

R.G. N. 48/2021



TRIBUNALE ORDINARIO DI FORLÌ
SEZIONE CIVILE

Il Tribunale di Forlì, in persona del dott. Emanuele Picci, nel proc.to civile n. 48/2021 r.g.;

tra

XXXXX XXXXX XXXXX. (c.f. XXXXX), rappresentato e difeso dall'avv. DEGANI GIORGIO EMANUELE (c.f. DGNGGM89C26L400H), elettivamente domiciliato in PIAZZA DUCA D'AOSTA 10 XXXXX, per procura in atti;

parte ricorrente

e

YYYYYY YYYYYY YYYYYY (c.f. YYYYYY), rappresentato e difeso dall'avv. DESIDERI ZANARDELLI PAOLA (c.f. DSDPLA66T44H501P), domiciliato in VICOLO DEL MAZZARINO YYYYYY, con procura in atti;

parte resistente

a scioglimento della riserva, ha pronunciato la seguente

ORDINANZA EX ART. 702-TER, C.P.C.

1. Premessa e quadro normativo.

La causa in epigrafe afferisce alla domanda di rimborso formulata dal consumatore finale relativamente alla quota di addizionale sull'accisa dell'energia elettrica.

1.1. Con l'art. 6, co. 2, del D.L. n. 511/88, stata istituita un'imposta addizionale sulle accise, in favore delle casse degli Enti comunali e provinciali.

Con particolare riferimento ai soggetti obbligati al pagamento della suddetta imposta, la disposizione - seguendo pedissequamente la disciplina sulle accise, v. art. 53 e ss. TUA (v. D. Lgs. n. 504/95) - ha previsto un rapporto tripartito, individuando: a) l'Erario, quale soggetto legittimato a ricevere i pagamenti; b) le società fornitrici, quali soggetti obbligati al pagamento del tributo verso l'Erario; c) i consumatori finali, quali soggetti verso i quali esercitare il diritto di rivalsa.

1.2. In seguito, con la Direttiva 2008/118/CE, l'Unione Europea ha imposto ai singoli Stati membri di adeguarsi al principio secondo il quale, in tema di beni sottoposti ad accisa,



non possono essere istituite “*altre imposte indirette*”, se non al realizzarsi cumulativamente di due determinate condizioni, e cioè:

- a) che le altre imposte abbiano una “finalità specifica”;
- b) che le disposizioni in materia di determinazione della base imponibile, del calcolo dell'imposta, dell'esigibilità e del controllo siano conformi al diritto unionale (v. art. 1, par. 2. Direttiva CE, cit.).

1.3. La volontà del legislatore europeo è stata quella di armonizzare la disciplina dei beni sottoposti ad accisa su tutto il territorio dell'Unione, come si evince anche al punto 8) delle disposizioni preliminari al testo della direttiva in commento: *«ai fini del corretto funzionamento del mercato interno rimane necessario che la nozione di accisa e le condizioni di esigibilità dell'accisa siano uguali in tutti gli Stati membri»*.

Pertanto, con il Decreto Legislativo n. 48/2010, il legislatore nazionale ha provveduto a recepire nel nostro ordinamento la citata direttiva.

1.4. Quanto alle addizionali sulle accise, però, queste sono state abrogate soltanto in un secondo momento, a partire cioè dall'01.01.2012, in forza dell'art. 4, comma 10, D. L. n. 16/2012.

1.5. Pertanto, la problematica in commento si è posta per il periodo intercorrente tra il divieto unionale di istituire “*altre imposte indirette*” sulle accise (riveniente dalla Direttiva 2008/118/CE) e l'intervenuta abrogazione delle addizionali provinciali ad opera del legislatore nazionale (cfr. art. 28 del D.L. n. 16/12).

1.6. Al riguardo, è bene chiarire che il termine iniziale di decorrenza di tale periodo intermedio può essere diversamente modulato, a seconda del riconoscimento o meno della c.d. «efficacia immediata orizzontale» alla Direttiva 2008/118/CE. Difatti, in tal caso, il termine iniziale è fissato al 15.01.2009 (cfr. art. 49, Direttiva CE, cit.); diversamente, si deve assumere la vigenza del divieto unionale all'interno del territorio nazionale solo a partire dall'1.04.2010, e cioè dall'entrata in vigore del D. Lgs. n. 48/10 che ha recepito nel nostro ordinamento la citata Direttiva.

Tale periodo transitorio si conclude - come anticipato - alla data dell'01.01.2012, quando cioè il legislatore italiano ha espressamente abrogato l'addizionale provinciale, a seguito dell'entrata in vigore del D.L. n. 16/12.

2. Le posizioni delle parti.

Così sinteticamente ripercorso il quadro normativo, giova adesso passare in rassegna le difese delle parti.



2.1. Da un lato, il ricorrente, quale consumatore finale, ha sostenuto che la controparte, società fornitrice dell'energia elettrica, avrebbe chiesto ed ottenuto pagamenti indebiti, pari a complessivi € 27.887,11, attraverso l'esercizio del diritto di rivalsa per le addizionali versate ai sensi del D.L. n. 511/1988 e che, a suo dire, si porrebbe in conflitto con il diritto euro-unitario.

In particolare, tale antinomia normativa si fonderebbe su due profili, tra loro logicamente interconnessi, e cioè:

- a) l'addizionale provinciale prevista dall'art. 6, co. 2 D.L. 511/1988 rientrerebbe nel novero delle “*altre imposte indirette*”, espressamente vietate dalla Direttiva 2008/118/CE, se non per “*finalità specifiche*”;
- b) in dettaglio, che tale addizionale provinciale non avrebbe alcuna finalità specifica, e conseguentemente un eventuale versamento effettuato in ossequio alla legislazione interna risulterebbe indebito, poiché vietato dal diritto unionale.

2.2. Dall'altro lato, la controparte ha fatto presente di avere correttamente esercitato il diritto di rivalsa nei confronti del consumatore finale, in applicazione del D.L. n. 511/1988.

Ha evidenziato che l'esercizio della rivalsa ad opera del fornitore era prevista dalla legge nazionale, di talché i pagamenti effettuati dal consumatore finale in suo favore non integrerebbero l'indebito ex art. 2033, c.c.

3. Gli orientamenti della giurisprudenza di merito.

Dunque, il consumatore finale agisce, nei confronti della società che gli aveva erogato l'energia elettrica, invocando il diritto alla restituzione di quanto versato a titolo di rivalsa. Nella giurisprudenza di merito si registrano due orientamenti.

3.1. La prima tesi: efficacia orizzontale del divieto eurounitario.

3.1.1 Da un lato, è stato riconosciuto (v. *ex multis*, Trib. Milano, ordinanza 16.11.2020; Trib. Bologna, ordinanza 14.06.2022;) il diritto del consumatore finale a vedersi restituita la somma versata precedentemente a titolo di addizionale, evidenziando – in estrema sintesi – che le addizionali provinciali di cui al D.L. n. 511/1988, essendo carenti di una “*finalità specifica*”, violerebbero la Direttiva 2008/118/CE, così come affermato dalla CGUE nella decisione “*Statoil*”, e successivamente dalla Corte di Cassazione, con la sentenza n. 15198 del 4 giugno 2019.

3.1.2 La logica conseguenza di siffatta premessa, a prescindere dalla qualificazione della direttiva, se *self-executing* o meno, è la disapplicazione della norma interna confliggente con



quella unionale, in quanto il giudice nazionale è tenuto a garantire la corretta ed omogenea applicazione del diritto all'interno del territorio dell'Unione.

Secondo la prima tesi, quindi, la disapplicazione della norma interna istitutiva dell'addizionale provinciale discenderebbe dalle pronunce della Corte di Giustizia dell'Unione Europea, quale fonte autonoma del diritto, laddove la Corte, in più occasioni, ha chiarito che la mera finalità di cassa di un'imposta non possa determinare una “*finalità specifica*”.

3.1.3 Tale approccio ha il merito di superare l'eccezione posta da coloro che rammentano l'efficacia solo verticale della direttiva, e cioè in concreto l'impossibilità per un privato di far valere il diritto al rimborso nell'ambito di una controversia con un altro privato (c.d. efficacia orizzontale). Difatti, la fonte del diritto al rimborso non sarebbe la direttiva, bensì direttamente la giurisprudenza della Corte di Giustizia.

3.2. La seconda tesi contraria all'applicazione diretta.

3.2.1 Dall'altro lato, un differente indirizzo interpretativo ha concluso nel senso opposto, assumendo come legittima la rivalsa dei fornitori di energia elettrica e negando conseguentemente il diritto al rimborso in favore del consumatore finale.

3.2.2 In base a questo secondo orientamento, la vicenda andrebbe risolta prediligendo l'applicazione del diritto interno, in luogo di quello derivato, secondo il criterio per cui – in una controversia tra privati – sarebbe illegittimo riconoscere l'efficacia diretta alla Direttiva 2008/118/CE, atteso: “*che nelle controversie tra utente finale e fornitore non sia consentito al giudice ritenere illegittima la rivalsa effettuata dal fornitore qualora tale rivalsa sia conforme alla normativa nazionale la quale, tuttavia, si porrebbe in contrasto con una sopravvenuta direttiva dell'Unione europea. Una soluzione diversa, infatti, comporterebbe il riconoscimento del cd. “effetto diretto orizzontale” alle direttive, effetto che – invece – negato dalla Corte di giustizia dell'Unione europea. In estrema sintesi (...) che non sia consentito al giudice non applicare una disposizione nazionale che si assume contrastare con una direttiva dell'Unione europea per dirimere una controversia tra soggetti privati*” (v. Trib. Torino, ordinanza 20.04.2021).

4. La tesi qui condivisa: l'insussistenza dell'antinomia.

4.1. Ciò chiarito, è bene evidenziare che la questione andrebbe risolta, interrogandosi prima: “*se la normativa nazionale [sia] effettivamente in contrasto con quella europea*” (v. Tribunale Torino, ordinanza 20.04.2021, cit.).

4.2. Ebbene, ad avviso del Tribunale, tale quesito non può essere trascurato, e per rispondervi occorre porre in raffronto la legislazione interna con quella unionale derivata, al



fine di verificare la sussistenza dell'antinomia; successivamente, ossia dopo avere verificato la sussistenza di un conflitto, ci si potrà chiedere quale normativa debba prevalere.

4.3. Come anticipato, bisogna individuare la natura delle addizionali di cui si tratta, in particolare, chiedendosi se: a) siano dotate o meno di una “finalità specifica”; b) possano essere qualificate come “altre imposte”.

4.4. Quanto alla “finalità specifica”, la Suprema Corte di Cassazione ha già evidenziato come l'addizionale provinciale sulle accise prevista dal citato art. 6 co. 2, D.L. n. 511 del 1988, sia carente di quella “finalità specifica” voluta dall'art. 1, par. 2. Direttiva CE (v. Cass. civ. sez. V, sentenza n. 15198 del 4 giugno 2019).

4.5. In questa pronuncia, posta alla base delle deduzioni della difesa di parte ricorrente, la Suprema Corte ha avuto modo di chiarire come la mera esigenza di cassa, posta alla base dell'imposizione delle addizionali sulle accise dal legislatore italiano, non può rappresentare una “finalità specifica”, così come intesa dalla Direttiva 2008/118/CE, e che, dunque, in questi termini ed entro questi limiti, l'addizionale italiana confligge con il diritto derivato.

4.6. Relativamente all'ulteriore aspetto se le addizionali in commento costituiscano “altra imposta”, la Cassazione ha rilevato l'impossibilità di statuire in merito a tale profilo, atteso che: *“le disposizioni indicate dal ricorrente [non davano] specifiche indicazioni circa il regime autonomo ovvero accessorio (rispetto all'accisa) delle suddette addizionali, essendo l'art. 14 d. lgs. N. 504/1995 relativo al solo diritto di rimborso dell'accisa, mentre l'art. 18, comma 5, d. lgs. N. 68/2011 mera norma abrogatrice, per cui non possono dedursi specifiche caratteristiche dell'imposta, ad esempio in relazione alla determinazione della base imponibile (...), come anche in relazione al calcolo, all'accertamento, alla decadenza, nonché alle modalità di riscossione, circostanze idonee a determinare la natura autonoma o accessoria del tributo”*.

4.7. Tale precisazione si è resa necessaria poiché il ricorrente eccepiva come - stante il tenore della Direttiva 2008/118/CE - l'accertamento di “finalità specifiche” avrebbe dovuto essere subordinato ad un ulteriore profilo, ossia quello della natura del tributo in parola: se potesse qualificarsi come “altra imposta indiretta”, dal momento che dall'affermazione dell'eventuale natura “accessoria” delle addizionali provinciali, sarebbe venuto meno il presupposto stesso del conflitto tra la norma interna istitutiva ed il divieto di derivazione europea.

4.8. Dunque, se, da un lato, stante proprio i motivi di doglianza, la Suprema Corte non ha avuto modo di scrutinare in concreto tale aspetto, dall'altro lato, gli stessi giudici di legittimità hanno avvertito l'esigenza di qualificare correttamente il tributo, indicando una serie di criteri utili per determinarne la natura autonoma o accessoria: “[...] possono dedursi specifiche caratteristiche dell'imposta, ad esempio in relazione alla determinazione della base imponibile



[...], come anche in relazione al calcolo, all'accertamento, alla decadenza, nonché alle modalità di riscossione, circostanze idonee a determinare la natura autonoma o accessoria del tributo”.

4.9. Nel valorizzare quanto statuito dalla Suprema Corte, è necessario confrontare le addizionali con l'imposta erariale, al fine di determinare la natura autonoma o accessoria delle prime rispetto alla seconda.

4.10. È possibile, perciò, trarre le seguenti conclusioni:

- i) relativamente alle modalità di calcolo delle addizionali, l'art. 2, D.L. n. 511 del 1988 ha previsto che esso sia determinato *«per ogni chilowattora di consumo di energia elettrica»*, rifacendosi al criterio già adottato per la determinazione delle accise, di cui all'allegato 1 del D. Lgs. n. 504 del 26.10.1995 (TUA);
- ii) per quanto riguarda l'ambito soggettivo, sono tenuti a corrispondere l'addizionale gli stessi soggetti tenuti a corrispondere l'imposta erariale, e ciò in virtù di uno specifico riferimento all'art. 53 e ss., TUA;
- iii) quanto alle modalità di liquidazione e riscossione delle addizionali, all'art. 5 D.L. n. 511/1988, è previsto testualmente che: *«le addizionali di cui al comma 2 sono liquidate e riscosse con le stesse modalità dell'imposta erariale di consumo sull'energia elettrica e sono versate direttamente ai comuni e alle province»*.

4.11. Dunque, seguendo i criteri suggeriti dalla Suprema Corte, emerge come l'addizionale prevista dal D.L. n. 511/1988 sia perfettamente aderente rispetto al tributo di riferimento (le accise), sia in virtù dei richiami normativi, sia per espressa previsione legislativa (v. modalità di riscossione e liquidazione).

4.12. D'altronde, è la stessa Corte, nella sentenza n. 15199 del 4.06.2019, ad operare una perfetta identificazione delle addizionali previste dal D.L. n. 511/1988 con l'imposta erariale sul consumo.

La Suprema Corte era stata chiamata ad esprimersi su una controversia avente ad oggetto l'ambito di applicazione soggettivo della disciplina sulle accise, e specificamente a fare chiarezza sul rapporto tripartito tra Erario-fornitore-consumatore; nel caso sottoposto al vaglio di legittimità, la Corte di Cassazione si è sempre riferita all'addizionale, ponendola in relazione all'accisa, trattando l'addizionale come un tributo accessorio e l'imposta erariale come tributo madre.

4.13. Ciò si evince, tra l'altro, al punto 2.2. della decisione in esame, ove si afferma che: *“dal combinato disposto delle menzionate disposizioni emerge che il soggetto passivo del rapporto tributario è solo il fornitore di energia, tenuto verso l'Erario al pagamento dell'accisa come anche della relativa addizionale(...)”*.

In questo passaggio motivazionale, l'addizionale è valorizzata in relazione all'accisa.



4.14. E ancora, sempre al medesimo punto: *“uno schema giuridico del tutto analogo [a quello dell'accisa] è seguito dal legislatore per il versamento delle imposte addizionali di cui all'art. 6, comma 3, del d.l. n. 511/1988 (nel testo applicabile ratione temporis), secondo cui dette imposte sono dovute, dai soggetti obbligati di cui all'art. 53 TUA (società fornitrici), al momento della fornitura dell'energia elettrica ai consumatori finali e «sono liquidate e riscalate con le stesse modalità dell'accisa sull'energia elettrica».*

4.15. Ebbene, alla luce di tali considerazioni dato concludere che l'addizionale non una *“altra”* imposta indiretta rispetto all'accisa, ma un tributo *“accessorio”*, ovvero una mera quota della medesima imposta erariale e che il legislatore nazionale, con il D.L. n. 511 del 1988, aveva deciso di destinare alle casse degli Enti territoriali.

D'altro canto, le addizionali sulle accise, come si dimostrato, sono prive di una propria autonomia e risultano, in tutto e per tutto, accessorie rispetto all'imposta erariale sui consumi, sia dal punto di vista normativo, sia dal punto di vista applicativo.

4.16. Tale assunto appare risolutivo ai fini della presente controversia.

Nel momento in cui l'addizionale non costituisce una *“altra imposta indiretta”*, viene a mancare il presupposto stesso dell'antinomia, con la conseguenza che la normativa interna - nel testo applicabile *ratione temporis* - non si pone in contrasto con il diritto unionale, atteso che non istituisce un'altra imposta sul consumo di energia elettrica, ma si limita a destinare una quota della *“stessa imposta”* in favore degli Enti territoriali.

5. Le ulteriori motivazioni a sostegno dell'insussistenza dell'antinomia.

5.1. L'interpretazione logico-sistematica: le intenzioni del legislatore europeo.

5.1.1 Tale conclusione è sorretta anche muovendo dalle intenzioni del legislatore europeo.

È bene rammentare che l'emanazione della direttiva in commento si era resa necessaria, al fine di garantire che: *“le condizioni di esigibilità dell'accisa [fossero] uguali in tutti gli Stati membri”* (v. Punto 8, disposizioni preliminari, cit.).

5.1.2 La finalità perseguita dalla Direttiva risulta, pertanto, assicurata dalla sussistenza di un'addizionale rispetto al tributo madre, in quanto l'addizionale si risolve in una maggiorazione, senza incidere sulle condizioni stesse di esigibilità.

D'altronde, con il D. L. n. 16/2012, il legislatore nazionale ha solo formalmente abrogato l'addizionale provinciale, poich , con l'art. 3-bis, co. 3, si limitato a *“rideterminare”* le aliquote dell'imposta erariale al consumo di energia elettrica, pervenendo ad una maggiorazione degli importi dovuti dai fornitori.



5.1.3 Il criterio usato dal legislatore nel rideterminare le aliquote dovute per le accise emerge con chiarezza dalla relazione illustrativa al progetto di legge di conversione del D. L. n. 16/12, cit.

Nel dossier “AC n. 5109/XVI”, scheda di lettura 625/4, viene chiarito che: *«A seguito di quanto disposto dall'articolo 18, comma 5, del D. Lgs. n. 68 del 2011 (federalismo regionale), con cui si dispone, a decorrere dall'anno 2012 la soppressione dell'addizionale provinciale all'accisa sull'energia elettrica di cui all'articolo 52 del D. Lgs. n. 504/1995 e l'assegnazione del relativo gettito allo Stato. Conseguentemente il D.M. Economia 30 dicembre 2011 ha rideterminato l'importo dell'accisa sull'energia elettrica in modo da assicurare l'equivalenza del gettito».*

5.1.4 Quindi, da un punto di vista contabile, a causa dell'abrogazione delle addizionali provinciali, l'accisa stata rideterminata in modo da garantire “l'equivalenza del gettito” dell'imposta che derivava dalla somma dell'accisa e della relativa addizionale, determinando, in ultima analisi, una perfetta continuità contributiva delle accise “maggiorate” rispetto al binomio “accisa + addizionale”.

5.2 L'interpretazione teleologica: lo scopo del divieto euro-unitario.

5.2.1 Occorre adesso interrogarsi sull'effettiva portata del divieto di cui alla Direttiva 2008/118/CE.

In verità, il legislatore europeo ha inteso vietare il fenomeno della c.d. “sovrimposizione”.

La differenza tra sovrimposte e addizionali va colta nel fatto che l'addizionale, al contrario della sovrimposta, è legata da un vincolo di accessorietà-dipendenza rispetto al tributo c.d. “madre”.

5.2.2 Al fine di comprendere meglio la natura di un tributo che costituisce sovrimposta, è utile avviare l'indagine dalla sentenza n. 241 del 3.7.2012 della Corte costituzionale.

La Consulta era stata chiamata ad esprimersi circa il ricorso della Regione Sardegna, riguardante la lesione, da quest'ultima invocata, della propria autonomia finanziaria regionale. In quella circostanza, i Giudici costituzionali rilevavano che costituiva “indubbiamente una sovrimposta” il contributo di solidarietà, pari al tre per cento, sulla parte del reddito imponibile IRPEF, e ciò in quanto tale contributo si risolveva “nell'applicazione di una aliquota aggiuntiva al reddito imponibile”.

5.2.3 Si trattava, in quel caso, di un'imposta avente natura autonoma, che, sulla base di specifici presupposti, andava ad istituire un'altra imposta a carico dei contribuenti, partendo dalla base imponibile IRPEF. Tale imposta si differenziava dalle mere addizionali IRPEF (tuttora vigenti), proprio per il fatto di essere svincolata rispetto all'imposta sul reddito delle



persone fisiche, sicché l'onere contributivo da questa introdotto, avendo un presupposto proprio, comportava la sovrimposizione.

5.2.4 Tornando alle accise, quindi, pare evidente che il legislatore europeo abbia inteso limitare la potestà degli Stati membri di istituire imposte aventi la natura autonoma che si è testé descritta in via esemplificativa, e ciò senza volere incidere sulla possibilità - rimasta legittimamente in capo ai singoli Stati - di determinare autonomamente il valore delle aliquote applicabili all'interno del proprio territorio nazionale.

6. Il principio di uguaglianza tra fornitori: la ragionevolezza.

6.1 Ad ulteriore conforto della tesi, depone - ad avviso del Tribunale - anche un'interpretazione storico-evolutiva che renda compatibile l'assetto ordinamentale, in un'ottica di ragionevolezza anche nel periodo intermedio, quando cioè coesisteva il divieto unionale di cui alla Direttiva 2008/118/CE e la disposizione di diritto interno istitutiva delle addizionali provinciali.

Si tratta, in altri termini, di evitare che casi analoghi vengano trattati in modo differenziato e si realizzino disuguaglianze tra fornitori.

6.2 È noto che la principale conseguenza riveniente dal qualificare come “*indebiti*” i pagamenti ottenuti dai fornitori, i quali hanno esercitato la rivalsa nel lasso di tempo di coesistenza tra la direttiva CE e la norma interna sulle addizionali (15.01.2009 - 01.01.2012), è quella di creare una differenziazione tra le stesse società fornitrici.

Infatti, le società operanti dopo l'abrogazione delle addizionali hanno continuato ad esercitare il diritto di rivalsa per le accise “maggiorate”, senza subire azioni di ripetizione da parte dei clienti finali.

6.3 Se la (attuale) maggiorazione dell'aliquota dell'imposta erariale non pone dubbi circa la compatibilità con il divieto unionale di istituire “*altre imposte indirette*”, allora non vi sono ragioni per sostenere che la mera addizionale sia colpita dal già menzionato divieto, tenuto conto che l'esigenza di omogeneità delle condizioni di esigibilità dell'accisa risulta - ora come allora - comunque assicurata.

È irragionevole che si assista ad un regime differente nel periodo intertemporale tra l'emanazione della Direttiva e l'adozione del D.L. n. 16/2012.

7. L'insussistenza del contrasto con il diritto vivente: le decisioni Messer e Statoil della Corte di Giustizia dell'Unione Europea.



7.1 In aggiunta, le addizionali in commento non contrastano neppure con le due pronunce della C.G.U.E. citate dal ricorrente, e cioè con la decisione *Statoil* del 5.03.2015, C-553/13 e con la decisione *Messer* del 25.07.2018, C-103/17.

7.2 Secondo l'argomentazione della difesa, la Corte di Giustizia nella sentenza *Statoil*, C-553/13, avrebbe sancito la contrarietà delle addizionali italiane sulle accise.

Tale affermazione, però, non coglie nel segno.

7.3 A tal fine, giova ripercorrere sinteticamente il convincimento espresso dalla Corte di Giustizia dell'Unione Europea.

Ebbene, con la decisione in commento, la CGUE ha dichiarato l'incompatibilità tra il diritto unionale in tema di accise ed una imposta (denominata "imposta sulle vendite") istituita dallo Stato estone.

7.4 Nel punto 6) della decisione, la medesima Corte ha riportato il contenuto della norma estone, che si ritiene opportuno riportare integralmente, al fine di mettere in evidenza la differenza tra tale imposta e l'addizionale italiana.

Tale norma estone ha previsto che: *"Sono tenuti al versamento dell'imposta sulle vendite gli imprenditori individuali e le persone giuridiche titolari di una licenza per esercitare il commercio o per fornire servizi nel territorio del comune o della città. L'imposta sulle vendite versata, in funzione della sede dell'impresa, dai commercianti ai sensi della legge sulle attività commerciali iscritti nel registro delle attività economiche e che esercitano la loro attività nel settore del commercio al dettaglio, della ristorazione o dei servizi. L'imposta sulle vendite viene riscossa sul valore, compreso nel prezzo di vendita, dei prodotti o dei servizi venduti dal soggetto passivo nel territorio del comune o della città. Prezzo di vendita dei prodotti e dei servizi ai sensi della presente legge è il valore imponibile del fatturato imponibile, previsto dalla legge sul fatturato, al netto dell'imposta sulle vendite. L'aliquota dell'imposta sulle vendite fissata dal consiglio comunale o della città, ma non può superare l'1% del valore, contenuto nel prezzo di vendita, dei prodotti e dei servizi di cui al paragrafo 2".*

7.5 Pertanto, l'imposta estone ha carattere prettamente autonomo, e ciò in base alle modalità di determinazione, riscossione e applicazione, nonché rispetto al presupposto e all'ambito soggettivo, al contrario dell'addizionale italiana che ha carattere accessorio e condivide l'integralità di tali profili con il tributo c.d. "madre".

7.6 Tale differenziazione chiarisce come l'imposta estone costituiva effettivamente "un'altra imposta indiretta".

Ed infatti, una volta riconosciuta detta natura, la Corte di Giustizia dell'U.E. ha riscontrato l'assenza di una finalità specifica, dimostrando come - in quel caso - la finalità meramente di cassa fosse confliggente con il diritto euro-unitario.



7.7 Ugualmente con la seconda decisione, la sentenza *Messer* del 25.07.2018, C-103/17, la Corte europea ha ritenuto sussistente la “finalità specifica” di un tributo istituito dallo Stato francese, avente ad oggetto un contributo che i consumatori finali erano tenuti a pagare ai fornitori di energia elettrica, in virtù delle spese che questi ultimi dovevano sostenere per ragioni di carattere ambientale e di sostenibilità.

7.8 Ferma la differenza tra il tributo francese e l'addizionale italiana, neppure tale decisione può dirsi risolutiva per la pretesa di ripetizione dell'indebito formulata dalla società ricorrente. Infatti, come si è già avuto modo di chiarire, non è il profilo della “finalità” ad essere messo in discussione, bensì quello prodromico della qualificazione del tributo come “altra imposta”.

8. Le sentenze della Corte di Cassazione italiana: Cass., n. 22343/20 e Cass., n. 15199/19.

8.1 L'iter argomentativo qui proposto consente di prescindere dall'orientamento espresso in Cass. sent. n. 22343 del 2020: *“l'addizionale provinciale alle accise sull'energia elettrica di cui all'art. 6 del d.l. n. 511 del 1988, nella sua versione, applicabile ratione temporis, successiva alle modifiche introdotte dall'art. 5, comma 1, del d.lgs. n. 26 del 2007, va disapplicata per contrasto con l'art. 1, par. 2, della direttiva 2008/118/CE, per come interpretato dalla Corte di Giustizia U.E. con le sentenze 5 marzo 2015, in causa C-553/13, e 25 luglio 2018, in causa C-103/17”*.

Secondo tale orientamento, la norma interna contrasta con il diritto europeo: “per come interpretato dalla Corte di Giustizia U.E. con le sentenze 5 marzo 2015, in causa C-553/13, e 25 luglio 2018, in causa C-103/17”.

8.2 Ebbene, se è vero che, con le due sentenze succitate, la Corte di Giustizia ha rilevato un contrasto tra le addizionali provinciali e la Direttiva 2008/118/CE, è altrettanto vero che tale contrasto ha riguardato soltanto la carenza di una “finalità specifica” (come si già avuto modo di approfondire nei paragrafi precedenti) e non anche il requisito prodromico relativo alla qualificazione come “altra imposta”.

8.3 Allo stesso modo, non è rilevante - sempre secondo i medesimi canoni ermeneutici - il riferimento che parte ricorrente fa ad un passo della sentenza n. 22343/20, cit., laddove si afferma che: *“l'art. 6, comma 2, del d.l. n. 511 del 1988, indipendentemente da qualsiasi questione sul carattere self-executing della direttiva 2008/112/CE, peraltro integralmente recepita dalla normativa interna, va disapplicato in ossequio al ricevuto principio per cui l'interpretazione del diritto comunitario fornita dalla Corte di Giustizia U.E. è immediatamente applicabile nell'ordinamento interno e impone al giudice nazionale di disapplicare le disposizioni di tale ordinamento che, sia pure all'esito di una corretta interpretazione, risultino in contrasto o incompatibili con essa”*.



8.4 Anche in questo caso, la Suprema Corte nazionale ha sottoposto la disapplicazione della norma interna contrastante alla condizione di una “corretta interpretazione”, e cioè all’esito di una verifica circa la reale sussistenza del contrasto.

8.5 Sempre in base all’assunto di parte ricorrente, l’azione di ripetizione di indebito nei confronti del fornitore troverebbe giustificazione nel convincimento espresso dalla Corte di Cassazione, con la sentenza n. 15199 del 4.06.2019: *“nel caso di addebito delle accise al consumatore finale (come anche delle relative addizionali), quest’ultimo può esercitare l’azione civilistica di ripetizione di indebito direttamente nei confronti del fornitore”*.

8.6 In realtà, il principio appena riportato è valevole al ricorrere di un presupposto essenziale, e cioè : *“Ove la rivalsa si riveli illegittima per insussistenza dell’obbligo di versamento della quota parte di prezzo relativa all’accisa o alla addizionale”* e, dunque, solo in tali casi: *“il consumatore ha azione nei confronti del fornitore per illegittimo esercizio della rivalsa quale azione di ripetizione di quota parte del prezzo”* (v. pag. 6, Cass. Cit.).

8.7 In base a quanto statuito dall’adito Tribunale, l’esercizio della rivalsa ad opera del fornitore non può qualificarsi come illegittimo: non lo è ai sensi del diritto interno, in quanto basato su una norma interna che ciò facoltizzava, e non lo è neppure in base al diritto unionale, in quanto l’addizionale sulle accise non costituiva *“altra imposta”*, bensì una quota della medesima imposta erariale sul consumo dell’energia elettrica.

8.8 D’altronde, giova ricordarlo, nella sentenza n. 15198 del 4 giugno 2019, stata la stessa Corte di legittimità a sollevare l’importanza di una corretta qualificazione della natura – accessoria o autonoma – dell’imposta addizionale, suggerendo un approccio d’indagine che partisse dal presupposto della corretta qualificazione dell’imposta: ossia dal *“prius”* logico (se l’addizionale fosse *“stessa imposta”* o *“altra imposta”*), anziché dal *“posterius”* relativo al contrasto tra norma interna e divieto unionale, oppure ancora limitando l’indagine al solo presupposto della *“finalità specifica”*.

Tale statuizione rende, perciò, superfluo interrogarsi circa l’efficacia orizzontale del divieto unionale nell’ambito dei rapporti interni tra privati, essendo tale aspetto assorbito dall’insussistenza originaria dell’antinomia.

9. La domanda di ripetizione *ex art. 2033, c.c.*, formulata dalla parte ricorrente va, pertanto, rigettata.

In ragione della novità della questione trattata e dei diversi orientamenti emersi nella giurisprudenza di merito, sussistono valide ragioni per una compensazione integrale delle spese di lite, inclusi i costi necessari per l’espletamento della c.t.u. contabile che vanno posti in eguale misura a carico delle parti.



P.Q.M.

definitivamente pronunciando sul proc. n. 48 dell'anno 2021, ogni diversa domanda ed eccezione assorbita o rigettata, così provvede:

rigetta la domanda;

compensa integralmente le spese di lite, ponendo i costi della c.t.u. in pari misura a carico di entrambe le parti in causa;

dispone infine che, ai sensi dell'art. 52, d.lgs. n.196/03, in caso di diffusione della presente sentenza in qualsiasi forma, per finalità di informazione giuridica, su riviste, supporti elettronici o mediante reti di comunicazione elettronica, sia omessa l'indicazione delle generalità e degli altri dati identificativi degli interessati.

Si comunichi.

Forlì, 24 novembre 2022

Il Giudice
dott. Emanuele Picci

