



**News n. 37 del 18 aprile 2024
a cura dell'Ufficio del massimario**

Nessuna violazione del principio di eguaglianza tributaria per la *sugar tax*

Corte costituzionale 26 marzo 2024, n. 49; Pres. Barbera, Red. Sciarrone Alibrandi

Tributi in genere – Consumo (imposte di) – *Sugar tax* – Uguaglianza – Prodotti alimentari diversi dalle bevande – Questione infondata di costituzionalità.

E' infondata la questione di legittimità costituzionale dell'art. 1, commi da 661 a 676, della legge 27 dicembre 2019, n. 160 ("Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2020 [...]"), sollevata, in riferimento agli artt. 3 e 53 della Cost. (1)

(1) I. – Con ordinanza del T.a.r. per il Lazio, sezione II, 14 novembre 2022, n. 14918 (in *Dir. e giust.*, 2022, 25 novembre 2022, con nota di IEVOLELLA, nonché oggetto di News n. 25 del 17 febbraio 2023 a cura dell'UM, cui si rinvia per approfondimenti), è stata sollevata q.l.c., in riferimento agli artt. 3 e 53 della Cost., dell'art. 1, commi da 661 a 676, della legge 27 dicembre 2019, n. 160, nella parte in cui ha assoggettato ad imposta sul consumo (c.d. *sugar tax*) i soli prodotti rientranti nelle voci NC 2009 e 2202 della nomenclatura combinata dell'Unione europea, ossia le bevande analcoliche ottenute con l'aggiunta di edulcoranti (aventi un titolo alcool-metrico inferiore o uguale a 1,2 per cento in volume) e non anche altri prodotti alimentari, diversi dalle bevande, ma parimenti contraddistinti dall'aggiunta di edulcoranti; va chiarito che l'imposta in questione grava tanto gli edulcoranti naturali, quanto gli edulcoranti sintetici, specificandosi che, per questi ultimi, che includono alcuni esemplari specifici (ad esempio: l'aspartame), il regolamento 1333/2008/UE del Parlamento e del Consiglio dell'Unione europea già fissa la quantità massima, che può essere presente in ogni litro di bevanda.

II. – Questo in sintesi il percorso motivazionale della Corte:

- a) il T.a.r. per il Lazio, con ordinanza del 14 novembre 2022, aveva sollevato questione di legittimità costituzionale dell'art. 1, commi da 661 a 676, della legge 27 dicembre 2019, n. 160, in riferimento al principio di eguaglianza tributaria di cui agli artt. 3 e 53 Cost., che hanno introdotto l'«imposta sul consumo delle bevande analcoliche [...] denominate bevande edulcorate»;

- b) quanto alle finalità della c.d. *sugar tax*, il collegio rimettente ha rilevato che, stando alla relazione illustrativa al disegno di legge, esse consistano nella riduzione – attraverso la disincentivazione fiscale dell’uso delle bevande analcoliche, aventi un contenuto elevato di sostanze edulcoranti naturali o artificiali aggiunte – della diffusione dell’obesità e del diabete, nonché di altri effetti dannosi per la salute dell’uomo, conseguenti all’eccessivo uso di sostanze edulcoranti sintetiche;
- c) su queste premesse, il T.a.r. per il Lazio ha dubitato della conformità al principio di eguaglianza tributaria di una simile disciplina nella parte in cui ha assoggettato ad imposta sul consumo i soli prodotti rientranti nelle voci NC 2009 e 2202 della nomenclatura combinata dell’Unione europea (ossia certe bevande analcoliche), ottenuti con l’aggiunta di edulcoranti, e non anche altri prodotti alimentari, diversi dalle bevande, pure contraddistinti dall’aggiunta dei medesimi edulcoranti;
- d) tuttavia, la sentenza in epigrafe della Corte costituzionale ha ritenuto non sussistere alcuna violazione del principio dell’eguaglianza tributaria (artt. 3 e 53 Cost.), il quale impone soltanto che «ogni diversificazione del regime tributario, per aree economiche o per tipologia di contribuenti, deve essere supportata da adeguate giustificazioni, in assenza delle quali la differenziazione degenera in arbitraria discriminazione» (così già: Corte cost. 23 dicembre 2019, n. 288, in *Giur. cost.*, 2019, 3288);
- e) e, nella materia, il legislatore gode di «un’ampia discrezionalità in relazione alle varie finalità alle quali s’ispira l’attività di imposizione fiscale» (Corte cost. 1 giugno 2023, n. 108, in *Giur. cost.*, 2023, 1171), soggetta al controllo della Corte costituzionale, circa il rispetto dei menzionati principi costituzionali di cui agli artt. 3 e 53 Cost., che «si risolve in un giudizio sull’uso ragionevole o meno che il legislatore stesso abbia fatto dei suoi poteri discrezionali in materia tributaria, diretto a verificare [...] la non arbitrarità dell’entità dell’imposizione» (ex plurimis: Corte cost. 23 dicembre 2019, n. 288 cit.; Corte cost. 11 febbraio 2015, n. 10, in *Foro it.*, 2015, I, 1502, con nota di ANNECCHINO; ROMBOLI e in *Foro it.*, 2015, I, 1922 con nota di TESAURO, in *Giur. cost.*, 2015, 45, con nota di ANZON DEMMIG, GROSSO, PUGIOTTO, GENINATTI SATÈ e in *Giur. cost.*, 2015, 585, con nota di NOCILLA, in *Riv. dir. trib.*, 2015, II, 3 con nota di FEDELE; COCIANI, in *Riv. dir. trib.*, 2014, II, 455 con nota di RUOTOLO, CAREDDA, in *Dir. & Giust.*, 12 febbraio 2015, con nota di MARINO; Corte cost. 28 maggio 2014, n. 142, in *Dir. & Giust.*, 29 maggio 2014, con nota di CORRADO);
- f) in altri termini, «non è di per sé lesivo del principio di uguaglianza e di capacità contributiva il fatto che il legislatore individui, di volta in volta, quali indici rivelatori di capacità contributiva, le varie specie di beni patrimoniali sia di natura mobiliare che immobiliare (sentenza n. 111 del 1997)». tuttavia, «[l]a possibilità di imposizioni differenziate [...], anche se non vietata dagli artt. 3 e 53 Cost., deve pur sempre ancorarsi a una adeguata giustificazione obiettiva» (ex multis: Corte cost. 1 giugno 2023, n. 108 cit.; Corte cost. 11 febbraio 2015, n. 10 cit.; Corte cost. 28 maggio 2014, n. 142 cit.; Corte cost. 19 gennaio 2005, n. 21, in *Foro it.*, 2005, I, 2971, in *Riv. dir. trib.*, 2005, II, 75, con nota di FALSITTA, in *Riv. giur. trib.*, 2005, 311, con nota di BODRITO);

- g) del resto, nell'ordinamento nazionale, il trattamento tributario riservato ai prodotti alimentari è già ampiamente differenziato; basti pensare al caso dell'IVA che, in base a quanto disposto dalla tabella A, allegata al d.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633, in linea con il diritto dell'Unione europea, in materia di IVA armonizzata, si applica alle varie tipologie di prodotti con aliquote diverse (4, 5, 10 o 22 %), in base a ragioni commerciali, politiche o anche solo di opportunità;
- h) alla luce delle sopra richiamate indicazioni, occorre valutare la disciplina dell'imposta sul consumo delle bevande analcoliche edulcorate (art. 1, comma 661, legge 27 dicembre 2019, n. 160), che rientra nel novero dei "tributi indiretti" sulla produzione e sul consumo di certi beni, contraddistinti da una prevalente finalità extra-fiscale, che, nella specie, è individuata nel contrasto di condotte – dei singoli e delle imprese – incidenti negativamente sulla salute;
- i) tale finalità è perseguita mediante il disincentivo della commercializzazione e del consumo di specifici prodotti ritenuti dannosi appunto per la salute, il cui eccessivo utilizzo può, pertanto, generare un aggravio di spesa pubblica, connesso alla necessità di assicurare appropriate cure, attraverso il Servizio sanitario nazionale;
- j) la relazione illustrativa al disegno di legge 27 dicembre 2019, n. 160 fa riferimento all'intento del legislatore di dare seguito all'invito dell'Organizzazione mondiale della sanità (OMS), teso a introdurre una specifica tassazione delle bevande analcoliche prodotte, con l'aggiunta di sostanze dolcificanti (di origine naturale o sintetica), con l'obiettivo di limitarne il consumo e, conseguentemente, di contribuire alla riduzione dei tassi di sovrappeso e obesità, oltre che di carie e diabete, anche in virtù dei risultati, che sono stati realizzati nei Paesi in cui la *sugar tax* viene applicata da tempo;
- k) più di recente, in un ulteriore rapporto pubblicato dall'ufficio europeo dell'OMS nel 2022, è stata ribadita la necessità dell'introduzione di una simile imposta anche nei Paesi europei che non l'hanno ancora prevista, ai fini del contenimento delle malattie non trasmissibili (quali obesità, diabete, eventi cardiovascolari, ipertensione), ritenute responsabili del 71% di tutti i decessi a livello globale, con correlati costi sociali ed economici molto elevati;
- l) seguendo un siffatto invito e allineandosi a provvedimenti analoghi già adottati in numerosi altri ordinamenti, il legislatore italiano è intervenuto a dettare una disciplina puntuale della *sugar tax*, individuando con precisione le bevande edulcorate la cui cessione a opera del produttore nazionale o il cui ricevimento da altri Paesi dell'Unione europea da parte dell'acquirente nazionale o, ancora, la cui importazione definitiva nel territorio nazionale è colpita attraverso l'indicazione delle voci di nomenclatura combinata dell'UE, universalmente utilizzate in ambito doganale per individuare insieme di prodotti commercialmente uniformi e fungibili, corrispondenti, nella specie, a succhi di frutta o di ortaggi (NC 2009) e acque con aggiunta di zuccheri o di altri dolcificanti (NC 2202);
- m) da quanto richiamato è palese che la giustificazione dell'introduzione della imposta sulle bevande analcoliche edulcorate discende dalla attitudine delle stesse, per la loro particolare composizione, a provocare diabete, obesità e altre patologie non trasmissibili; attitudine puntualmente attestata da studi scientifici,

riversati in raccomandazioni di organismi internazionali volti a suggerire l'introduzione di un'imposizione fiscale sulle medesime bevande;

n) la medesima giustificazione scientifica risulta, inoltre, sufficiente a impedire che i prospettati profili di omogeneità, rispetto alle citate bevande, di altri prodotti alimentari edulcorati raggiungano una soglia di evidenza tale da rendere arbitraria, e quindi irragionevolmente discriminatoria, la scelta impositiva del legislatore;

o) sotto questo profilo, va, altresì, rimarcata la genericità con cui il rimettente individua il *tertium comparationis* («altri prodotti alimentari diversi dalle bevande contenenti i medesimi edulcoranti»); si tratta di un insieme di prodotti, con caratteristiche funzionali e nutrizionali assai eterogenee fra loro, oltre che del tutto differenti da quelle delle bevande edulcorate, come tale inidoneo a fungere da termine di riferimento della supposta violazione del principio di eguaglianza tributaria; e ciò, a maggior ragione, in quanto la nuova imposta non grava sulle sostanze edulcoranti in se stesse considerate, ma propriamente sulle bevande edulcorate e in funzione della quantità di edulcoranti aggiunti evidentemente calcolata in base alla tipologia di prodotti alimentari (liquidi) interessata;

III – Per completezza, sul tema ampio del rapporto fra capacità contributiva, uguaglianza e ragionevolezza dei tributi, possono richiamarsi le seguenti altre pronunce:

p) Corte cost. 27 febbraio 2024, n. 27 (in *Dir. & giust.*, 28 febbraio 2024), secondo cui: *“Vanno respinte le questioni di costituzionalità sollevate dalla Regione Valle d’Aosta relativamente all’art. 1, commi da 115 a 119, l. 29 dicembre 2022, n. 197 che hanno istituito e disciplinato, senza assegnare alla Regione il relativo gettito percepito nel suo territorio, un contributo di solidarietà temporaneo a carico dei soggetti che esercitano determinate attività nel settore dell’energia. Se è vero che la Regione dispone di una provvista finanziaria che è anche diretta a compensare gli svantaggi strutturali propri del territorio montano, nonché a finanziare funzioni ulteriori rispetto a quelle assegnate alle regioni ordinarie, [...] tuttavia sul gettito del contributo di solidarietà la stessa Regione non può «vantare alcuna pretesa, sia perché esso è diverso dall’IRES, sia perché, in ogni caso, il gettito di quest’ultima imposta, nella misura in cui è spettante alla Regione, non è stato inciso dalla istituzione del contributo di solidarietà. L’estensione del quadro normativo relativo al finanziamento della Regione autonoma Valle d’Aosta al di là di quanto letteralmente previsto nella relativa normativa, comporterebbe anche la rottura della giustificazione dello stesso rispetto alle funzioni attribuite alla Regione, in quanto il primo verrebbe ad essere incrementato nonostante rimangano immutate le seconde”*; inoltre, in tema, in caso analogo, il T.a.r. per il Lazio, sez. II-ter, con ordinanza 16 gennaio 2024, n. 773 (cfr. News a cura dell’UM n. 17 del 12 febbraio 2024) aveva sollevato q.l.c. come segue: *“E’ rilevante e non manifestamente infondata, in riferimento agli artt. 3, 53 e 117 della Costituzione, la questione di legittimità costituzionale dell’art. 1, commi da 115 a 119, della legge 29 dicembre 2022, n. 197 (legge di bilancio 2023), che ha previsto, a carico dei soggetti che producono o importano e rivendono energia elettrica e gas e dei soggetti che esercitano l’attività di produzione, importazione, distribuzione e commercio di prodotti petroliferi, un contributo di solidarietà per il 2023”*, in quanto va richiamato quanto affermato dalla Corte costituzionale (sentenza 11 febbraio 2015, n. 10, in *Giur. cost.*, 2015, 585, con nota di NOCILLA), con riferimento al tributo di cui all’art. 81, commi 16, 17 e 18 del

decreto legge 25 giugno 2008, n. 112, convertito, con modificazioni, dall'art. 1, comma 1, della legge 6 agosto 2008, n. 133 (che, per diversi profili ricorda il contributo qui in esame), laddove ha statuito che il sacrificio ai principi di eguaglianza e capacità contributiva recato da un tributo speciale e selettivo non dev'essere sproporzionato e non deve degradare in arbitraria discriminazione e quindi: *“la sua struttura deve raccordarsi con la relativa ratio giustificatrice”*, così che se: *“il presupposto economico che il legislatore intende colpire è la eccezionale redditività dell'attività svolta in un settore che presenta caratteristiche privilegiate in un dato momento congiunturale, tale circostanza dovrebbe necessariamente riflettersi sulla struttura dell'imposizione”*;

- q) Corte cost. 2 febbraio 2023, n. 11 (oggetto di News n. 35 del 10 marzo 2023 a cura dell'UM), sul prelievo su incentivi energia elettrica, la quale ha statuito che *“Sono infondate le questioni di legittimità costituzionale dell'art. 16, comma 1, ultimo periodo, della legge della Regione Emilia-Romagna 23 dicembre 2011, n. 23 (Norme di organizzazione territoriale delle funzioni relative ai servizi pubblici locali dell'ambiente), sollevate, in riferimento agli artt. 23, 117, secondo comma, lettere s) ed e), e 119, secondo comma, Cost.”*, nel caso di specie, la legge regionale ha consentito di detrarre, dai costi da imputare a tariffa a carico dell'utenza, anche i ricavi da incentivo per la produzione di energia da fonti rinnovabili percepiti dal titolare dell'impianto, in proporzione della quota di capitale progressivamente ammortizzata; la q.l.c., relativa alla asserita violazione dell'art. 117, 2° comma, lett. s), Cost., non è ritenuta fondata; in quanto tale questione attiene alla determinazione della tariffa regionale (la cosiddetta “tariffa al cancello”), che, nella fase finale del ciclo integrato dei rifiuti, deve essere versata a titolo di corrispettivo ai proprietari degli impianti di smaltimento dai soggetti che vi conferiscono i rifiuti urbani; la riduzione, a valle, della “tariffa al cancello”, per effetto del censurato art. 16, comma 1, corrisposta dai comuni che utilizzano il termovalorizzatore, per lo smaltimento dei rifiuti urbani, determina, quindi, un minor peso dei costi da questi sostenuti e di conseguenza, per un principio di “vasi comunicanti”, permette una riduzione, a monte, della TARI (tassa sui rifiuti) richiesta ai propri cittadini; si tratta dunque di una esternalità positiva; lo stesso, peraltro, può dirsi, su un altro piano, anche con riferimento a quegli impianti destinati, nella fase finale del ciclo dei rifiuti urbani, al riciclo, anziché alla produzione di energia attraverso la termovalorizzazione; non può quindi considerarsi estranea alla ratio di queste specifiche forme statali di incentivi quella di potersi riferire, in una logica di comune vantaggio, a una pluralità di potenziali destinatari;
- r) Corte cost. 4 dicembre 2020, n. 262 (in *Foro it.*, 2021, I, 1 con nota di ROMBOLI): *“È incostituzionale l'art. 14, 1° comma, d.leg. 14 marzo 2011 n. 23, nel testo anteriore alle modifiche apportate dall'art. 1, comma 715, l. 27 dicembre 2013 n. 147, nella parte in cui dispone che, anche per gli immobili strumentali, l'imposta municipale propria (Imu) è indeducibile dalle imposte sui redditi d'impresa”*, nella specie la Corte ha ritenuto che la q.l.c. fosse fondata in riferimento agli art. 3 e 53 Cost., sotto il profilo della coerenza e quindi della ragionevolezza; la censurata indeducibilità dell'IMU dall'imponibile dell'IRES si pone all'interno di un complesso sviluppo normativo, che ha condotto, ben al di là del fisiologico effetto di un'imposta patrimoniale, all'esito di un particolare aggravio della pressione fiscale a carico

delle imprese proprietarie di immobili strumentali; nella sua formulazione essenziale «[i]l principio di inerenza dei costi deducibili si ricava dalla nozione di reddito d'impresa ed esprime una correlazione tra costi ed attività d'impresa in concreto esercitata, traducendosi in un giudizio di carattere qualitativo, che prescinde, in sé, da valutazioni di tipo utilitaristico o quantitativo» (così Cass., sez. trib., 22 gennaio 2020, n. 1290, inedita): tale principio, da un lato, definisce e, dall'altro, delimita, escludendo i costi che si collocano in una sfera estranea all'esercizio dell'impresa, l'area dei costi che concorrono al reddito tassabile; da tale principio il legislatore non può arbitrariamente prescindere: questo infatti costituisce il presidio della verifica della ragionevolezza delle deroghe rispetto all'individuazione di quel reddito netto complessivo che il legislatore stesso ha assunto a presupposto dell'IRES; con riferimento all'IRES, una volta che il legislatore nella sua discrezionalità abbia identificato il presupposto nel possesso del «reddito complessivo netto», scegliendo di privilegiare tra diverse opzioni quella della determinazione analitica del reddito, non può, senza rompere un vincolo di coerenza, rendere indeducibile un costo fiscale chiaramente e interamente inerente; ciò è ampiamente sufficiente per l'accoglimento delle questioni di legittimità costituzionale sollevate in riferimento agli art. 3 e 53 Cost.; nel caso in esame, ad esempio, il mancato riconoscimento della deducibilità si riflette in un aggravio del tributo sui redditi causato soltanto dalla misura dell'IMU (divenuta, come si è visto, particolarmente incidente per le imprese), che potrebbe, di fatto, azzerare lo stesso reddito netto o che paradossalmente potrebbe, in via di diritto, essere incrementata esponenzialmente dal legislatore con il solo limite della capacità contributiva desumibile dall'imposta indeducibile, senza che si dia luogo a un fenomeno di doppia imposizione giuridica (perché i presupposti di IMU e IRES sono diversi), rimane comunque fermo che in tal modo l'entità del prelievo IRES subito da ciascun soggetto risulta in realtà irragionevolmente determinata da un indice di capacità contributiva riferito a un presupposto diverso dal reddito netto; altra conseguenza della rottura del principio di coerenza è, nel caso di specie, l'indebita penalizzazione, rilevata dal rimettente, di quelle imprese che abbiano scelto (opzione non certo biasimabile, perché funzionale alla solidità dell'azienda) di investire gli utili nell'acquisto della proprietà degli immobili strumentali rispetto a quelle che svolgono la propria attività utilizzando immobili in locazione: solo queste ultime possono infatti dedurre tutti i costi (i relativi canoni), non essendo soggette, come invece le prime, all'IMU (ineducibile);

- s) Corte cost., 15 novembre 2017, n. 240 (in *Giur. cost.*, 2017, 6, 2478, con nota di VERRIGNI), secondo cui l'art. 53, comma 1, Cost. va applicato, congiuntamente all'art. 3 Cost., “*assumendo il principio di uguaglianza quale regola fondamentale ed autosufficiente di congruità che prevale su ogni altra regola attinente ai criteri di riparto dei carichi pubblici*”; secondo tale giurisprudenza, il legislatore “*deve operare il riparto del carico pubblico secondo i criteri di coerenza interna, non contraddittorietà, adeguatezza e non arbitrarietà assicurando che a situazioni di fatto uguali corrispondano uguali regimi impositivi e, correlativamente, a situazioni diverse corrisponda un trattamento tributario diseguale*”;

- t) Corte cost., 15 maggio 2015, n. 83 (in *Foro it.*, 2015, I, 2263), che ha dichiarato l'illegittimità costituzionale di una normativa che tassava in egual misura due fattispecie – rispettivamente quella dei tabacchi lavorati e quella dei prodotti non contenenti nicotina idonei a sostituire il consumo dei tabacchi lavorati (ad esempio i liquidi aromatizzati delle sigarette elettroniche) – obiettivamente diverse tra loro, la prima ricadente *prima facie* nel campo di applicazione della finalità disincentivante, la seconda invece no (in quell'occasione il giudice delle leggi si espresse con le seguenti parole: *“la violazione del parametro di cui all'art. 3 Cost. va ravvisata nell'intrinseca irrazionalità della disposizione che assoggetta ad un'aliquota unica e indifferenziata una serie eterogenea di sostanze, non contenenti nicotina, e di beni, aventi uso promiscuo. Infatti, mentre il regime fiscale dell'accisa con riferimento al mercato dei tabacchi, trova la sua giustificazione nel disfavore nei confronti di un bene riconosciuto come gravemente nocivo per la salute e del quale si cerca di scoraggiare il consumo, tale presupposto non è ravvisabile in relazione al commercio di prodotti contenenti «altre sostanze», diverse dalla nicotina, idonee a sostituire il consumo del tabacco, nonché dei dispositivi e delle parti di ricambio che ne consentono il consumo. Appare quindi del tutto irragionevole l'estensione, operata dalla disposizione censurata, del regime amministrativo e tributario proprio dei tabacchi anche al commercio di liquidi aromatizzati e di dispositivi per il relativo consumo, i quali non possono essere considerati succedanei del tabacco”*);
- u) Corte cost., 11 febbraio 2015 n. 10 (in *Foro it.*, 2015, I, 1502, con nota di ROMBOLI, in tema di c.d. *Robin tax.*, altresì in *Foro it.*, 2015, I, 1922, con nota di TESAURO, a cui si rinvia per ulteriori riferimenti dottrinari e giurisprudenziali; anche in *Riv. giur. trib.*, 2015, 384, con nota di BORIA, in *Corriere trib.*, 2015, 958, con nota di STEVANATO, in *Riv. dir. trib.*, 2014, II, 455, con nota di RUOTOLO, CAREDDA, in *Dir. e pratica trib.*, 2015, II, 436, con nota di CAMPODONICO, in *Giur. cost.*, 2015, 45, con nota di ANZON DEMMIG, GROSSO, PUGIOTTO, GENINATTI, SATÈ, ancora in *Giur. cost.*, 2015, 585, con nota di NOCILLA), secondo cui: *“La maggiorazione dell'Ires applicabile al settore petrolifero e dell'energia, così come configurata dall'art. 81, commi 16, 17 e 18 d.l. n. 112 del 2008, conv., con modificazioni, dall'art. 1, comma 1, l. n. 133 del 2008 e successive modificazioni, viola gli art. 3 e 53 cost., sotto il profilo della ragionevolezza e della proporzionalità, per incongruità dei mezzi approntati dal legislatore rispetto allo scopo, in sé e per sé legittimo, perseguito”*; in quanto: *“essa predispone un mezzo (la maggiorazione d'aliquota dell'i.re.s. che si applica all'intero reddito di impresa, anziché ai soli “sovraprofiti”) disancorato dalla valutazione del permanere delle condizioni che ne giustificano l'impiego (perduranza di una data congiuntura economica) e inidoneo a conseguire le finalità solidaristiche che intende esplicitamente perseguire (per l'assenza di strumenti adeguati a evitare che gli oneri derivanti dall'inasprimento fiscale siano traslati sui prezzi al consumo)”*, ciò in quanto il sacrificio ai principi di eguaglianza e capacità contributiva recato da un tributo speciale e selettivo non dev'essere sproporzionato e non deve degradare in arbitraria discriminazione e quindi: *“la sua struttura deve raccordarsi con la relativa ratio giustificatrice”*, cosicché se: *“il presupposto economico che il legislatore intende colpire è la eccezionale redditività dell'attività svolta in un settore che presenta caratteristiche privilegiate in un dato momento congiunturale, tale circostanza dovrebbe necessariamente riflettersi sulla struttura dell'imposizione”*;

- v) Corte cost., 16 luglio 2014 n. 201 (in *Foro it.*, rep. 2015, *Redditi (imposte sui)*, n. 445 e in *Dir. e pratica trib.*, 2015, II, 423, con nota di CAMPODONICO), che aveva respinto la questione di legittimità costituzionale della disposizione di legge con cui veniva introdotto – nel contesto della crisi finanziaria internazionale del 2011 coinvolgente il mondo delle banche – un prelievo fiscale aggiuntivo a carico dei soli dirigenti nel settore finanziario (e non anche a carico dei dirigenti di settori merceologici diversi); in quel caso, la diversa “regola fiscale” applicata a due categorie di soggetti apparentemente omogenee (*id est* da un lato la regola del prelievo aggiuntivo a carico dei dirigenti del settore finanziario, dall’altro lato la regola di nessun prelievo aggiuntivo a carico dei dirigenti degli altri settori) trovava spiegazione nel fatto che detto prelievo aggiuntivo avrebbe prodotto un reale effetto disincentivante soltanto se applicato ai soli dirigenti del settore finanziario, e non anche ai dirigenti degli altri settori merceologici, per cui: *“la norma [...] inasprendo il prelievo fiscale, rappresenta un disincentivo per le prassi retributive che possono avere l’effetto di condurre all’assunzione di rischi eccessivi di breve termine da parte della categoria di contribuenti sottoposta al prelievo; questi ultimi, in ragione del tasso di professionalità, della autonomia operativa, del potere decisionale di cui godono e dell’aspirazione a maggiori guadagni personali (per il legame tra l’andamento del titolo da un lato ed il riconoscimento e l’ammontare del beneficio correlato a dette forme di compenso dall’altro), sono in grado di porre in essere attività speculative suscettibili di pregiudicare la stabilità finanziaria. Un rischio di questo genere non ricorre per l’attività degli altri contribuenti che vengono retribuiti in modo analogo ma non hanno la stessa possibilità di incidere, con il loro operato, sulla stabilità dei mercati finanziari. Pertanto, da un lato, la scelta disincentivante del legislatore è tutt’altro che irragionevole o arbitraria e, dall’altro, non è ingiustificata la limitazione al solo «settore finanziario» della platea dei soggetti passivi sottoposti al prelievo addizionale”*;
- w) Corte cost., 21 maggio 2001, n. 156 (in *Foro it.*, 2001, I, 3472), in materia di I.R.A.P., secondo cui: *“rientra nella discrezionalità del legislatore, con il solo limite della non arbitrarietà, la determinazione dei singoli fatti espressivi della capacità contributiva che, quale idoneità del soggetto all’obbligazione di imposta, può essere desunta da qualsiasi indice che sia rivelatore di ricchezza e non solamente dal reddito individuale”*;
- x) Corte cost., 19 marzo 1993, n. 102 (in *Foro it.*, 1993, I, 2441), che richiama la sentenza Corte cost., 10 luglio 1975, n. 201 e afferma in sintesi che per capacità contributiva *“deve intendersi l’idoneità soggettiva all’obbligazione d’imposta, deducibile dal presupposto al quale la prestazione è collegata senza che spetti al giudice della legittimità delle leggi alcun controllo, se non, ovviamente, sotto il profilo dell’assoluta arbitrarietà o irrazionalità delle norme”*.