

ofrece su trabajo y enfoca sus preocupaciones, frente a tanto problema y estímulo, que puede socabar la formación de los menores, por sendas de inadaptación moral y social.

JOAQUÍN BASTERO

**D'ANGELILLO, Antonio:** «*Le Frodi fiscali*». **Volume I, Le alterazioni dei bilanci e l'imposta di ricchezza mobile.** Milano, Giuffrè, 1963, págs. 264.

Nos hallamos ante una obra de interés sumo, en una de las materias más faltas de un tratamiento técnico-jurídico y de revisión hacia unas soluciones más justas. Por ello, constituye un incentivo para nosotros, al ponernos ante una más plena visión de la problemática que los fraudes fiscales plantean, de frente a un derecho penal que ha de correr parejo con las exigencias concretas venidas de las peculiaridades que las complejas estructuras de la moderna economía presentan.

Situado en un terreno científico, examina de modo sereno e imparcial, las dos vertientes del problema: de un lado, el ocultamiento del objeto sobre el que versa la imposición por parte de los contribuyentes, al sentirse oprimidos por una tasación avasalladora; y de la otra, la posición de una Hacienda cada vez más férrea y desorbitante en sus exigencias, que es causa del descrédito del ciudadano hacia las tasas impositivas, creándose de este modo, la mentalidad del evasor que considera como legítimo, o al menos, no deshonroso, el ocultar los réditos. Así, el empleo de la astucia es considerado normal. Actualmente, puede afirmarse en estos casos, que es la misma ley la que impide la honestidad del contribuyente.

Tras de formular un concepto del rédito imponible, distribuye el autor el contenido de la vasta materia a desarrollar en dos partes. En la primera, trata del rédito imponible, comprendiendo, la determinación de los sujetos o entes tasables con base al balance y la naturaleza jurídica de este último; lo que se ha de entender por rédito imponible, precisando cuales sean las energías que lo producen y cuando este pueda considerarse percibido por el estado, y que sean las expensas y las anualidades indeducibles.

En la segunda parte, bajo la rúbrica «el ocultamiento del rédito imponible», entra de lleno en el campo propio en que se actúa el fraude. Luego, examina los medios de actuación de las alteraciones contables y las posibles ocultaciones del rédito imponible, según las diversas manifestaciones de las situaciones en que se encuentra la materia sobre que ha de versar la formación de dicho rédito, exponiendo los medios para el descubrimiento de las alteraciones contables.

Como colofón a su enjundioso trabajo, el Dr. D'Angelillo analiza las consecuencias fiscales y penales que acarrearán las alteraciones contables.

La importancia del presente trabajo es a todas luces evidente, puesto que basta tender una mirada a la realidad económico-jurídica y social, para percatarse de la función que cumple, y en consecuencia, el auge que ha cobrado hoy en día, la riqueza mobiliaria, y los entes jurídicos que se constituyen y organizan para su producción y desarrollo en el mundo actual. De aquí que sea inexcusable en una elaboración de esta índole, junto a la determinación

de los sujetos sobre los que ha de pesar la carga del impuesto, el verificar la individualización concreta de la fuente productora del rédito que según el propio contenido de las normas positivas ha de derivar sólo de la función productora. Es tasable solamente la nueva riqueza que trae su origen del trabajo o del capital, o de ambos conjuntamente. Aparece, pues, como requisito esencial, la existencia de una *energía productora*, que demuestre la intención especulativa en toda actividad productiva, y cuya falta hace que escapen de la imposición aquellos réditos que no traigan su origen de operaciones llevadas a cabo con tal objeto. Afirmado en esta última posición, el autor va refutando las teorías contrarias que admiten como tasables otras modalidades de réditos no derivados de estas operaciones en que intervenga necesariamente, el ánimo especulativo. Se ocupa seguidamente del momento relevante a efectos fiscales, de la percepción del rédito, por entender que es precisamente en el acto de su percepción donde ha de individualizarse la tasación del rédito, pues que es en tal momento cuando queda definitivamente incorporado al patrimonio del adquirente, y por tanto, de modo efectivo y sin impedimentos legales de ninguna especie, y no meramente potencial. Completa esta visión general del rédito unas consideraciones sobre su territorialidad, y las expensas deducibles e indeducibles, así como los intereses pasivos indeducibles.

Una vez determinada la materia tasable, aborda lo que constituye la materia específica, objeto de este meditado estudio, es decir, los medios de actuación del fraude fiscal a través de las alteraciones contables, que tienen como objetivo inmediato el ocultar, en definitiva, el mayor número de datos posibles a la Hacienda.

Arrancando de las mismas raíces del fenómeno, al constatar las causas de la evasión fiscal y los motivos del ocultamiento del rédito imponible, analiza con detenimiento, y nutriendo su exposición de ejemplos elocuentes por su sentido práctico, las modalidades que pueden revestir las alteraciones contables, así como las diversas situaciones de la actividad patrimonial en las que puede recaer la ocultación del rédito, clasificando a continuación las alteraciones al objeto de encuadrar los diversos tipos de fraude, y dedicando un capítulo a los medios de que dispone el Fisco para la revelación de dichas alteraciones contables, con lo que se llega a la reconstrucción integral del rédito tasable. Finalmente, deduce las consecuencias penales y fiscales de las alteraciones contables. Después de quedar definidos los contornos del fraude fiscal, termina su trabajo el autor considerando los hechos que determinan una alteración del resultado del ejercicio y los que determinan sólo una presunción de fraudes fiscales.

Con estas breves apreciaciones sobre la obra de D'Angelillo, queremos destacar el significado y relevancia que tiene en sí, cualquier intento o esfuerzo encaminado al enfoque jurídico y social de la evasión fiscal, en una comunidad que avanza cada día con mayor y más firme decisión a una renovación integral de todas las estructuras.

La posición antieconómica de la Hacienda, su fuerza opresora del contribuyente, ha permitido que se mantenga esta mentalidad desmoralizadora en la relación tributaria, ensanchándose el poder de la tentación hacia toda suerte de ocultamiento de la materia sobre lo que ha de caer el gravámen fiscal,

dando lugar a que personas que no hubiesen pensado jamás en tales maquinaciones se vean impulsadas a seguir estas conductas, que por su generalización, se estiman por la conciencia popular como no deshonrosas, lo cual aumenta a medida que disminuyen las posibilidades de una eficaz investigación y descubrimiento por parte del personal del Fisco, menos interesado en su función, por muy diligente que sea en su cumplimiento, que el comerciante en sus negocios. Sabedora la Hacienda de que los balances de la contabilidad no responden a la claridad y verdad, acude como solución a recargar las tasas, con lo que se permanece en un círculo vicioso, abiertamente contraproducente que no viene a enmendar nada.

Ante tal situación se hace necesario un enfrentamiento serio del problema, que considere desde su plano propio la actuación hacia el mantenimiento de los intereses de ambas partes, y desde esta visión imparcial, excogitar los medios que hagan posible la armonía en este terreno de la tributación. Tal es el cometido que viene a cumplir esta obra de la que podemos extraer enseñanza provechosa.

GERARDO LÓPEZ HERNÁNDEZ.

**BECCARI, Giovanni:** «La conseguenza non voluta». Editorial Giuffrè. Milano, 1963, 167 págs.

El tema de la «consecuencia no querida» se presta a una serie de dificultades, no sólo en el estricto terreno jurídico, sino también en su tratamiento iusfilosófico. En nuestro derecho positivo, de forma especial, existen todavía importantes problemas que, llenos de incerteza, no han sido resueltos, o al menos, no se ha encontrado una solución que satisfaga las más pequeñas exigencias. La situación de la idea de culpabilidad (?) en el Código penal, el *versari*, la responsabilidad objetiva, la redacción del número 8 del artículo 8, del artículo 1, del 565, del número 4 del artículo 9, etc., han creado un verdadero «embrollo», como en una ocasión escribiera Dorado Montero. Por esta razón, cualquier tema que roce las anteriores cuestiones, aunque sea de forma general, significa una esperanza, ofrece un interés, incluso si, como en el caso presente, no afecta directa y especialmente a los concretos puntos del derecho positivo español.

La obra de Beccari tiene como capítulo I una introducción en la que se precisan los principios de los que debe partir la investigación. Principios fundamentales referidos al método de investigación y a la estructura general del delito, que el autor va señalando con gran aparato de notas y bibliografía. Así, afirma, que existe una tendencia, muy marcada en la actualidad, a reconducir los problemas de la «consecuencia» a la conducta, pues ésta supone un concepto de mayor relieve en el juicio de disvalor; que se produce un entrecruzamiento de planos ontológicos y positivos; que seguirá un método iuspositivista (técnico jurídico), pero también crítico; que la investigación oscilará sobre dos polos que, según Beccari, son diametralmente opuestos: acción y consecuencia; que necesariamente se exige una toma de posición sobre el tipo, sobre el resultado, sobre la acción, sobre el dolo, sobre el dolo eventual, etc.; que, en suma —y este extremo es importante—, las re-