

**Sul concetto di “altre imposte”: il caso italiano delle addizionali locali all’accisa sull’energia elettrica**

*About the term “other taxes”: the italian case of the local surtaxes on excise duty on electricity*

di Enrico Marelli – 23 aprile 2021

**Abstract**

Le addizionali locali alle accise sull’energia elettrica sono state ritenute incompatibili con il diritto UE da due pronunce di Cassazione, per mancanza di finalità specifiche. Tuttavia, non sembra che sia stato discusso il presupposto logico di questa tesi, ossia che si tratti di “altre imposte” indirette.

**Parole chiave:** accise sull’energia elettrica, addizionali, compatibilità con il diritto UE

**Abstract**

*The local surtaxes on excise duties on electricity were deemed incompatible with EU law by two rulings of the Supreme Court, due to lack of specific purposes. However, the logical assumption of this thesis has to be discussed, namely that the local surtaxes could be qualified “other taxes”.*

**Keywords:** excise duty on electricity, surtaxes, compatibility of domestic taxes with harmonized excise duties

**SOMMARIO:** **1.** Introduzione: l’addizionale provinciale e la presunta non conformità al diritto UE. – **2.** Il vincolo della direttiva, la sua *ratio* e le pronunce CGUE. – **3.** La ricezione per implicito della Corte di Cassazione: l’attenzione giurisprudenziale sulle finalità specifiche – **4.** L’addizionale costituisce davvero “altra imposta”? – **5.** Conclusioni.

**1.** Interessanti questioni teoriche si nascondono nelle aree meno battute dei tributi locali e, talvolta, un filone di azioni giudiziarie dà per scontato un presupposto logico che fa da perno malfermo all’intera piramide di controversie. E’ quello che probabilmente sta accadendo nel caso delle addizionali provinciali all’energia elettrica, di cui si vuole trattare in questo breve contributo.

Il prelievo in questione è stato introdotto a regime dal D.L. 28 novembre 1988, n. 511 all’art. 6, come “addizionale all’accisa sull’energia elettrica”, con una quota comunale ed una quota provinciale (in precedenza, un’istituzione temporanea dell’addizionale comunale era avvenuta con l’art. 24, comma 4, D.L. 28 febbraio 1983, n. 55).

La soggettività passiva spettava ai “*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*”; modalità di liquidazione e riscossione seguivano le stesse modalità previste per l'accisa sull'energia elettrica (art. 6, comma 3). Le addizionali relative a fornitura di energia elettrica con potenza disponibile non superiore a 200 kW erano versate direttamente agli enti locali e quelle relative a fornitura con potenza superiore erano versate all'Erario.

Il prelievo è stato abrogato dall'art. 4, comma 10, D.L. 2 marzo 2012, n. 16, da un legislatore che frettolosamente riteneva che l'addizionale potesse essere incompatibile con il diritto UE, probabilmente proprio per difetto di finalità specifica (tanto che la disposizione precisa che l'abrogazione avviene: “*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*”).

A seguito della pronuncia di due decisioni della CGUE relative ad un tributo estone e ad un tributo francese, che saranno analizzate al § 2, la Corte di Cassazione ha ritenuto nel 2019 che anche l'addizionale italiana sia contraria al diritto unionale (§ 3): da qui il fiorire di azioni e anche l'accendersi di un certo interesse dottrinale sul punto.

Esiste, però, il dubbio che la Corte di Cassazione non abbia valutato adeguatamente la differenza strutturale tra i tributi portati all'attenzione della CGUE e l'addizionale provinciale italiana, anche in rapporto alla *ratio* del limite imposto dal diritto unionale.

**2.** La Direttiva n. 118/2008 impone una limitazione al potere statale in materia di prodotti sottoposti ad accisa: l'art. 1, par. 2 dispone che eventuali “*altre imposte indirette*” sui prodotti sottoposti ad accisa possano essere istituite, a patto che (a) abbiano finalità specifiche e (b) le disposizioni in materia di determinazione della base imponibile, calcolo dell'imposta, esigibilità e controllo siano conformi al diritto unionale dettato per le accise o per l'IVA.

Il precedente normativo era costituito dall'art. 3, par. 2, Direttiva n. 12/1992, che aveva una struttura del tutto simile (si noti che non era stata approvata la versione proposta dalla Commissione (COM (90) 431 def.) che all'art. 3, par. 2 prevedeva che “*I prodotti di cui al paragrafo 1 sono gravati solo da accisa e da imposta sul valore aggiunto*”).

Nel lessico unionale, amante degli acronimi, le altre imposte indirette sono spesso abbreviate nelle versioni italiane come IIFS (imposte indirette con finalità specifiche). Il limite di cui all'art. 1 Direttiva, che non vieta ogni altra imposta con effetto equivalente, ma legittima le IIFS, riflette da una parte la consapevolezza che la tassazione non armonizzata dei prodotti energetici potrebbe pregiudicare il buon funzionamento del mercato interno e dall'altra una certa difficoltà nel raggiungimento di una tassazione media unitaria, per cui si è preferito virare pragmaticamente sul rispetto di una tassazione minima (VERRIGNI C., *Le accise nel sistema dell'imposizione sui consumi*, Torino, 2017, 93 ss.; FERREIRA A., *Domestic Excise*

*Duties and the “Specific Purposes” Test: A Quasi-Harmonization Tale*, in *European Taxation*, 2021, 2/3, 84-85).

La *ratio* di questo limite si ritrova ben descritto anche nelle conclusioni dell’Avvocato Generale nella causa C-103/17, *La Messer*, ai punti da 52 a 57, dove si ritrova questa sequenza logica: (a) l’obiettivo primario delle limitazioni alle IIFS è quello di consentire il rispetto trasparente dei limiti minimi di tassazione dell’elettricità stabiliti dalla Direttiva (punto 54; nello stesso chiaro indirizzo vanno i considerando 3 e 10 della Direttiva n. 96/2003); (b) le IIFS sono giustificate dalle diversità di tradizioni fiscali degli Stati (punto 55); (c) le deroghe sono interpretate restrittivamente dalla Corte, per cercare di preservare un quadro nel quale il consumo di energia elettrica sia gravato unicamente dall’accisa e dall’IVA (punto 56).

Chiarito il *framework* normativo unionale, veniamo al formante giurisprudenziale (sempre unionale).

Due sentenze della CGUE hanno avuto un certo seguito nella giurisprudenza interna, come si chiarirà oltre: si tratta delle decisioni CGUE 5 marzo 2015, C-553/13, *Statoil* e CGUE, 25 luglio 2018, C-103/17, *La Messer*.

Nella decisione *Statoil*, veniva in esame la compatibilità con la Direttiva n. 118/2008 di un tributo estone. Il prelievo estone consisteva in un tributo locale denominato “Imposta sulle vendite”, che colpiva tutti gli imprenditori ed i commercianti che fornivano servizi; base imponibile era il valore del prezzo di vendita, con aliquota fissata dal consiglio comunale nel limite dell’1%. La *Statoil* vendeva combustibile liquido, prodotto soggetto ad accisa, e sosteneva di non dovere assoggettare all’imposta sulle vendite le vendite di prodotti soggetti ad accisa. Sollevata la questione pregiudiziale, la Corte ha rilevato l’incompatibilità del tributo estone sulla base di questo percorso argomentativo: (i) i limiti alle IIFS hanno la finalità di favorire gli scambi; (ii) il limite della finalità specifica dell’IIFS non è soddisfatto dall’essere il gettito destinato ad un ente locale (punto 39); (iii) neppure l’assegnazione del gettito correlato allo svolgimento di uno specifico compito (nella specie, trasporto pubblico) è sufficiente ad integrare la finalità specifica, quando la funzione pubblica in questione potrebbe essere finanziata con la fiscalità generale (punto 44) (per una più dettagliata descrizione della controversia cfr. GINTER C. - LAIDVEEN. - LINNTAM A., *The Specific Purpose Exception of the European Union Excise Tax Regime: Testing the Boundaries of Member States’ Tax Autonomy*, in *EC Tax Review*, Vol. 25, Issue 4, 2016, 229-233).

Nella decisione *La Messer*, veniva in esame la compatibilità con le Direttive n. 12/1992 e n. 96/2003 di un prelievo francese. Il prelievo francese, denominato contributo al servizio pubblico dell’energia elettrica (CSPE), era addebitato dai fornitori di energia elettrica in fattura ed era destinato a compensare i costi aggiuntivi che i fornitori dovevano sopportare *ex lege*, riferiti alla modalità di produzione di energie rinnovabili, alle riduzioni per i soggetti in condizioni di precarietà, al funzionamento finanziario (punto 40). L’importo del CSPE era determinato sulla base del costo di attuazione di queste funzioni (punto 41). Sollevata la questione pregiudiziale, la Corte ha confermato la compatibilità del tributo francese, sulla base

di questo percorso argomentativo: (i) la finalità specifica che legittima le IIFS non consiste in una finalità puramente di bilancio (punto 37, con richiamo di precedenti); (ii) la finalità ambientale (in relazione alle energie rinnovabili) costituisce valido fine specifico (punto 45-46); (iii) il CSPE rispettava anche la conformità strutturale alle accise (punto 53); (iv) ove l'IIFS abbia in parte finalità specifiche e in parte finalità non specifiche, il contribuente può domandare rimborso parziale per le finalità non specifiche (punti 58 ss.).

**3.** Due sentenze della Corte di cassazione hanno offerto una recezione apodittica di queste decisioni CGUE, dando per scontata l'incompatibilità unionale dell'addizionale: si tratta delle decisioni Cass. civ., sez. V, 4 giugno 2019, n. 15198 e Cass. civ., sez. V, 23 ottobre 2019, n. 27101.

La sentenza n. 15198/2019 si concentra sulla finalità specifica dell'addizionale e, rilevando che l'addizionale aveva un'esigenza di bilancio non specifica, ne fa discendere l'incompatibilità della disposizione nazionale (sul "fine specifico" nella giurisprudenza CGUE, le sentenze fondamentali, correttamente citate dalla Cassazione, sono CGUE, 24 febbraio 2000, C-434/97, *Commissione c. Francia* e CGUE, 9 marzo 2000, C-437/97, *EKW e Wein*; sull'esigenza meramente di bilancio *adde* CGUE, 27 febbraio 2014, C-82/12, *Transportes Jordi Besora*).

La sentenza n. 27101/2019 sovrappone il concetto di IIFS con quelle di "imposte addizionali" (tanto da denominare le IIFS come addizionali) e ragiona solo sul concetto di finalità specifica, rilevandone il difetto in capo alle addizionali locali sull'accisa.

Queste due decisioni di Cassazione rispecchiano lo schema standard che adotta la Corte di giustizia nelle decisioni riguardanti le IIFS, schema basato su struttura quaternaria: (1) verifica che il prodotto rientri tra quelli coperti dal divieto; (2) compatibilità della misura nazionale con le esenzioni contemplate dal diritto unionale; (3) adeguatezza rispetto alla struttura dell'IVA o delle accise; (4) sussistenza di un fine specifico non meramente di bilancio (il procedimento è ben analizzato in FERREIRA A., *Domestic Excise Duties and the "Specific Purposes" Test: A Quasi-Harmonization Tale*, cit., 84 ss.).

Dalla pubblicazione di queste sentenze di Cassazione, sono sorte molte controversie e richieste di rimborso ed è anche aumentato l'interesse dottrinale. I temi maggiormente trattati in dottrina sono riferiti al procedimento di rimborso disciplinato dall'art. 14 Testo unico accise (*ex multis*: CAPOLUPO S., *L'istanza di rimborso del consumatore per accise indebitamente assolte*, in *il fisco*, 2020, 14, 1354 ss.; GALLEANI D'AGLIANO N., *Rimborso dell'addizionale provinciale all'accisa sulla energia elettrica*, in *il fisco*, 2020, 11, 1054 ss.; MORRI S. - GATTO A., *Il diritto di rimborso delle addizionali provinciali alle accise sull'energia elettrica contrarie al diritto dell'Unione Europea: la posizione del fornitore*, in questa *Rivista*, 18 maggio 2020; PERRONE L., *L'Accisa e le addizionali sull'energia elettrica tra "rimborso" dei tributi e "restituzione" della rivalsa*, in *Rass. trib.*, 2020, 2, 547 ss.; altri riferimenti in calce nella bibliografia).

4. Meriterebbe, invece, riportare l'attenzione sul tema presupposto, ossia se l'addizionale sia da considerarsi incompatibile con il diritto dell'Unione. Non tanto con riferimento alla finalità specifica, su cui si sono concentrate le sentenze di Cassazione citate sopra, quanto sul presupposto logico: l'addizionale costituisce "altra" imposta indiretta?

La questione di cosa sia un'altra imposta indiretta in materia di accise non trova una soluzione diretta nel diritto derivato dell'Unione, come rilevato anche in Corte di giustizia, C-5/14, *Kernkraftwerke*, per cui l'interpretazione deve fondarsi sulla *ratio* della disposizione di divieto e sui caratteri strutturali del prelievo.

Dottrina autorevole ha già sostenuto che l'addizionale non può essere considerata "altra imposta" (PERRONE L., *L'Accisa e le addizionali sull'energia elettrica tra "rimborsi" dei tributi e "restituzione" della rivalsa*, cit., 547 ss.), rilevando come la manualistica affermi prevalentemente che l'addizionale non costituisce un differente tributo, ma una quota del tributo principale (cfr. PERRONE L., *op.ult.cit.*, nota 22, ove la citazione in senso conforme di FALSITTA G., RUSSO P. e FANTOZZI A.); a sostegno ulteriore, la stessa dottrina rileva che la decisione Cass. civ., sez. V, 4 giugno 2019, n. 15199 tratta indistintamente dell'addizionale e dell'accisa, aggiungendo a tale decisione Cass. civ., sez. V, 19 aprile 2013, n. 9567.

Da una diversa prospettiva, si è sostenuto che l'addizionale sia riconducibile ad una sovrimposta e quindi abbia natura autonoma; gli elementi rilevanti per giudicare dell'alterità dell'addizionale locale sarebbero: la diversa soggettività attiva, l'esclusione delle esenzioni di cui all'art. 52, comma 3, TUA (così CORRADO OLIVA C., *Addizionali alle accise sull'energia elettrica: diritto al rimborso per incompatibilità con il diritto unionale e legittimazione attiva*, in *GT*, 2020, 4, 307 ss.). Per risolvere la questione, possiamo adottare almeno due differenti approcci: (a) possiamo vedere in addizionali e sovrimposte due categorie formali distinte con due correlati regimi differenti o (b) possiamo ritenere che addizionali e sovrimposte siano riconducibili ad un tipo unitario e che quindi debbano essere indagati i caratteri strutturali del prelievo per capire se, indipendentemente dal *nomen juris* e dalla classificazione, il prelievo da analizzare abbia un sufficiente grado di autonomia.

(a) Seguendo il primo approccio, potremmo ritenere che addizionali e sovrimposte abbiano ambiti concettuali ben delimitati e che alla differenza di collegamento normativo (le sovrimposte alla base imponibile del tributo madre, le addizionali all'imposta - in senso proprio - del tributo madre) corrisponda una differenza ontologica, con la conseguenza che le sovrimposte godrebbero di propria autonomia, mentre le addizionali consisterebbero in un aumento di una percentuale del tributo madre: per le addizionali, non di due tributi si potrebbe parlare, ma di uno solo (come affermato icasticamente da FALSITTA G., RUSSO P. e FANTOZZI A. nelle pagine citate a nota 22 del saggio *supra* di PERRONE L.).

Che, nel caso di specie, si tratti di addizionale (e non di sovrimposta) è desumibile dalla costruzione normativa. I caratteri normativi e strutturali sembrano deporre univocamente: (i) il prelievo è commisurato all'imposta e non alla base imponibile;

(ii) non esiste una potestà autonoma dell'ente locale nel disegnare la fattispecie; (iii) l'area di sovrapposizione dei due prelievi è pressoché totale, fatta esclusione di una piccola area relativa alle esenzioni (su cui ancora *infra*).

Da questa prospettiva, l'addizionale provinciale non avrebbe una propria autonomia e non potrebbe essere considerata "altra imposta": mancherebbe, quindi, il presupposto per il conflitto con la disposizione unionale, perché saremmo solo di fronte ad una articolazione in maggiorazione del tributo principale, ossia dell'accisa armonizzata.

(b) Seguendo il secondo approccio, potremmo ritenere che le due figure siano tendenzialmente accomunate dal legislatore, che userebbe un terminologia indistinta: non vi sarebbe una differenza sostanziale tra addizionali e sovrimposte.

Tale indirizzo si ritrova nella dottrina risalente (cfr. GIANNINI A.D., *Istituzioni di diritto tributario*, Milano, 1938, 432-435, che usa indifferentemente i termini addizionale e sovrimposta in riferimento alla finanza locale) e anche nelle posizioni più vicine ai nostri giorni (FEDELE A., *Appunti dalle lezioni di diritto tributario*, Torino, 2005, 177, che comunque ritiene che "l'autonomia... della disciplina del tributo dipendente è limitata, a causa della sostanziale coincidenza di suoi rilevanti profili strutturali con quelli del tributo principale"; TESAURO F., *Istituzioni di diritto tributario. Parte generale*, XVI ediz., Torino, 2016, 112; d'altra parte, anche HENSEL A., *Diritto tributario*, Milano, 1956, 80-81, cui viene talvolta riportata la distinzione, formalizza il concetto di imposte figlie in relazione alla sovrapposizione di fattispecie, ma non compie alcuna rilevante distinzione tra sovrimposta e addizionale e, anzi, nella traduzione di JARACH D., prevalgono i passi in cui si parla indistintamente di addizionale).

In questa prospettiva bisognerebbe interrogarsi, dal punto di vista strutturale, sui caratteri dell'alterità: come determinare quando si è in presenza di un "altro" tributo? Si possono proporre due analisi: (i) una derivante dall'esperienza giurisprudenziale e (ii) una di tipo logico.

Quanto alla prima, la sentenza Cass. n. 15198/2019 citata sopra, al punto 2.1, offre una check-list per valutare l'autonomia, con queste parole: "*ad esempio in relazione alla determinazione della base imponibile (come avviene, per esempio, per l'addizionale al reddito delle persone fisiche di cui al D.Lgs. 15 dicembre 1997 n. 446), 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*", ma non la termina poiché - ad avviso del giudice - il ricorrente non aveva individuato le disposizioni mal interpretate dal giudice di appello (limite su cui, anche processualmente, qualcosa si potrebbe dire, ma non appare questa la sede).

Se seguissimo quanto affermato da questa sentenza, dovremmo rilevare che:

- l'addizionale non comporta mutamento nel calcolo della base imponibile;
- l'addizionale non contempla rilevanti differenti in materia di applicazione del prelievo (accertamento, decadenza, riscossione).

Pertanto, seguendo lo stesso percorso tracciato e non concluso per ragioni procedurali dalla decisione che ha dato per scontata l'incompatibilità unionale dell'addizionale, dovremmo concludere per la compatibilità dell'addizionale, in quanto non presenta caratteri di alterità.

Quanto alla seconda, l'alterità può essere valutata per differenza: avremmo "altra" imposta quando il carattere strutturale sia sostanzialmente disomogeneo, con riguardo alle componenti principali del tributo. Anche questo test condurrebbe, però, a ritenere che l'addizionale non sia altro rispetto all'accisa, come desumibile anche da questa tabella di sintesi:

Presupposto di imposta	Medesimo: fornitura o consumo dell'energia elettrica
Modalità di determinazione del tributo	Medesimo: parametrizzazione rispetto ai kWh
Soggetti obbligati	Medesimi: richiamo all'art. 53 TUA
Accertamento e riscossione	Medesimi, per rinvio espresso

Resterebbe, come unico elemento differenziale, la disposizione in materia di esenzioni, in quanto l'art. 6, comma 5, D.L. n. 511/1988 dispone che *"Le disposizioni di cui all'articolo 52, comma 3, del testo unico delle accise non si applicano alle addizionali di cui al comma 1; sono tuttavia esenti dalle addizionali i consumi per l'illuminazione pubblica e per l'esercizio delle attività di produzione, trasporto e distribuzione di energia elettrica"*.

Non tutte le esenzioni contemplate dal TUA si applicavano all'addizionale, ma solo una parte.

E' sufficiente questo a determinare l'alterità del tributo? Da un punto di vista strutturale, non sembrerebbe questo un carattere sufficientemente marcato che possa prevalere su quanto indicato sopra. Anche se si guarda alla dottrina che ritiene utile analizzare le esenzioni, si giunge sempre alla stessa conclusione: tale dottrina, infatti, riteneva che un carattere della sovrimposta è quello di non consentire l'estensione delle esenzioni del tributo madre a meno di una disposizione espressa (cfr. LORENZON G., voce *Sovrimposte e supercontribuzioni*, in *Enc dir.*, vol. XLIII, Milano, 1990, 239 ss., secondo cui la sovrimposta è dotata di autonomia giuridica in quanto *"il legame con il tributo medesimo è limitato alla definizione del suo presupposto di imposizione, di modo che, per esempio, eventuali esenzioni o previsioni particolari non si estendono automaticamente dall'una all'altra e viceversa"*; poi delinea i caratteri della sovrimposta così: *"le esenzioni soggettive ed oggettive previste per il tributo principale non si estendono automaticamente alla sovrimposta, salvo sia diversamente disposto"*). Nel caso delle addizionali locali abbiamo la situazione opposta a quella che ci si attenderebbe per una sovrimposta: le esenzioni si ritengono naturalmente estensibili dal tributo madre, tanto che deve intervenire una disposizione espressa a limitarne alcune.

5. Abbiamo visto come, in una prospettiva di valutazione dell'autonomia tipologica o strutturale del tributo, la risposta sia sempre la medesima: l'addizionale non può essere considerato "altro" rispetto all'accisa armonizzata.

Questa conclusione è rafforzata anche da altre due considerazioni.

La prima: nel momento della soppressione del tributo, il legislatore, nel medesimo testo che disponeva l'abrogazione della disposizione istitutiva dell'addizionale, aumentava l'aliquota dell'addizionale erariale (art. 3-bis, comma 3, D.L. 2 marzo 2012, n. 16). Come era stato determinato questo aumento di accisa? Lo spiega chiaramente il dossier di documentazione dell'AC N. 5109/XVI, scheda di lettura n. 625/4: "*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*". Quindi, il legislatore si comporta come se accisa ed addizionale fossero la medesima misura tributaria, che doveva portare esattamente allo stesso gettito, indipendentemente dall'articolazione (accisa o accisa+addizionale).

La seconda: se guardiamo ai prelievi portati all'attenzione CGUE e descritti al § 2 e alla finalità della limitazione alle IIFS, emerge chiaramente la diversità del caso italiano. Intanto, i due tributi portati all'attenzione della Corte avevano una disciplina chiaramente autonoma e una marcata diversità strutturale rispetto all'accisa: il tributo estone era una vera e propria imposta locale sui consumi e il prelievo francese era parametrato al costo di attuazione di alcune misure che i fornitori dovevano adottare. Eravamo dinanzi ad ipotesi in cui l'alterità era fuor di dubbio. Inoltre, se guardiamo alla *ratio* per come descritta sopra nelle conclusioni dell'avvocato generale nella causa C-103/17, *La Messer*, ai punti da 52 a 57 (§ 2), non si vede come un'addizionale possa rendere meno trasparente il rispetto dei livelli minimi di imposizione dell'accisa: il legislatore nazionale ha adottato l'accisa armonizzata e l'addizionale all'accisa (come porzione dell'accisa destinata agli enti locali), il che costituisce misura trasparente che non ostacola in minimo modo la verifica del rispetto della *ratio* della disposizione unionale.

In conclusione, l'analisi svolta fino ad adesso palesa che un eventuale difetto di finalità specifica ulteriore dell'addizionale derivava dal fatto che l'addizionale non era un altro tributo diverso dall'accisa sull'energia elettrica, ma una semplice quota di questa addizionale, devoluta agli enti locali. Pertanto, non essendo "altra" imposta, non se ne può affermare l'incompatibilità con il diritto unionale.

## BIBLIOGRAFIA ESSENZIALE

CAPOLUPO S., *L'istanza di rimborso del consumatore per accise indebitamente assolte*, in *il fisco*, 2020, 14, 1354 ss.

- CORRADO OLIVA C., *Addizionali alle accise sull'energia elettrica: diritto al rimborso per incompatibilità con il diritto unionale e legittimazione attiva*, in *GT*, 2020, 4, 307 ss.
- FEDELE A., *Appunti dalle lezioni di diritto tributario*, Torino, 2005;
- FERREIRA A., *Domestic Excise Duties and the "Specific Purposes" Test: A Quasi-Harmonization Tale*, in *European Taxation*, 2021 (Volume 61), 2/3, 84 ss.
- GALLEANI D'AGLIANO N., *Rimborso dell'addizionale provinciale all'accisa sulla energia elettrica*, in *il fisco*, 2020, 1054 ss.
- GIANNINI A.D., *Istituzioni di diritto tributario*, Milano, 1938
- GINTER C. - LAIDVEE N. - LINNTAM A., *The Specific Purpose Exception of the European Union Excise Tax Regime: Testing the Boundaries of Member States' Tax Autonomy*, in *EC Tax Review*, Vol. 25, Issue 4 (2016), 229 ss.
- HENSEL A., *Diritto tributario*, Milano, 1956
- MORRI S. - GATTO A., *Il diritto di rimborso delle addizionali provinciali alle accise sull'energia elettrica contrarie al diritto dell'Unione Europea: la posizione del fornitore*, in questa *Rivista*, 18 maggio 2020
- LORENZON G., voce *Sovrimposte e supercontribuzioni*, in *Enc dir.*, vol. XLIII, Milano, 1990, 230 ss.
- PERRONE L., *L'Accisa e le addizionali sull'energia elettrica tra "rimborsi" dei tributi e "restituzione" della rivalsa*, in *Rass. trib.*, 2020, 2, 547 ss.
- TESAURO F., *Istituzioni di diritto tributario. Parte generale*, XVI ediz., Torino, 2016
- VERRIGNI C., *Le accise nel sistema dell'imposizione sui consumi*, Torino, 2017