieda, in sostanza, se l'articolo 6, paragrafo 2, primo comma, lettera a), della sesta direttiva, in combinato disposto con l'articolo 11, A, paragrafo 1, lettera c), della stessa, debba essere interpretato nel senso che esso osta ad una normativa tributaria nazionale che autorizzi, in un primo momento, un soggetto passivo i cui autoveicoli sono usati a fini tanto professionali quanto privati a procedere alla detrazione immediata e integrale dell'IVA versata a monte, ma che preveda, in un secondo momento, per quanto riguarda l'uso

privato di tali veicoli, una tassazione annuale fondata, per determinare la base imponibile dell'IVA dovuta in relazione ad un esercizio determinato, su un metodo di calcolo forfettario delle spese sostenute per tale uso.

31 Per quanto attiene a detta tassazione, e come rammentato al punto 27 della presente sentenza, l'articolo 11, A, paragrafo 1, lettera c), della sesta direttiva prevede che l'imposizione debba essere effettuata in base all'entità delle spese sostenute dal soggetto passivo per la prestazione del servizio di cui trattasi (v. sentenze Charles e Charles-Tijmens, cit., punto 25, nonché del 23 aprile 2009, Puffer, C-460/07, Racc. pag. I-3251, punto 41).

32 Da quanto precede discende che, per poter fornire al giudice del rinvio indicazioni utili, occorre interpretare la nozione di «spese sostenute dal soggetto passivo per la prestazione dei servizi», enunciata da detto articolo 11, A, paragrafo 1, lettera c).

33 A tale proposito va rilevato, da un lato, che, come l'avvocato generale ha evidenziato ai paragrafi 28 e 29 delle sue conclusioni, se è vero che gli Stati membri dispongono di un certo margine di apprezzamento discrezionale per quanto riguarda i principi che disciplinano la determinazione dell'entità di tali spese, e che tale margine autorizza, entro certi limiti, metodi di calcolo forfettario, tuttavia si deve garantire che un'eventuale forfettizzazione delle modalità di calcolo dell'IVA dovuta dal soggetto passivo sia conforme, in particolare, al principio di proporzionalità, nel senso che tale determinazione forfettaria deve essere necessariamente proporzionata all'importanza dell'uso privato del bene in questione.

34 Infatti, pur beneficiando di un siffatto margine di discrezionalità, gli Stati membri sono tenuti a rispettare la finalità sottesa all'articolo 11, A, paragrafo 1, lettera c), della sesta direttiva, ossia determinare la base imponibile corrispondente all'uso privato di tali beni.

35 D'altro lato, la determinazione dell'importo delle spese sostenute dal soggetto passivo deve evitare di procurare a quest'ultimo, che utilizza un bene destinato alla sua impresa anche a fini privati, un vantaggio economico ingiustificato rispetto ad un consumatore finale, che deriverebbe dal fatto che tale soggetto passivo ha proceduto a detrazioni dell'IVA alle quali non aveva diritto (v., in tal senso, sentenza Wollny, cit., punto 35).

36 Ciò posto, al giudice nazionale, unico competente ad interpretare il diritto nazionale, incombe valutare, alla luce degli elementi in tal modo forniti dalla Corte, se le modalità di calcolo della base imponibile ai fini dell'IVA dovuta per l'uso privato del bene destinato al patrimonio dell'impresa, previste dalla normativa tributaria olandese, possano essere ritenute conformi alla nozione di «spese sostenute dal soggetto passivo per la prestazione dei servizi» ai sensi dell'articolo 11, A, paragrafo 1, lettera c), della sesta direttiva.

37 A tale fine, spetta al giudice del rinvio interpretare il proprio diritto interno quanto più possibile alla luce del testo e della finalità della summenzionata disposizione della sesta direttiva, allo scopo di raggiungere i risultati perseguiti da quest'ultima, privilegiando l'interpretazione delle disposizioni nazionali che sia maggiormente conforme a tale finalità per giungere quindi ad una soluzione compatibile con le disposizioni della medesima direttiva e, all'occorrenza, disapplicando ogni contraria disposizione di legge nazionale (v. sentenza del 22 dicembre 2008, Magoora, C-414/07, Racc. pag. I-10921, punto 44 e giurisprudenza ivi citata).

38 Alla luce delle precedenti osservazioni, si deve rispondere alle questioni poste dichiarando che l'articolo 6, paragrafo 2, primo comma, lettera a), della sesta direttiva, in combinato disposto con l'articolo 11, parte A, paragrafo 1, lettera c), della stessa direttiva, deve essere interpretato nel senso che esso osta ad una normativa tributaria nazionale che autorizza, in un primo momento, un soggetto passivo i cui autoveicoli siano usati a fini tanto professionali quanto privati a

procedere alla detrazione immediata e integrale dell'IVA versata a monte, ma che prevede, in un secondo momento, per quanto riguarda l'uso privato di tali veicoli, una tassazione annuale fondata, per determinare la base imponibile dell'IVA dovuta per un esercizio determinato, su un metodo di calcolo forfettario delle spese sostenute per tale uso che non tenga conto, in modo proporzionale, dell'importanza effettiva di quest'ultimo.

Sulle spese

39 Nei confronti delle parti nel procedimento principale la presente causa costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese. Le spese sostenute da altri soggetti per presentare osservazioni alla Corte non possono dar luogo a rifusione.

Per questi motivi, la Corte (Terza Sezione) dichiara:

L'articolo 6, paragrafo 2, primo comma, lettera a), della sesta direttiva 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari — Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme, come modificata dalla direttiva 95/7/CE del Consiglio, del 10 aprile 1995, in combinato disposto con l'articolo 11, parte A, paragrafo 1, lettera c), della stessa direttiva, deve essere interpretato nel senso che esso osta ad una normativa tributaria nazionale che autorizza, in un primo momento, un soggetto passivo i cui autoveicoli siano usati a fini tanto professionali quanto privati a procedere alla detrazione immediata e integrale dell'imposta sul valore aggiunto versata a monte, ma che prevede, in un secondo momento, per quanto riguarda l'uso privato di tali veicoli, una tassazione annuale fondata, per determinare la base imponibile dell'imposta sul valore aggiunto dovuta per un esercizio determinato, su un metodo di calcolo forfettario delle spese sostenute per tale uso che non tenga conto, in modo proporzionale, dell'importanza effettiva di quest'ultimo.

Firme

* Lingua processuale: l'olandese.