



SAPIENZA UNIVERSITÀ DI ROMA

DIPARTIMENTO DI TEORIA DELLO STATO

RIVISTA DI DIRITTO
TRIBUTARIO INTERNAZIONALE
INTERNATIONAL TAX LAW REVIEW

Fondata da • *Founded by*
GIOVANNI PUOTI

Diretta da • *Directors*
GIOVANNI PUOTI
Professore di *Diritto tributario italiano*
e *internazionale* nell'Università
"La Sapienza" di Roma
e di *Diritto tributario internazionale*
nell'Università "Luiss" di Roma

ANDREA AMATUCCI
Professore di *Diritto finanziario*
e di *Diritto tributario internazionale*
nell'Università "Federico II" di Napoli

1-2
2008
gennaio/agosto

ISTITUTO POLIGRAFICO E ZECCA DELLO STATO



LIBRERIA DELLO STATO



Sezione I - Dottrina

Section I - Academic essays

- **Christoph Gropl**
La relación entre ingresos estatales y egresos estatales en un Estado constitucional democrático. 3
La relazione tra entrate statali e spese statali in uno Stato costituzionale democratico (sintesi di Anna Rita Ciarcia). 41
- **Piergiorgio Valente**
EU TAX BASE. Waiting for the directive: a state-of-the-art overview. 67
Base imponibile europea: lo stato dell'arte in previsione della direttiva. 97
- **M. Elena Manzano Silva**
Consideraciones en torno al deber de recuperación de las ayudas de Estado a la luz de la reciente jurisprudencia comunitaria. 133
Considerazioni sull'obbligo di recupero degli aiuti di Stato alla luce della recente giurisprudenza comunitaria. 159

Sezione II - Documenti commentati

Section II - Commented documents

- **European Court of Justice – Third Chamber – Judgement of 8 May 2008 – Joined Cases C-95/07 And C-96/07 – President Rosas – Rapporteur Arabadjiev**
Sixth VAT Directive – Reverse charge procedure – Right to deduct – Time-bar – Irregularity in accounts and tax returns affecting transactions subject to the reverse charge procedure. 187
- **Paolo Centore**
The right to deduct and the application of penalties in case of non-compliance with the reverse charge mechanism. 187
- **Corte di Giustizia delle Comunità europee – Terza Sezione – Sentenza 8 maggio 2008 – Cause Riunite C-9507/ e C-96/07 Pres. Rosas – Rel. Arabadjiev**
Sesta direttiva IVA – Inversione contabile – Diritto a detrazione – Termine di decadenza – Irregolarità contabile e di dichiarazione riguardante operazioni soggette al regime dell'inversione contabile. 197
- **Paolo Centore**
Gli effetti della omessa inversione contabile ai fini della detrazione dell'IVA e delle sanzioni. 197

- **Italy – Revenue Agency (Agenzia delle Entrate) – Notice No. 67/E of 13 December 2007**
European Community – Judgements of the European Court of Justice supplement domestic rules under interpretation – Direct effects in Member States’ legislations.
VAT – Doctrine of “abuse of law” – General anti-abuse rule – Not contained in the Italian system of law – Principle inherent in the Sixth Directive establishing the common system of value added tax – Member States may disallow abusive practices for tax purposes of controlling holdings – Arm’s length value – Article 177, paragraph 2, of Presidential Decree (D.P.R.) No. 917 of 22 December 1986. 209
- **Chiara Putzolu**
Tax avoidance and abuse of law: observations on how the European Court of Justice affects the Italian legislation. 209
- **Italia – Agenzia delle Entrate – Circolare n. 67/E del 13 dicembre 2007**
Comunità Europea – Sentenze della Corte di Giustizia – Integrano le norme interne interpretate – hanno efficacia diretta negli ordinamenti di tutti gli Stati Membri.
IVA – Abuso del diritto – clausola generale antiabuso – non è prevista nell’ordinamento italiano – costituisce principio immanente nel sistema della Sesta Direttiva – Le amministrazioni degli Stati Membri possono disconoscere ai fini fiscali le operazioni elusive. 221
- **Chiara Putzolu**
Tra elusione d’imposta ed abuso del diritto: spunti di riflessione sull’influenza della giurisprudenza comunitaria nell’ordinamento tributario italiano. 221
- **Italy - Agenzia delle Entrate (Revenue Agency) - Resolution No 278/E of 4 October 2007**
Request for a ruling under Article 11 of Law no. 212 of 27 July 2000 - IRES (Corporation tax) - Taxable persons - Trust - Attribution of income - Article 73 of D.P.R. No 917 of 22 December 1986. 235
- **Carla Lollo**
In accordance with Article 73 of the Italian Consolidated Act on Income Taxes, income arisen in a purpose trust, which is created to the benefit of an incapable disabled party, is attributed to the trust itself, where the real beneficiary cannot be identified. 235

- **Italia - Agenzia delle Entrate - Risoluzione n. 278/E del 4 ottobre 2007**
Istanza di interpello ex art. 11 della legge 27 luglio 2000 n. 212 - IRES - Soggetti Passivi - Trust - Imputazione del reddito prodotto - Art. 73, comma del d.P.R. 22 dicembre 1986 n. 917. 245
- **Carla Lollo**
Il reddito prodotto in Italia da un trust di scopo, costituito a favore del soggetto disabile incapace di intendere e di volere, qualora non sia individuabile un effettivo beneficiario deve, ai sensi dell'art. 73 del TUIR, essere imputato al trust stesso. 245

Sezione III - Appunti e rassegne *Section III - Notes and surveys*

- **Olimpia Esposito De Falco**
A Tax avoidance scheme: the transfer of residence (Abstract). 259
Il trasferimento di residenza come comportamento elusivo. 261
- **Gabriella De Maio**
The "Tax that pass" ... if it protects health and employment (Abstract). 287
La "Tassa che passa" ... se tutela salute e occupazione. 289
- **Sveva Bocchini**
Tax relief and competing enterprises (Abstract). 321
Agevolazioni fiscali e tutela delle imprese concorrenti. 323
- **CFE – Confederazione Fiscale Europea**
Opinion Statement of the CFE ECJ Task Force on Withholding Taxes on Active Income Within the EU (January 2008). 335
Dichiarazione di opinione del Gruppo di lavoro all'interno della CFE sull'imposizione alla fonte sui redditi attivi nell'ambito della UE (gennaio 2008). 341



SEZIONE I
DOTTRINA



La relación entre ingresos estatales y egresos estatales en un Estado constitucional democrático

De Profesor Universitario Dr. Christoph Gröpl

Cátedra en Derecho del Estado y Derecho Administrativo De la Universidad del Estado Federado del Sarre, Saarbrücken, Alemania

En ocasión de XXXI. Congreso Colombiano de Derecho tributario Del Instituto Colombiano de Derecho Tributario

Cartagena de Indias, Colombia, Febrero 22 de 2007

La relación entre ingresos públicos y egresos públicos ha sido y será siempre de relevancia para cada comunidad. Razón de ello es el simple conocimiento económico, de que nadie, tampoco el Estado, puede gastar más de lo que percibe. Casi igual de simple es el hecho, que las necesidades económicas del ser humano y por ende también las de las comunidades constituidas por seres humanos son ilimitadas. Por ello siempre y en todo lado impera escasez – aunque de modos y maneras muy diferentes. En un Estado constitucional democrático este conocimiento adquiere especial importancia: en este contexto la evaluación estatal de la escasez existente y los medios utilizados por el Estado para su eliminación, tienen que estar legitimados democráticamente. En últimas esto significa retornar a la voluntad del pueblo. Entre más se inmiscuya el Estado en las relaciones sociales, es decir, entre mayor sea su conversión hacia un Estado social, tanto más crecerán sus funciones y por ende tanto mayor serán sus necesidades de gastos. Esta demanda financiera tiene que ser cubierta por ingresos, que a su vez también requieren de legitimación democrática. Frente a este escenario la relación de ingresos públicos y egresos públicos despierta el interés jurídico y de especial manera el jurídico-constitucional, y es a éste que en lo siguiente le haremos seguimiento.

Indice

Indice de abreviaciones

I. Fundamentos

1. Estado Financiero
2. Ingresos públicos
 - a) Visión panorámica sobre la categoría de ingresos públicos
 - b) Impuesto como fuente principal del Estado
 - c) Ingresos por créditos – endeudamiento del Estado
3. Egresos públicos
 - a) Egresos administrativos
 - b) Egresos con fines específicos

II. Finanzas en un Estado constitucional democrático

1. Legitimación
2. Prioridad y salvedad de la ley
3. Legitimación de la economía presupuestaria pública: Derecho presupuestal arlamentario (Derecho de aprobación presupuestal)
4. Constitución financiera – competencias financieras
 - a) Inciso propio de la Constitución
 - b) Competencia de recaudo legislativa, administrativa y judicial
 - c) Competencia presupuestal, competencia de justificación de egresos y de ejecución de gastos
5. Impuestos como medio de ingreso característico de la Constitución
 - a) Estado impositivo como forma de Estado
 - b) Participación estatal en el éxito del proceso económico privado
 - c) Impuestos como medio de ingreso predestinado para el Estado social

III. Restrospectiva histórica

1. Del Estado de estamentos al absolutismo
 - a) Derecho de apropiación
 - b) Abolición en el absolutismo
2. Cambios en Inglaterra, América del Norte y Francia
3. Proceso en Alemania
 - a) Constitucionalismo temprano - Constitución de Paulskirche de 1849
 - b) Prusia y su conflicto presupuestal
 - c) Constitución del Imperio Alemán de 1871 - Constitución del Imperio de Weimar de 1919 - “Tercer Reich (Imperio)” - Constitución de 1949

IV. Relación entre ingresos y egresos públicos según el derecho (constitucional) Alemán

1. Presupuesto como punto de cristalización tradicional de la economía de ingresos y egresos
2. Desvinculación de ingresos y egresos
 - a) Independencia de leyes de ingreso y leyes de egreso
 - b) Función coordinadora del derecho presupuestal
 - c) Principio de fundamentar pretensiones de ingresos fuera del derecho presupuestario
 - d) Leyes de pago gozan de prioridad ante el derecho presupuestario
3. El enlace formal de ingresos y egresos se da sólo a través del plan presupuestal
 - a) Mandato del equilibrio presupuestal
 - b) Prohibición de inclusión de reglamentos de otra índole (Bepackungsverbot)

V. Consecuencias

1. Déficit público
2. Límites reales del aumento de ingresos y del recorte de egresos
3. Aumento del endeudamiento público
4. Pérdida del control demandado del derecho presupuestal
 - a) Falta de límites eficientes para el endeudamiento
 - b) Impactos negativos sobre el derecho presupuestal parlamentario

VI. *Propuestas de reforma*

1. Racionalización del sector financiero público, énfasis en transparencia
 - a) **Base jurídica**
 - b) **Implementación**
2. Principio de distribución intertemporal de cargas
 - a) **Base jurídica**
 - b) **Implementación**
3. Fortalecimiento del rol de la oposición en asuntos financieros

VII. *Resumen (tesis)*

Bibliografía

Anexo: Impresos de importantes reglas jurídicas

I. Fundamentos

1. Estado financiero

El Estado (pos)moderno es “Estado Financiero”¹. Si lo siguiente no alcanza lo tautológico, con seguridad si alcanza lo trivial: No se encontrará por lo menos desde inicios de la Edad Moderna- excepto en casos de errores históricos – un Estado, cuya configuración política no se base en el uso del dinero como instrumento fundamental de actuación². No obstante, las funciones y obligaciones de pago del Estado moderno y sus subdivisiones han crecido casi de manera explosiva, y especialmente en el sector social, desde las décadas de los años 60 y 70 del siglo anterior³. Desde entonces el Estado se ve confrontado a un enorme incremento de su demanda financiera, con el fin de estar en condiciones de financiar sus gastos prometidos y en su mayoría normatizados por ley. Es precisamente por ello, que el vocablo Estado Financiero manifiesta de manera muy evidente la absoluta trascendencia del dinero, y lo hace en dos sentidos: El Estado Moderno es un Estado Financiero, porque por un lado se apoya en el dinero con el fin de dar cumplimiento a sus múltiples funciones, dinero, que por otro lado ha adquirido previamente y en grandes volúmenes de los ciudadanos en forma de tributos⁴. Tributos y otras fuentes de financiación se convierten en ingresos públicos, que a su vez abandonan el sector público en forma

¹ Por razones de ilustración se renuncia en lo siguiente a una presentación de posibles subdivisiones del Estado (federación y estados federados o regiones, municipios mancomunados, así como otras personas jurídicas del derecho público).

² Al respecto y en ref. a lo siguiente Vogel, “Der Finanz- und Steuerstaat” (El Estado financiero e impositivo), en: Isensee/Kirchhof (editores), Manual de derecho de Estado de la República Federal de Alemania (HStR), tomo II, 3era edición 2004, § 30 No. marginal 3 ss. m.w.N.

³ Compare sólo Stern, Derecho del Estado I, 2da. Edición 1984, § 21 IV 1 m.w.N.

⁴ En cambio hay otras maneras de influir en el comportamiento y, en comparación, modestos: en este contexto hay que nombrar junto con el servicio militar y el servicio obligatorio sustitutivo (artículo 12 a Constitución), cuya relevancia va en constante descenso, a comportamientos que implican sanción o infracción, que a su vez proceden con el instrumento de la sanción pecuniaria como, p.ej. multas, (§§ 40 ss. Código penal, §§ 17 s. Ley sobre infracciones OWiG).