CORTE DI GIUSTIZIA U.E.
(Ottava Sezione)

Sentenza 11 dicembre 2014

Nella causa C-590/13,
avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dalla Corte suprema di cassazione (Italia), con ordinanza del 7 ottobre 2013, pervenuta in cancelleria il 20 novembre 2013, nel procedimento

Idexx Laboratories Italia Srl

contro

Agenzia delle Entrate,

LA CORTE (Ottava Sezione),
composta da C. Toader, facente funzione di presidente di sezione, E. Jarašiūnas e C.G. Fernlund (relatore), giudici,
avvocato generale: P. Cruz Villalón
cancelliere: A. Calot Escobar
vista la fase scritta del procedimento,
considerate le osservazioni presentate:
– per la Idexx Laboratories Italia Srl, da F. Tesauro, avvocato;
– per il governo italiano, da G. Palmieri, in qualità di agente, assistita da G.M. De Socio, avvocato dello Stato;
– per la Commissione europea, da L. Lozano Palacios e D. Recchia, in qualità di agenti,
vista la decisione, adottata dopo aver sentito l'avvocato generale, di giudicare la causa senza conclusioni,
ha pronunciato la seguente
Sentenza
1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione degli articoli 18 e 22 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 dalla direttiva 91/680/CEE del Consiglio, del 16 dicembre 1991 (GU L 376, pag. 1; in prosieguo: la «sesta direttiva»).
2 Tale domanda è stata proposta nell'ambito di due controversie – riunite dal giudice del rinvio – tra la Idexx Laboratories Italia Srl (in prosieguo: la «Idexx») e l'Agenzia delle Entrate – Ufficio di Milano 1 (in prosieguo: l'«Agenzia»), in merito, da

un lato, all'avviso di accertamento emesso da detto ufficio recante rettifica della dichiarazione ai fini dell'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA») presentata dalla Idexx per l'esercizio 1998, e, dall'altro, al rigetto della richiesta di definizione della lite presentata dalla società medesima.

Contesto normativo

Il diritto dell'Unione

3 La sesta direttiva contiene un titolo XVI bis, intitolato «Regime transitorio di tassazione degli scambi tra Stati membri», introdotto dalla direttiva 91/680, comprendente, segnatamente, gli articoli da 28 septies a 28 nonies.

4 L'articolo 17, paragrafo 1, della sesta direttiva, rubricato «Origine e portata del diritto a [detrazione]», così dispone:

«Il diritto a detrazione sorge quando l'imposta detraibile diventa esigibile».

5 Il paragrafo 2 del medesimo articolo 17, nel testo risultante dall'articolo 28 septies della sesta direttiva, prevede quanto segue:

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

a) l'[IVA] dovuta o assolta per i beni che sono o gli saranno forniti e per i servizi che gli sono o gli saranno prestati da un altro soggetto passivo debitore dell'imposta all'interno del paese;

b) l'[IVA] dovuta o assolta per i beni importati all'interno del paese;

c) l'[IVA] dovuta ai sensi dell'articolo 5, paragrafo 7, lettera a), dell'articolo 6, paragrafo 3, e dell'articolo 28 bis, paragrafo 6;

d) l'[IVA] dovuta ai sensi dell'articolo 28 bis, paragrafo 1, lettera a)».

6 Il successivo articolo 18, nel testo risultante dall'articolo 28 septies della sesta direttiva, relativo alle «modalità di esercizio del diritto a [detrazione]», al paragrafo 1, lettera d), così dispone:

«Per poter esercitare il diritto a [detrazione], il soggetto passivo deve:

(...)

d) quando è tenuto al pagamento dell'imposta quale acquirente o destinatario, in caso d'applicazione dell'articolo 21, paragrafo 1, assolvere le formalità fissate da ogni Stato membro».

7 Per quanto attiene ai debitori dell'IVA, l'articolo 21, paragrafo 1, lettera d), della direttiva medesima, nel testo risultante dall'articolo 28 octies della medesima, dispone che l'IVA è dovuta in regime interno «dalla persona che effettua un acquisto intracomunitario di beni imponibile».

8 A sensi dell'articolo 22 della sesta direttiva, nel testo risultante dall'articolo 28 nonies della medesima, intitolato «Obblighi in regime interno»:

«(...)

2. a) Ogni soggetto passivo deve tenere una contabilità che sia sufficientemente dettagliata per consentire l'applicazione dell'[IVA] e il suo controllo da parte dell'amministrazione [finanziaria].

b) (...)

Ogni soggetto passivo deve tenere un registro dei materiali speditigli a partire da un altro Stato membro da o per conto di un soggetto passivo registrato ai fini dell'[IVA] in detto Stato membro, in vista della consegna a detto soggetto passivo di un lavoro eseguito in base ad un contratto d'opera.

(...)

4. a) Ogni soggetto passivo deve presentare una dichiarazione entro un termine che dovrà essere stabilito dagli Stati membri. (...)
b) Nella dichiarazione devono figurare tutti i dati necessari ad accertare l'importo dell'imposta esigibile e quello delle deduzioni da operarsi, compreso, eventualmente e qualora risulti necessario per fissare la base imponibile, l'importo complessivo delle operazioni relative a tale imposta e a tali deduzioni, nonché l'importo globale delle operazioni esenti.
c) Nella dichiarazione devono inoltre figurare:
(...)
– dall'altro, l'importo totale, al netto dell'[IVA], degli acquisti intracomunitari di beni di cui all'articolo 28 bis, paragrafi 1 e 6, per i quali l'imposta è diventata esigibile.
(...)
8. Gli Stati membri possono stabilire, nel rispetto della parità di trattamento delle operazioni interne e delle operazioni effettuate tra Stati membri da soggetti passivi, altri obblighi che essi ritengono necessari ad assicurare l'esatta riscossione dell'IVA e ad evitare le evasioni, a condizione che questi obblighi non diano luogo, negli scambi tra Stati membri, a formalità connesse con il passaggio di una frontiera.
(...)».

Diritto italiano

9 La parte essenziale delle pertinenti disposizioni in materia di IVA è contenuta, da un lato, nel decreto del presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, recante istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto (supplemento ordinario alla GURI n. 292, dell'11 novembre 1972; in prosieguo: il «DPR n. 633/72»), più volte modificato, e, dall'altro, dal decreto legge 30 agosto 1993, n. 331, recante armonizzazione delle disposizioni in materia di imposte sugli oli minerali, sull'alcole, sulle bevande alcoliche, sui tabacchi lavorati e in materia di IVA con quelle recate da direttive CEE e modificazioni conseguenti a detta armonizzazione, nonché disposizioni concernenti la disciplina dei centri autorizzati di assistenza fiscale, le procedure dei rimborsi di imposta, l'esclusione dall'ILOR dei redditi di impresa fino all'ammontare corrispondente al contributo diretto lavorativo, l'istituzione per il 1993 di un'imposta erariale straordinaria su taluni beni ed altre disposizioni tributarie (GURI n. 203, del 30 agosto 1993), convertito in legge dalla legge n. 427, del 29 ottobre 1993 (GURI n. 255, del 29 ottobre 1993; in prosieguo: il «d.l. n. 331/93»).

10 Le pertinenti disposizioni riguardanti le modalità e i requisiti generali relativi alla fatturazione nonché alla registrazione delle fatture e degli acquisti sono quelle contenute agli articoli 21, 23 e 25 del DPR n. 633/72.

11 Per quanto attiene al diritto alla detrazione riguardo alle operazioni intracomunitarie, l'articolo 45 del d.l. n. 331/93 così dispone:
«È ammessa in detrazione, a norma degli articoli 19 e seguenti del [DPR n. 633/72] e con le limitazioni ivi stabilite, l'imposta dovuta per gli acquisti intracomunitari di beni effettuati nell'esercizio di impresa, arti e professioni».

12 Ai sensi del successivo articolo 46, primo comma, intitolato «Fatture delle operazioni intracomunitarie», la fattura relativa all'acquisto intracomunitario dev'essere numerata e integrata dal cessionario o committente con l'indicazione del controvalore in lire del corrispettivo e degli altri elementi che concorrono a formare la base imponibile dell'operazione, calcolata secondo l'aliquota dei beni o servizi acquistati.

13 Intitolato «Registrazione delle operazioni intracomunitarie», l'articolo 47 del medesimo d.l. n. 331/93 così recita:

«1. Le fatture relative agli acquisti intracomunitari di cui all'articolo 38, commi 2 e 3, lettera b), e alle operazioni di cui all'articolo 46, comma 1, secondo periodo, previa integrazione a norma del primo periodo dello stesso comma, devono essere annotate, entro il mese di ricevimento ovvero anche successivamente ma comunque entro quindici giorni dal ricevimento, e con riferimento al relativo mese, distintamente nel registro di cui all'articolo 23 del [DPR n. 633/72], secondo l'ordine della numerazione, con l'indicazione anche del corrispettivo delle operazioni espresso in valuta estera. Le fatture di cui all'articolo 46, comma 5, devono essere annotate entro il mese di emissione. Le fatture devono essere annotate distintamente, nei termini previsti dai precedenti periodi, anche nel registro di cui all'articolo 25 del predetto decreto, con riferimento rispettivamente al mese di ricevimento ovvero al mese di emissione.

2. I contribuenti di cui all'articolo 22 del [DPR n. 633/72] possono annotare le fatture di cui al comma 1 nel registro di cui al successivo articolo 24 anziché in quello delle fatture emesse, ferme restando le prescrizioni in ordine ai termini e alle modalità indicate nel comma 1.

3. I soggetti di cui all'articolo 4, quarto comma, del [DPR n. 633/72], non soggetti passivi d'imposta, devono annotare, previa loro progressiva numerazione, le fatture di cui al comma 1 del presente articolo in apposito registro, tenuto e conservato a norma dell'articolo 39 dello stesso [DPR n. 633/72], entro il mese successivo a quello in cui ne sono venuti in possesso, ovvero nello stesso mese di emissione per le fatture di cui all'articolo 46, comma 5.

4. Le fatture relative alle operazioni intracomunitarie di cui all'articolo 46, comma 2, devono essere annotate distintamente nel registro di cui all'articolo 23 del [DPR n. 633/72], secondo l'ordine della numerazione e con riferimento alla data della loro emissione.

(...)».

Procedimento principale e questioni pregiudiziali

14 Nel corso del 1998, la Idexx effettuava acquisti intracomunitari presso una società francese ed una società olandese, senza tuttavia rispettare le formalità richieste dalla normativa nazionale.

15 Dagli atti sottoposti alla Corte emerge che la Idexx non aveva annotato nel registro IVA talune fatture emesse dalla società francese.

16 Quanto alla fatture emesse dalla società olandese, queste non erano state annotate nel registro delle fatture emesse della Idexx, bensì unicamente nel proprio registro degli acquisti con l'indicazione «fuori campo IVA».

17 L'Agenzia rilevava, a seguito di verifiche effettuate nel corso dell'anno 2000, che tali operazioni rappresentavano acquisti intracomunitari soggetti ad IVA e come tali sottoposti al regime di autoliquidazione. In tale contesto, l'Agenzia redigeva un processo verbale di contestazione nei confronti della Idexx per non aver rispettato la normativa italiana relativa alla registrazione delle operazioni intracomunitarie.

18 A seguito di tale processo verbale l'Agenzia notificava alla Idexx, in data 27 maggio 2004, un avviso di accertamento dell'IVA relativo all'esercizio 1998 con applicazione, a titolo di sanzione per il mancato rispetto degli obblighi previsti agli articoli 46 e 47 del d.l. n. 331/93, della somma pari al 100% dell'imposta.

L'amministrazione rigettava infine la richiesta di definizione della lite presentata dalla Idexx.

19 Avverso l'atto impositivo ed il diniego di accoglimento della richiesta di definizione della controversia la società medesima proponeva quindi due separati ricorsi. Con due distinte decisioni la Commissione tributaria provinciale di Milano accoglieva i ricorsi annullando, conseguentemente, l'avviso di accertamento ed il diniego della richiesta di definizione.

20 Avverso tali decisioni l'Agenzia proponeva appello, che veniva accolto dalla Commissione tributaria regionale della Lombardia. Quest'ultima rilevava che le disposizioni della normativa italiana relativa agli acquisti intracomunitari, segnatamente gli articoli 46 e 47 del d.l. n. 331/93, impongono a carico del concessionario o committente non solo l'obbligo di numerare ed integrare la fattura relativa all'acquisto intracomunitario con tutti gli elementi che concorrono a formare la base imponibile dell'operazione, bensì anche la tempestiva annotazione delle fatture come integrate distintamente nei registri previsti agli articoli 23 e 25 del DPR n. 633/72.

21 Il giudice medesimo osservava che l'omessa registrazione costituiva una violazione attinente non alla forma, bensì alla sostanza, integrando un'infrazione tale da giustificare la rettifica o l'accertamento.

22 La Idexx proponeva quindi due ricorsi dinanzi alla Corte di cassazione, la quale disponeva la riunione delle due cause. In tali ricorsi la Idexx deduceva due identici motivi con cui contestava alla Commissione tributaria regionale della Lombardia di aver illegittimamente qualificato come «violazione di carattere sostanziale» l'omessa fatturazione e l'omessa registrazione delle fatture nell'ambito di acquisti intracomunitari.

23 A parere della Idexx, gli acquisti intracomunitari non producono effetti sostanziali, non facendo sorgere né debiti, né crediti d'imposta, bensì generando solamente debiti e crediti «apparenti» nonché obblighi formali di annotazione di una partita di giro nei due registri IVA, senza risvolti di carattere sostanziale.

24 Essa ritiene, pertanto, che il mancato rispetto di tali obblighi non consenta all'Agenzia di procedere alla rettifica della dichiarazione IVA dell'acquirente pretendendo da quest'ultimo il versamento di un'imposta che sarebbe solamente teorica, ignorando il diritto a detrazione che, nella specie, non potrebbe essere contestato.

25 Il giudice del rinvio ritiene che la soluzione delle controversie dinanzi ad esso pendente dipenda dall'interpretazione da dare alla sentenza Ecotrade (C-95/07 e C-96/07, EU:C:2008:267). A suo parere, tale sentenza è stata oggetto di due interpretazioni differenti, coesistenti, nella Corte di cassazione e, conseguentemente, nell'ordinamento giuridico nazionale, determinando due indirizzi differenti.

26 Secondo un primo indirizzo, il diritto a detrazione è subordinato al rispetto degli obblighi di autofatturazione e di registrazione previsti nell'ambito del regime di autoliquidazione dalla normativa nazionale e da quella dell'Unione, ove tali obblighi sarebbero da considerarsi di natura sostanziale.

27 Nel secondo indirizzo si sostiene, invece, che il diritto a detrazione sorge al momento dell'esigibilità dell'IVA, vale a dire non a seguito del compimento delle formalità previste ai fini dell'esercizio di tale diritto, bensì, in linea di principio, al momento della realizzazione dell'operazione di cessione di beni o di prestazione di servizi. Pertanto, il mancato assolvimento degli obblighi formali cui il soggetto passivo

è tenuto ai fini dell'esercizio di tale diritto non potrebbe determinare la perdita del diritto stesso, laddove risulti accertata, anche con altri mezzi, la prova che la somma dovuta sia stata effettivamente versata e che gli elementi costitutivi del diritto a detrazione non siano contestati. Il mancato adempimento degli obblighi formali potrebbe, tuttavia, giustificare in taluni casi l'applicazione di sanzioni amministrative.

28 Ciò premesso la Corte di cassazione ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1) Dica la [Corte] se i principi [da essa] dichiarati con la sentenza [Ecotrade (EU:C:2008:267)], secondo i quali gli articoli 18, [paragrafo] 1, lettera d), e 22 della [sesta direttiva], ostano ad una prassi di rettifica delle dichiarazioni e di accertamento dell'[IVA] la quale sanzioni un'inosservanza, per un verso, degli obblighi derivanti dalle formalità introdotte dalla normativa nazionale in applicazione di tale art[icolo] 18, [paragrafo] 1, [lettera] d), e, per altro verso, degli obblighi contabili nonché di dichiarazione risultanti, rispettivamente, dal detto art[icolo] 22, [paragrafi] 2 e 4, con un diniego del diritto a detrazione in caso di applicazione del regime dell'inversione contabile siano anche applicabili nel caso di totale inosservanza degli obblighi previsti dalla medesima normativa quando non vi è comunque dubbio circa la posizione di soggetto tenuto al pagamento dell'imposta e del suo diritto alla detrazione.

2) Dica la [Corte] se le espressioni "obblighi sostanziali", "substantive requirements" e "exigences de fond" utilizzate nelle diverse versioni linguistiche della sentenza [Ecotrade (EU:C:2008:267)] si riferiscono, rispetto alle ipotesi di c.d. inversione contabile prevista in materia di IVA, alla necessità del pagamento del tributo IVA oppure dell'assunzione del debito d'imposta ovvero ancora all'esistenza delle condizioni sostanziali che giustificano l'assoggettamento del contribuente allo stesso tributo e che disciplinano il diritto alla detrazione volto a salvaguardare il principio di neutralità del detto tributo, di [diritto dell'Unione] – es. inerenza, imponibilità e totale detraibilità».

Sulle questioni pregiudiziali

29 Con le due questioni pregiudiziali che appare opportuno esaminare congiuntamente, il giudice del rinvio chiede, sostanzialmente, se gli articoli 18, paragrafo 1, lettera d), e 22 della sesta direttiva debbano essere interpretati nel senso che tali disposizioni dettino requisiti formali ai fini del diritto a detrazione ovvero, al contrario, requisiti sostanziali del diritto medesimo la cui mancata osservanza, in circostanze come quelle oggetto del procedimento principale, ne determinerebbe la perdita.

30 Secondo costante giurisprudenza della Corte, il diritto spettante ai soggetti passivi di detrarre dall'IVA di cui sono debitori l'IVA dovuta o assolta per i beni da essi acquistati e per i servizi da essi ricevuti a monte costituisce un principio fondamentale del sistema comune dell'IVA attuato dalla normativa dell'Unione (sentenza Tóth, C-324/11, EU:C:2012:549, punto 23 e giurisprudenza ivi citata).

31 Come la Corte ha ripetutamente sottolineato, tale diritto costituisce parte integrante del meccanismo dell'IVA e, in linea di principio, non può essere soggetto a limitazioni. In particolare, tale diritto si esercita immediatamente per la totalità delle imposte che hanno gravato sulle operazioni effettuate a monte (v., in tal senso, sentenza Tóth, EU:C:2012:549, punto 24 e giurisprudenza ivi citata).

32 Il sistema delle detrazioni così istituito è inteso ad esonerare interamente l'imprenditore dall'onere dell'IVA dovuta o pagata nell'ambito di tutte le sue attività economiche. Il sistema comune dell'IVA garantisce, in tal modo, la neutralità

dell'imposizione fiscale per tutte le attività economiche, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di dette attività, purché queste siano, in linea di principio, di per sé soggette all'IVA (sentenze Tóth, EU:C:2012:549, punto 25 e giurisprudenza ivi citata, nonché Fatorie, C-424/12, EU:C:2014:50, punto 31 e giurisprudenza ivi citata).

33 Nell'ambito degli acquisti intracomunitari di beni imponibili, si deve rammentare, in primo luogo, che, per effetto dell'applicazione del regime di autoliquidazione istituito dall'articolo 21, paragrafo 1, lettera d), della sesta direttiva, non si verifica alcun versamento dell'IVA tra il venditore e l'acquirente del bene, ove quest'ultimo è debitore, per l'acquisto effettuato, dell'IVA a monte, potendo al tempo stesso, in linea di principio, detrarre la stessa imposta, cosicché nulla è dovuto all'amministrazione finanziaria.

34 In secondo luogo, laddove trovi applicazione il regime di autoliquidazione, l'articolo 18, paragrafo 1, lettera d), della sesta direttiva consente agli Stati membri di stabilire le formalità relative alle modalità di esercizio del diritto a detrazione.

35 Tuttavia, le formalità istituite dallo Stato membro interessato e che devono essere assolte dal soggetto passivo ai fini dell'esercizio di tale diritto non devono oltrepassare quanto strettamente necessario per controllare la corretta applicazione della procedura di autoliquidazione (sentenza Bockemühl, C-90/02, EU:C:2004:206, punto 50, nonché Fatorie, EU:C:2014:50, punto 34 e giurisprudenza ivi citata).

36 Inoltre, ai fini dell'applicazione dell'IVA e della sua verifica da parte dell'amministrazione finanziaria, l'articolo 22 della sesta direttiva prevede taluni obblighi incombenti ai soggetti passivi debitori dell'imposta, quali la tenuta di una contabilità e la presentazione di una dichiarazione. Ai sensi del paragrafo 8 di detto articolo, gli Stati membri possono prevedere altri obblighi che ritengano necessari ai fini della corretta riscossione dell'imposta e per evitare l'evasione.

37 Tuttavia, tali misure non possono andare al di là di quanto necessario per il raggiungimento di tali obiettivi e non devono rimettere in discussione la neutralità dell'IVA (v., in tal senso, sentenze Collée, C-146/05, EU:C:2007:549, punto 26 e giurisprudenza ivi citata, nonché Ecotrade, EU:C:2008:267, punto 66 e giurisprudenza ivi citata).

38 In terzo luogo, dal punto 63 della sentenza Ecotrade (EU:C:2008:267) e dalla precedente giurisprudenza della Corte (v., inter alia, sentenze Uszodaépítő, C-392/09, EU:C:2010:569, punto 39; Nidera Handelscompagnie, C-385/09, EU:C:2010:627, punto 42; EMS-Bulgaria Transport, C-284/11, EU:C:2012:458, punto 62, nonché Fatorie, EU:C:2014:50, punto 35) emerge che, nell'ambito del regime di autoliquidazione, il principio fondamentale di neutralità dell'IVA esige che la detrazione dell'imposta a monte sia accordata se gli obblighi sostanziali sono soddisfatti, anche se taluni obblighi formali sono stati omessi dai soggetti passivi.

39 Diversa può essere la soluzione se la violazione di tali requisiti formali abbia l'effetto di impedire che sia fornita la prova certa del rispetto dei requisiti sostanziali (sentenza EMS-Bulgaria Transport, EU:C:2012:458, punto 71 e giurisprudenza ivi citata).

40 Conseguentemente, l'amministrazione finanziaria, una volta che disponga delle informazioni necessarie per dimostrare che i requisiti sostanziali siano stati soddisfatti, non può imporre, riguardo al diritto del soggetto passivo di detrarre l'imposta, condizioni supplementari che possano produrre l'effetto di vanificare l'esercizio del diritto medesimo (v., in tal senso, sentenza EMS-Bulgaria Transport, EU:C:2012:458, punto 62 e giurisprudenza ivi citata)

41 A tal riguardo, si deve precisare che i requisiti sostanziali del diritto a detrazione sono quelli che stabiliscono il fondamento stesso e l'estensione di tale diritto, quali previsti all'articolo 17 della sesta direttiva, intitolato «Origine e portata del diritto a [detrazione]» (v., in tal senso, sentenze Commissione/Paesi Bassi, C-338/98, EU:C:2001:596, punto 71; Dankowski, C-438/09, EU:C:2010:818, punti 26 e 33; Commissione/Ungheria, C-274/10, EU:C:2011:530, punto 44, nonché Kopalnia Odkrywkowa Polski Trawertyn P. Granatowicz, M. Wąsiewicz, C-280/10, EU:C:2012:107, punti 43 e 44).

42 Per contro, i requisiti formali del diritto a detrazione disciplinano le modalità e il controllo dell'esercizio del diritto medesimo nonché il corretto funzionamento del sistema dell'IVA, quali gli obblighi di contabilità, di fatturazione e di dichiarazione. Tali requisiti sono contenuti negli articoli 18 e 22 della sesta direttiva (v., in tal senso, sentenze Commissione/Paesi Bassi, EU:C:2001:596, punto 71; Collée, EU:C:2007:549, punti 25 e 26; Ecotrade, EU:C:2008:267, punti da 60 a 65; Nidera Handelscompagnie, EU:C:2010:627, punti da 47 a 51; Kopalnia Odkrywkowa Polski Trawertyn P. Granatowicz, M. Wąsiewicz, EU:C:2012:107, punti 41 e 48, nonché Tóth, EU:C:2012:549, punto 33).

43 Per quanto riguarda gli acquisti intracomunitari di beni imponibili, i requisiti sostanziali esigono, come emerge dall'articolo 17, paragrafo 2, lettera d), della sesta direttiva, che tali acquisti siano stati effettuati da un soggetto passivo, che quest'ultimo sia parimenti debitore dell'IVA attinente a tali acquisti e che i beni di cui trattasi siano utilizzati ai fini di proprie operazioni imponibili.

44 Dalla decisione di rinvio emerge che, nel procedimento principale, l'Agenzia disponeva di tutte le informazioni necessarie per accertare la sussistenza di detti requisiti sostanziali.

45 Ciò premesso, da tutte le suesposte considerazioni emerge che il diritto a detrazione, previsto dall'articolo 17, paragrafo 2, lettera d), della sesta direttiva, dell'IVA dovuta, relativa agli acquisti intracomunitari oggetto del procedimento principale, non può essere negato alla Idexx per non aver essa assolto gli obblighi risultanti dalle formalità stabilite dalla normativa nazionale istituita in applicazione degli articoli 18, paragrafo 1, lettera d), e 22 della sesta direttiva. Ai sensi del paragrafo 1 di detto articolo, il diritto a detrazione sorge nel momento in cui l'imposta detraibile diviene esigibile.

46 Alla luce di tutti i suesposti rilievi, si deve rispondere alle questioni poste dichiarando che gli articoli 18, paragrafo 1, lettera d), e 22 della sesta direttiva devono essere interpretati nel senso che tali disposizioni dettano requisiti formali del diritto a detrazione la cui mancata osservanza, in circostanze come quelle oggetto del procedimento principale, non può determinare la perdita del diritto medesimo.

Sulle spese

47 Nei confronti delle parti nella causa principale il presente procedimento 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 (Ottava Sezione) dichiara:

Gli articoli 18, paragrafo 1, lettera d), e 22 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 91/680/CEE del Consiglio, del 16 dicembre 1991, devono essere interpretati nel senso che tali disposizioni dettano requisiti formali del diritto a detrazione la cui mancata osservanza, in circostanze come quelle oggetto del procedimento principale, non può determinare la perdita del diritto medesimo.
Firme