

INTERPRETACIÓN Y TRIBUTOS
Argumentos, analogía, abuso del derecho

VITO VELLUZZI

INTERPRETACIÓN Y TRIBUTOS

Argumentos, analogía, abuso del derecho

PALESTRA EUROPA
MADRID - LIMA - 2026

000.0 000	Velluzzi, Vito Interpretación y tributos. Argumentos, analogía, abuso del derecho / Vito Velluzzi; 1.ª ed. – Madrid: Palestra Jurídica; 2026. 92 pp.; 14.5 x 20.5 cm. D. L.: ISBN: 1. 0
--------------	--

INTERPRETACIÓN Y TRIBUTOS
Argumentos, analogía, abuso del derecho
Vito Velluzzi

Primera edición, mayo 2026

Traducción de la obra original:
Interpretazioni e tributi. Argomenti, analogia, abuso del diritto,
1.ª ed. Módena: Mucchi editore, 2015.

© 2026: VITO VELLUZZI

© 2026: Palestra Jurídica S. L.
Calle Sepúlveda, 135 - Bº Iz, 28011, Madrid, España
Telf. (+34) 691626018
europa@palestraeditores.com
www.palestraeuropa.es

© 2026: Palestra Editores S. A. C.
Plaza de la Bandera 125, Pueblo Libre, Lima, Perú
Telf. +511 6378902 – 6378903
palestra@palestraeditores.com
www.palestraeditores.com

© De la traducción: JORGE BAQUERIZO MINUCHE

Impresión y encuadernación:
iVERSO IMPRESIÓN
MAYO, 2026

Cuidado de estilo y edición:
JESÉ DAVID ARIAS AGUILA

Diagramación:
ENRIQUE TOLEDO NAVARRO

Depósito Legal:
ISBN:

Tiraje: 500 ejemplares

Impreso en España – Printed in Spain

CONTENIDO

SOBRE “INTERPRETACIÓN Y TRIBUTOS”. INTRODUCCIÓN A LA EDICIÓN EN ESPAÑOL	7
<i>Jorge Baquerizo Minuche</i>	
NOTA PRELIMINAR DEL AUTOR.....	17
NOTA SOBRE LA TRADUCCIÓN	19
1. OBJETO Y MÉTODO DE ESTE ENSAYO	21
2. LA INTERPRETACIÓN JURÍDICA EN MATERIA TRIBUTARIA: TÉCNICAS Y RESULTADOS.....	25
2.1. La constancia semántica en la interpretación de las disposiciones tributarias	28
2.2. Interpretación de la ley en general e interpretación en materia tributaria	31
2.3. La interpretación teleológica en el ámbito tributario.....	33
2.4. La “interpretación conforme” en el campo tributario.....	35
2.5. El argumento apagógico en la interpretación de las disposiciones tributarias	37
2.6. Sobre la interpretación de las disposiciones “excepcionales” en materia tributaria	38

CONTENIDO

3. ANALOGÍA Y DISPOSICIONES TRIBUTARIAS: UNA CUESTIÓN SIEMPRE ACTUAL.....	43
3.1. Sobre la posibilidad de la analogía en materia tributaria: diversas posiciones.....	44
3.2. El razonamiento jurídico por analogía: premisas teóricas	49
3.3. La vinculación conceptual entre la analogía y la igualdad	51
3.4. La tensión entre el uso de la analogía y el principio constitucional de reserva de ley.....	53
3.5. Una reciente reforma legal en Italia: ¿el punto final de la discusión sobre la analogía?	55
3.6. La discusión sobre la analogía respecto a otros tipos de disposiciones tributarias.....	56
4. INTERPRETACIÓN Y ABUSO DEL DERECHO	59
4.1. La configuración del abuso del derecho en la jurisprudencia tributaria italiana	60
4.2. Abuso del derecho, posiciones jurídicas subjetivas e interpretación jurídica	63
4.3. Principales repercusiones del abuso del derecho en el ámbito tributario	75
BIBLIOGRAFÍA.....	83

SOBRE “INTERPRETACIÓN Y TRIBUTOS”. INTRODUCCIÓN A LA EDICIÓN EN ESPAÑOL

*Jorge Baquerizo Minuche**

El ensayo que el lector tiene en sus manos (o en su pantalla) es un trabajo de *filosofía del derecho positivo*. Con ello quiero decir que el autor, Vito Velluzzi, moviéndose dentro del ámbito de la filosofía del derecho “de los juristas”¹, con esta obra se ha interesado en el estudio de algunas (e importantes) cuestiones interpretativas que han sido concretamente abordadas en el razonamiento de los jueces y de los juristas (teóricos y prácticos) que se ocupan de aquella específica parcela del derecho positivo que es el derecho tributario.

* Profesor titular de filosofía del derecho, Università degli Studi Roma Tre.

1 La expresión, como se sabe, es de Norberto Bobbio, quien opinaba que dentro de las contribuciones a la filosofía del derecho se pueden distinguir aquellas realizadas por juristas con intereses filosóficos (“filosofía del derecho de los juristas”) y aquellas realizadas por filósofos con intereses por el derecho (“filosofía del derecho de los filósofos”); véase, al respecto, Bobbio, N., “Naturaleza y función de la teoría del derecho”, en Id., *Contribución a la teoría del derecho*, edición de A. Ruiz Miguel, editorial Debate, 1990, pp. 95-97.

Más concretamente, se trata de un trabajo que pertenece a una fructífera y útil manera de practicar la filosofía del derecho positivo: la filosofía de la jurisprudencia o *metajurisprudencia*², entendida como un metadiscurso que tiene como objeto los discursos empleados por la doctrina y por la jurisprudencia en relación con determinados problemas de interpretación y/o aplicación del derecho positivo en un ordenamiento jurídico dado³. Con todo, debe aclararse que el tipo de trabajo que aquí realiza Velluzzi no se agota con la mera *descripción* de ciertas corrientes doctrinarias y jurisprudenciales en materia de interpretación jurídica tributaria; lo que se nos ofrece, en cambio, es un ensayo analítico, estipulativo y propositivo: un ejercicio de metajurisprudencia *constructiva*, por utilizar una acertada expresión bastante cercana al autor⁴.

Y es que, efectivamente, a lo largo de todo el ensayo, se toman en consideración numerosas tesis interpretativas de la doctrina y de la jurisprudencia tributaria, pero no tanto para

2 Este término, asimismo, fue acuñado por Norberto Bobbio (véase Bobbio, N., “Ser y deber ser en la ciencia jurídica”, en Id., *Contribución a la teoría del derecho*, op. cit., pp. 201-218). Sobre la filosofía del derecho como metajurisprudencia, véase también Guastini, R., *Filosofía del derecho positivo*, edición de V. Velluzzi, Palestra, 2018, pp. 20-21.

3 El propio autor de esta obra señala que la presente investigación “es de carácter ‘metajurisprudencial’ y se centra en la doctrina y en las decisiones judiciales” (*infra*, § 1, nt. 4 y texto correspondiente).

4 En efecto, en otros trabajos de Velluzzi, se hace explícito que el método de trabajo empleado corresponde al de la “metajurisprudencia constructiva”; véase, por ejemplo, Velluzzi, V., *Interpretazione sistematica e prassi giurisprudenziale*, Giappichelli, 2002, pp. 5-6; Velluzzi, V., *Tra teoria e dogmatica. Sei studi intorno all’interpretazione*, Edizioni ETS, 2012, p. 13.

describirlas sino más bien para reconstruirlas analíticamente; es decir, a efectos de realizar diversos análisis y reflexiones críticas que, dependiendo del caso, consisten en la especificación de las argumentaciones contenidas en tales tesis, la detección de sus presupuestos conceptuales o ideológicos, la identificación de los fines u objetivos que parecen perseguir, la indicación de las influencias que han ejercido dentro de la cultura jurídica, el señalamiento de las consecuencias que han generado dentro del ordenamiento jurídico, etc.

Pero no solo eso: en directa conexión con los objetivos que típicamente se plantea un trabajo de metajurisprudencia constructiva, este ensayo se caracteriza, además, por presentar distinciones teóricas, exponer relaciones o presupuestos conceptuales y proponer definiciones estipulativas (o redefiniciones) acerca de varias nociones jurídicas relevantes para la interpretación en materia tributaria⁵. Velluzzi desarrolla estas labores en tres ejes, a cada uno de los cuales dedica una sección específica:

5 De hecho, según Velluzzi, la metajurisprudencia constructiva consiste precisamente en esto; en sus propias palabras, “seguir el camino de la metajurisprudencia constructiva implica elaborar redefiniciones (también llamadas ‘definiciones explicativas’) e implica también que proponer tales redefiniciones es, o puede ser, filosóficamente provechoso: que modificar e innovar en parte el significado de un vocablo, reduciendo su vaguedad y/o ambigüedad a partir de sus usos lingüísticos, constituye en sí mismo un objetivo digno de mérito en el plano filosófico” (Velluzzi, V., *Tra teoria e dogmatica...* op. cit., p. 13, nt.1). Sobre este mismo punto, Riccardo Guastini señala que el estilo “constructivo” de la filosofía del derecho “es el planteamiento de quienes no se limitan a una labor descriptiva, ‘desde el punto de vista externo’, sino que intervienen directamente en las controversias entre juristas, proponiendo, por ejemplo, redefiniciones de los conceptos en discusión” (Guastini, R., “Imágenes de la teoría del derecho”,

- La sección § 2 (“La interpretación jurídica en materia tributaria: técnicas y resultados”), donde se analizan algunos conceptos propios de la interpretación jurídica que inciden particularmente en la argumentación de las interpretaciones en el derecho tributario⁶;
- La sección § 3 (“Analogía y disposiciones tributarias: una cuestión siempre actual”), donde se analiza el concepto de analogía jurídica así como diversas cuestiones relacionadas con la posibilidad de utilizar el razonamiento analógico en la interpretación y aplicación de las disposiciones tributarias⁷; y,

en Id., *Distinguiendo. Estudios de teoría y metateoría del derecho*, Gedisa, 1999, p. 27).

- 6 Los aspectos salientes de esta sección del ensayo vienen dados por la relación entre la interpretación jurídica en materia tributaria y las concepciones subyacentes de los intérpretes acerca del poder de imposición; el análisis del argumento de la “constancia semántica” en la interpretación de las disposiciones tributarias; los problemas que surgen a propósito de aplicar el régimen legal de la interpretación de la ley (en general) a la interpretación de las leyes tributarias; la reproducción de los problemas generales relacionados con la interpretación teleológica, cuando esta se aplica al ámbito tributario; varias precisiones de orden conceptual sobre la “interpretación conforme”, a propósito de su extensión al campo tributario; los presupuestos conceptuales para la utilización del argumento apagógico (o de reducción al absurdo) en la interpretación de las disposiciones tributarias; y algunas precisiones en relación con la interpretación extensiva y restrictiva, a propósito de su empleo en el caso de disposiciones tributarias que establecen excepciones a reglas generales (disposiciones “excepcionales”).
- 7 Los temas más destacados en esta sección del ensayo son los siguientes: la relación que existe entre las tesis que sostienen o que refutan la posibilidad de utilizar la analogía en materia tributaria y las concepciones subyacentes acerca de la justificación del poder impositivo; los presupuestos teóricos del razonamiento jurídico por analogía, revisados a propósito de su distinción respecto a la interpretación extensiva (distinción que, a su vez, refleja la

- La sección § 4 (“Interpretación y abuso del derecho”), donde se analiza el concepto de abuso del derecho, así como la relación que existe entre su específico modo de comprensión —condicionado a su vez por el entendimiento de determinados principios constitucionales relativos a la tributación— y su posible configuración dentro del régimen jurídico tributario⁸.

Así, pues, en este ensayo de Velluzzi se advierte con notoriedad la impronta analítica del quehacer (ius)filosófico: la utilización de la reconstrucción racional y del análisis conceptual como instrumentos medulares de una investigación tendiente

separación general entre actividades de integración y actividades de interpretación jurídica); la estrecha vinculación entre el funcionamiento de la analogía jurídica y el funcionamiento del principio de igualdad; la relación entre la prohibición o la permisón de la analogía en materia tributaria y el alcance del principio constitucional de reserva de ley (como cuestión de interpretación constitucional); y la insuficiencia de resolver problemas interpretativos a través de una ley específica, pues, como todas las leyes, también una ley que persiga tal cometido está sujeta a la interpretación (como de hecho ha sucedido con una —relativamente— reciente reforma tributaria en Italia).

- 8 Esta última sección del ensayo contiene temas especialmente significativos; entre otros, cabe mencionar: la identificación de la llamada “teoría del interés” como base para la fundamentación del abuso del derecho y de su correspondiente prohibición (dentro del ámbito tributario, pero no solo); el funcionamiento de las tesis que defienden o que rechazan la utilización del abuso del derecho, así como la identificación de los respectivos problemas que apareja su suscripción en el específico campo de la interpretación jurídica (lo que incluye la interpretación de las disposiciones tributarias); y la influencia que ejercen las formas de entendimiento de los principios constitucionales de igualdad, reserva de ley, capacidad contributiva y progresividad, en relación con las posibilidades de establecer, ampliar o restringir la prohibición de abuso del derecho en el contexto regulativo tributario.

a la organización y clarificación del conocimiento (jurídico) existente⁹. El autor, además, utiliza ambos tipos de herramientas de manera equilibrada y con un lenguaje claro y divulgativo, de manera tal que el contenido del ensayo puede ser de provecho no solo para otros filósofos del derecho sino también —y sobre todo— para los juristas: tanto aquellos interesados en el estudio del derecho tributario, como aquellos que participan activamente en la práctica jurídica tributaria.

A propósito de esto último se vuelve necesaria una aclaración. Por obvias razones, Velluzzi realiza un análisis metajurisprudencial que tiene como objeto de estudio la jurisprudencia y la doctrina tributaria *en Italia*; dicho de otro modo, en el ensayo se analizan específicos problemas interpretativos que han sido tratados y discutidos por jueces y juristas *italianos* en relación con el derecho positivo *italiano*. A pesar de ello, me parece asimismo evidente que el contenido del presente ensayo puede resultar bastante útil en otros ordenamientos de tradición jurídica continental europea, en particular allí donde los aspectos fundamentales del derecho tributario presentan una notable convergencia con el ordenamiento italiano (como ocurre en España y en la mayoría de los países latinoamericanos).

Tal convergencia, de hecho, se puede identificar sobre la base de los siguientes datos:

- En primer lugar, porque los principios constitucionales que estructuran el derecho tributario italiano —igualdad, reserva de ley, capacidad contributiva y progresividad— en-

⁹ Véase Guastini, R., “Manifiesto de una filosofía analítica del derecho”, en Id., *Otras distinciones*, Universidad Externado de Colombia, 2014, pp. 86-90.

cuentran formulaciones prácticamente equivalentes en los ordenamientos de tradición continental europea (como el ordenamiento español y buena parte de los ordenamientos de América Latina);

- En segundo lugar, porque en las últimas décadas se ha producido una notoria y progresiva aproximación entre las legislaciones tributarias de los ordenamientos de tradición continental europea y latinoamericana, derivada de la circulación de modelos normativos, de la influencia doctrinal transnacional y de la adopción de estándares internacionales —promovidos por organismos como la OCDE— tendientes a uniformar categorías y técnicas impositivas; y,
- En tercer lugar, porque, al menos dentro del contexto cultural-jurídico latinoamericano, y especialmente desde la segunda mitad del siglo XX, la doctrina tributaria italiana ha ejercido una notable influencia en la jurisprudencia y en la propia dogmática de numerosos países de la región, tanto en lo que respecta a la construcción de categorías fundamentales del derecho tributario como en lo concerniente a la metodología interpretativa de la legislación tributaria.

Los anteriores factores determinan una afinidad que puede contribuir a que un análisis metajurisprudencial como el desarrollado por Velluzzi resulte de particular utilidad en muchos otros lugares. Claro está, esto no significa que los problemas interpretativos en materia tributaria sean idénticos en todos los ordenamientos donde se presenta la mencionada convergencia, pero sí que las herramientas conceptuales y metodológicas que propone Velluzzi resultan especialmente útiles en contextos jurídicos que comparten una misma tradición constitucional y tributaria.

Por lo demás, considero necesario destacar que el presente ensayo resulta novedoso en dos sentidos relevantes. En un sentido general, lo es ya por el hecho de que los estudios de filosofía del derecho tributario no son nada habituales en lengua española: encontrar un trabajo que ofrezca al lector herramientas teóricas en materia de interpretación jurídica aplicables al ámbito tributario —intercalando reconstrucción dogmática y jurisprudencial con explicaciones y redefiniciones— constituye, sin duda alguna, una *rara avis*. Y en un sentido más específico, se trata también de un ensayo novedoso porque nos actualiza sobre varios problemas actuales de la interpretación en materia tributaria y nos invita a repensar la comprensión misma de la actividad interpretativa en este ámbito —tradicionalmente anclada en enfoques cognitivistas y en sus tópicos característicos—, abriendo de este modo nuevos espacios de análisis sobre la interpretación y aplicación del derecho tributario en el panorama contemporáneo.

Cierro esta breve introducción celebrando (y augurando que continúe) la expansión de los trabajos de filosofía del derecho que, como el presente ensayo, reflejan un interés central por el derecho positivo y lo sitúan, en consecuencia, en un lugar destacado como objeto de análisis. En esta línea resulta inevitable citar las palabras de la recordada filósofa del derecho Letizia Gianformaggio: hacer filosofía del derecho no consiste en lo absoluto en plantear problemas ajenos a la práctica jurídica o supuestamente irresolubles por parte de los juristas; por el contrario, hacer filosofía del derecho significa examinar, junto con los problemas que plantea el derecho positivo, también aquellos problemas que surgen del propio trabajo de los juris-

tas: “*todos los problemas filosófico-jurídicos son problemas que los juristas —teóricos y prácticos— afrontan regularmente en el curso de sus operaciones*”¹⁰.

En plena sintonía con la convicción de Letizia Gianformaggio, y con la misma rigurosidad intelectual que caracterizó a su maestra, el trabajo de Velluzzi confirma la fecundidad del análisis filosófico-jurídico cuando sitúa en el centro al derecho positivo y al quehacer cotidiano de los juristas. Buena lectura.

10 Gianformaggio, L., “Il filosofo del diritto e il diritto positivo”, en Ead., *Filosofia del diritto e ragionamento giuridico*, edición de E. Diciotti y V. Velluzzi, Giappichelli, 2009, p. 28 (cursivas en el original). Como aclara pertinentemente la autora citada, lo anterior no quiere decir que la filosofía del derecho deba ocuparse *siempre* del derecho positivo, pero sí que el derecho positivo debe constituir cuando menos el punto de partida de los problemas analizados (*ibidem*, p. 40).