

MÓNICA SIOTA ÁLVAREZ

ANALOGÍA E INTERPRETACIÓN EN EL DERECHO TRIBUTARIO

Prólogo de
Ana M.^a Pita Grandal

Marcial Pons

MADRID | BARCELONA | BUENOS AIRES

2010

ÍNDICE

	<u>Pág.</u>
PRÓLOGO	9
ABREVIATURAS	13
INTRODUCCIÓN	15

CAPÍTULO I

LA ANALOGÍA EN LA TEORÍA GENERAL DEL DERECHO

I. LA PLENITUD DEL ORDENAMIENTO JURÍDICO. ALGUNAS TEORÍAS AL RESPECTO	22
II. LAS LAGUNAS Y LOS MÉTODOS DE INTEGRACIÓN DEL ORDENAMIENTO JURÍDICO	26
1. Heterointegración	30
2. Autointegración	31
III. LA ANALOGÍA	34
1. El concepto de analogía	34
2. Elementos configuradores del argumento analógico	39
3. Naturaleza jurídica del argumento analógico	49
4. Analogía <i>iuris</i> y analogía <i>legis</i>	59
5. Distinción entre analogía y otras figuras afines	67
6. La analogía y el argumento <i>a contrario</i>	69
7. Ámbito de admisibilidad de la analogía	72

CAPÍTULO II

LA ANALOGÍA DESDE LA PERSPECTIVA DE LA DOGMÁTICA DEL DERECHO TRIBUTARIO

I. CONCEPTO Y NATURALEZA DE LA ANALOGÍA EN EL DERECHO TRIBUTARIO	78
--	----

	<i>Pág.</i>
1. La plenitud del Derecho tributario. La recepción de la Teoría General del Derecho por la doctrina tributaria	78
2. El concepto de analogía que maneja la doctrina tributaria.....	107
3. El carácter interpretativo frente al carácter creador del argumento analógico en el Derecho tributario.....	119
II. ANALOGÍA E INTERPRETACIÓN EXTENSIVA DESDE LA PERSPECTIVA TRIBUTARIA.....	131
1. Dudas acerca de la prohibición contenida en la LGT, ¿analogía, interpretación extensiva?.....	140
2. La LGT prohíbe el argumento analógico.....	141
III. LA ANALOGÍA Y LA CALIFICACIÓN	143
1. La calificación tributaria. Calificación e interpretación	143
2. Las relaciones entre la calificación y la analogía para la doctrina tributaria española	148
3. Recapitulación: la calificación y las distintas acepciones de la analogía.....	156
IV. LA ANALOGÍA Y EL FRAUDE A LA LEY TRIBUTARIA	163
1. La solución al fraude a la ley tributaria en la LGT	164
2. Pero, ¿es posible hablar de la analogía como mecanismo para luchar contra el fraude a la ley tributaria?	169
3. ¿Cuál es, entonces, el procedimiento o mecanismo que utiliza el aplicador del Derecho para determinar la norma tributaria eludida en los supuestos de fraude a la ley?.....	184
V. ANALOGÍA Y ECONOMÍA DE OPCIÓN.....	187
1. La importante distinción entre economías de opción expresas y economías de opción tácitas	187
2. La economía de opción tácita: ¿laguna o materia jurídicamente irrelevante?	189
3. La imposible integración analógica de las economías de opción tácitas.....	192

CAPÍTULO III

FUNDAMENTOS CONSTITUCIONALES DE LA ANALOGÍA EN MATERIA TRIBUTARIA

I. ANÁLISIS SOBRE CUÁLES SON LOS FUNDAMENTOS JURÍDICOS QUE PERMITEN O PROHÍBEN LA APLICACIÓN DEL ARGUMENTO ANALÓGICO EN EL DERECHO TRIBUTARIO	196
1. La naturaleza excepcional o restrictiva de las normas tributarias ...	196
2. Las verdaderas razones: los principios jurídico-constitucionales....	202

	<i>Pág.</i>
II. PRINCIPIOS JURÍDICO-CONSTITUCIONALES QUE NIEGAN LA APLICACIÓN DEL ARGUMENTO ANALÓGICO.....	207
1. La reserva de ley tributaria.....	207
2. La tipicidad tributaria.....	225
3. La seguridad jurídica.....	238
III. PRINCIPIO JURÍDICO-CONSTITUCIONAL QUE APOYA LA APLICACIÓN DEL ARGUMENTO ANALÓGICO.....	252
1. El principio de igualdad.....	252
IV. CONSIDERACIONES CONCLUSIVAS.....	260
 CAPÍTULO IV ÁMBITO DE APLICACIÓN DE LA ANALOGÍA TRIBUTARIA	
I. LA REGULACIÓN POSITIVA DE LA ANALOGÍA EN EL DERECHO TRIBUTARIO ESPAÑOL. EVOLUCIÓN HISTÓRICA.....	269
1. La Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria.....	269
2. La Ley 25/1995, de 20 de julio, de reforma de la Ley General Tributaria.....	271
3. La nueva Ley General Tributaria. La Ley 58/2003, de 17 de diciembre.....	272
II. ÁMBITO DE APLICACIÓN DEL ARGUMENTO ANALÓGICO EN EL DERECHO TRIBUTARIO ESPAÑOL. DOS TESIS CONTRAPUESTAS.....	274
III. ELEMENTOS TRIBUTARIOS PARA LOS QUE ESTARÍA PROHIBIDA LA APLICACIÓN DEL ARGUMENTO ANALÓGICO DE ACUERDO CON EL ART. 14 LGT.....	282
1. «Hecho imponible».....	282
2. «Exenciones y demás beneficios o incentivos fiscales».....	293
IV. LA RELATIVIDAD DE LA PROHIBICIÓN DE INTEGRACIÓN ANALÓGICA CONTENIDA EN EL ART. 14 DE LA LGT.....	331
V. EL ART. 14 DE LA LGT A LA LUZ DE LAS RAZONES QUE JUSTIFICAN LA PROHIBICIÓN Y LA APLICACIÓN DEL ARGUMENTO ANALÓGICO EN EL DERECHO TRIBUTARIO.....	341
1. Sujetos pasivos.....	343
2. Pagos a cuenta.....	345
3. Infracciones y sanciones.....	348
4. Propuesta de redacción de <i>lege ferenda</i> del art. 14 de la LGT.....	349
BIBLIOGRAFÍA.....	351

PRÓLOGO

Realizar el prólogo de esta obra constituye una tarea muy grata sobre todo por dos razones. La primera, por el vínculo académico que me une a la autora, al que tengo que añadir el de la amistad surgida en estos años y que tengo en gran estima. La segunda y no menos importante, por la calidad de la obra, que ha tenido, además, un expreso reconocimiento en la concesión de Premio Extraordinario de Doctorado de la Universidad de Vigo correspondiente al curso académico 2007-2008 y la concesión del Premio del Instituto de Estudios Fiscales para tesis doctorales de Derecho Financiero y Tributario, correspondiente al año 2009.

La aplicación de las normas en general exige el desarrollo de dos actividades jurídicas de capital importancia. Una de ellas, la interpretación, está dirigida a descubrir el sentido de la norma, a cuyo servicio están los criterios hermenéuticos comunes. La otra, la integración, se presenta como una técnica jurídica que permite determinar la aplicación analógica de las normas cuando éstas no contemplan un supuesto concreto, pero regulen otro semejante, cuando entre ellos, el regulado y el no regulado, se aprecie identidad de razón.

Como es sabido, cuando se trata de normas tributarias, su aplicación al caso concreto viene influida, de una manera determinante, por el principio de legalidad en materia tributaria y por la configuración jurídica del deber de contribuir. En primer lugar, el principio de legalidad excluye la aplicación de un tributo que no esté expresamente previsto en una ley. En segundo lugar, la configuración del deber de contribuir en la Constitución exige que la contribución de todos al sostenimiento de las cargas públicas se produzca teniendo en cuenta los principios de capacidad económica, igualdad y generalidad. Un sistema tributario inspirado en los principios de justicia no encaja bien con la existencia de lagunas en la ley, que permitan que las capacidades económicas que de acuerdo con el objeto del tri-

buto debieran gravarse, queden fuera del ámbito del tributo debido a los resquicios que el legislador, constructor de la realidad jurídica, de forma involuntaria ha producido.

Esos principios que informan el sistema tributario constituyen, al mismo tiempo, verdaderos límites para la aplicación de las normas y pueden provocar situaciones de conflicto cuando se produce el hecho imponible de un tributo. Sobre todo cuando en la realidad se pone de manifiesto una riqueza que por una laguna del ordenamiento no resulta gravada por el tributo.

Siendo el problema de las lagunas un problema común a todo el ordenamiento jurídico la solución debería ser también común. Sin embargo en ciertos sectores del ordenamiento, como ocurre en el tributario, es necesaria una solución particular. En este sentido, el art. 14 de la LGT dispone que «no se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible, de las exenciones y demás beneficios o incentivos fiscales».

Esta previsión llamada a solucionar los problemas, lejos de conseguirlo, trae a colación otros muchos y ha determinado que se produjera un importante cuerpo de doctrina en la materia. Nos encontramos ante una institución de gran complejidad, que ha provocado reflexiones más o menos novedosas e incluso contrapuestas.

En efecto, la doctrina ha interpretado de forma muy diversa la naturaleza de la analogía, atribuyéndole en general carácter integrador aunque algunos autores le han atribuido naturaleza interpretativa. Partiendo de su carácter integrador se han hecho descansar sus límites en el principio de legalidad y, en particular, en la reserva de ley, mientras que otro sector doctrinal ha defendido una interpretación literal del precepto de la LGT, situando los límites de la institución en el principio de seguridad jurídica.

Una de las dificultades a las que tuvo que hacer frente la autora en su investigación consistió precisamente en la necesidad de analizar toda la doctrina existente. Para ello partió de la doctrina del Derecho común y con gran solvencia transcurrió por ella hasta abordar las distintas posiciones existentes en relación con la materia tributaria. Lejos de sortear los problemas, prescindiendo del Derecho común de la institución, Mónica SIOTA los abordó desde su origen, analizó la doctrina civil más relevante en este tema y trasladó las que consideró conclusiones válidas al ámbito tributario. Esta metodología añade rigor y calidad a esta obra. En este sentido, como puso de manifiesto la autora, hasta la aprobación del nuevo Título preliminar del Código Civil en 1974 en el que se recogió la regulación general de la analogía, la de la LGT era la única, que de manera específica disciplinaba la analogía en el ordenamiento español.

La obra se estructura en cuatro capítulos. En el primero, partiendo de la Teoría General del Derecho, analiza las distintas teorías iusfilosóficas elaboradas en torno a la plenitud del ordenamiento jurídico, así como el concepto de analogía y las distintas acepciones que presenta desde una perspectiva jurídica. Como es natural, mereció una especial atención, en este primer capítulo, la naturaleza de la función que desempeña el argumento analógico, con la finalidad de posicionarse sobre si la analogía supone interpretación, aplicación o integración del Derecho. Esta conclusión es fuente de importantes consecuencias desde la perspectiva de la materia tributaria, objeto último del análisis. En este primer capítulo se abordan también la distinción entre analogía y otras figuras afines como, por ejemplo, la interpretación extensiva y los principios generales del Derecho.

El capítulo segundo aborda el estudio de la analogía desde una perspectiva estrictamente tributaria y se analizan las distintas posiciones existentes en relación con temas tan importantes como la existencia de lagunas en el Derecho tributario, la naturaleza del procedimiento analógico y su relación con la interpretación extensiva. Muy importante es el análisis de la conexión que un sector mayoritario de la doctrina ha establecido entre la analogía y el fraude a la ley tributaria, los vínculos entre la calificación y las distintas acepciones jurídicas de la analogía o, finalmente, la relación entre economías de opción y analogía. En este segundo capítulo, además, la autora se propuso con éxito comprobar en qué medida la doctrina tributaria sobre la analogía ha seguido la senda trazada por la Teoría General del Derecho y en qué medida, en función de los principios tributarios, ha tenido que apartarse de ella.

El capítulo tercero, analiza los argumentos que la doctrina utiliza para rechazar o aceptar la aplicación de la analogía en materia tributaria. En este sentido, la autora se pregunta acerca de una posible naturaleza especial de las normas tributarias y sobre la existencia de normas o principios que podrían afectar con especial intensidad a esta institución jurídica. Es así que en este capítulo se abordan temas tan importantes para esta materia como los principios constitucionales de reserva de ley, tipicidad, seguridad jurídica e igualdad y su compatibilidad con la analogía.

El cuarto y último capítulo aborda la posible aplicación del argumento analógico en el Derecho tributario español. Lógicamente, se parte de la prohibición legal respecto a la aplicación de la analogía en ciertos supuestos, y se analiza la evolución de la previsión positiva de la LGT. Por último revisa el art. 14 de la LGT a la luz de las razones que justifican la prohibición del argumento analógico en el Derecho tributario.

Se abordan, en fin, en esta monografía, de manera exhaustiva, los aspectos más importantes del instituto jurídico de la analogía en materia tri-

butaria y, a tal efecto, se recoge la doctrina científica y jurisprudencial existente hasta el momento. Sin olvidar las aportaciones personales, valientes y esclarecedoras, que realiza la autora y que contribuyen a arrojar luz sobre el estado de la cuestión. Lo que me permite afirmar que estamos ante una obra muy útil no sólo para los estudiosos del Derecho financiero y tributario, sino para todos los profesionales del Derecho, que encontrarán en ella muchas pautas para la solución de otros tantos problemas en la aplicación de los tributos.

No quiero terminar este prólogo sin manifestar mi profunda satisfacción por los resultados conseguidos por esta investigadora, a la que le ha tocado en suerte sortear muchas dificultades hasta este momento de su carrera académica. Y satisfacción, sobre todo, porque estoy segura de que continuará su trabajo con el mismo empeño demostrado hasta ahora, y con la misma voluntad de contribuir al conocimiento que manifiesta en esta obra.

Vigo, noviembre de 2009.

Dra. Ana María PITA GRANDAL
Catedrática de Derecho financiero y tributario
Universidad de Vigo

INTRODUCCIÓN

A diferencia de otros ordenamientos jurídicos en los que no hay una norma específica que contemple la analogía en el Derecho tributario, el actual art. 14 de la LGT dispone que: «No se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible, de las exenciones y demás beneficios o incentivos fiscales».

Históricamente, el contenido de este artículo ha sido interpretado por la doctrina de forma muy diversa. Así, y partiendo del carácter integrador de la analogía, es posible identificar dos posturas básicas. La mayoritaria ha relacionado la prohibición del argumento analógico con el principio de reserva de ley y, en consecuencia, ha defendido que éste no resultaba posible en el Derecho tributario por lo que se refería a todos los elementos esenciales del tributo. Otro sector de la doctrina, en cambio, ha ceñido la prohibición a los elementos tributarios que expresamente ha señalado el legislador en dicho precepto, considerando algunos de sus defensores que el límite se encontraría en el principio de seguridad jurídica. Sin embargo, tampoco han faltado los que han entendido que la analogía tenía carácter interpretativo; admitiendo, por ello, su general aplicación. Tomar partido por una u otra postura, por tanto, tendrá incidencia directa en el ámbito de aplicación de esta figura.

Por otra parte, los vínculos y conexiones entre la analogía y el fraude a la ley o la interpretación extensiva tampoco han sido cuestiones pacíficas entre la doctrina.

En realidad, pocas instituciones han generado más controversias. Y aunque se reconoce que nos encontramos ante un problema de suma trascendencia no sólo práctica —que se presupone— sino también teórica, en general, ha sido escasa la atención que se le ha prestado¹. En todo caso, se han

¹ De hecho, en el *Informe para la Reforma de la Ley General Tributaria* de 2001 y en el *Informe sobre el borrador del Anteproyecto de la nueva Ley General Tributaria* de 2003 apenas se abor-

utilizado cuestiones colaterales —como su relación con el fraude a la ley o la interpretación extensiva— para hacer un análisis de esta figura; circunstancia esta que, en lugar de clarificar las cosas, sólo ha servido para sembrar más incertidumbres.

Por ello, creemos que resulta imprescindible acometer un intenso estudio del que, en palabras de SAINZ DE BUJANDA, es el principal método de integración que contiene la LGT².

El tema de la analogía en el Derecho tributario, desde nuestro punto de vista, representa un aspecto particular, pero, sin duda, relevante del más grande problema de la analogía jurídica. Obviar esta circunstancia, podría generar serios inconvenientes en un ordenamiento jurídico que está presidido, entre otros, por el principio de unidad.

Es llamativo, en cualquier caso, que hasta la aprobación del nuevo Título preliminar del Código Civil en 1974 en la que se recogió la regulación general de la analogía, la regulación específica de la LGT era la única existente en nuestro ordenamiento.

Por ello, y partiendo de la premisa de que nos encontramos ante un concepto dogmáticamente unitario, tendremos que analizar, con especial énfasis, las particularidades que esta figura presenta en el Derecho tributario³. Ya que, en 1984, se manifestaba que las dificultades existentes en la Teoría General del Derecho respecto a la analogía, se multiplicaban en el sector tributario debido, por una parte, a la relativa juventud de esta rama jurídica, y por otra, al carácter cambiante de la analogía dentro de la misma, dado el rápido crecimiento y evolución de la doctrina del Derecho positivo y de la jurisprudencia en su concepción sobre la naturaleza de la norma tributaria⁴.

Efectivamente, la analogía en el Derecho tributario presenta una doble problemática. Por una parte, se trata de una cuestión que no está definitivamente resuelta por la Teoría General del Derecho, y que se utiliza, explica, justifica o critica desde distintos presupuestos jurídico-filosóficos. Al tiempo que hunde sus ramificaciones en aspectos fundamentales de nuestra materia, como son: los principios jurídico-constitucionales, el fraude a la ley tributaria, la calificación, etcétera.

dó el tema, centrándose los debates, básicamente, en la oportunidad de establecer una nueva cláusula general antielusión y en sus características.

² F. SÁINZ DE BUJANDA, *Lecciones de Derecho Financiero*, 9.ª ed., Madrid, Facultad de Derecho UCM, 1991, p. 70.

³ «La existencia en el sistema jurídico financiero de determinados principios plantea, como en el Derecho penal, el grave problema de la admisión de la interpretación analógica, pacíficamente recibida en otras ramas del Derecho»; A. AMATUCCI, «La aplicación analógica de la norma de Derecho Financiero», en *HPE*, núm. 86, 1984, p. 299.

⁴ E. GONZÁLEZ GARCÍA, «La admisión de la analogía en los derechos tributarios italiano y alemán», en *HPE*, núm. 86, 1984, p. 290.

En definitiva, no parece exagerado pensar que la analogía constituye uno de los nudos por donde pasan algunos de los hilos más resistentes no sólo de la Teoría General del Derecho actual, sino también —y por lo que a nosotros incumbe— del Derecho tributario.

Hechas estas consideraciones con el propósito de hacer explícitos los presupuestos de los que partimos y algunos de los problemas básicos a los que se pretende dar respuesta, repasaremos a continuación el contenido de los cuatro capítulos que constituyen la estructura de nuestro estudio.

En el primero de ellos, partimos de la Teoría General del Derecho para hacer un repaso de los puntos sobre los que ha girado la discusión en torno a la analogía en esta disciplina. Concretamente, y entre otras cuestiones, analizamos las distintas teorías iusfilosóficas que se han elaborado en torno a la plenitud del ordenamiento jurídico; porque si nuestra investigación tiene por objeto, fundamentalmente, el argumento analógico —que es la acepción de analogía más característica y utilizada entre la doctrina—, y éste opera a partir de la existencia de lagunas normativas, tendremos que averiguar cuándo estamos en presencia de dichas lagunas, y cuáles son los métodos para colmarlas. Además, tratamos el propio concepto de analogía, y las distintas acepciones que presenta desde una perspectiva jurídica; así como los elementos lógicos necesarios para que ésta pueda aplicarse.

También ha merecido nuestra especial atención, en este primer capítulo, la naturaleza de la función que desempeña el argumento analógico. Resulta esencial aclarar si supone interpretación, aplicación o integración del Derecho, por las implicaciones que tendrá adoptar una u otra solución de cara a un posterior análisis en materia tributaria.

A la hora de estudiar la distinción entre analogía y otras figuras afines, nos detenemos en la interpretación extensiva y la analogía; pero sin descuidar la delimitación de ésta con los principios generales del Derecho o con los argumentos *a fortiori*. Por otra parte, es necesario afrontar tanto las interrelaciones entre analogía y argumento a contrario, como su ámbito de admisibilidad desde la Teoría General del Derecho. Y es que, desde siempre, la analogía ha visto limitado su campo de acción.

En el segundo capítulo, nos dedicamos al estudio de la analogía pero ya desde una perspectiva estrictamente tributaria. Analizamos en él las respuestas que la doctrina de este ámbito de conocimiento ha ido ofreciendo a cuestiones tales como: la existencia de lagunas en el Derecho tributario, la naturaleza del procedimiento analógico, su relación con la interpretación extensiva, etc. Sin olvidar, por supuesto, aquellos aspectos más específicos de la analogía que sólo se han puesto de manifiesto en este sector del ordenamiento. Nos estamos refiriendo, por ejemplo, a la conexión que muchos

autores han establecido entre el fraude a la ley tributaria y la analogía; a los vínculos entre la calificación y las distintas acepciones jurídicas de la analogía; o, por fin, a la relación entre economías de opción y analogía.

En definitiva, en este segundo capítulo, trazamos los grandes perfiles que esta figura presenta en el Derecho tributario; para, al mismo tiempo, comprobar hasta qué punto su doctrina ha seguido la senda de la Teoría General del Derecho.

El tercer capítulo de nuestro trabajo tiene por objeto analizar los principales fundamentos que la doctrina ha utilizado para aceptar o rechazar la aplicación del argumento analógico en el Derecho tributario.

Por ello, y en primer lugar, es necesario preguntarse si ésta tendría lugar, aun en el caso de que no fuese reconocida por el ordenamiento jurídico. Esto es, debemos resolver si el fundamento último para la aplicación o prohibición de la analogía radica: en una especial naturaleza jurídica de las normas tributarias; o bien, en una norma legal; si es, en cambio, la propia lógica del procedimiento analógico la que se impone al Derecho, aplicándose éste siempre que se den sus condiciones lógicas habilitantes; o si, como cuarta posibilidad, el fundamento último se encuentra en un principio, valor o norma constitucional, de manera que su aplicación, o prohibición, podrían producirse al margen de cualquier norma explícita al respecto. Ya podemos adelantar que nos decantamos por esta última opción; de ahí, que analicemos la compatibilidad de los principios jurídicos constitucionales de reserva de ley, tipicidad, seguridad jurídica e igualdad con el argumento analógico.

Por último, en el cuarto capítulo, nos ocupamos de una cuestión discutida pero de gran trascendencia práctica: el ámbito de aplicación del argumento analógico en el Derecho tributario español.

Partimos de un claro límite objetivo, ya que el legislador, al regular esta figura ha optado por prohibirla expresamente en ciertos supuestos. Y en este sentido, es interesante no sólo conocer la evolución de dicha regulación positiva; sino, sobre todo, examinar con detalle cada uno de los elementos para los que está limitada la integración analógica en nuestra legislación: hecho imponible, exenciones, beneficios e incentivos fiscales.

Ahora bien, entendemos que una mera interpretación de la norma que regula esta figura tampoco es suficiente; porque la extensión de la prohibición de la analogía está condicionada por su fundamento. Esto es, se impone realizar una interpretación de dicha norma a la luz de los principios jurídico-constitucionales que justifican tanto la admisión como la prohibición del argumento analógico; para comprobar hasta qué punto el legislador los ha tenido en cuenta y los ha ponderado correctamente a la hora de delimitar

el ámbito de aplicación de la analogía en este sector del ordenamiento. Porque si convenimos que el legislador —ya sea por exceso o por defecto— no ha respetado los límites sustanciales que la Constitución le impone a la hora de regular esta materia, o no ha realizado una ponderación correcta de los mismos, estaríamos en disposición de hacer una valoración crítica y una propuesta de *lege ferenda* para una nueva redacción del art. 14 de la LGT.

Esta monografía tiene su origen en la tesis doctoral que presentamos y defendimos en la Facultad de Derecho de la Universidad de Vigo el 28 de mayo de 2008 ante un tribunal presidido por el profesor doctor José Juan FERREIRO LAPATZA, e integrado por los profesores doctores, Carlos PALAO TABOADA, Fernando PÉREZ ROYO, Addy MAZZ y Roberto Ignacio FERNÁNDEZ LÓPEZ. A todos ellos queremos mostrar nuestro más sincero agradecimiento por sus amables y juiciosos consejos; y, en especial, al profesor doctor FERREIRO LAPATZA por el interés prestado en la presente publicación.

Por último, consideramos un acto de justicia, y no una mera formalidad, expresar nuestro más profundo agradecimiento a la profesora doctora Ana María PITA GRANDAL por su constante ayuda y estimulante apoyo. Sentimos por ella no sólo gratitud, sino una gran admiración.

CAPÍTULO I

LA ANALOGÍA EN LA TEORÍA GENERAL DEL DERECHO

Concebida la Teoría General del Derecho como «la disciplina que se orienta al estudio de los conceptos fundamentales, propiedades estructurales y principios básicos del Derecho» o como «el núcleo central del conocimiento teórico en torno al Derecho»¹, cobra pleno sentido que nuestra investigación arranque con el análisis que dicha disciplina ha realizado sobre esta figura². Así, un recordatorio de los puntos sobre los que ha girado la discusión en torno a la analogía en la Teoría General del Derecho facilitará su ulterior encaje y comprensión dentro del ordenamiento tributario³.

Pero en lugar de desentrañar todos y cada uno de los interrogantes que se han planteado con relación a la analogía⁴, centraremos nuestra atención en aclarar sólo las cuestiones más controvertidas; y, en especial, aquellas cuya determinación cobra un especial interés para el Derecho tributario,

¹ J. VEGA LÓPEZ, «La Teoría General del Derecho: concepto y desarrollos», en M. ATIENZA (comp.), *Teoría del Derecho y Filosofía del Derecho*, Madrid, Iustel.com, 2003, p. 1.

² Como nos recuerda TIPKE, el Derecho tributario forma parte del ordenamiento jurídico en su conjunto, «no puede obviar o interferir los principios del ordenamiento jurídico general o de otras ramas del ordenamiento»; K. TIPKE, «El ordenamiento jurídico tributario», en VVAA, *I Jornada Metodológica «Jaime García Añoveros». Sobre la metodología académica y la enseñanza del Derecho Financiero y Tributario*, doc. núm. 11/02, Instituto de Estudios Fiscales, 2002, pp. 140 y ss.

³ E. GONZÁLEZ GARCÍA, «La admisión de la analogía en los derechos tributarios italiano y alemán», en *HPE*, núm. 86, 1984, p. 290. Y en el mismo sentido, M. VILLAR EZCURRA, «La analogía en la aplicación de las normas tributarias», *Los negocios anómalos ante el Derecho tributario español, Boletín del Ilustre Colegio de Abogados de Madrid*, núm. 16, 2000, p. 123.

⁴ Al respecto, *vid.* M. ATIENZA, *Sobre la analogía en el Derecho. Ensayo de análisis de un razonamiento jurídico*, Madrid, Civitas, 1986, pp. 38 y 39.

como, por ejemplo, la posible distinción entre interpretación extensiva y analogía, o la naturaleza jurídica de esta última.

Inicialmente conviene repasar las distintas teorías que se han elaborado en torno a la plenitud del ordenamiento jurídico; porque si en esta monografía nos vamos a ocupar, fundamentalmente, del argumento analógico —que es la acepción de analogía más característica y utilizada entre la doctrina—, y éste opera a partir de la existencia de lagunas normativas, tendremos que averiguar cuándo estamos en presencia de dichas lagunas, y cuáles son los métodos para colmarlas.

I. LA PLENITUD DEL ORDENAMIENTO JURÍDICO. ALGUNAS TEORÍAS AL RESPECTO

La plenitud, o integridad, es la cualidad del ordenamiento jurídico que le hace contener soluciones para todos los conflictos que puedan originarse en su seno⁵. Si bien, puede ser entendida de dos maneras: como una «plenitud absoluta», si el ordenamiento contiene normas para resolver todos los problemas que se planteen; o como una «plenitud relativa o de segundo grado», si no dispone de un número suficiente de normas, pero sí de medios de integración jurídica —analogía, equidad, principios generales del Derecho, etc.— con los que solucionar toda clase de conflictos de Derecho⁶.

A lo largo de la historia del pensamiento jurídico, la plenitud es un ideal que siempre se ha tratado de alcanzar, y que ha dado lugar a diferentes teorías jurídico-filosóficas que trataban o bien de reafirmarlo, o bien de criticarlo⁷.

Sin duda alguna, los creadores del dogma de la integridad fueron los juristas medievales que introdujeron el Derecho romano como Derecho común en Europa⁸. Los comentaristas y glosadores aplicaron la analogía y la interpretación extensiva al *Corpus Justineaneo* para colmar las lagunas que se les presentaban⁹.

⁵ H. Kelsen, *Teoría pura del Derecho*, 9.ª ed., México, Porrúa, 1997, pp. 254 y ss.; N. Bobbio, Voz «Lacune del diritto», en N. Bobbio, *Contributi ad un dizionario giuridico*, Torino, G. Giappichelli editore, 1994, pp. 89 y ss.; J. de Lucas (ed.), *Introducción a la Teoría del Derecho*, Valencia, Tirant lo Blanch, 1992, p. 163.

⁶ R. Soriano, *Compendio de Teoría General del Derecho*, 2.ª ed. corregida y aumentada, Barcelona, Ariel, 1993, p. 142. Y en el mismo sentido, R. de Asís Roig, *Jueces y normas. La decisión judicial desde el Ordenamiento*, Madrid-Barcelona, Marcial Pons, 1995, p. 29.

⁷ Para hacer un breve repaso por estas teorías, vid. R. Soriano, *Compendio de Teoría General del Derecho*, op. cit., pp. 143 y ss.

⁸ Así lo señala N. Bobbio, *Teoría General del Derecho*, E. Rojo Acuña (trad.), Madrid, Debate, 1991, p. 222.

⁹ M. Corsale, «Lacune dell'ordinamento», en *Enciclopedia del Diritto*, XXIII, Guiffrè, 1958, p. 259.

No obstante, cuando mayor auge va a alcanzar este principio es a finales del siglo XVIII y principios del XIX, con la codificación¹⁰. La cultura jurídica de la codificación elevó, a categoría de dogma, dos reglas o criterios, en principio, contradictorios: por una parte, que el juez no podía negarse a fallar alegando oscuridad o inexistencia de norma aplicable al caso; y por otra, que el juez representaba una «boca muda que pronuncia las palabras de la ley», nunca un órgano creador de Derecho. Obviamente, para compatibilizar ambos postulados, era necesario recurrir a un tercer dogma, el de la plenitud y coherencia del Derecho¹¹. RADBRUCH explicó con toda claridad esta conexión: «La prohibición de crear Derecho y la de negarse a fallar sólo pueden conciliarse entre sí si arranca de un tercer supuesto, a saber: que la ley carece de lagunas, no encierra contradicciones, es completa y clara o, por lo menos, que partiendo de una ley llena de lagunas, contradictoria y oscura, cabe llegar a una decisión unívoca de cualquier problema jurídico por medios puramente intelectuales. Es el postulado o la ficción consistente en afirmar que la ley o, por lo menos, el orden jurídico forma una unidad cerrada y completa»¹².

Pero pronto se comprobó que el Derecho no era un sistema cerrado, coherente y completo, ya que la riqueza de la experiencia social era muy superior a la imaginación del legislador y que, en consecuencia, se planteaban conflictos sociales no previstos en las normas¹³.

Por ello, en los últimos años del siglo XIX, surgirá un nutrido, aunque poco homogéneo, grupo de corrientes jurídicas contra el positivismo jurídico formalista y su tesis principal, la teoría de la plenitud del ordenamiento jurídico¹⁴. Nos estamos refiriendo, entre otras, a la Escuela científica del Derecho de GÉNY¹⁵, a la Escuela de Derecho libre, a la Jurisprudencia de intereses¹⁶, al Realismo norteamericano, etc. Estas doctrinas, con mayor o menor énfasis, defendían: que el Derecho es un fenómeno social, un producto de la sociedad y no sólo del Estado; que el Derecho legal envejece y es inca-

¹⁰ R. GUASTINI, «Legislazione e giurisdizione nella Teoria del Diritto», en VVAA, *La crisis del Derecho y sus alternativas*, Madrid, Consejo General del Poder Judicial, 1995, p. 270.

¹¹ VVAA, *Lecciones de Teoría del Derecho*, Madrid, McGraw-Hill, 1997, p. 335.

¹² G. RADBRUCH, *Introducción a la filosofía del Derecho*, 4.ª ed., Madrid, 1974, pp. 121 y ss.

¹³ «Piénsese, por ejemplo, en lo que representan para el Código Civil francés o para los textos romanos aplicados durante el pasado siglo en Alemania, la aparición del ferrocarril, la electricidad, el motor de explosión, la aviación, el telégrafo o la radio; la energía atómica, los ordenadores, el aumento de los valores mobiliarios o el advenimiento de la sociedad de consumo»; J. L. LACRUZ BERDEJO, F. SANCHO REBULLIDA, A. LUNA SERRANO, J. DELGADO ECHEVERRÍA, F. RIVERO HERNÁNDEZ y J. RAMS ALBESA, *Elementos de Derecho Civil I. Parte General del Derecho Civil*, vol. I, 3.ª ed. revisada y puesta al día por Jesús Delgado Echeverría, Madrid, Dykinson, 2002, p. 224.

¹⁴ M. CORSALE, «Lacune dell'ordinamento», *op. cit.*, p. 260.

¹⁵ Vid. F. GÉNY, *Método de interpretación y fuentes en Derecho privado positivo*, Granada, Comares, 2000.

¹⁶ Vid. la obra de uno de sus más destacados promotores: P. HECK, *El problema de la creación del Derecho*, Colección Crítica del Derecho, Granada, Comares, 1999.

paz de ofrecer respuestas a los nuevos conflictos, lo que provoca tanto la aparición de lagunas como el mantenimiento de soluciones obsoletas e insatisfactorias; que el Derecho no tiene, como pretende, un carácter sistemático o coherente, lo que determina que sea el juez el que deba dar una respuesta ante un caso concreto; y, que la letra de la ley se muestra necesariamente insuficiente, en el sentido de que tras sus enunciados late un fin o interés social que remite a una constelación de valores que asimismo han de pesar en la decisión judicial. En definitiva, mantenían que el ordenamiento jurídico no era completo, desplazaban la ley en favor de la interpretación¹⁷ y reconocían la necesidad de colmar las lagunas legales por parte de los tribunales debido a la «prohibición de denegación de justicia»¹⁸.

En el siglo xx reaparecen las tesis que defienden el principio de plenitud del ordenamiento jurídico, al tiempo que ofrecen rigurosas formulaciones teóricas del problema de la integridad del ordenamiento jurídico.

De todas estas teorías que van a florecer en el siglo xx, la más débil y criticada¹⁹ es la Teoría del espacio jurídico vacío, en virtud de la cual un caso, o está regulado por el Derecho y, por tanto, es un caso jurídico, o jurídicamente relevante —por ello será susceptible de una obligación o de una prohibición—, o no está regulado por el Derecho, y entonces pertenece al ámbito de la libre expresión de la libertad humana, que es el ámbito de lo jurídicamente irrelevante²⁰. No hay lugar para las lagunas del Derecho, porque donde falta el ordenamiento jurídico falta el mismo Derecho y, por ello, sería más correcto hablar de «límites» del ordenamiento jurídico antes que de lagunas. Por otra parte, «el espacio jurídico vacío se identifica con lo no obligatorio o con lo prohibido, pero deja fuera otros aspectos de lo jurídico como lo permitido, el ámbito de los poderes o de las facultades»²¹.

Más predicamento ha tenido la Teoría formulada por ZITELMANN y DONATI²² de la norma general exclusiva —o norma general excluyente—, que, a diferencia de la anterior, entiende que todo el campo de la actividad humana es susceptible de regulación jurídica, bien por una norma particular que lo incluye, bien por una norma general que lo excluye. Lo característico de esta Teoría es que una misma norma realiza una doble función en todas las

¹⁷ L. PRIETO SANCHÍS, *Ley, principios, derechos*, Instituto de Derechos Humanos «Bartolome de las Casas», Madrid, Universidad Carlos III de Madrid-Dykinson, 1998, p. 20.

¹⁸ K. LARENZ, *Metodología de las ciencias jurídicas*, Barcelona, Ariel, 1994, p. 361.

¹⁹ Algunas de las críticas vertidas sobre esta teoría se recogen en R. SORIANO, *Compendio de Teoría General del Derecho*, op. cit., p. 142.

²⁰ J. M. RODRÍGUEZ PANIAGUA, *Ley y Derecho. Interpretación e integración de la ley*, Madrid, Tecnos, 1976, p. 78.

²¹ M. SALGUERO, *Argumentación jurídica por analogía*, Madrid-Barcelona, Marcial Pons, 2002, p. 39.

²² Un buen resumen de la teoría de DONATI podemos encontrarlo en M. CORSALE, «Lacune dell'ordinamento», op. cit., p. 260.

disposiciones particulares: regula inclusiva y determinadamente un comportamiento, y excluye genéricamente del ámbito de su prescriptividad los demás comportamientos referidos a la misma materia. En consecuencia, todo sector de la actividad humana es objeto de regulación jurídica: o bien porque es contemplado directamente en una norma particular inclusiva, o bien porque es excepcionado en una norma general exclusiva, presunta y superpuesta a la referida norma particular. Es decir, que si la norma particular considerada es una prohibición, a la inversa todos los casos no previstos por ella serán considerados como permitidos o lícitos. Por otra parte, lo no regulado estará jurídicamente permitido.

Pero esta teoría, como ha afirmado BOBBIO²³, tiene su «punto débil»; y es que, en el ordenamiento jurídico, junto a las normas particulares inclusivas y a la norma general exclusiva, también hay «una norma general inclusiva» que regula de modo idéntico a la norma particular los casos no comprendidos en ella. De modo que, ante una laguna, siempre cabrían dos soluciones jurídicas: considerar el caso no regulado como diferente del regulado, con la consiguiente aplicación de la norma general exclusiva —argumento a contrario—; o bien, considerar el caso no regulado como similar al caso regulado, con la consiguiente aplicación de la norma general inclusiva —argumentación analógica—. El problema, entonces, radicará en que no existe un criterio para que el jurista elija cuál de las dos reglas generales, la exclusiva o la inclusiva, debe ser aplicada al caso concreto. Sostiene BOBBIO que esta situación de incerteza, en que se va a encontrar el aplicador del Derecho, es justamente lo que los juristas y los jueces llaman normalmente «laguna»²⁴.

Puede concluirse, por tanto, que el ordenamiento jurídico es incompleto²⁵, no tanto porque no se disponga de un orden claro y vinculante de fuentes de Derecho y el juez esté obligado a resolver²⁶ el vacío normativo conforme a este orden de fuentes estipulado —estaríamos hablando de plenitud

²³ N. BOBBIO, *Teoría General...*, op. cit., p. 235.

²⁴ «In questo senso “lacuna” significa non già mancanza di una norma purchessia, ma di una norma certa, ovvero possibilità aperta di risolvere un caso in un modo (seguendo l’analogia) o nel modo opposto (seguendo l’argumentum a contrario)»; N. BOBBIO, Voz «Lacune del diritto», op. cit., p. 96.

²⁵ FERRAJOLI mantiene que, «a causa de los desniveles entre las normas del ordenamiento y de que cada nivel se configura como fáctico respecto del superior y como normativo respecto del inferior, la plenitud no es una característica estructural del Derecho vigente, sino su falta de plenitud, debido a las inevitables violaciones de hecho de las prohibiciones y de las obligaciones normativamente impuestas al legislador»; L. FERRAJOLI, *Derecho y razón. Teoría del garantismo penal*, prólogo de Norberto Bobbio, Madrid, Trotta, 1995, p. 879.

²⁶ Esta obligación no es ninguna cualidad esencial o necesaria de los ordenamientos jurídicos, dependerá de lo que haya establecido el legislador. Ya que tal y como afirman ALCHOURRÓN y BULYGIN, la existencia de ordenamientos jurídicos en los que los jueces pueden abstenerse de juzgar es lógicamente posible e históricamente probable; C. ALCHOURRÓN y E. BULYGIN, *Introducción a la metodología de las ciencias jurídicas y sociales*, Buenos Aires, Astrea, 1993, p. 210.

relativa—; sino, sobre todo, porque debe elegir qué tipo de criterio de resolución utiliza para colmar el vacío²⁷. Esto es, no porque no exista una solución para el caso concreto, sino porque hay una exuberancia de soluciones. O dicho con otras palabras, las lagunas no se producen de forma exclusiva por defecto de normas, en ocasiones se presentan por exceso de ellas²⁸; «no por omisión, sino por concurrencia»²⁹.

CARRIÓ, por tanto, considera falsa la afirmación, tan repetida, de que el Derecho es un sistema cerrado dotado de «plenitud hermética» o «finitud lógica», del cual pueden derivarse, por deducción, las soluciones para todos los casos posibles. «El Derecho, o sea un orden jurídico determinado, tiene lagunas, en el sentido de que hay casos que no pueden ser resueltos con fundamento exclusivo en sus reglas o en alguna combinación de ellas»³⁰.

Además, la plenitud se presenta como una aspiración de la ciencia jurídica difícilmente alcanzable³¹, ya que la sociedad genera en su interior nuevas situaciones y conflictos que no pueden solventarse con la rapidez suficiente por las normas del ordenamiento jurídico³². De esta opinión es FERRAJOLI, quien sostiene que vivimos una «crisis de la capacidad regulativa del Derecho», que se debe a la «complejidad» de las sociedades contemporáneas: inflación legislativa, pluralidad de fuentes normativas, subordinación a imperativos sistémicos de tipo económico, tecnológico y político, etc., lo que determina que la incoherencia y la falta de plenitud sean características de los sistemas jurídicos actuales, aunque la ciencia jurídica, crítica y proyectiva, los considere objetivos a superar³³.

II. LAS LAGUNAS Y LOS MÉTODOS DE INTEGRACIÓN DEL ORDENAMIENTO JURÍDICO

Superado el siglo XIX, y con él la tesis doctrinal mayoritaria que defendía la plenitud de la ley escrita, hoy, en cambio, se admite que existen lagu-

²⁷ M. CORSALE, «Lacune dell'ordinamento», *op. cit.*, p. 257.

²⁸ J. L. LACRUZ BERDEJO, F. SANCHO REBULLIDA, A. LUNA SERRANO y J. DELGADO ECHEVERRÍA, *Elementos de Derecho Civil I. Parte General del Derecho Civil*, vol. I, Barcelona, Bosch, 1988, p. 290.

²⁹ M. J. FALCÓN Y TELLÁ, *El argumento analógico en el Derecho*, Madrid, Civitas y Servicio de Publicaciones de la Universidad Complutense de Madrid, 1991, p. 74.

³⁰ G. R. CARRIÓ, *Notas sobre Derecho y Lenguaje*, 4.ª ed. corregida y aumentada, Buenos Aires, Abeledo-Perrot, 1994, p. 58.

³¹ GUASTINI ha puesto de manifiesto cómo «el dogma de la necesaria plenitud de todo ordenamiento jurídico es, hoy en día, una manera de pensar ampliamente desacreditada»; R. GUASTINI, «Legislazione e giurisdizione nella Teoria del Diritto», *op. cit.*, p. 270.

³² Vid. E. GARCÍA DE ENTERRÍA, *Justicia y seguridad jurídica en un mundo de leyes desbocadas*, Madrid, Civitas, 1999, p. 103.

³³ L. FERRAJOLI, «El Derecho como sistema de garantías», en *Jueces para la democracia*, núms. 16-17, 1992, pp. 62, 65 y 67.

nas en la ley³⁴ que podrán completarse si los juristas recurren a las reglas y criterios del método jurídico³⁵. Aunque, como acabamos de constatar, el juez, en determinados casos, se verá obligado a elegir una solución —ante las varias posibles— a la hora de colmar un vacío; precisamente, esta circunstancia determina que algunos autores también reconozcan la existencia de lagunas del Derecho³⁶.

En la Teoría General del Derecho, los sectores sin regulación jurídica dentro del ordenamiento jurídico estatal reciben el nombre de lagunas³⁷. Si bien, LARENZ se ha preocupado de delimitar un poco más la noción de laguna, al distinguirla de los «silencios de la ley» y de los «fallos de la ley»³⁸.

Podría pensarse —señala el autor alemán— que existe una laguna sólo cuando, y siempre cuando, la ley no contiene regla alguna para un determinado supuesto, cuando, por tanto «guarda silencio». Sin embargo, «laguna» y «silencio de la ley» no son nociones equivalentes³⁹. El término laguna hace referencia, fundamentalmente, a una ausencia de regulación en lo que aspira a ser una regulación completa para un determinado sector⁴⁰. Tal y como indica LARENZ, a veces, nos encontramos con silencios «elocuentes» en las leyes que no constituyen lagunas, simplemente porque, por ejemplo, son fenómenos o modos de comportamiento internos o relaciones interhumanas

³⁴ L. DÍEZ PICAZO y A. GULLÓN, *Sistema de Derecho Civil*, vol. I, reimpresión de la 7.ª ed., Madrid, Tecnos, 1990, p. 198.

³⁵ ARCOS RAMÍREZ indica que: «Una plenitud considerada como cualidad del ordenamiento y no de la ley, parece mucho más ajustada a la fisonomía de los sistemas jurídicos actuales, tan propensos a reconocer valor normativo a los principios (especialmente los constitucionales) y otras normas extralegales. Si bien es cierto que de esta forma se ensanchan las premisas en las que obtener una respuesta jurídica para cada caso, su inconveniente radica en que vuelve ambigua y confusa una noción tan central como es el concepto mismo de laguna»; F. ARCOS RAMÍREZ, *La seguridad jurídica. Una teoría formal*, Madrid, Dykinson, 2000, p. 286.

³⁶ N. BOBBIO, Voz «Lacune del diritto», *op. cit.*, p. 90; K. LARENZ, *Metodología de las ciencias jurídicas*, *op. cit.*, pp. 398 y ss.; G. R. CARRIÓ, *Notas sobre Derecho...*, *op. cit.*, pp. 58 y ss.; K. ENGISCH, *Introducción al pensamiento jurídico*, Granada, Comares, 2001, p. 188.

³⁷ «La expresión “laguna” se utiliza, por supuesto, en un sentido metafórico, para aludir a la existencia de posibles oquedades o vacíos»; A. GULLÓN BALLESTEROS, «Comentarios a los arts. 3 y 4 del Código Civil», en I. SIERRA GIL DE LA CUESTA (coord.), *Comentario del Código Civil*, t. I, Barcelona, Bosch, 2000, p. 379.

En cambio, para PUIG BRUTAU, la palabra «laguna» no es afortunada. Este autor prefiere hablar de imperfección legal o de falta de previsión de las normas promulgadas; J. PUIG BRUTAU, *Fundamentos de Derecho Civil*, 2.ª ed., Barcelona, Bosch, 1989, p. 309. En el mismo sentido, C. DE LA VEGA BENAYAS, *Teoría, aplicación y eficacia en las normas del Código Civil*, Madrid, Civitas, 1976, p. 142. Y es que, en la Teoría del Derecho, como reconoce DICIOTTI, no hay una definición universalmente aceptada de laguna; E. DICIOTTI, *Interpretazione della legge e discorso razionale*, Torino, Giappichelli editore, 1999, p. 455.

³⁸ Vid. K. LARENZ, *Metodología de las ciencias jurídicas*, *op. cit.*, pp. 361-363 y 367 y ss.

³⁹ J. L. LACRUZ BERDEJO, F. SANCHO REBULLIDA, A. LUNA SERRANO y J. DELGADO ECHEVERRÍA, *Elementos de Derecho Civil I...*, *op. cit.*, p. 288.

⁴⁰ En este mismo sentido, E. BETTI, *Interpretazione della legge e degli atti giuridici*, 2.ª edizione a cura di Giuliano Grifò, Milano, 1971, pp. 307 y 308.

que no son susceptibles de regulación jurídica. Es decir, cuando estamos ante sectores de la vida que aún no están regulados jurídicamente nos encontraríamos ante una laguna, pero no es posible —según LARENZ— afirmar lo mismo ante un ámbito, que por su condición, no es susceptible de regulación jurídica o que debía mantenerse libre de ella. Y así, no es una laguna del orden jurídico el que no contenga reglas de comportamiento decoroso. En definitiva, para el autor alemán, «una ley particular, y también una codificación completa, sólo puede contener “lagunas” siempre y en tanto se echa de menos una regla que se refiere a una cuestión que no ha sido dejada al “espacio libre de Derecho”»⁴¹.

Para LARENZ, también se hace necesario distinguir entre lagunas y fallos jurídico-políticos de la ley⁴². Aunque, en ambos casos, la ley no contiene una norma que *debía* contener, la pauta de valoración para llegar a esa conclusión es distinta en cada caso: para afirmar que hay una laguna habrá que atender a la intención reguladora y a la teleología inmanente a la misma ley; en el otro caso habrá que atender a las pautas de una crítica político-jurídica dirigida a la ley⁴³. Sostiene LARENZ que si la ley no es incompleta, sino defectuosa, entonces no está indicada una integración de lagunas, sino a lo sumo un desarrollo del Derecho superador de la ley.

Por tanto, el ordenamiento jurídico no tiene por qué extenderse sobre toda situación o problema que surja en las relaciones sociales o derivada de las conductas de los individuos. Existen zonas donde el Derecho no debe entrar y no entra, así como espacios donde el Derecho no ha entrado por ser éstos novedosos⁴⁴. Sólo, en este último supuesto, podríamos hablar de laguna.

En cualquier caso, es necesario advertir que el concepto de laguna no es unívoco⁴⁵, ya que atendiendo a distintos criterios es posible señalar varias tipologías de lagunas⁴⁶.

⁴¹ K. LARENZ, *Metodología de las ciencias jurídicas*, op. cit., pp. 364 y 365.

⁴² *Ibidem*, pp. 367 y ss. También ENGISCH se refiere a las «lagunas» y los «defectos» como insuficiencias o dos formas incompletas de Derecho. «A la insuficiencia que llamamos “laguna” se la elimina mediante la “complementación jurídica”. El juez actúa aquí *praeter legem*, *supplendi causa*. Por el contrario, la falta que llamamos “defecto” se elimina mediante la “corrección de la ley”; el juez actúa aquí *contra legem*, *corrigendi causa*. El límite entre la complementación de laguna y la corrección jurídica no es siempre claro y seguro; pero, en principio, existe y es importante, ya que la posición del encargado de aplicar la ley es completamente diferente en uno y en otro caso»; K. ENGISCH, *Introducción...*, op. cit., p. 161.

⁴³ K. LARENZ, *Metodología de las ciencias jurídicas*, op. cit., p. 367. La cursiva es del autor.

⁴⁴ R. DE ASÍS ROIG, *Jueces y normas*, op. cit., p. 29.

⁴⁵ Así también lo entienden C. ALCHOURRÓN y E. BULYGIN, *Introducción a la metodología...*, op. cit., pp. 63 y ss.; J. L. RODRÍGUEZ, «Lagunas axiológicas y relevancia normativa», en *Doxa*, núm. 22, 1999, pp. 349-369; M. SEGURA ORTEGA, «El problema de las lagunas en el Derecho», en *Anuario de Filosofía del Derecho*, vol. VI, 1989, pp. 285-312.

⁴⁶ N. BOBBIO, *Teoría General...*, op. cit., pp. 240 y ss.; M. M. FRACANZANI, *Analogia e interpretazione estensiva nell'ordinamento giuridico*, Milano, Guiffrè, 2003, pp. 84 y ss.