SENTENZA DELLA CORTE (Sesta Sezione)

5 ottobre 1999 *

Nel procedimento C-305/97,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, a norma dell'art. 177 del Trattato CE (divenuto art. 234 CE), dalla Court of Appeal (Inghilterra e Galles) (Regno Unito) nel procedimento dinanzi ad essa pendente tra

Royscot Leasing Ltd e Royscot Industrial Leasing Ltd,

Allied Domecq plc,

T.C. Harrison Group Ltd

e

Commissioners of Customs & Excise,

domanda vertente sull'interpretazione degli artt. 11, n. 4, della seconda direttiva del Consiglio 11 aprile 1967, 67/228/CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra d'affari — Struttura e modalità d'applicazione del sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU 1967, n. 71, pag. 1303), e 17, n. 6, della sesta direttiva del

* Lingua processuale: l'inglese.

Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, 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),

LA CORTE (Sesta Sezione),

composta dai signori G. Hirsch (relatore), presidente della Seconda Sezione, facente funzioni di presidente della Sesta Sezione, J.L. Murray e R. Schintgen, giudici,

avvocato generale: P. Léger
cancelliere: H. von Holstein, vicecancelliere

viste le osservazioni scritte presentate:

— per la Royscot Leasing Ltd, la Royscot Industrial Leasing Ltd e la Allied Domecq plc, dai signori A. Thornhill e K. Prosser, QC, su incarico dello studio Ashurst Morris Crisp, solicitors;

— per la T.C. Harrison Group Ltd, dai signori S. Allcock, QC, e A. Hitchmough, barrister, su incarico dello studio Dibb Lupton Broomhead, solicitors;

— per il governo del Regno Unito, dalla signora S. Ridley, del Treasury Solicitor's Department, in qualità di agente, assistita dai signori G. Barling, QC, e R. Hill, barrister;

— per il governo danese, dal signor J. Molde, capodivisione presso il ministero degli Affari esteri, in qualità di agente;

— per il governo ellenico, dal signor G. Kanellopoulos, consigliere giuridico aggiunto presso l'Avvocatura dello Stato, e dalla signora A. Rokofyllou, consigliere presso il ministero degli Affari esteri, in qualità di agenti;

— per il governo francese, dalla signora K. Rispal-Bellanger, vicedirettore della sezione «diritto internazionale dell'economia e diritto comunitario» presso la direzione «affari giuridici» del ministero degli Affari esteri, e dal signor G. Mignot, segretario degli affari esteri presso la medesima direzione, in qualità di agenti;

— per il governo irlandese, dal signor M.A. Buckley, Chief State Solicitor, in qualità di agente, assistito dai signori A. Ó Caoimh, SC, D. Moloney, BL, e D. Sherlock, Deputy Revenue Solicitor;

— per il governo finlandese, dal signor H. Rotkirch, ambasciatore, capo del servizio «affari giuridici» del ministero degli Affari esteri, e dalla signora T. Pynnä, consigliere giuridico presso lo stesso ministero, in qualità di agenti;

— per il governo svedese, dal signor E. Brattgård, departementsråd presso il del ministero degli Affari esteri, in qualità di agente;

— per la Commissione delle Comunità europee, dal signor E. Traversa e dalla signora H. Michard, membri del servizio giuridico, nonché dalla signora F. Riddy, funzionario nazionale in distacco presso lo stesso servizio, in qualità di agenti,

vista la relazione d'udienza,

sentite le osservazioni orali della Royscot Leasing Ltd, della Royscot Industrial Leasing Ltd e della Allied Domecq plc, della T.C. Harrison Group Ltd, dei

governi del Regno Unito, ellenico, irlandese e finlandese, nonché della Commissione, all'udienza del 19 novembre 1998,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 21 gennaio 1999,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 Con ordinanza 29 luglio 1997, pervenuta nella cancelleria il 26 agosto seguente, la Court of Appeal (Inghilterra e Galles) ha sottoposto alla Corte, a norma dell'art. 177 del Trattato CE (divenuto art. 234 CE), quattro questioni pregiudiziali relative all'interpretazione degli artt. 11, n. 4, della seconda direttiva del Consiglio 11 aprile 1967, 67/228/CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra d'affari — Struttura e modalità di applicazione del sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU 1967, n. 71, pag. 1303; in prosieguo: la «seconda direttiva»), e 17, n. 6, della sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, 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; in prosieguo: la «sesta direttiva»).

2 Tali questioni sono state sollevate nell'ambito di una controversia sorta fra tre gruppi di ricorrenti, la Royscot Leasing Ltd e la Royscot Industrial Leasing Ltd (in prosieguo: la «Royscot»), la T.C. Harrison Group Ltd (in prosieguo: la «Harrison») e la Allied Domecq plc (in prosieguo: la «Domecq»), da un lato, e i Commissioners of Customs & Excise (in prosieguo: i «Commissioners»), dall'altro, in ordine al rifiuto di questi ultimi di riconoscere alle dette società il diritto alla detrazione dell'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA») versata all'acquisto di autovetture.

Disciplina comunitaria

3 L'art. 11, n. 1, della seconda direttiva, che ha istituito il diritto alla detrazione, recita quanto segue:

«Nella misura in cui i beni e i servizi sono utilizzati per i bisogni della sua impresa, il soggetto passivo è autorizzato a dedurre dall'imposta di cui è debitore:

a) l'imposta sul valore aggiunto che gli viene fatturata per i beni che gli sono forniti e per i servizi che gli sono prestati;

b) (...)».

Il n. 4 di questo stesso articolo precisa:

«Dal beneficio del regime delle deduzioni possono essere esclusi taluni beni e servizi, segnatamente quelli che sono suscettibili di essere utilizzati in tutto o in parte per soddisfare i bisogni privati del soggetto [passivo] o del suo personale».

4 In forza dell'art. 37 della sesta direttiva, quest'ultima ha preso il posto della seconda direttiva.

5 L'art. 17, n. 2, della sesta direttiva, nel testo risultante dall'art. 28 septies inserito dalla direttiva del Consiglio 16 dicembre 1991, 91/680/CEE, che completa il sistema comune di imposta sul valore aggiunto e modifica, in vista della

soppressione delle frontiere fiscali, la direttiva 77/388/CEE (GU L 376, pag. 1), e modificato dalla direttiva del Consiglio 10 aprile 1995, 95/7/CE, che modifica la direttiva 77/388 e introduce nuove misure di semplificazione in materia di imposta sul valore aggiunto — Campo di applicazione delle esenzioni e relative modalità pratiche di applicazione (GU L 102, pag. 18), così dispone:

«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'imposta sul valore aggiunto dovuta o assolta all'interno del paese 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;

b) (...)».

6 L'art. 17, n. 6, della sesta direttiva prevede un regime di esclusione dal diritto alla detrazione enunciando quanto segue:

«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'imposta sul valore aggiunto. 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 Le norme comunitarie previste da questa disposizione non sono ancora state adottate.

Disciplina nazionale

8 Dal 1973 il Regno Unito vieta, in forza di varie normative che si sono susseguite (in prosieguo: i «Cars Orders»), la detrazione dell'IVA all'acquisto di autovetture. L'art. 4 del VAT (Cars) Order 1972 prevede:

«L'imposta sulla cessione o sull'importazione di un'autovettura non può essere dedotta come imposta a monte (...) salvo quando:

a) la cessione sia una locazione; o

b) l'autovetture sia ceduta o importata per essere trasformata in un veicolo diverso da un'autovettura; o

c) l'autovettura sia nuova e venga ceduta o importata per essere venduta».

Controversia nel procedimento a quo e quesiti pregiudiziali

9 La Royscot esercita attività di leasing, consistente nell'acquisto di autovetture e nel noleggio delle stesse ai suoi clienti in base ad un canone comprensivo dell'IVA. La Royscot non prende materialmente possesso delle autovetture, che vengono consegnate direttamente dal fabbricante agli utilizzatori. Pertanto non è possibile, per la Royscot o i suoi dipendenti, adibire le autovetture al loro uso privato.

10 La Harrison è membro rappresentativo di una categoria di soggetti passivi IVA, alcuni dei quali esercitano tre differenti attività. La prima è un'attività di leasing di autovetture a lungo termine, identica a quella esercitata dalla Royscot. La seconda è un'attività di noleggio di autovetture per brevi periodi di tempo. Quando non sono date in noleggio, queste autovetture sono messe a disposizione dei dipendenti, che possono utilizzarle gratuitamente fuori del loro orario di lavoro. La terza attività è un'attività di distribuzione di autovetture esercitata in forma di accordo di franchising. L'accordo di franchising prevede la messa a disposizione dei clienti e del personale di un parco autovetture di prova. Alcuni dipendenti possono utilizzare gratuitamente le autovetture di prova per le loro esigenze private.

11 La Domecq è membro rappresentativo di una categoria di soggetti passivi IVA, alcuni dei quali esercitano attività di commercio al minuto. Essi impiegano commessi viaggiatori e tecnici i quali necessitano dell'uso delle autovetture per svolgere le loro mansioni. I dipendenti possono altresì utilizzare le dette autovetture, entro limiti ragionevoli, a scopi privati versando un importo a tal fine. La Domecq acquista inoltre autovetture per le esigenze professionali private dei suoi dirigenti, in base ai contratti di lavoro dei medesimi. I dipendenti che hanno in detenzione tali autovetture non devono pagare nulla per l'uso privato delle medesime.

12 La Royscot, la Harrison e la Domecq hanno inoltrato una domanda intesa ad ottenere la detrazione dell'IVA dovuta all'acquisto delle autovetture, facendo valere che gli artt. 11, n. 4, della seconda direttiva e 17, n. 6, della sesta direttiva

non consentono al Regno Unito di istituire e mantenere in vigore un'esclusione dal diritto alla detrazione quale quella disposta dai Cars Orders.

13 Le domande della Royscot e della Domecq riguardano periodi in cui era in vigore la sesta direttiva, mentre quella della Harrison riguarda un periodo che risale fino al 1973, anno in cui era in vigore la seconda direttiva.

14 I Commissioners hanno respinto tali domande sul motivo che la detrazione era preclusa dai Cars Orders. La Royscot, la Harrison e la Domecq hanno proposto opposizione dinanzi al VAT and Duties Tribunal, che l'ha respinta. Dopo il rigetto del ricorso proposto dinanzi alla High Court of Justice, esse hanno adito la Court of Appeal, la quale ha disposto la sospensione del procedimento ed ha sottoposto alla Corte di giustizia le seguenti questioni pregiudiziali:

«1) Se l'art. 11, n. 4, della seconda direttiva del Consiglio 11 aprile 1967 autorizzasse gli Stati membri ad emanare o mantenere in vigore, e se il secondo comma dell'art. 17, n. 6, della sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977 autorizzi gli Stati membri a mantenere in vigore, normative nazionali che escludono senza limitazioni il diritto di detrarre l'IVA dovuta sull'acquisto di autovetture da utilizzarsi da parte di un soggetto passivo per le sue operazioni imponibili.

2) In particolare, se il diritto alla detrazione possa essere escluso:

a) anche se le autovetture siano strumenti essenziali dell'attività aziendale nel senso che l'attività stessa, per definizione, non sussisterebbe senza di esse (ad esempio, l'attività di leasing delle società Royscot, e di leasing e noleggio delle società del gruppo T.C. Harrison);

b) anche se le autovetture non siano mai disponibili per qualsiasi uso privato da parte del soggetto passivo o del suo personale (ad esempio, l'attività di leasing delle società Royscot e del gruppo T.C. Harrison);

c) anche se il soggetto passivo non possa esercitare la propria attività senza le autovetture (ad esempio, autovetture di prova acquistate da un membro del gruppo T.C. Harrison nella sua attività di agenzia);

d) anche se i dipendenti del soggetto passivo non possano svolgere le loro mansioni senza le autovetture (ad esempio, i commessi viaggiatori dipendenti del gruppo Allied Domecq);

e) indipendentemente da quanto indicato alle lettere a), c) o d), per il motivo che i dipendenti del soggetto passivo sono autorizzati a utilizzare accessoriamente per uso privato le auto fuori dell'orario di lavoro.

3) Se sia rilevante, ai fini della questione sub 2), lett. e), considerare se:

a) sia possibile effettuare una ripartizione delle spese relative alle autovetture tra uso professionale e uso privato delle stesse;

b) il permesso di usare le autovetture a fini privati sia una operazione imponibile ai fini dell'IVA, posto che il soggetto passivo richiede un compenso ai dipendenti per tale uso.

4) Se l'autorizzazione concessa agli Stati membri ai sensi dell'art. 17, n. 6, secondo comma, sia scaduta al termine del periodo di quattro anni di cui al primo comma».

Sulle prime due questioni

15 Con le questioni prima e seconda, che vanno prese in esame congiuntamente, il giudice proponente chiede in sostanza se l'art. 11, n. 4, della seconda direttiva autorizzasse gli Stati membri ad istituire o mantenere in vigore esclusioni generali dal diritto alla detrazione dell'IVA dovuta all'acquisto di autovetture utilizzate dal soggetto passivo ai fini di proprie operazioni imponibili, e se l'art. 17, n. 6, della sesta direttiva autorizzi i detti Stati a mantenere in vigore le stesse esclusioni, anche qualora:

— tali veicoli costituissero uno strumento indispensabile per l'esercizio dell'attività svolta dal soggetto passivo interessato, oppure

— tali veicoli non potessero, in un caso concreto, essere utilizzati per scopi privati dal soggetto passivo interessato.

16 La Royscot, la Harrison e la Domecq sostengono che l'art. 11, n. 4, della seconda direttiva limita le esclusioni alle ipotesi nelle quali le autovetture possono essere utilizzate per scopi privati dal soggetto passivo o dai dipendenti di quest'ultimo. Tale disposizione andrebbe infatti interpretata tenendo conto del fondamentale principio enunciato al n. 1 di questo stesso articolo, che riconosce il diritto alla detrazione. Pertanto, l'art. 11, n. 4, non si applicherebbe neppure ai beni che siano strumenti essenziali dell'attività del soggetto passivo e alle ipotesi nelle quali sia possibile determinare la quota parte dell'IVA versata a monte a norma dell'art. 11, n. 2.

17 Quanto all'art. 17, n. 6, della sesta direttiva, la Royscot, la Harrison e la Domecq sottolineano come la clausola di «standstill» enunciata da questa disposizione precluda il mantenimento in vigore di tali esclusioni non giustificate dall'art. 11, n. 4, della seconda direttiva. Inoltre, da un'interpretazione sistematica dell'art. 17, n. 6, della sesta direttiva discenderebbe che esso autorizza gli Stati membri unicamente a mantenere in vigore esclusioni riguardanti spese che contengono o possono contenere un elemento extraprofessionale che non possa essere distinto dall'elemento professionale in base alla determinazione prevista all'art. 17, n. 5, della sesta direttiva.

18 I governi del Regno Unito, danese, francese, irlandese, finlandese e svedese sostengono invece che emerge con ogni evidenza dal tenore dell'art. 11, n. 4, della seconda direttiva che gli Stati membri potevano escludere dal regime delle detrazioni le spese afferenti all'acquisto di merci come le autovetture, esclusioni che essi possono mantenere in vigore in forza dell'art. 17, n. 6, della sesta direttiva.

19 La Commissione sostiene che, data l'importanza del diritto alla detrazione nell'ambito del sistema dell'IVA, gli artt. 11, n. 4, della seconda direttiva e 17, n. 6, della sesta direttiva non autorizzano gli Stati membri ad escludere dal diritto alla detrazione le spese relative agli strumenti essenziali dell'attività del soggetto passivo. Nel corso dell'udienza, la Commissione ha argomentato che risulta dalla sentenza 18 giugno 1998, causa C-43/96, Commissione/Francia (Racc. pag. I-3903), che il Regno Unito in effetti era stato inizialmente autorizzato a mantenere in vigore le esclusioni dal diritto alla detrazione di cui trattasi. Sennonché, ha proseguito la Commissione, tale Stato avrebbe perduto questa facoltà per aver operato un rimaneggiamento della disciplina nazionale che sarebbe lesivo della clausola di «standstill» prevista dall'art. 17, n. 6, della sesta direttiva.

20 Come è stato rilevato dalla Corte ai punti 18 e 19 della citata sentenza Commissione/Francia, dal tenore e dalla genesi normativa dell'art. 17, n. 6, secondo comma, della sesta direttiva si deve desumere che questa disposizione dev'essere interpretata nel senso che l'espressione «tutte le esclusioni» comprende le spese aventi natura strettamente professionale. Pertanto, questa disposizione autorizza gli Stati membri a mantenere in vigore norme nazionali che escludono il diritto alla detrazione non solo dell'IVA inerente ai mezzi di trasporto che

costituiscono lo strumento stesso dell'attività del soggetto passivo, ma altresì di quella inerente alle autovetture che, in un determinato caso, non possono costituire oggetto di uso privato.

21 È bensì vero che, come rilevato in particolare dalla Royscot, dalla Harrison e dalla Domecq, l'art. 17, n. 6, della sesta direttiva presuppone che le esclusioni che gli Stati membri possono mantenere in vigore in forza di questa disposizione fossero legittime in forza della seconda direttiva, anteriore alla sesta direttiva.

22 Tuttavia occorre ricordare, in proposito, che l'art. 11, n. 4, della seconda direttiva, se da un lato istituiva il diritto alla detrazione al n. 1, dall'altro prevedeva al n. 4 che gli Stati membri potevano escludere dal regime delle detrazioni determinati beni e servizi.

23 Emerge dal tenore chiaro e univoco di questa disposizione che essa autorizzava gli Stati membri ad escludere il diritto alla detrazione anche per le spese aventi natura strettamente professionale. Invero, non potrebbe inferirsi dalla seconda parte dell'art. 11, n. 4, della seconda direttiva, secondo la quale le esclusioni possono segnatamente riguardare taluni beni e servizi suscettibili di essere utilizzati in tutto o in parte per soddisfare bisogni privati, che gli Stati membri potessero escludere unicamente le spese relative a tali beni e servizi. Al contrario, con l'uso del vocabolo «segnatamente», il legislatore ha chiaramente inteso non limitare le esclusioni ammesse alle spese per beni e servizi suscettibili di uso a fini privati.

24 Certamente, come sostenuto dalla Royscot, dalla Harrison e dalla Domecq, l'art. 11, n. 4, della seconda direttiva non ha riconosciuto agli Stati membri un potere discrezionale assoluto di escludere tutti o quasi tutti i beni e servizi dal diritto alla detrazione e di rendere in tal modo praticamente inoperante la disciplina introdotta dall'art. 11, n. 1, della stessa direttiva.

25 Tuttavia, escludendo dal diritto alla detrazione determinati beni come le autovetture, il Regno Unito non ha recato pregiudizio al sistema generale del diritto alla detrazione, ma si è avvalso di un'autorizzazione conferitagli dall'art. 11, n. 4, della seconda direttiva. Tale rilievo vale a maggior ragione in quanto le autovetture sono beni che, per loro stessa natura, sono idonei ad essere in tutto o in parte utilizzati per i bisogni privati del soggetto passivo o del suo personale.

26 Occorre pertanto risolvere la prima e la seconda questione nel senso che l'art. 11, n. 4, della seconda direttiva autorizzava gli Stati membri ad istituire o a mantenere in vigore esclusioni generali dal diritto alla detrazione dell'IVA dovuta all'acquisto di autovetture utilizzate dal soggetto passivo per le esigenze inerenti alle proprie operazioni imponibili, e l'art. 17, n. 6, della sesta direttiva autorizza gli stessi Stati a mantenere in vigore tali esclusioni, anche qualora:

— tali veicoli costituissero uno strumento indispensabile per l'esercizio dell'attività svolta dal soggetto passivo interessato; oppure

— tali veicoli non potessero, in un caso concreto, essere utilizzati per scopi privati dal soggetto passivo interessato.

Sulla terza questione

27 Alla luce della soluzione fornita alle prime due questioni, la terza questione è divenuta priva di oggetto e non è quindi necessario risolverla.

Sulla quarta questione

28 La Royscot, la Harrison e la Domecq sostengono che la clausola di «standstill» enunciata dall'art. 17, n. 6, secondo comma, della sesta direttiva rinvia alla prima frase del primo comma, anche in senso temporale. A decorrere dal momento in cui le norme in questione non possono più entrare in vigore, in quanto sia decorso il periodo di quattro anni menzionato nel primo comma, il potere transitorio degli Stati membri di mantenere in vigore le esclusioni nazionali cesserebbe di esistere.

29 Tuttavia, come è stato fatto rilevare da tutti i governi che hanno presentato osservazioni, occorre notare come dal tenore dell'art. 17, n. 6, della sesta direttiva emerga chiaramente che l'autorizzazione riconosciuta agli Stati membri per il mantenimento in vigore della loro legislazione esistente in materia di esclusioni dal diritto alla detrazione vale fintantoché il Consiglio non adotti le disposizioni previste da questo articolo.

30 Questa interpretazione è conforme a quella enunciata dalla Corte nella sentenza 5 dicembre 1989, causa C-165/88, ORO Amsterdam Beheer en Concerto (Racc. pag. 4081), con riferimento al vecchio art. 32 della sesta direttiva, che conteneva, per i beni d'occasione, una disposizione transitoria analoga a quella dell'art. 17, n. 6. Al punto 24 di questa sentenza la Corte ha infatti statuito che, fintantoché il legislatore comunitario, disattendendo il termine all'uopo previsto, non fosse intervenuto, ci si doveva attenere all'applicazione dell'art. 32 della sesta direttiva, che si limitava ad autorizzare gli Stati membri che applicavano un regime speciale IVA per i beni d'occasione a mantenerlo in vigore. L'art. 32 della sesta direttiva è stato abrogato dalla direttiva del Consiglio 14 febbraio 1994, 94/5/CE, che

completa il sistema comune d'imposta sul valore aggiunto e modifica la direttiva 77/388 — Regime particolare applicabile ai beni d'occasione e agli oggetti d'arte, d'antiquariato o da collezione (GU L 60, pag. 16).

31 Quanto all'art. 17, n. 6, della sesta direttiva, spetta del pari al legislatore comunitario stabilire il regime comunitario delle esclusioni dal diritto alla detrazione dell'IVA e realizzare in tal modo la graduale armonizzazione delle normative nazionali in materia di IVA.

32 La quarta questione va pertanto risolta dichiarando che l'art. 17, n. 6, della sesta direttiva dev'essere interpretato nel senso che gli Stati membri possono mantenere in vigore le esclusioni dal diritto alla detrazione dell'IVA di cui al secondo comma anche se il Consiglio non abbia proceduto a determinare, prima della scadenza del termine previsto dal primo comma, le spese che non danno diritto alla detrazione dell'IVA.

Sulle spese

33 Le spese sostenute dai governi del Regno Unito, danese, ellenico, francese, irlandese, finlandese e svedese, nonché dalla Commissione delle Comunità europee, che hanno presentato osservazioni alla Corte, non possono dar luogo a rifusione. Nei confronti delle parti nella causa principale il presente procedimento costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese.

Per questi motivi,

LA CORTE (Sesta Sezione),

pronunciandosi sulle questioni sottopostele dalla Court of Appeal (Inghilterra e Galles) con ordinanza 29 luglio 1997, dichiara:

1) L'art. 11, n. 4, della seconda direttiva del Consiglio 11 aprile 1967, 67/228/CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra d'affari — Struttura e modalità di applicazione del sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, autorizzava gli Stati membri ad istituire o a mantenere in vigore esclusioni generali dal diritto alla detrazione dell'imposta sul valore aggiunto dovuta all'acquisto di autovetture utilizzate dal soggetto passivo per le esigenze inerenti alle proprie operazioni imponibili, e l'art. 17, n. 6, della sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, 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, autorizza gli stessi Stati a mantenere in vigore tali esclusioni, anche qualora:

— tali veicoli costituissero uno strumento indispensabile per l'esercizio dell'attività svolta dal soggetto passivo interessato; oppure

— tali veicoli non potessero, in un caso concreto, essere utilizzati per scopi privati dal soggetto passivo interessato.

2) **L'art. 17, n. 6, della sesta direttiva 77/388 dev'essere interpretato nel senso che gli Stati membri possono mantenere in vigore le esclusioni dal diritto alla detrazione dell'IVA di cui al secondo comma anche se il Consiglio non abbia proceduto a determinare, prima della scadenza del termine previsto dal primo comma, le spese che non danno diritto alla detrazione dell'IVA.**

Hirsch Murray Schintgen

Così deciso e pronunciato a Lussemburgo il 5 ottobre 1999.

Il cancelliere

R. Grass

Il presidente della Sesta Sezione

P.J.G. Kapteyn