



C-645/23-1

Iscritto nel Registro della Corte  
di giustizia sotto il n° ..... 1272506

Lussemburgo, 27. 10. 2023 Per il Cancelliere

Fax/E-mail: ..... *Cesare Di Bella*

Depositato il: 26/10/2023 Cesare Di Bella  
Amministratore

Riferimento del deposito effettuato tramite e-Curia	:	DC196075
Numero del file	:	1
Autore del deposito	:	Verni Gennaro (J364386)
Data di deposito	:	26/10/2023



**CORTE D'APPELLO DI BOLOGNA  
SEZIONE SECONDA CIVILE**

**DOMANDA DI PRONUNCIA PREGIUDIZIALE (ART. 267 TFUE)**

**HERA COMM SOCIETÀ PER AZIONI** (codice fiscale/partita iva 02221101203) con sede legale in Imola (Bo), via Molino Rosso n. 8, rappresentata e difesa dall'avv. FRANCESCO PIRON (codice fiscale PRNFNC69H28D325Y; francesco.piron@milano.pecavvocati.it) e dell'avv. PAOLO BIASIN (codice fiscale BSNPLA77S13A459G; avvpaolobiasin@ordineavvocativrpec.it), elettivamente domiciliata nello studio del primo in Milano, Piazza del Carmine n. 4

APPELLANTE

*contro*

**FALCONERI SOCIETÀ A RESPONSABILITÀ LIMITATA** (codice fiscale/partita iva 02016450229) con sede legale in Avio (Tn), via del Lavoro n. 18, rappresentata e difesa dall'avv. RICCARDO CINTI (codice fiscale CNTRCR52T24A271T; avvriscardocinti@ordineavvocativrpec.it) e dell'avv. ANGELA BERTONI (codice fiscale BRTNGL68C49A944B; angelabertoni@ordineavvocatibopec.it) elettivamente domiciliata nello studio del primo in Casalecchio di Reno (Bo), via Nino Bixio n. 10

APPELLATA

La Corte, riunita in camera di consiglio nelle persone dei magistrati:

dott.ssa Maria Cristina Salvadori   Presidente  
dott.ssa Mariacolomba Giuliano   Consigliere  
dott.ssa Martina Grandi           Consigliere relatore ed estensore

ha pronunciato la seguente ordinanza di rinvio pregiudiziale di interpretazione alla Corte di giustizia dell'Unione europea nella causa civile di appello, iscritta al numero **1052** del ruolo generale (r.g.) degli affari contenziosi per l'anno **2021**, avverso l'ordinanza *ex art. 702 ter* c.p.c. del Tribunale di Bologna 19.4.2021 repertorio n. 1270 (r.g. n. 8674/2020).

**1. PROCEDIMENTO PRINCIPALE**

**1.1. Svolgimento del processo**

1. Con ordinanza 19.4.2021 repertorio n. 1270 il Tribunale di Bologna, accogliendo la domanda di ripetizione dell'indebito oggettivo proposta dalla società appellata (parte somministrata), ha condannato la società appellante (parte somministrante) alla restituzione di € 43.492,69 oltre interessi dal 6.8.2020 al soddisfo. Le parti hanno concluso un contratto di somministrazione di energia elettrica l'1.10.2009 e dalla costituzione del rapporto sino all'1.4.2012 (data di efficacia dell'abrogazione dell'art. 6 decreto legge 28.11.1988 n. 511 fissata dall'art. 4 comma 10 decreto legge 2.3.2012 n. 16) la società somministrante ha versato all'Erario l'addizionale delle accise sul prodotto venduto alla società somministrata e si è rivalsa nei suoi confronti del tributo pagato (art. 16 comma 3 decreto legislativo 26.10.1995 n. 504), recuperandone l'intero controvalore.

*Marta Grandi*

2. Con statuizione non appellata e, quindi, non rivalutabile da questa Corte (art. 329 comma 2 codice di procedura civile: «L'impugnazione parziale importa acquiescenza alle parti della sentenza non impugnate») il Tribunale ha accertato sia il titolo del rapporto sia i pagamenti, ritenendoli incontroverti e documentati dalle fatture prodotte dall'appellata. Successivamente ha affermato la contrarietà dell'art. 6 decreto legge 28.11.1988 n. 511 all'art. 1 par. 2 direttiva 2008/118/CE del Consiglio del 16.12.2008; quindi, ha disapplicato la norma interna e ha ordinato il rimborso dei pagamenti eseguiti in favore della somministrante dalla scadenza del termine per l'attuazione della direttiva (1.4.2010: art. 7 direttiva citata) fino alla soppressione dell'imposta (1.4.2012: art. 4 comma 10 decreto legge 2.3.2012 n. 16) per assenza della *causa debendi* (art. 2033 codice civile).
3. Con atto di citazione ritualmente notificato il 19.5.2021 l'appellante ha chiesto, in riforma dell'ordinanza, il rigetto della domanda e la restituzione del pagamento con cui ha dato spontanea esecuzione alla sua condanna.  
Costituitasi in giudizio, l'appellata ha dedotto l'infondatezza dell'appello chiedendo la conferma dell'ordinanza.  
La Corte ha posto la causa in decisione con ordinanza del 14.4.2023, comunicata alle parti il 17.4.2023.

## 1.2. Oggetto della controversia e questioni rilevanti

4. L'appellante censura l'ordinanza nelle parti in cui il giudice ha sostenuto, con motivazione asseritamente omessa o erronea, che:
  - a. l'addizionale e l'accisa sono imposte tra loro diverse, mentre la prima è solo una maggiorazione dell'aliquota della seconda (atto d'appello, p. 4);
  - b. i principi di diritto enunciati dalla Corte di giustizia dell'Unione europea in sede di rinvio pregiudiziale (art. 267 TFUE) sono efficaci *erga omnes* a prescindere dalla natura *self-executing* della direttiva e della sua efficacia diretta nei rapporti orizzontali (atto d'appello, p. 9).
5. Le questioni rilevanti ai fini della decisione sono:
  - a. se l'addizionale possa essere considerata un'«altr(a) imposta indiretta» sull'energia elettrica;
  - b. in caso affermativo, se l'art. 1 par. 2 direttiva 2008/118/CE abbia effetti diretti e se l'art. 6 commi 1 e 2 decreto legge 28.11.1988 n. 511 possa essere disapplicato nel rapporto tra somministrante e somministrato.

Ai fini della loro risoluzione questa Corte ritiene necessario domandare alla Corte di Giustizia di pronunciarsi sull'interpretazione dell'art. 1 par. 2 direttiva 2008/118/CE per le ragioni oltre esposte. Non è, invece, oggetto di censura dell'appellante e, quindi, di riesame di questa Corte l'accertamento compiuto dal Tribunale, del tutto corretto, per cui l'addizionale è priva delle finalità specifiche richieste dall'art. 1 par. 2 direttiva 2008/118/CE.

## 2. DIRITTO NAZIONALE

### 2.1. Disposizioni nazionali richiamate

6. L'addizionale dell'accisa sull'energia elettrica è istituita nell'ordinamento italiano con il decreto legislativo 2.2.2007 n. 26 («Attuazione della direttiva 2003/96/CE che ristruttura il quadro comunitario per la tassazione dei prodotti energetici e dell'elettricità»), il cui art. 5 comma 1 modifica l'art. 6 decreto legge 28.11.1988 n. 511, convertito con modificazioni dalla legge 27.1.1989 n. 20.

**Preambolo e art. 6 commi 1, 2 e 3 decreto legge 28.11.1988 n. 511:** «Ritenuta la straordinaria necessità ed urgenza di assicurare le necessarie risorse agli enti della finanza regionale e locale, al fine di garantire l'assolvimento dei compiti istituzionali [...] 1. È istituita una addizionale all'accisa sull'energia elettrica di cui agli

*Martina Grandi* 2

articoli 52, e seguenti, del testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative approvato con decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504, di seguito denominato: testo unico delle accise, nelle misure di:

- a) euro 18,59 per mille kWh in favore dei comuni per qualsiasi uso effettuato nelle abitazioni, con esclusione delle seconde case e con esclusione delle forniture, con potenza disponibile fino a 3 kW, effettuate nelle abitazioni di residenza anagrafica degli utenti, limitatamente ai primi 150 kWh di consumo mensili. Per i consumi superiori ai limiti di 150 kWh per le utenze fino a 1,5 kW e di 220 kWh per quelle oltre 1,5 e fino a 3 kW, si procede al recupero della relativa addizionale secondo i criteri stabiliti nel capitolo I, punto 2, della deliberazione n. 15 del 14 dicembre 1993 del Comitato interministeriale dei prezzi;
- b) euro 20,40 per mille kWh in favore dei comuni, per qualsiasi uso effettuato nelle seconde case;
- c) euro 9,30 per mille kWh in favore delle province per qualsiasi uso effettuato in locali e luoghi diversi dalle abitazioni, per tutte le utenze, fino al limite massimo di 200.000 kWh di consumo al mese.

2. Con deliberazione, da adottarsi entro i termini di approvazione del bilancio di previsione, le province possono incrementare la misura di cui al comma 1, lettera c), fino a euro 11,40 per mille kWh. Le deliberazioni sono pubblicate sul sito informatico del Dipartimento per le politiche fiscali del Ministero dell'economia e delle finanze. Con determinazione del Capo del Dipartimento per le politiche fiscali sono stabilite le necessarie modalità applicative.

3. Le addizionali di cui al comma 1 sono dovute dai soggetti obbligati di cui all'articolo 53 del testo unico delle accise, al momento della fornitura dell'energia elettrica ai consumatori finali ovvero, per l'energia elettrica prodotta o acquistata per uso proprio, al momento del suo consumo. Le addizionali sono liquidate e riscosse con le stesse modalità dell'accisa sull'energia elettrica. 4. [...]. 5. [...]. 6. [...].»

**Art. 52 comma 1 decreto legislativo 26.10.1995 n. 504:** «1. L'energia elettrica (codice NC 2716) è sottoposta ad accisa, con l'applicazione delle aliquote di cui all'allegato I, al momento della fornitura ai consumatori finali ovvero al momento del consumo per l'energia elettrica prodotta per uso proprio».

**ALLEGATO I:** «ENERGIA ELETTRICA. Per ogni kWh di energia impiegata: per qualsiasi applicazione nelle abitazioni: lire 4,10 per ogni kWh; per qualsiasi uso in locali e luoghi diversi dalle abitazioni: lire 6 al kWh».

**Art. 2 comma 2 bis decreto legge 29.12.2010 n. 225:** «2 bis. Nelle more della completa attuazione delle disposizioni di carattere finanziario in materia di ciclo di gestione dei rifiuti, comprese le disposizioni contenute negli articoli 11 e 12 del decreto-legge 30 dicembre 2009, n. 195, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 2010, n. 26, la copertura integrale dei costi diretti e indiretti dell'intero ciclo di gestione dei rifiuti può essere assicurata, anche in assenza di una dichiarazione dello stato di emergenza e anche in deroga alle vigenti disposizioni in materia di sospensione, sino all'attuazione del federalismo fiscale, del potere di deliberare aumenti dei tributi, delle addizionali, delle aliquote ovvero delle maggiorazioni di aliquote attribuiti agli enti territoriali, con le seguenti modalità: a) [...]; b) i comuni possono deliberare un'apposita maggiorazione dell'addizionale all'accisa sull'energia elettrica di cui all'articolo 6, comma 1, lettere a) e b), del decreto-legge 28 novembre 1988, n. 511, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 gennaio 1989, n. 20, con maggiorazione non superiore al vigente importo della predetta addizionale».

7. La direttiva 2008/118/CE, nel riordinare la disciplina delle accise dirette o indirette sul consumo di diversi prodotti, riproduce (art.1 par. 1 lett. a) il divieto già stabilito dall'art. 3 par. 2 della direttiva 92/12/CEE per gli oli minerali, l'alcol, le bevande alcoliche e i tabacchi lavorati, estendendolo all'elettricità e ai prodotti energetici, che possono, quindi, formare oggetto di ulteriori imposizioni indirette che abbiano finalità specifiche e osservino la disciplina dell'imposizione applicabile alle accise o all'imposta sul valore aggiunto. Inoltre, riserva agli Stati membri la regolamentazione del rimborso dell'accisa (art. 9 par. 2).

L'art. 6 decreto legge 28.11.1988 n. 511 non è stato abrogato dal decreto legislativo 29.3.2010 n. 48 in sede di trasposizione della direttiva 2008/118/CE, ma dall'art. 2 comma 6 decreto legislativo 14.3.2011 n. 23 nelle regioni a statuto ordinario, qual è l'Emilia-Romagna ove ha sede questa Corte, e dall'art. 4 comma 10 decreto legge 2.3.2012 n. 16, convertito con modificazioni dalla legge 26.4.2012 n. 44, nelle regioni a statuto speciale.

**Art. 2 comma 6 decreto legislativo 14.3.2011 n. 23:** «6. A decorrere dall'anno 2012 l'addizionale all'accisa sull'energia elettrica di cui all'articolo 6, comma 1, lettere a) e b), del decreto-legge 28 novembre 1988, n. 511, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 gennaio 1989, n. 20, cessa di essere applicata nelle regioni a statuto ordinario ed è corrispondentemente aumentata, nei predetti territori, l'accisa erariale in modo tale da assicurare la neutralità finanziaria del presente provvedimento ai fini del rispetto dei saldi di finanza pubblica. Con decreto

*Marta Graudi*

del Ministro dell'economia e delle finanze da emanarsi entro il 31 dicembre 2011 sono stabilite le modalità attuative del presente comma».

**Art. 4 comma 10 decreto legge 2.3.2012 n. 16:** «10. A decorrere dal 1° aprile 2012, al fine di coordinare le disposizioni tributarie nazionali applicate al consumo di energia elettrica con quanto disposto dall'articolo 1, paragrafo 2, della direttiva 2008/118/CE del Consiglio, del 16 dicembre 2008, relativa al regime generale delle accise e che abroga la direttiva 92/12/CEE, l'articolo 6 del decreto-legge 28 novembre 1988, n. 511, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 gennaio 1989, n. 20, è abrogato».

8. Secondo il decreto legislativo 26.10.1995 n. 504 l'obbligazione tributaria concernente i prodotti sottoposti ad accisa nasce al momento della loro fabbricazione o della loro importazione (art. 2 comma 1) in capo a coloro che fatturano il consumo di energia elettrica (art. 53 comma 1 lett. a).

Diversamente dall'imposta sul valore aggiunto, l'accisa e/o l'addizionale può, non deve, essere traslata sul cessionario del prodotto (art. 16 comma 3), ivi incluso il consumatore finale (art. 56 comma 1).

Il venditore è il titolare esclusivo dell'obbligazione tributaria; quindi, non si rivale nei confronti dell'utente quale sostituto d'imposta, ma si limita ad addebitargli il peso economico dell'accisa e/o della sua addizionale in quota parte del corrispettivo del bene ceduto o del servizio prestato. Ne discende che l'azione restitutoria dei pagamenti addebitati all'utente dalla scadenza del termine per l'attuazione della direttiva fino alla soppressione dell'addizionale deve essere eventualmente proposta, come avvenuto nella presente causa, nei confronti della venditrice anziché dell'Erario, poiché solo la somministrante è soggetto passivo dell'imposta e ha l'onere, in caso di accisa «indebitamente pagata» allo Stato (art. 14 comma 1) e indebitamente riscossa in rivalsa dal somministrato, di chiederne il rimborso all'Erario nel termine decadenziale di novanta giorni dal passaggio in giudicato della sua condanna alla restituzione in favore del somministrato (art. 14 comma 4). L'azione di ripetizione del somministrato, invece, è regolata dalla disciplina dell'indebito oggettivo (art. 2033 codice civile).

**Art. 2 comma 1 decreto legislativo 26.10.1995 n. 504:** «1. Per i prodotti sottoposti ad accisa l'obbligazione tributaria sorge al momento della loro fabbricazione, compresa l'estrazione dal sottosuolo qualora l'accisa sia applicabile, ovvero della loro importazione».

**Art. 53 comma 1 lett. a:** «1. Obbligati al pagamento dell'accisa sull'energia elettrica sono: a) i soggetti che procedono alla fatturazione dell'energia elettrica ai consumatori finali, di seguito indicati come venditori».

**Art. 16 comma 3:** «3. I crediti vantati dai soggetti passivi dell'accisa verso i cessionari dei prodotti per i quali i soggetti stessi hanno assolto tale tributo possono essere addebitati a titolo di rivalsa [...]».

**Art. 14:** «1. L'accisa è rimborsata quando risulta indebitamente pagata; la disciplina dei rimborsi di cui al presente articolo si applica anche alle richieste relative alle agevolazioni accordate mediante restituzione, totale o parziale, dell'accisa versata ovvero mediante altra modalità prevista dalla disciplina relativa alla singola agevolazione.

2. Fermo restando quanto previsto dall'articolo 7, comma 1, lettera e), e dall'articolo 10-ter, comma 1, lettera d), il rimborso deve essere richiesto, a pena di decadenza, entro due anni dalla data del pagamento ovvero dalla data in cui il relativo diritto può essere esercitato. 3. [...].

4. Qualora, al termine di un procedimento giurisdizionale, il soggetto obbligato al pagamento dell'accisa sia condannato alla restituzione a terzi di somme indebitamente percepite a titolo di rivalsa dell'accisa, il rimborso è richiesto dal predetto soggetto obbligato, a pena di decadenza, entro novanta giorni dal passaggio in giudicato della sentenza che impone la restituzione delle somme».

**Art. 2033 codice civile:** «Chi ha eseguito un pagamento non dovuto ha diritto di ripetere ciò che ha pagato. Ha inoltre diritto ai frutti e agli interessi dal giorno del pagamento, se chi lo ha ricevuto era in mala fede, oppure, se questi era in buona fede, dal giorno della domanda».

## 2.2. Giurisprudenza nazionale

9. La decisione appellata aderisce ad un orientamento, delineatosi con la sentenza della Corte Civile di Cassazione (sezione quinta) del 24.5.2019 n. 14200 e progressivamente radicatosi nella giurisprudenza (cfr. Cass. 23.10.2019 nn. 27099, 27100 e 27101; Cass. 24.10.2019 n. 27306; Cass. 19.11.2019 n. 29980; Cass.

*Martina Graudi* 4

5.6.2020 n. 10691; Cass. 28.7.2020 n. 16142; Cass. 15.10.2020 n. 22343), secondo cui la disciplina del rimborso dell'addizionale è compatibile con il diritto dell'Unione europea, poiché, in assenza di norme comuni sul rimborso delle imposte, sono gli Stati membri a disciplinarlo nel rispetto dei principi di equivalenza e di effettività, ossia garantendo che le condizioni per la domanda non siano deteriori delle condizioni richieste per reclami analoghi o tali da impedire l'esercizio dei diritti conferiti dall'ordinamento giuridico dell'Unione (CG 15.3.2007, *Reemtsma Cigarettenfabriken*, C-35/05, EU:C:2007:167, par. 37; CG 7.11.2018, *K, B*, C-380/17, EU:C:2018:877, par. 56, 58; CG 14.2.2019, *Nestrade*, C-562/17, EU:C:2019:115, par. 40-41). L'utente, quindi, può ripetere l'addizionale dal cedente (in tema di imposta sul valore aggiunto CG 15.12.2011, *Banca popolare antoniana veneta*, C-427/10, EU:C:2011:844, par. 42; in tema di accise CG 20.10.2011, *Danfoss*, C-94/10, EU:C:2011:674, par. 27-29) e, solo se il rimborso da parte di quegli è impossibile o eccessivamente difficile, come nel caso di suo fallimento, può rivolgersi all'Erario, eccezionalmente legittimato a resistere alla domanda in attuazione del principio di effettività (CG 27.4.2017, *Farkas*, C-564/15, EU:C:2017:302, par. 57; CG 31.5.2018, *Kollroß*, da C-660 a C-661/16, EU:C:2018:372, par. 66).

10. Parte della giurisprudenza di merito, invece, ritenendo la sua contrarietà alla Costituzione, ha sollevato una duplice questione di legittimità costituzionale, allo stato pendente (Tribunale di Udine 30.12.2021, *Gazzetta Ufficiale* 16.3.2022 n. 11; Collegio Arbitrale di Vicenza 26.3.2021, *Gazzetta Ufficiale* 14.7.2021 n. 28). Con la prima di queste si deduce la contrarietà dell'art. 6 commi 1 lettera c e 2 decreto legge 28.11.1988 n. 511 all'art. 117 comma 1 della Costituzione («La potestà legislativa è esercitata dallo Stato e dalle Regioni nel rispetto della Costituzione, nonché dei vincoli derivanti dall'ordinamento comunitario e dagli obblighi internazionali») per inosservanza del vincolo imposto alla potestà legislativa dall'art. 1 par. 2 direttiva 2008/118/CE; quindi, ha un oggetto che interferisce parzialmente con il presente giudizio. Si ritiene, però, che la questione debba essere previamente esaminata dalla Corte di giustizia e che, solo in caso di diniego, da parte sua, dell'invocabilità dell'art. 1 par. 2 direttiva 2008/118/CE, possa essere sindacata la legittimità costituzionale dell'art. 6 decreto legge 28.11.1988 n. 511 (cfr. Corte costituzionale 12.12.2017 n. 269, ove si riafferma che la questione di legittimità costituzionale di una norma interna contraria al diritto dell'Unione europea è rilevante solo se la norma eurounitaria è priva di efficacia diretta, con conseguente obbligo per il giudice nazionale di valutare la compatibilità della prima con la seconda, eventualmente promuovendo un rinvio pregiudiziale *ex art.* 267 TFUE).

La questione, inoltre, è stata già sottoposta alla Corte di Giustizia dal Tribunale di Como (ordinanza 24.2.2022) ed il procedimento è allo stato pendente (C-316/22). Il presente rinvio, però, ha un oggetto coincidente solo in parte con la richiesta *ex art.* 267 TFUE previamente formulata dal giudice nazionale.

11. La giurisprudenza (per tutte Cass. 4.6.2019 n. 15198, par. 2.3), cui il Tribunale di Bologna ha aderito con statuizione non appellata, è uniforme nell'escludere che l'addizionale abbia le finalità specifiche richieste dall'art. 1 par. 2 direttiva 2008/118/CE: il suo unico obiettivo è «assicurare le necessarie risorse agli enti della finanza regionale e locale, al fine di garantire l'assolvimento dei compiti istituzionali» (preambolo del decreto legge 28.11.1988 n. 511), mentre la sua ipotetica ulteriore finalità di sostenere il servizio di smaltimento dei rifiuti (art. 2 comma 2 *bis* decreto legge 29.12.2010 n. 225, convertito in legge 26.2.2011 n. 10) è indicata dalla legge come meramente potenziale e non è allegato né provato che sia stata perseguita. Al contrario, come si osserva nell'ordinanza appellata, neppure il Decreto del Ministero dell'economia e delle finanze 11.6.2007 («Modalità operative per la pubblicazione nel sito internet del Ministero dell'economia e delle finanze delle deliberazioni in materia di addizionale provinciale all'accisa sull'energia elettrica»), emanato *ex art.* 6 comma 2 decreto legge 28.11.1988 n. 511, ha individuato gli obiettivi sottesi all'ulteriore gettito fiscale.

*Altoresi Grandi*



12. In merito alla prima delle questioni su indicate (par. 5, lett. a) si rileva che l'accisa e l'addizionale hanno struttura e disciplina parzialmente sovrapponibili; in particolare, la seconda costituisce un inasprimento dell'aliquota della prima e ha identiche modalità di liquidazione, accertamento e riscossione (cfr. Cass. 4.6.2019 n. 15199). Per questa ragione, secondo l'appellante, l'addizionale non costituirebbe un'«altr(a) impost(a) indiretta» ai fini dell'art. 1 par. 2 dir. cit., ma solo una maggiorazione dell'accisa sull'elettricità, come sostenuto da una parte minoritaria della giurisprudenza di merito (cfr. Tribunale di Forlì 24.11.2022; Giudice di Pace di Bologna 25.11.2022).

La giurisprudenza maggioritaria (cfr. Cass. 15.10.2020 n. 22343) ritiene implicitamente la diversità delle imposte quando afferma la conformità della disciplina in esame alla prima condizione prescritta dall'art. 1 par. 2 dir. cit. («purché tali imposte siano conformi alle norme fiscali comunitarie applicabili per le accise o per l'imposta sul valore aggiunto in materia di determinazione della base imponibile, calcolo, esigibilità e controllo dell'imposta»), ma sinora non ha affrontato la questione in modo specifico e diretto.

13. Relativamente alla seconda questione (par. 5, lett. b) parte della giurisprudenza (cfr. Cass. 5.6.2020 n. 10691, par. 5.7) sostiene l'obbligo di disapplicazione dell'art. 6 commi 1 e 2 decreto legge 28.11.1988 n. 511 prescindendo dall'efficacia diretta, orizzontale o verticale, dell'art. 1 par. 2 dir. cit. e invocando il principio dell'immediata applicabilità dell'interpretazione del diritto dell'Unione europea data dalla Corte di giustizia ex art. 267 TFUE (in ambito tributario già Cass. sez. un. 12.4.1996 n. 3458; in tema di retribuzione salariale Cass. 17.5.2019 n. 13425). Nelle controversie giunte al suo esame, però, destinataria della domanda restitutoria era sempre la Pubblica Amministrazione; quindi, la questione dell'efficacia orizzontale della direttiva era assorbita. Infine, ha statuito, senza svilupparne le ragioni, che l'utente può, nel rispetto del principio di effettività, agire nei confronti del venditore per la ripetizione dell'indebitato o, eventualmente, contro lo Stato per il risarcimento del danno da inesatta attuazione della direttiva dell'Unione europea (Cass. 25.10.2022 n. 31609).

La giurisprudenza di merito di segno contrario ammette l'incidenza triangolare dell'efficacia diretta dell'art. 1 par. 2 dir. cit. nel rapporto orizzontale (Tribunale di Bologna 30.11.2022) o sostiene che l'inefficacia delle direttive *self-executing* nei rapporti orizzontali impedisce al somministrato di invocarla nei confronti del somministrante (si vedano, per tutte, Tribunale di Torino 20.4.2021; Tribunale di Milano 13.9.2022), nel qual caso residua unicamente la tutela risarcitoria (CG 19.11.1991, *Francovich*, da C-6/90 e C-9/90, EU:C:1991:428).

### 3. DISPOSIZIONI DI DIRITTO DELL'UNIONE EUROPEA

14. Ai fini della risoluzione delle questioni sottoposte rilevano i principi generali e le disposizioni del diritto dell'Unione europea che si riportano.

#### Principio del primato

Dichiarazioni allegare all'atto finale della Conferenza intergovernativa che ha adottato il trattato di Lisbona firmato il 13 dicembre 2007 – A. DICHIARAZIONI RELATIVE A DISPOSIZIONI DEI TRATTATI. **17. Dichiarazione relativa al primato:** «La conferenza ricorda che, per giurisprudenza costante della Corte di giustizia dell'Unione europea, i trattati e il diritto adottato dall'Unione sulla base dei trattati prevalgono sul diritto degli Stati membri alle condizioni stabilite dalla summenzionata giurisprudenza».

#### Principi di effettività ed equivalenza

**Articolo 47 paragrafo 1 CDFUE:** «Diritto a un ricorso effettivo e a un giudice imparziale. 1. Ogni individuo i cui diritti e le cui libertà garantiti dal diritto dell'Unione siano stati violati ha diritto a un ricorso effettivo dinanzi a un giudice, nel rispetto delle condizioni previste nel presente articolo».

**Articolo 19 paragrafo 2 TUE:** «3. Gli Stati membri stabiliscono i rimedi giurisdizionali necessari per assicurare una tutela giurisdizionale effettiva nei settori disciplinati dal diritto dell'Unione».

#### Principio di leale cooperazione

*Massimo Gnanoli* 6

**Articolo 4 paragrafo 3 TUE:** «3. In virtù del principio di leale cooperazione, l'Unione e gli Stati membri si rispettano e si assistono reciprocamente nell'adempimento dei compiti derivanti dai trattati».

**Articolo 288 TFUE:** «Per esercitare le competenze dell'Unione, le istituzioni adottano regolamenti, direttive, decisioni, raccomandazioni e pareri. Il regolamento ha portata generale. Esso è obbligatorio in tutti i suoi elementi e direttamente applicabile in ciascuno degli Stati membri. La direttiva vincola lo Stato membro cui è rivolta per quanto riguarda il risultato da raggiungere, salva restando la competenza degli organi nazionali in merito alla forma e ai mezzi. La decisione è obbligatoria in tutti i suoi elementi. Se designa i destinatari è obbligatoria soltanto nei confronti di questi. Le raccomandazioni e i pareri non sono vincolanti».

**Articolo 1 paragrafo 2 direttiva 2008/118/CE:** «Gli Stati membri possono applicare ai prodotti sottoposti ad accisa altre imposte indirette aventi finalità specifiche, purché tali imposte siano conformi alle norme fiscali comunitarie applicabili per le accise o per l'imposta sul valore aggiunto in materia di determinazione della base imponibile, calcolo, esigibilità e controllo dell'imposta; sono escluse da tali norme le disposizioni relative alle esenzioni».

**Articolo 9 paragrafo 2 direttiva 2008/118/CE:** «L'accisa viene applicata e riscossa e, se del caso, è oggetto di rimborso o sgravio secondo le modalità stabilite da ciascuno Stato membro. Gli Stati membri applicano le medesime modalità ai prodotti nazionali e ai prodotti provenienti dagli altri Stati membri».

#### 4. MOTIVI DEL RINVIO PREGIUDIZIALE PER INTERPRETAZIONE

15. La giurisprudenza della Corte di Giustizia consente, per i motivi già affermati dalla Corte Civile di Cassazione (par. 9), di ritenere la legittimità della disciplina interna della rivalsa. Si dubita, invece, dell'interpretazione dell'art. 1 par. 2 direttiva 2008/118/CE sotto un duplice profilo: l'identità dell'addizionale e dell'accisa e l'invocabilità dei limiti alla potestà tributaria dello Stato membro nei rapporti orizzontali.
16. La *ratio* dell'art. 1 par. 2 dir. cit. è di impedire che le imposizioni indirette supplementari ostacolino indebitamente gli scambi nell'Unione europea. Stabilisce, quindi, condizioni tra loro cumulative (CG 24.2.2000, *Commissione c. Francia*, C-434/97, EU:C:2000:98, par. 26; CG 9.3.2000, *EKW e Wein & Co.*, C-437/97, EU:C:2000:110, par. 46).
17. L'interpretazione sinora data al concetto di «finalità specifiche» dalla Corte di giustizia e seguita dal Tribunale di Bologna con statuizione non appellata impedisce di ricondurvi lo scopo dell'addizionale in questione, potendo considerarsi specifica solo la finalità che non sia meramente di bilancio, pur se assegnata ad un capitolo di spesa ben definito (CG 27.2.2014, *Transportes Jordi Besora*, C-82/12, EU:C:2014:108, par. 28-29; CG 5.3.2015, *Statoil Fuel & Retail*, C-553/13, EU:C:2015:149, par. 37), e che, se priva di una destinazione predeterminata, sia diretta a rimuovere i costi sociali scaturenti dal consumo del prodotto su cui è già applicata l'accisa (CG 25.7.2018, *Messer France s.a.s.*, C-103/17, EU:C:2018:587, par. 38-39). L'obiettivo di «assicurare le necessarie risorse agli enti della finanza regionale e locale, al fine di garantire l'assolvimento dei compiti istituzionali» (preambolo decreto legge 28.11.1988 n. 511) concerne una semplice modalità di organizzazione interna del bilancio pubblico; quindi, non costituisce una condizione sufficiente, dal momento che ciascuno Stato membro può disporre, a prescindere dallo scopo perseguito, la destinazione del gettito di un prelievo fiscale al finanziamento di determinate spese. In caso contrario, qualsiasi finalità andrebbe ritenuta specifica e l'art. 1 par. 2 dir. cit. sarebbe privo di effetti utili (CG 7.2.2022, *Vapo Atlantic*, C-460/21, EU:C:2022:83, par. 24 e 28).
18. Permane, invece, il dubbio se l'addizionale in questione debba essere considerata diversa dall'accisa, poiché ne costituisce solo una frazione o un multiplo. In particolare, mentre la sovrainposta è applicata sull'imponibile di una prima imposta, l'imponibile dell'addizionale è già l'accisa; quindi, l'addizionale potrebbe essere intesa quale mero inasprimento dell'accisa avulso dall'obbligo di destinazione a una finalità specifica.

Martina Grassi



La controvertibilità della questione è confermata da un'analogia domanda di pronuncia pregiudiziale di interpretazione del giudice tributario tedesco avente un oggetto parzialmente analogo in tema di addizionale sul tabacco riscaldato (C-336/22).

19. Se si ritiene che le imposte siano diverse, si profila un'antinomia dalla cui composizione dipende la ripetibilità dei pagamenti eseguiti dall'appellata: ove prevalga l'art. 6 commi 1 e 2 decreto legge 28.11.1988 n. 511, i pagamenti sono dovuti; ove prevalga, invece, l'art. 1 par. 2 dir. cit., sono indebiti e vanno restituiti.
20. L'antinomia non è eliminabile con un'interpretazione conforme (CG 13.11.1990, *Marleasing*, C-106/89, EU:C:1990:395, par. 8; CG 14.7.1994, *Faccini Dori*, C-91/92, EU:C:1994:292, par. 26; CG 25.2.1999, *Carbonari*, C-131/97, EU:C:1999:98, par. 48; CG 27.6.2000, *Océano*, da C-240/98 a C-244/98, EU:C:2000:346, par. 30), che sarebbe *contra legem* (CG 29.5.1997, *Commissione c. Regno Unito*, C-300/95, EU:C:1997:255, par. 18; CG 16.6.2005, *Pupino*, C-105/03, EU:C:2005:386, par. 47), poiché l'art. 6 commi 1 e 2 decreto legge 28.11.1988 n. 511 è privo del necessario «margine discrezionale» (CG 10.4.1984, *Von Colson*, C-14/83, EU:C:1984:153, parr. 11, 28) che consenta di enucleare una diversa norma: l'addizionale o è dovuta o non lo è; quindi, se si applica la norma interna, i pagamenti della somministrata non sono ripetibili.
21. Seguendo l'ordine indicato dalla Corte di giustizia (CG 24.1.2012, *Dominguez*, C-282/10, EU:C:2012:33, par. 44), il secondo dei rimedi, la disapplicazione, pone la questione se possa prescindersi dall'efficacia diretta dell'art. 1 par. 2 dir. cit. nel comporre l'antinomia a svantaggio dell'art. 6 commi 1 e 2 decreto legge 28.11.1988 n. 511, poiché la rilevanza *erga omnes* dell'interpretazione del diritto dell'Unione europea data dalla Corte di giustizia ex art. 267 TFUE non assorbe la questione, logicamente e giuridicamente antecedente, dell'individuazione della norma applicabile (come correttamente osservato da Cass. 8.3.2018 n. 5513, par. 4).
22. La Corte di giustizia ha riconosciuto effetti diretti all'art. 1 par. 3 dir. cit., che consente agli Stati membri di applicare imposte sui prodotti non sottoposti ad accisa e sui servizi accessori, purché il prelievo fiscale non comporti formalità connesse all'attraversamento delle frontiere negli scambi tra Stati membri (CG 17.12.2015, *Viamar*, C-402/14, EU:C:2015:830, par. 27).
23. Sebbene la natura auto-esecutiva del terzo paragrafo dell'art. 1 dir. cit. discenda già dagli artt. 28 e 30 TFUE, che vietano l'applicazione di dazi o tasse di effetto equivalente (CG 17.12.1970, *Sace*, C-33/70, EU:C:1970:118, parr. 10, 13), la Corte ha ulteriormente affermato il carattere preciso e incondizionato dell'obbligo ivi stabilito.  
Il secondo paragrafo, avente identica struttura, introduce per gli Stati membri un obbligo complementare egualmente inequivoco, avulso da condizioni e non implicante l'adozione di misure supplementari; quindi, soddisfa le condizioni per poter essere invocato dal singolo nei confronti dello Stato membro (CG 5.4.1979, *Ratti*, C-148/78, EU:C:1979:110, par. 23; CG 4.12.1974, *Van Duyn*, C-41/74, EU:C:1974:133, parr. 13, 15).
24. L'appellante non è un'impresa a partecipazione pubblica né è preposta ad un pubblico servizio con poteri derogatori della normativa statale (CG 10.10.2017, *Farrell*, C-413/15, EU:C:2017:745, parr. 26-29), sicché non può essere considerata un organismo dello Stato membro (CG 12.7.1990, *Foster*, C-188/89, EU:C:1990:313, parr. 18-20). Ne discende che il rapporto oggetto della controversia, sebbene dipendente da un rapporto verticale, ha natura orizzontale.
25. Esclusa la configurabilità di un organismo di diritto pubblico, sembra doversi ugualmente negare che l'art. 1 par. 2 dir. cit. mutui l'efficacia diretta orizzontale da norme precettive dei Trattati o della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea. In particolare, l'art. 47 CDFUE («Diritto a un ricorso effettivo e a un giudice imparziale») è stato applicato ai singoli, conformemente al suo tenore letterale («Ogni individuo i cui diritti e le cui libertà garantiti dal diritto dell'Unione siano stati violati ha diritto a un ricorso effettivo

dinanzi a un giudice»), solo in concorso con ulteriori disposizioni della Carta, quali potrebbero essere l'art. 21 («Non discriminazione»), avente efficacia diretta (CG 17.4.2018, *Egenberger*, C-414/16, EU:C:2018:257, par. 75-77; CG 22.1.2019, *Cresco Investigation*, C-193/17, EU:C:2019:43, par. 76) o l'art. 20 («Uguaglianza davanti alla legge»). In merito, però, va osservato che:

- a. il criterio oggettivo su cui si fonda la discriminazione, ossia la natura pubblica di uno dei contraenti, è completamente diverso dai parametri esemplificati dall'art. 21 CDFUE, tutti afferenti alla personalità e alla dignità dell'individuo e non estendibili dal giudice (CG 11.7.2006, *Chacón Navas*, C-13/05, EU:C:2006:456, par. 56; CG 17.7.2008, *Coleman*, C-303/06, EU:C:2008:415, par. 46; CG 9.3.2017, *Milkova*, C-406/15, EU:C:2017:198, par. 42);
  - b. l'art. 20, cui sinora non è stata riconosciuta efficacia diretta, ha una struttura aperta e trasversale, inidonea a conferire al singolo un diritto avente un contenuto determinato e corrispondente ad un obbligo altrui; quindi, non ha carattere imperativo e incondizionato (cfr. le Conclusioni dell'Avvocato generale Giovanni Pitruzzella presentate il 30.3.2023 nella causa *K.L.*, C-715/20, EU:C:2023:281, par. 70-74).
26. Ciò rilevato, la disapplicazione dell'art. 6 commi 1 e 2 decreto legge 28.11.1988 n. 511 nei confronti del singolo passa inevitabilmente per l'affermazione alternativa:
- a. dell'efficacia orizzontale delle norme autoesecutive delle direttive o, perlomeno, del loro effetto oppositivo;
  - b. della scindibilità del rimedio in invocabilità sostitutiva che, comportando la disapplicazione della norma interna in favore della norma della direttiva, consegue necessariamente all'effetto diretto della seconda, ed invocabilità ostativa che, comportando la disapplicazione della norma interna (art. 6 decreto legge 28.11.1988 n. 511) in favore di una diversa norma interna (art. 2033 codice civile), discende dal primato del diritto dell'Unione europea, la cui disposizione non correttamente attuata funge solo da parametro di legittimità del diritto nazionale;
  - c. dell'efficacia incidentale dell'art. 1 par. 2 dir. cit. in ragione della natura trilaterale del rapporto fra Stato, somministrante e somministrato.
27. Nella giurisprudenza della Corte di giustizia è reiterata l'enunciazione del principio secondo cui le direttive, istituendo obblighi solo in capo allo Stato membro, possono creare vantaggi per il singolo nei confronti dello Stato, ma non possono conferirgli diritti nei rapporti interindividuali (CG 26.2.1986, *Marshall*, C-152/84, EU:C:1986:84, par. 48; CG 8.10.1987, *Kolpinghuis Nijmegen*, C-80/86, EU:C:1987:431, par. 9; CG 26.9.1996, *Arcaro*, C-168/95, EU:C:1996:363, par. 36-38; CG 5.10.2004, *Pfeiffer*, da C-397/01 a C-403/01, EU:C:2004:584, par. 108-109; CG 8.10.2020, *Subdelegación del Gobierno en Toledo*, C-568/19, EU:C:2020:807, par. 35). Il distinguo tra disapplicazione sostitutiva e ostativa, invece, è rinvenibile nelle conclusioni presentate nelle cause *Océano* (da C-240/98 a C-244/98, EU:C:1999:620, par. 37), *Linster* (C-287/98, EU:C:2000:3, par. 57-58, 67) e *Poplawski* (C-573/17, C:2018:957, par. 115-117) dagli Avvocati Generali Antonio Saggio, Philippe Léger e Manuel Campos Sánchez-Bordona.
- Non è espressamente chiarito, però, se il divieto di "orizzontalità" delle direttive si estenda al loro effetto oppositivo di inibire l'applicazione della norma interna confliggente, ossia al primo segmento logico della disapplicazione. Talune sentenze, inoltre, confermano il dubbio, diffuso in dottrina, se solo l'invocabilità di sostituzione implichi l'efficacia diretta della direttiva o se, invece, l'invocabilità di esclusione, derivando dal primato del diritto dell'Unione europea, possa prescindere. In particolare, la Corte di giustizia ha affermato che:
- a. l'inosservanza dell'obbligo, prescritto da una direttiva, di notifica di regole tecniche le rende inopponibili ai singoli, ossia inapplicabili ai rapporti orizzontali (CG 30.4.1996, *CIA Security International SA*, C-194/94, EU:C:1996:172, par. 54) ed il principio è stato confermato dalla giurisprudenza successiva (CG 26.9.2000, *Unilever*, C-443/98, EU:C:2000:496, par. 49-50; CG

- 27.10.2016, *James Elliott Construction*, C-613/14, EU:C:2016:821, par. 64; CG 22.10.2020, *Sportingbet*, C-275/19, EU:C:2020:856, parr. 53-54), sebbene con il rilievo che, nella controversia oggetto della sentenza anteriore (*CIA Security International SA*), la direttiva violata imponeva solo un obbligo procedurale di notifica, senza costituire né diritti né obblighi in capo ai singoli (CG 7.9.2018, *Smith*, C-122/17, EU:C:2018:631, parr. 52-54);
- b. il singolo può invocare la disposizione di una direttiva, pur se non sufficientemente precisa o incondizionata, affinché non gli sia applicata la norma con cui lo Stato membro le ha dato attuazione eccedendo la discrezionalità ivi riconosciutagli (CG 24.10.1996, *Kraaijeveld e a.*, C-72/95, EU:C:1996:404, parr. 56-61; CG 16.9.1999, *WWF e a.*, C-435/97, EU:C:1999:418, parr. 69-71);
- c. il giudice nazionale ha l'obbligo di applicare integralmente il diritto dell'Unione europea, eventualmente disapplicando la norma interna incompatibile (CG 4.10.2018, *Link Logistic N&*, C-384/17, EU:C:2018:810, par. 61, relativa ad una controversia in cui la direttiva non aveva efficacia diretta e la norma dello Stato membro non era passibile di interpretazione conforme).
28. Dopo la sentenza *Link Logistic* la Corte di Giustizia (CG 24.6.2019, *Poplawski*, C-573/17, EU:C:2019:530, parr. 61-62), pronunciandosi su una decisione quadro ma estendendo il suo percorso argomentativo alle direttive, sembra equiparare efficacia diretta e disapplicazione, poiché afferma l'obbligo del giudice nazionale, in caso di impossibilità di un'interpretazione conforme della norma dello Stato membro contraria a una disposizione del diritto dell'Unione europea, di disapplicare la prima solo se la seconda è sufficientemente chiara, precisa e incondizionata. La sentenza del 18.1.2022 (*Thelen Technopark Berlin GmbH*, C-261/20, EU:C:2022:33, par. 33), pur confermando tale rilievo, riconosce la possibilità per il giudice, come per tutte le articolazioni dello Stato membro, di disapplicare secondo il diritto interno una norma nazionale contraria ad una disposizione del diritto dell'Unione europea priva di efficacia diretta.
29. La Corte di giustizia ha ripetutamente affermato, nell'ambito di controversie accomunate dalla inesatta o tardiva od omessa attuazione di una direttiva, l'incidenza triangolare (o trasversale) della sua efficacia verticale diretta, sostenendo che le mere ripercussioni negative della sua applicazione sui diritti di un individuo, pur se certe, non possano impedire al singolo di invocarla nei confronti dello Stato membro (CG 22.6.1989, *Fratelli Costanzo*, C-103/88, EU:C:1989:256, parr. 29-33; CG 12.3.1996, *Panagis Pafitis*, C-441/93, EU:C:1996:92, parr. 68-70; CG 24.10.1996, *Kraaijeveld BV*, C-72/95, EU:C:1996:404, parr. 56-61; CG 12.11.1996, *Smith & Nephew*, C-201/94, EU:C:1996:432, parr. 35-39; CG 27.2.2003, *Santex*, C-327/00, EU:C:2003:109, par. 48; CG 7.1.2004, *Delena Wells*, C-201/02, EU:C:2004:12, parr. 56-57; CG 7.7.2008, *Arcor AG & Co. KG*, da C-152/07 a C-154/07, EU:C:2008:426, parr. 35-38) e delle sue propaggini, qual è l'amministrazione fiscale (cfr. CG 19.1.1982, *Ursula Becker*, C-8/81, EU:C:1982:7, parr. 17-26; CG 22.2.1990, *CECA c. Fallimento Acciaierie e Ferriere Busseni*, C-221/88, EU:C:1990:84, parr. 21-23).
- In questa giurisprudenza è percepibile un distinguo a seconda che la direttiva sia destinata a disciplinare i rapporti interindividuali o a regolare i rapporti verticali tra singoli e Stati coinvolgendo solo incidentalmente o di riflesso i rapporti interindividuali: nel primo caso non può essere invocata nei confronti di un singolo per modificarne diritti ed obblighi, fungendo solo da parametro di legittimità di norme interne; nel secondo caso, invece, può determinare «mere ripercussioni negative sui diritti di terzi» (CG 7.1.2004, *Delena Wells*, C-201/02, EU:C:2004:12, par. 57; CG 7.7.2008, *Arcor AG & Co. KG*, da C-152/07 a C-154/07, EU:C:2008:426, par. 36) o persino essere applicata nei rapporti orizzontali se, oltre a non istituire diritti né obblighi in capo ai singoli, non definisce in alcun modo come il contenuto della norma risolutiva della controversia pendente di fronte al giudice nazionale (CG 26.9.2000, *Unilever*, C-443/98, EU:C:2000:496, par. 51).
30. Ad alimentare il dubbio contribuiscono ulteriori rilievi, in particolare:

- a. le direttive producono effetti giuridici dal momento della loro entrata in vigore vincolando gli Stati membri al raggiungimento di un risultato (artt. 4 par. 3 TUE e 288 par. 3 TFUE);
  - b. l'accertamento della violazione del diritto dell'Unione europea obbliga lo Stato membro, in sede giurisdizionale e amministrativa, a non applicare la norma interna incompatibile (per i trattati CG 13.7.1972, *Commissione c. Italia*, C-48/71, EU:C:1972:65, par. 7; per le direttive CG 19.1.1993, *Commissione c. Italia*, C-101/91, EU:C:1993:16, par. 23). L'obbligo non origina dall'eventuale pronuncia della Corte di giustizia su ricorso della Commissione (art. 258 par. 2 TFUE), che sfocia in un accertamento meramente dichiarativo, ma dal dovere di leale cooperazione (art. 4 par. 3 TUE), quindi, l'effetto di esclusione scaturente da tale dovere si produce in tutti i casi in cui la norma dell'Unione europea viene in rilievo, comprese le controversie interindividuali (cfr. le Conclusioni dell'Avvocato Generale Antonio Saggio presentate il 16.12.1999 nella causa *Océano*, da C-240/98 a C-244/98, EU:C:1999:620, par. 37);
  - c. l'interpretazione conforme, costituendo uno specifico obbligo per il giudice fondato sul dovere di cooperazione (CG 10.4.1984, *Von Colson*, C-14/83, EU:C:1984:153, par. 26), prescinde dal carattere incondizionato della direttiva e dalla dimensione verticale o orizzontale del rapporto giuridico su cui opera, ma conduce, al pari dell'effetto oppositivo, all'applicazione della norma interna, che spesso è estesa ben oltre il campo semantico definito dal suo tenore testuale, specialmente nell'ambito di rapporti di lavoro (cfr. CG 24.1.2012, *Dominguez*, C-282/10, EU:C:2012:33; CG 29.11.2017, *King*, C-214/16, EU:C:2017:914).
31. La Corte remittente si chiede, quindi:
- a. se i principi riaffermati dalla Corte di giustizia, in particolare nella sentenza *Popławski*, ed il principio di leale cooperazione (art. 4 par. 3 TUE), che obbliga gli Stati membri e le sue autorità, inclusi i giudici, ad adottare le misure necessarie a rimuovere le ripercussioni illecite della violazione del diritto dell'Unione europea (CG 29.7.2019, *Inter-Environnement Wallonie*, C-411/17, EU:C:2019:622, par. 170) possano essere coniugati, ove l'interpretazione conforme sia preclusa, dalla disapplicazione per esclusione della norma interna confliggente con la norma eurounitaria autoesecutiva (art. 1 par. 2 dir. cit.), quale ne sia il fondamento normativo, o solo dal rimedio residuale del risarcimento del danno (CG 19.11.1991, *Francoovich*, da C-6/90 a C-9/90, EU:C:1991:428; CG 14.7.1994, *Faccini Dori*, C-91/92, EU:C:1994:292), la cui applicazione compete al giudice nazionale (CG 16.7.2020, *Presidenza del Consiglio dei Ministri*, C-129/19, EU:C:2020:566, parr. 58-61), previa eventuale valutazione della legittimità costituzionale della norma interna;
  - b. se i principi enunciati dalla Corte di giustizia in ordine ai rapporti triangolari possano essere applicati alla fattispecie in esame, ove un singolo non si contrappone formalmente allo Stato deducendo l'applicazione nei suoi confronti della norma di una direttiva la cui corretta trasposizione lo avrebbe favorito a svantaggio di un terzo, bensì ad un'impresa, che, a sua volta, andrà a contrapporsi allo Stato con la domanda di rivalsa. I rispettivi rapporti, il primo orizzontale, il secondo verticale, sono interdipendenti: l'impresa, debitrice dell'addizionale, può contestare all'Erario l'illegittimità dell'imposizione fiscale, ma, essendosene rivalsa nei confronti della sua controparte contrattuale, non ha diritto né interesse ad esserne rimborsata dallo Stato fin quando non abbia restituito l'indebito all'utente; il singolo ha interesse a ripetere il pagamento, ma non ha il diritto di farlo se non può opporre all'impresa l'illegittimità dell'imposizione fiscale.

## 5. PROSPETTATIVA DEL GIUDICE A QUO

32. In merito alla prima questione (par. 5, lett. a) si ritiene che l'interpretazione letterale, globale e teleologica dell'art. 1 par. 2 dir. cit. osti alla considerazione dell'accisa sull'energia elettrica e della sua addizionale come un'unica imposta indiretta, poiché entrambe comportano autonomi obblighi di prestazione, le cui uniformi modalità di pagamento soddisfano proprio una delle condizioni prescritte dalla norma («purché

*Martina Grandi* 11



[...] conformi alle norme fiscali comunitarie applicabili per le accise o per l'imposta sul valore aggiunto in materia di determinazione della base imponibile, calcolo, esigibilità e controllo dell'imposta»).

Il sistema delle accise dell'Unione europea è improntato ad un'armonizzazione settoriale, ossia limitata a specifiche tipologie di prodotti, e consente la doppia imposizione nei limiti in cui la stabilità ed il funzionamento del mercato interno non ne risentano (Considerando nn. 4-5). La direttiva, quindi, non limita la potestà impositiva degli Stati membri a seconda delle forme in cui può essere esercitata (la diversificazione dell'elemento oggettivo fondante il prelievo ulteriore o il coinvolgimento di un secondo debitore di imposta, eventualmente legato al primo da un rapporto economico, come il creditore ed il debitore di un unico reddito), ma in rapporto alle finalità perseguite e ai suoi riflessi sul mercato interno: in tale prospettiva l'esazione di ulteriori imposte associate al consumo di elettricità può egualmente frustrare l'obiettivo sotteso all'armonizzazione, a prescindere dalla struttura del secondo tributo come addizionale o come sovrainposta. Sono carenti, quindi, entrambe le condizioni cumulativamente prescritte dall'art. 1 par. 2 dir. cit.

33. In merito alla seconda questione (par. 5, lett. b) l'affermazione dell'applicabilità al rapporto orizzontale dipendente dal rapporto verticale dell'art. 1 par. 2 direttiva 2008/118/CE attuerebbe compiutamente i principi di equivalenza ed effettività, evitando l'irragionevole discriminazione del singolo indotto a confidare nell'impossibilità di adempiere della controparte al fine di ripetere l'indebito dello Stato, poiché l'utente, se l'impresa fosse in condizione di soddisfare regolarmente il suo credito restitutorio, non potrebbe opporre alla sua controparte l'illegittimità dell'imposizione tributaria di cui ha sopportato il peso economico. Residuerrebbe, quindi, solo la tutela risarcitoria con il conseguente aggravio dell'onere probatorio incombente sul singolo, tenuto a provare non solo i pagamenti, ma la sufficiente caratterizzazione dell'inadempimento dello Stato membro (CG 30.9.2003, *Köbler*, C-224/01, EU:C:2003:513, parr. 51-56), salva l'eventuale declaratoria di illegittimità costituzionale della disposizione nazionale.
34. Sull'itinerario che potrebbe essere percorso a tal fine si ritiene debba valutarsi se prediligere l'alternativa maggiormente idonea ad assicurare:
- l'applicazione uniforme del diritto dell'Unione europea negli Stati membri;
  - la pari efficacia delle norme dell'ordinamento giuridico dello Stato membro, quale ne sia la fonte, interna o europea;
  - uguale tutela delle prerogative individuali, a prescindere dalla natura pubblica o privata del titolare del correlato obbligo;
  - pari protezione del legittimo affidamento di chi, se la direttiva fosse correttamente trasposta nell'ordinamento interno, ne trarrebbe vantaggio o sarebbe stato soggetto agli obblighi ivi stabiliti.
35. Ove l'efficacia orizzontale della direttiva sia ritenuta preclusa dall'art. 288 TFUE, si osserva che nei rapporti triangolari è sempre coinvolto lo Stato inadempiente, pur se schermato da una controversia formalmente interindividuale; quindi, potrebbe ritenersi che l'efficacia diretta della direttiva conservi carattere verticale, sebbene riflesso (cfr. le Conclusioni dell'Avvocato Generale M. Poiares Maduro presentante il 23.5.2007 nella causa *Viking Line ABP*, C-438/05, EU:C:2007:292, par. 40: «Per quanto riguarda la delimitazione dei rispettivi ambiti giuridici, l'effetto orizzontale indiretto può differire dall'effetto orizzontale diretto dal punto di vista formale, ma non c'è differenza sostanziale»), specialmente nell'ipotesi di direttive disciplinanti rapporti con gli Stati membri, qual è la regolamentazione delle accise stabilita dalla direttiva 2008/118/CE, il cui art. 1 par. 2 non istituisce diritti né obblighi in capo ai singoli e non definisce, neppure in parte, il nucleo precettivo dell'art. 2033 codice civile. Se applicato, perciò, si limiterebbe a rendere invisibile l'art. 6 commi 1 e 2 decreto legge 28.11.1988 n. 511, impedendo di individuare un titolo legale per il pagamento delle addizionali e consentendone la ripetizione.

36. In subordine, l'articolazione della disapplicazione in invocabilità sostitutiva, discendente all'effetto diretto della norma della direttiva, e invocabilità ostativa, derivante dal primato del diritto dell'Unione europea, consentirebbe la disapplicazione di una norma interna contraria ad una norma *self-executing* europea in favore di una diversa norma interna; quindi, il procedimento ermeneutico del giudice si concluderebbe come se avesse potuto compiere un'interpretazione conforme, ossia con l'applicazione di una disposizione nazionale.

P.Q.M.

La Corte d'Appello di Bologna, non definitivamente pronunciando sull'appello in epigrafe, sottopone alla Corte di giustizia dell'Unione europea le seguenti questioni pregiudiziali di interpretazione:

- a. **se l'addizionale di un'accisa sull'energia elettrica, applicata dallo Stato membro come frazione o multiplo dell'accisa cui è già sottoposto il prodotto, rientri nel concetto di «altre imposte indirette» di cui all'articolo 1 paragrafo 2 della direttiva 2008/118/CE del Consiglio del 16 dicembre 2008, relativa al regime generale delle accise e che abroga la direttiva 92/12/CEE, o se debba essere intesa quale mera maggiorazione dell'aliquota dell'accisa, con conseguente libertà dello Stato membro di non destinarla alle «finalità specifiche» richieste dall'articolo 1 paragrafo 2 della direttiva 2008/118/CE;**
- b. **nel caso in cui l'addizionale di un'accisa sull'energia elettrica rientri nel concetto di «altre imposte indirette», se l'articolo 1, paragrafo 2, della direttiva 2008/118/CE del Consiglio, del 16 dicembre 2008, debba essere interpretato nel senso che soddisfa le condizioni per essere fatto valere dal singolo di fronte a un giudice nazionale al fine di:**
- **contestare al venditore del prodotto soggetto all'addizionale dell'accisa, cui il singolo ha rimborsato l'imposta indiretta, che il prelievo fiscale dello Stato membro nei confronti del venditore è illegittimo, poiché fondato su una disposizione nazionale contraria alla norma della direttiva;**
  - **conseguentemente ripetere il pagamento indebito dal venditore che si è rivalso nei suoi confronti.**

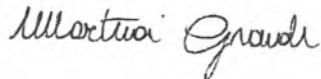
Sospende il presente procedimento fino alla pronuncia della Corte di giustizia dell'Unione europea.

Manda alla Cancelleria per la comunicazione alle parti e per la trasmissione alla Corte di giustizia dell'Unione europea della presente ordinanza, della sua copia anonimizzata a cura della Cancelleria e dei fascicoli d'ufficio.

Deciso in Bologna nella camera di consiglio del 26 luglio 2023

Il Consigliere relatore ed estensore

Martina Grandi



Il Presidente

Maria Cristina Salvadori



IL CANCELLIERE ESPERTO  
Dott. Gennaro Verni

