

Asunto C-645/23**Resumen de la petición de decisión prejudicial con arreglo al artículo 98, apartado 1, del Reglamento de Procedimiento del Tribunal de Justicia****Fecha de presentación:**

26 de octubre de 2023

Órgano jurisdiccional remitente:

Corte d'appello di Bologna (Tribunal de Apelación de Bologna, Italia)

Fecha de la resolución de remisión:

26 de octubre de 2023

Parte recurrente:

Hera Comm SpA

Parte recurrida:

Falconeri Srl

Objeto del procedimiento principal

Recurso interpuesto ante la Corte d'appello di Bologna (Tribunal de Apelación de Bologna) contra la resolución del Tribunale di Bologna (Tribunal de Bologna) de 19 de abril de 2021 en virtud de la cual dicho órgano jurisdiccional estimó la demanda presentada por la sociedad recurrida dirigida a que se le devolviera el importe indebidamente abonado a la recurrente y condenó a esta última a devolver una suma igual a 43 492,69 euros, más los intereses.

Objeto y fundamento jurídico de la petición de decisión prejudicial

Mediante la presente petición de decisión prejudicial, planteada con arreglo al artículo 267 TFUE, la Corte d'appello di Bologna solicita que se interprete el artículo 1, apartado 2, de la Directiva 2008/118/CE para poder determinar: – si el tramo adicional de un impuesto especial sobre la electricidad puede considerarse «otro[...] gravamen[...] indirecto[...]» en el sentido de ese artículo; – en caso

afirmativo, si ese artículo tiene efecto directo y si la normativa italiana puede dejarse inaplicada en una relación entre particulares.

Cuestiones prejudiciales

a. ¿Está comprendido el tramo adicional de un impuesto especial sobre la electricidad que el Estado miembro aplica en forma de fracción o múltiplo del impuesto al que ya está sujeto el producto, en el concepto de «otros gravámenes indirectos» del artículo 1, apartado 2, de la Directiva 2008/118/CE del Consejo, de 16 de diciembre de 2008, relativa al régimen general de los impuestos especiales, y por la que se deroga la Directiva 92/12/CEE, o debe entenderse por el contrario que constituye un incremento del tipo del impuesto especial, de manera que el Estado miembro está facultado para no destinarla a los «fines específicos» exigidos por el artículo 1, apartado 2, de la Directiva 2008/118?

b. Para el caso de que el tramo adicional de un impuesto especial sobre la electricidad esté comprendido en el concepto de «otros gravámenes indirectos», ¿debe interpretarse el artículo 1, apartado 2, de la Directiva 2008/118/CE del Consejo, de 16 de diciembre de 2008, en el sentido de que cumple los requisitos para ser invocado por un particular ante un órgano jurisdiccional nacional con el fin de:

- oponer al vendedor del producto sujeto al tramo adicional del impuesto especial al que ese particular ha abonado el impuesto indirecto, que el gravamen impuesto por el Estado miembro al vendedor es ilegal al estar basado en una disposición nacional contraria a lo dispuesto en la citada Directiva;
- obtener, por consiguiente, la devolución de las cantidades indebidamente pagadas del vendedor que se las ha repercutido?

Disposiciones del Derecho de la Unión invocadas

Principio de primacía del Derecho de la Unión (Declaraciones anejas al Acta Final de la Conferencia intergubernamental que ha adoptado el Tratado de Lisboa firmado el 13 de diciembre de 2007 — A. Declaraciones relativas a disposiciones de los Tratados — 17. Declaración relativa a la primacía); principios de efectividad y de equivalencia (artículo 47, apartado 1, de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea; artículo 19 TUE, apartado 2); principio de cooperación leal (artículo 4 TUE, apartado 3; artículo 288 TFUE, y artículos 1, apartado 2, y 9, apartado 2, de la Directiva 2008/118)

Disposiciones de Derecho nacional invocadas

Decreto-legge del 28 novembre 1988, n.º 511 (Decreto-ley n.º 511, de 28 de noviembre de 1988)

Exposición de motivos: «Habida cuenta de la extraordinaria necesidad y urgencia de dotar de los recursos necesarios a las haciendas regionales y locales a efectos de garantizar el desarrollo de sus funciones institucionales [...]»

Artículo 6, en su versión en vigor antes de ser derogado:

«1. Se establece un tramo adicional al impuesto especial sobre la electricidad regulado en los artículos 52 y siguientes del [...] texto unico delle accise (Código de Impuestos Especiales), con los importes indicados a continuación:

- a) 18,59 euros por cada mil kWh, a favor de los ayuntamientos por cualquier uso efectuado en viviendas [...]
- b) 20,40 euros por cada mil kWh a favor de los ayuntamientos por cualquier uso efectuado en segundas residencias;
- c) 9,30 euros por cada mil kWh a favor de las provincias por cualquier uso efectuado en locales y lugares que no sean viviendas, por todos los usuarios, hasta un límite máximo de 200 000 kWh de consumo mensual.

2. Mediante resolución, que deberá adoptarse dentro de los plazos de aprobación del presupuesto, las provincias podrán incrementar el importe indicado en la letra c), del apartado 1, hasta los 11,40 euros por cada mil kWh. [...]

3. Los tramos adicionales indicados en el apartado 1 serán adeudados por los obligados indicados en el artículo 53 del Código de Impuestos Especiales en el momento de la entrega de la electricidad a los consumidores finales o, en lo que respecta a electricidad generada o adquirida para uso propio, en el momento de su consumo. Los tramos adicionales se liquidarán y recaudarán conforme a las mismas modalidades que el impuesto especial sobre la electricidad. [...]».

Decreto Legislativo del 26 ottobre 1995, n.º 504 (Decreto Legislativo n.º 504, de 26 de octubre de 1995), artículo 52, apartado 1: «La electricidad [...] está sujeta a un impuesto especial a los tipos indicados en el anexo I que se devenga en el momento de su entrega a los consumidores finales o en el momento de su consumo, cuando se trate de energía generada para uso propio».

Decreto-legge del 29 dicembre 2010, n.º 225 (Decreto-ley n.º 225, de 29 de diciembre de 2010), artículo 2, apartado 2 bis: «Hasta la completa aplicación de las disposiciones de carácter financiero en materia de gestión de los residuos [...], los costes directos e indirectos de todo el ciclo de gestión de los residuos se sufragarán [...] del modo indicado a continuación: [...]; b) los ayuntamientos podrán aprobar un incremento del tramo adicional del impuesto especial sobre la electricidad previsto en el artículo 6, apartado 1, letras a) y b), del Decreto-ley n.º 511, de 28 de noviembre de 1988, [...] que no podrá ser superior al importe vigente de dicho tramo adicional».

Decreto Legislativo del 14 marzo 2011, n.º 23 (Decreto Legislativo n.º 23, de 14 de marzo de 2011), artículo 2, apartado 6: «A partir del año 2012, el tramo adicional del impuesto sobre la electricidad previsto en el artículo 6, apartado 1, letras a) y b), del Decreto-ley n.º 511, de 28 de noviembre de 1998, convalidado, con modificaciones, mediante la Ley n.º 20, de 27 de enero de 1989, dejará de aplicarse en las regiones con estatuto ordinario [...]».

Decreto-legge del 2 marzo 2012, n.º 16 (Decreto-ley n.º 16, de 2 de marzo de 2012), artículo 4, apartado 10: «A partir del 1 de abril de 2012, con el fin de adaptar las disposiciones tributarias nacionales aplicables al consumo de electricidad al artículo 1, apartado 2, de la Directiva 2008/118/CE del Consejo, de 16 de diciembre de 2008, relativa al régimen general de los impuestos especiales, y por la que se deroga la Directiva 92/12/CEE, queda derogado el artículo 6 del Decreto-ley n.º 511, de 28 de noviembre de 1998, convalidado, con modificaciones, mediante la Ley n.º 20, de 27 de enero de 1989».

Decreto Legislativo del 26 ottobre 1995, n.º 504 (Decreto Legislativo n.º 504, de 26 de octubre de 1995)

Artículo 2, apartado 1: «Para los productos sujetos a impuesto especial, la obligación tributaria nace en el momento de su fabricación, incluida su extracción del subsuelo si fuera de aplicación el impuesto especial, o en el momento de su importación».

Artículo 53, apartado 1, letra a): «Serán sujetos pasivos del impuesto especial sobre la electricidad: a) las entidades que facturen la electricidad a los consumidores finales, a las que, en lo sucesivo, se denominará vendedores».

Artículo 16, apartado 3: «Los sujetos pasivos del impuesto especial podrán repercutir su importe a los adquirentes de los productos por los que lo hubieren abonado [...]».

Artículo 14: «1. El impuesto especial indebidamente abonado será devuelto; [...]

2. [...] so pena de caducidad, la devolución deberá solicitarse antes de transcurridos dos años desde la fecha del pago o de la fecha en la que pueda ejercitarse el correspondiente derecho. [...]

4. Si al término de un procedimiento judicial el obligado al pago del impuesto especial es condenado a devolver a un tercero cantidades indebidamente repercutidas como impuesto especial, la devolución deberá solicitarse al obligado, so pena de caducidad, dentro de los noventa días siguientes a la fecha en la que la resolución judicial de condena adquiera firmeza».

Artículo 2033 del Código Civil: «Quién haya efectuado un pago indebido tiene derecho a solicitar su devolución. [...]».

Breve exposición de los hechos y del procedimiento principal

- 1 El 1 de octubre de 2009 una compañía eléctrica (parte recurrente) celebró con una sociedad (parte recurrida) un contrato de suministro eléctrico periódico. Hasta el 1 de abril de 2012, fecha de derogación del artículo 6 del Decreto-ley n.º 511/1988, la compañía eléctrica abonó al Estado el tramo adicional del impuesto especial devengado por el producto vendido a su sociedad cliente y solicitó y obtuvo de esta última el reembolso de ese importe mediante el mecanismo de la «repercusión».
- 2 Al considerar que el tramo adicional del impuesto especial era contrario al Derecho de la Unión, la sociedad cliente solicitó al Tribunale di Bologna que condenara a la compañía eléctrica a la devolución de las cantidades satisfechas por ese concepto. Mediante resolución de 19 de abril de 2021, el Tribunale di Bologna, estimando la demanda, declaró que el artículo 6 del Decreto-ley n.º 511/1988 era contrario al artículo 1, apartado 2, de la Directiva 2008/118, dejó inaplicada la norma interna y ordenó a la compañía eléctrica que devolviera los importes que se le habían abonado entre la fecha de expiración del plazo de transposición de la Directiva y la fecha de derogación del impuesto.
- 3 En un primer momento la compañía eléctrica ejecutó la sentencia y devolvió a la sociedad cliente el importe de tales pagos. Posteriormente interpuso recurso ante la Corte d'appello di Bologna solicitando la reforma de la citada resolución y la devolución de las cantidades abonadas.

Alegaciones esenciales de las partes en el procedimiento principal

- 4 La recurrente impugna las partes de la resolución del Tribunale di Bologna en las que dicho órgano jurisdiccional afirmó que: – el tramo adicional y el impuesto especial son tributos diferentes; – los principios de Derecho enunciados por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en el contexto de un procedimiento prejudicial surten efectos *erga omnes* al margen de la naturaleza autoejecutiva de la Directiva. Según la recurrente, el tramo adicional y el impuesto especial no son tributos diferentes: el tramo adicional representa únicamente un incremento del tipo del impuesto especial. Por lo tanto, no constituye «otro[...] gravamen[...] indirecto[...]» a efectos del artículo 1, apartado 2, de la referida Directiva.

Breve exposición de la fundamentación de la petición de decisión prejudicial

- 5 El órgano jurisdiccional remitente subraya que la resolución del Tribunale di Bologna sigue una consolidada línea jurisprudencial de la Corte di Cassazione (Tribunal Supremo de Casación) según la cual el régimen de devolución del tramo adicional es compatible con el Derecho de la Unión Europea, dado que a falta de normas comunes sobre la devolución de impuestos, los Estados miembros son competentes para regularla respetando los principios de equivalencia y de efectividad (véanse, en tal sentido, las sentencias del Tribunal de Justicia de la

Unión Europea de 15 de marzo de 2007, *Reemtsma Cigarettenfabriken*, C-35/05, EU:C:2007:167, apartado 37; de 7 de noviembre de 2018, *K, B*, C-380/17, EU:C:2018:877, apartados 56 y 58, y de 14 de febrero de 2019, *Nestrade*, C-562/17, EU:C:2019:115, apartados 40 y 41). Por lo tanto, el usuario puede solicitar la devolución del tramo adicional al proveedor y, únicamente en caso de que a este le resulte imposible o excesivamente difícil, como en caso de insolvencia, puede dirigirse al Estado (véanse, en tal sentido, las sentencias del Tribunal de Justicia de 27 de abril de 2017, *Farkas*, C-564/15, EU:C:2017:302, apartado 57, y de 31 de mayo de 2018, *Kolloß*, C-660/16 y C-661/16, EU:C:2018:372, apartado 66).

- 6 Según esa jurisprudencia, el tramo adicional y el impuesto especial son dos tributos diferentes pero queda descartado que el tramo adicional responda a los fines específicos que exige el artículo 1, apartado 2, de la Directiva 2008/118: en efecto, su única finalidad es «dotar de los recursos necesarios a las haciendas regionales y locales a efectos de garantizar el desarrollo de sus funciones institucionales» (exposición de motivos del Decreto-ley n.º 511/1988), mientras que, según el Tribunale di Bologna, únicamente se hace referencia a su hipotética finalidad adicional de sufragar el servicio de eliminación de residuos como una posibilidad y no ha quedado acreditado que en este caso se haya perseguido. A este respecto, el órgano jurisdiccional remitente subraya que la interpretación que hasta el momento ha realizado el Tribunal de Justicia del concepto de «fines específicos», que ha aplicado el Tribunale di Bologna, impide que la mencionada finalidad del tramo adicional pueda englobarse en tal concepto.
- 7 Una parte minoritaria de la jurisprudencia desarrollada al respecto establece, en cambio, que el tramo adicional no es otro gravamen indirecto, a los efectos del artículo 1, apartado 2, de la Directiva ante citada, sino únicamente un incremento del impuesto especial sobre la electricidad.
- 8 En cuanto a la cuestión de si el tramo adicional puede considerarse como otro impuesto sobre la electricidad, el órgano jurisdiccional remitente destaca que el impuesto especial y el tramo adicional tienen una estructura y un régimen que se solapan en parte; en particular, el tramo adicional constituye un aumento del tipo del impuesto especial y se liquida, determina y recauda del mismo modo. Sin embargo, desde su punto de vista, subsiste la duda de si el tramo adicional de que se trata debe considerarse distinto del impuesto especial. Esa duda queda confirmada por una petición de decisión prejudicial análoga planteada por un órgano jurisdiccional alemán que tiene un objeto parcialmente semejante en materia del impuesto adicional sobre el tabaco calentado (causa C-336/22). En opinión del órgano jurisdiccional remitente, la interpretación literal, global y teleológica del artículo 1, apartado 2, de la citada Directiva se opone a que el impuesto especial sobre la electricidad y su tramo adicional puedan calificarse como un único impuesto indirecto, dado que ambos generan obligaciones autónomas de servicio.

- 9 En lo que concierne a los efectos del artículo 1, apartado 2, de la citada Directiva, el órgano jurisdiccional remitente señala que parte de la jurisprudencia, en particular, la de la Corte di Cassazione, afirma que existe la obligación de no aplicar el artículo 6, apartados 1 y 2, del Decreto-ley n.º 511/1988 con independencia de la eficacia directa, horizontal o vertical, del artículo 1, apartado 2, de la citada Directiva en virtud del principio de aplicabilidad inmediata de la interpretación del Derecho de la Unión realizada por el Tribunal de Justicia. Sin embargo, el órgano jurisdiccional remitente observa que, en todos los litigios en los que se ha pronunciado la Corte di Cassazione, el destinatario de la solicitud de devolución era la Administración Pública, mientras que, en el presente asunto, la recurrente no es una empresa pública y la relación objeto de la controversia, pese a depender de una relación vertical, es horizontal. El órgano jurisdiccional remitente señala además que la Corte di Cassazione ha declarado que, respetando el principio de efectividad, el usuario puede acudir ante el vendedor para solicitar la devolución de los pagos indebidamente realizados o, en su caso, contra el Estado para que le indemnice por los daños y perjuicios derivados de una transposición incorrecta de una directiva de la Unión Europea.
- 10 La jurisprudencia en sentido contrario admite que, en algunos casos, el artículo 1, apartado 2, de la citada Directiva puede producir efectos negativos frente a terceros o sostiene que la ineficacia de las directivas autoejecutivas en las relaciones horizontales impide que el cliente pueda hacerlas valer frente al proveedor, de manera que en tal caso solo puede acudir a la vía indemnizatoria (véase, a este respecto, la sentencia del Tribunal de Justicia del 19 de noviembre de 1991, Francovich, C-6/90 y C-9/90, EU:C:1991:428).
- 11 El órgano jurisdiccional remitente destaca que el Tribunal de Justicia ha enunciado en repetidas ocasiones el principio de que, dado que las directivas únicamente imponen obligaciones al Estado miembro, pueden otorgar derechos a los particulares frente al Estado pero no en las relaciones entre particulares. No obstante, a su entender, no se han aclarado de forma expresa los límites de la prohibición de «aplicación horizontal» de las directivas.
- 12 Tras la sentencia *Link Logistic*, el Tribunal de Justicia (sentencia de 24 de junio de 2019, *Popławski*, C-573/17, EU:C:2019:530, apartados 61 y 62), pronunciándose sobre una decisión marco pero haciendo extensivo su razonamiento a las directivas, parece haber equiparado eficacia directa y no aplicación. En la sentencia de 18 de enero de 2022, *Thelen Technopark Berlin GmbH* (C-261/20, EU:C:2022:33), apartado 33, reconoce la posibilidad de que el juez no aplique una norma nacional contraria a una disposición del Derecho de la Unión que carece de eficacia directa.
- 13 Según el órgano jurisdiccional remitente, la jurisprudencia del Tribunal de Justicia traza una distinción en función de que la directiva esté dirigida a regular las relaciones entre particulares o las relaciones verticales entre los particulares y el Estado afectando únicamente de manera incidental o de resultas a las relaciones entre particulares: en el primer supuesto, la directiva no puede invocarse frente a

un particular para modificar sus derechos y obligaciones y únicamente sirve como parámetro de legalidad de las normas internas; en el segundo supuesto, en cambio, puede tener «meras repercusiones negativas sobre los derechos de terceros» (véanse las sentencias de 7 de enero de 2004, Delena Wells, C-201/02, EU:C:2004:12, apartado 57, y de 7 de julio de 2008, Arcor AG & Co. KG, C-152/07 a C-154/07, EU:C:2008:426, apartado 36) o incluso aplicarse en relaciones horizontales (véase la sentencia de 26 de septiembre de 2000, Unilever, C-443/98, EU:C:2000:496, apartado 51).

- 14 Según el órgano jurisdiccional remitente, el reconocimiento de la aplicabilidad a una relación horizontal, que depende de una relación vertical, del artículo 1, apartado 2, de la citada Directiva respeta los principios de equivalencia y efectividad, evitando que se discrimine sin razón al particular que se vería obligado a esperar que su contraparte contractual fuera incapaz de cumplir sus obligaciones para poder reclamar al Estado la devolución de la suma abonada indebidamente. En efecto, si la empresa estuviera en condiciones de devolver esa cuantía, el usuario no podría oponer a su contraparte la ilegalidad del tributo cuyo peso económico ha soportado. En tal caso solo sería posible reclamar una indemnización, debiendo soportar en consecuencia el particular la correspondiente carga probatoria (véase la sentencia del Tribunal de Justicia de 30 de septiembre de 2003, Köbler, C-224/01, EU:C:2003:513, apartados 51 a 56).
- 15 Por último, el órgano jurisdiccional remitente señala que el objeto de la presente petición de decisión prejudicial coincide solo parcialmente con el de la planteada por el Tribunale di Como (Tribunal de Como), respecto de la cual aún está pendiente el correspondiente procedimiento (asunto C-316/22).