

Recensión *Presunciones y figuras afines en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas*, Gutiérrez Bengoechea, M., Comares, ISBN: 978-84-9045-435-0, 144 pp.

Guillermo Sánchez-Archidona Hidalgo

Doctorando
Área de Derecho Financiero y Tributario
Universidad de Málaga

Presunciones y figuras afines en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, publicado por la editorial Comares en 2016 y cuya autoría corresponde al doctor Miguel Gutiérrez Bengoechea, Profesor titular de la Universidad de Málaga, recoge en tres capítulos un estudio en profundidad sobre un tema de gran relevancia en el panorama tributario: los mecanismos a disposición del legislador español para prevenir situaciones de fraude de ley en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, IRPF), a través de las presunciones y ficciones legales, figuras siempre controvertidas y que han sido objeto de profundos debates por la comunidad científica, y no únicamente en materia tributaria.

Con esta monografía se pone en manos del lector un análisis completo, interesante y significativo que ahonda en una casuística arraigada en el génesis de la propia sociedad: el fraude de ley tributaria, o en otros términos, cómo los contribuyentes elaboran sofisticadas estrategias para eludir el pago de un determinado impuesto. Este asunto es una constante en la historia de la humanidad; desde el tributo a los dioses del hombre paleolítico, pasando por la contribución mediante el diezmo, la financiación de los conflictos bélicos y, actualmente, el mantenimiento del «estado del bienestar». Como también es un tema recurrente cómo los obligados al pago de esos impuestos han sabido adaptarse y minorar, en la medida de sus posibilidades, su contribución.

Con ello, valgan estas palabras para expresar la importancia que adquiere esta obra, ya que son las presunciones y ficciones tributarias uno de los mecanismos utilizados –con más frecuencia de la deseada– por el legislador para luchar frente a una elusión deliberada del impuesto, y que existen, según el autor, desde el Derecho Romano Justiniano, época donde se data la existencia por primera vez de las presunciones en texto legal escrito.

Entrados en la estructura de la obra, en cada capítulo se analizan diferentes aspectos que permiten al lector consolidar tanto los diversos conceptos tributarios que se exponen, como la importancia de su estudio.

En el primer capítulo el autor trata, de un modo introductorio, el término «presunción», tanto en el plano tributario como en el resto de ramas del ordenamiento, así como su estructura, la incidencia en los principios constitucionales del artículo 31, y las distintas clases de presunciones existentes en nuestro ordenamiento jurídico-tributario.

En el segundo capítulo, analiza las ficciones tributarias; definiéndolas, mencionando sus elementos característicos y diferenciándolas a su vez de las

presunciones *stricto sensu*. Además, realiza un análisis certero sobre una serie de cuestiones: la consideración de las ficciones como categoría autónoma en el ordenamiento tributario; su incidencia sobre el principio de capacidad económica recogido en el artículo 31 de la Constitución Española; la posible cobertura de las ficciones tributarias para encubrir una doble imposición de las rentas; y otros casos sobre la utilización de la ficción tributaria en la prevención del fraude de ley.

Por último, en el capítulo tercero, el más extenso, se adentra en las presunciones y ficciones que se encuentran en relación con el IRPF, analizando varios aspectos: desde la configuración del elemento subjetivo del hecho imponible como una ficción jurídica, hasta otra serie de ficciones subsumidas en aspectos particulares del impuesto, *v. gr.*, en los rendimientos de actividades económicas, en las operaciones vinculadas, o en la transmisión de bienes y derechos a efectos tributarios en el IRPF.

A nuestro juicio, este es el capítulo que entraña una mayor complejidad técnica y científica, puesto que, como bien aclara el autor, “la fecunda regulación de presunciones y ficciones en el IRPF obedece, en última instancia, a cuestiones estrictamente presupuestarias tendentes a esclarecer y someter a gravamen capacidades económicas de determinados actos, hechos o negocios jurídicos tendentes al fraude tributario”, es decir, que proliferan, especialmente en las últimas décadas, las presunciones y ficciones en el ordenamiento jurídico, y destacan, más que por su eficacia, por su carácter abundante y a veces excesivo.

No está de menos decir que el estudio de las presunciones y ficciones tributarias es una especialidad del doctor Gutiérrez Bengoechea, y como muestra de ello, su obra *Las presunciones y ficciones en el ámbito tributario y su aplicación a las rentas societarias*, publicado por la editorial Comares en 2012, que no hace más que enriquecer y aportar motivos suficientes para que la obra reseñada sea de obligada lectura, puesto que si bien existen algunos estudios doctrinales sobre esta temática, a nuestro juicio, el enfoque empleado por el autor, por un lado, claramente didáctico pero aunando componentes técnicos en su redacción, y por otro, la profundidad del estudio recogiendo multitud de casuísticas no abordadas previamente por la doctrina, hacen obligada su recomendación.