

La posible nulidad del artículo 2.3 del Reglamento del ITPAJD: La naturaleza jurídica de la reserva de dominio en Derecho Civil español y extranjero

por

GUILLERMO VELASCO FABRA (*)

*Doctor Europeo en Derecho, Máster en Asesoría Fiscal, Máster en Leyes (LL.M.)
y Abogado Asociado en Deloitte*

*Al profesor y violinista don Otfried Seewald (Catedrático de
Derecho Público), que me abrió un horizonte insospechado
de crecimiento intelectual y musical durante la realización
del Máster en Leyes en la Universidad de Passau (Alemania)*

SUMARIO

- I. PLANTEAMIENTO.
- II. EL CONCEPTO DE RESERVA DE DOMINIO.
- III. LA NATURALEZA JURÍDICA DE LA RESERVA DE DOMINIO: CONDICIÓN SUSPENSIVA VS. CONDICIÓN RESOLUTORIA.
- IV. LA RESERVA DE DOMINIO EN LA LEY Y REGLAMENTO DEL IMPUESTO DE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS.
- V. CONCLUSIÓN.

I. PLANTEAMIENTO

El concepto y naturaleza jurídica de la reserva de dominio han sido objeto de una sólida construcción jurisprudencial y doctrinal desde comienzos del si-

(*) Sus opiniones son a título personal.

glo xx (1), aunque hay que esperar hasta la Ley contra la morosidad en las operaciones comerciales (2004) para que el legislador defina la reserva de dominio. El objeto del trabajo es defender que el artículo 2.3 del Reglamento del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados es nulo porque la reserva de dominio es una condición suspensiva y no resolutoria. Esta configuración de la reserva de dominio es compartida por la jurisprudencia, doctrina y leyes de otros ordenamientos jurídicos de la Unión Europea. El espíritu recaudador de la Hacienda Pública es legítimo, pero no puede alterar la naturaleza jurídica de la reserva de dominio para conseguir ese fin.

II. EL CONCEPTO DE RESERVA DE DOMINIO

La reserva de dominio simple es una cláusula inserta en el contrato de compraventa a plazos de bienes muebles o inmuebles, por la que el vendedor conserva la propiedad del bien hasta el completo pago del precio por el comprador. La reserva de dominio en bienes muebles es la garantía mobiliaria más utilizada en la Unión Europea; en el supuesto de bienes inmuebles es prácticamente inexistente por el perfeccionamiento técnico de la hipoteca (2).

(1) Vid. sentencias del Tribunal Supremo de 16 de febrero de 1894, 6 de marzo de 1906, 30 de noviembre de 1915, 20 de marzo de 1930, y CANDIL, F., *Pactum reservati domini*, Madrid (Maestre), 1915; DE SOLÁ, F., *La venda a terminis i la ligislació espanyola*, Barcelona (Bosch), 1933, y DE ANDUIZA, J., *La venta a plazos con reserva de dominio*, Madrid (Espasa), 1934.

La primera referencia expresa a la reserva de dominio se encuentra en la Ley Procesal de Sajonia (1622): *Also auch, wann einer bey Verkaufung des Guthes, wegen Bezahlung des Kauffgeldes, nicht so sehr auff den Käufer als auf dasselbe Guth, sich daran zu erholen gesehen, und ihm derowegen ausdrücklichen auf den Fall, da er nicht bezahlen würde, der Eigenthum daran vorbehalten täte, so würde er in solchem Fall, wangleich keiner Verpfändung darneben gedacht wäre, vor allen anderen Gläubigern billig davon bezahlt* (T. 42 *Chursächsische Prozessordnung*), vid. HAUBOLD, C. G., *Legis judicarii utriusque qua Saxonia Regia utitur origines*, en *Opuscula Academia*, t. II, Lipsiae, 1829, págs. 299 y sigs.; SCHLETTER, H. T., *Zur Geschichte der Sächsischen Justizpflege und Prozessgesetzgebung im 17. Jahrhundert*, Dresden und Leipzig, 1843, pág. 15; COHEN, A., «Die geschichtliche Entwicklung des Eigentumsvorbehalts», en *Zeitschrift für das Privat- und öffentliches Recht der Gegenwart*, Grünhut, Band 21, 1894, págs. 689 y sigs.; SANDMANN, E., *Zur Geschichte des Eigentumsvorbehalts in Deutschland*, Marburg (Univ. Diss.), 1972, págs. 33 y sigs.; BERGER, W., *Eigentumsvorbehalt und Anwartschaftsrecht-Besitzloses Pfandrecht und Eigentum*, Frankfurt (P. Lang), 1984, págs. 108 y sigs., y SCHWART, J. C., *Vierhundert Jahre deutscher Zivilprozess-Gesetzgebung*, Berlín (Scientia), 1986. Cfr. BIENER, que considera que la primera referencia expresa de la reserva de dominio se encuentra en la *Amts- und Gerichtsordnung des Markgrafentums Oberlausitz* de 1612, cfr. BIENER, C. G., *Systema processus iudiciarii et communis*, Liber I, Lipsiae, 1801, t. I, cap. 1, 11, nota 3.

(2) CANDIL y BERCOVITZ defienden que la razón de fondo se encuentra en la inutilidad de la reserva de dominio con respecto a los bienes inmuebles desde el momento en que se produjo el perfeccionamiento técnico de la hipoteca. El empleo del *pactum reservati domi-*

Las fórmulas complejas de la reserva de dominio, típicas del Derecho alemán, influyen en otros ordenamientos jurídicos aunque, en general, no se

nii, para garantizar el precio en la compraventa de inmuebles, tuvo su razón de ser en una época en que por imperfección del sistema hipotecario era necesario buscar otras garantías [vid. CANDIL, F., «Pactum reservati...», *op. cit.*, pág. 168; BERCOVITZ, R., *La cláusula de reserva de dominio. Estudio sobre su naturaleza jurídica en la compraventa a plazos de bienes muebles*, Madrid (Ed. Moneda y Crédito), 1971, pág. 123; AMORÓS, M., «El pacto de reserva de dominio en los bienes inmuebles», en *Revista Crítica de Derecho Inmobiliario*, 1972, págs. 9-41, y ESPEJO, M., *La reserva de dominio inmobiliaria en el concurso*, Madrid (Civitas), 2006]. Sin embargo, es perfectamente admisible en bienes inmuebles (vid. SSTs de 11 de julio de 1983 y 14 de octubre de 2003). MONTÁNCHEZ defiende superar las dificultades de la reserva de dominio en bienes inmuebles y convertirla, tras las oportunas modificaciones legislativas, en una institución con utilidad práctica como con los bienes muebles, vid. MONTÁNCHEZ, M., *Algunas reflexiones respecto del pacto de reserva de dominio*, Madrid (Colegio de Registradores de la Propiedad y Mercantiles), 2006.

La utilización del contrato de compraventa con reserva de dominio en la venta de tierras por los entes públicos estuvo muy extendido en Italia. Los entes públicos se habían hecho dueños de una extensa propiedad inmobiliaria con fines colonizadores. El colono recibía la posesión de la finca e iniciaba su cultivo. Las ganancias que obtenía contribuían al pago progresivo del precio. La propiedad del fundo se transmitía pasados treinta años con el último pago. Estos son los efectos normales del esquema del contrato de compraventa con reserva de dominio. Además, se exigía la obligación de cultivar la tierra, habitar en la misma, dirigir la explotación según las directrices del ente y hacer las obras indicadas por el mismo. El significado de estos pactos particulares se ponía de manifiesto en la cláusula que prohibía al comprador pagar el precio totalmente antes del transcurso de los treinta años fijados en el contrato. La prohibición que pesaba sobre el comprador demostraba la presencia de un interés del vendedor en asegurar la duración por treinta años del contrato. El ente público colonizador imponía con estas cláusulas a los compradores la aplicación de unos planes de transformación agraria. El vendedor se reservaba por contrato, hasta que transmitía la propiedad, el poder exigir la aplicación de ciertos criterios. Sin embargo, el cultivador gozaba de una gran autonomía de ejecución en las obras y en el giro o tráfico de su explotación. El ente colonizador se proponía, durante estos treinta años, seleccionar a los aspirantes a la propiedad. Sólo cuando el cultivador había soportado esta larga prueba adquiría la propiedad.

En definitiva, estábamos en presencia de una nueva forma de intervención pública en la agricultura, cuya originalidad no estaba en promover un reparto de tierras entre sujetos que antes carecían de ellas, sino en imprimir una determinada dirección a las explotaciones agrícolas, según un programa orgánico, durante un largo periodo de tiempo, con la certeza de que serían viables (vid. BASSANELLI, E., «La venta con reserva de dominio de tierras pertenecientes a los entes de colonización en Italia», en *Revista Crítica de Derecho Inmobiliario*, 1965, págs. 1433-1442).

En Alemania, la reserva de dominio sólo es posible tratándose de bienes muebles. En la venta y transmisión de la propiedad de un bien inmueble no es posible la cláusula por la que el vendedor se reserva la propiedad hasta el pago del precio, ni bajo condición suspensiva ni bajo condición resolutoria, dada la imposibilidad de la transmisión formal condicional. El § 925 del BGB dispone que: «1. El acuerdo real entre el enajenante y el adquirente necesario para la transmisión de la propiedad de un inmueble de acuerdo con el § 873 debe declararse por ambas partes, presentes ante la autoridad competente. Cualquier notario es competente para la recepción de dicha declaración de voluntad, sin perjuicio de la competencia de otras autoridades. Dicha *Auflassung* se puede declarar asimismo en un procedimiento judicial o en un procedimiento de insolvencia. 2. Es ineficaz la *Auflassung* sometida a término o a condición».

aceptan las formas extendidas y prolongadas de la reserva de dominio (3). Además, el Derecho comunitario se ha mostrado tradicionalmente contrario a la regulación de fórmulas complejas (4).

El § 925 del BGB es una norma de derecho imperativo, cuya infracción determina la nulidad del acuerdo real. En el caso que se someta a término o condición el negocio real, no significa que el término o la condición impuestos sean nulos, sino que la nulidad alcanza a la totalidad del negocio, vid. MARTÍNEZ VELENCOSO, L. M., *La transmisión de la propiedad de bienes inmuebles en el Derecho alemán. Aspectos registrales*, Madrid (Colegio de Registradores de la Propiedad y Mercantiles), 2004, pág. 16.

(3) El Derecho inglés, influido por el ordenamiento jurídico alemán, ha utilizado la cláusula de reserva de dominio sobre el dinero, resultado de la venta de los productos o sobre productos transformados. Se parte del caso *Romalpa (Aluminium Industrie Vaasen BC c. Romalpa Aluminium Ltd)* en el que una empresa holandesa vendió a una empresa británica láminas de aluminio bajo reserva de dominio prolongada y de transformación; el juez británico concedió al vendedor la propiedad de las láminas de aluminio que aún permanecían en manos de la compradora, así como el precio de las ya revendidas y el producto transformado a partir del bien vendido. Los efectos del caso *Romalpa* se fueron recorriendo en decisiones posteriores tras un momento inicial de aceptación [v.gr., *Borden c. Scottish Timber Products and McNicol Brownlie* (1979), *Bond-Worth Ltd.* (1979), *In Re Peachdart Ltd.* (1983), *In Re Lennox* (1984)]. La jurisprudencia inglesa utiliza criterios mucho más restrictivos, con la excepción del caso *Armour and another c. Thyssen Edels-tahlwerke* (1990), que volvió a resucitar la eficacia casi ilimitada de las fórmulas complejas de la reserva de dominio, vid. GOODE, R. M., «The Right to Trace and its impact in Commercial Transaction», en *Law Quarterly Review*, vol. 92, 1976, pág. 360 y sigs., págs. 528 y sigs., «The Secured creditor and Insolvency under the English Law», en *RabelsZ*, 1980, págs. 678 y 706; MANN, F. A., «Zur Wirkung des Eigentumsvorbehalts in England», en *Neue Juristische Wochenschrift*, vol. 29, 1976, págs. 1013-1014; SCHMITTHOFF, C. M., «The reservation of property clause», en *Journal of Business Law*, 1976, págs. 209 y sigs.; MIGGEMAN, F., «Security in movable property. The international position», en *The international contract*, I, núm. 10, 1980, pág. 588; JONES, S., «Retention of Title Clauses: ten years of Romalpa», en *The Company Lawyer*, 1980, págs. 233-238, HABEL, W., *Der Eigentumsvorbehalt im englischen Handelsverkehr*, Berlín (Duncker & Humblot), 1981, pág. 101 y sigs., y SCHULZ, M., *Der Eigentumsvorbehalt in europäischen Rechtsordnungen*, Frankfurt (P. Lang), 1998, pág. 81 y sigs.

Las fórmulas complejas de la reserva de dominio plantean serios problemas de admisibilidad en Derecho español, vid. LOBATO, M., *La reserva de dominio en la quiebra*, Madrid (Civitas), 1997, pág. 51 y sigs.; MARTÍNEZ ROSADO, J., «Consideraciones en torno a modernas figuras de garantía: las reservas de dominio complejas», en *Revista de Derecho Privado*, 2003, págs. 474-506, y FERNÁNDEZ DE LA GÁNDARA, L./SÁNCHEZ ÁLVAREZ, M., *Comentarios a la legislación concursal*, t. II (Dir.: PULGAR/ALONSO/ALONSO/ALCOVER), Madrid (Dykinson), 2004, pág. 1684.

(4) V.gr., la Propuesta de Directiva relativa a los efectos jurídicos de los contratos de reserva de dominio simple sobre bienes muebles corporales (1979). GOODE critica la exclusión de las fórmulas complejas de la regulación institucional de la Unión Europea por el uso creciente de las fórmulas complejas en el tráfico mercantil de los Estados miembros y, por tanto, resultaba difícil vislumbrar un efecto útil a un Proyecto limitado a la cláusula simple. Los casos que presentan mayores dificultades son aquellos en los que el vendedor busca atribuirse el producto de la reventa del bien o el resultante de la unión de los bienes vendidos con otros del comprador o de un tercero. La crítica de GOODE se justifica en la propia ductilidad del sistema británico a una adaptación de las fórmulas de garantía al desarrollo de la práctica comercial y a su proximidad al funcionalismo norteamericano, que les ha llevado, siguiendo los pasos del artículo 9 del *Uniform Commercial*

Ni el Código Civil ni el Código de Comercio regulan el *pactum reservati dominii* (5). La reserva de dominio está regulada en la Ley 1/1973, de 1 de marzo, por la que se aprueba la Compilación de Derecho Civil Foral de Navarra (Leyes 483 a 485) y en la Ley 28/1998, de 13 de julio, de venta a plazos de bienes muebles (arts. 7.10, 15.1 y 16.5). No es una Ley sobre ventas con reserva de dominio, sino una Ley de venta a plazos de bienes muebles donde la reserva de dominio es una cláusula potestativa.

La Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales, que traspuso la Directiva 2000/35/CE, define, por primera vez, la reserva de dominio: «En las relaciones internas entre vendedor y comprador, aquél conservará la propiedad de los bienes vendidos hasta el pago total del precio, siempre que se haya convenido expresamente una cláusula de reserva de dominio entre comprador y vendedor antes de la entrega de los bienes (art. 10)» (6).

III. LA NATURALEZA JURÍDICA DE LA RESERVA DE DOMINIO: CONDICIÓN SUSPENSIVA VS. CONDICIÓN RESOLUTORIA

La determinación de la naturaleza jurídica de la reserva de dominio es esencial para su adecuado funcionamiento y condicionará las soluciones a adoptar frente a los problemas que se planteen.

Los ordenamientos jurídicos de la Unión Europea y el Derecho Comunitario configuran la naturaleza jurídica de la reserva de dominio como una condición suspensiva de la transmisión de la propiedad (7). La teoría

Code, a mejorar sus resultados en la propuesta del Comité Crowther, vid. GOODE, R. M., «Reservation of Title-The EEC Faulty Approach», en *The Company Lawyer*, vol. 1, 1980, pág. 187. Sin embargo, no sería justo dejar de reconocer que las fórmulas complejas de reserva de dominio tienen cabida en sistemas como el británico y alemán, amparados en sus principios configuradores. En el primero, la flexibilidad propia del *Common Law* a través del valor del precedente judicial; en el segundo, el carácter abstracto e independiente de la obligación contractual y de la transferencia de la propiedad (*Trennungsprinzip* y *Abstraktionsprinzip*), vid. SÁNCHEZ LORENZO, S., «Las tentativas de regulación de los efectos de la cláusula de reserva de dominio en el Consejo de Europa y en las Comunidades Europeas», en *La Ley*, 1988, pág. 3.

El Reglamento número 1346/2000, de 29 de mayo, sobre procedimientos de insolvencia, regula la reserva de dominio simple (art. 7), vid. VIRGÓS, M./GARCIMARTÍN, F. J., *Comentario al Reglamento europeo de insolvencia*, Madrid (Civitas), 2003, pág. 111.

(5) A diferencia de otros ordenamientos jurídicos como el *Codice Civile* que regula la reserva de dominio en los artículos 1.523 a 1.526 y el *BGB* en el § 449.

(6) Particularmente crítico con la regulación de la reserva de dominio en la Ley contra la morosidad se muestra OLIVA, F., «La reserva de dominio como instrumento de lucha contra la morosidad en la Directiva 2000/35/CE y en la Ley 3/2004», en *Revista de Derecho Patrimonial*, núm. 16, 2006, pág. 115.

(7) En Italia, vid. TRABUCCHI, A., *Istituzioni di Diritto Civile*, Padova (CEDAM), 1948, pág. 643, y CALLEGARI, D., *Istituzioni di Diritto Privato*, Torino (Editrice Internazionale),

de la condición suspensiva también es mayoritaria en la jurisprudencia (8) y doctrina (9) españolas frente a la teoría de la condición resolutoria (10).

1954, pág. 603. Una recopilación de la jurisprudencia que construye el pacto de reserva de dominio como condición suspensiva se encuentra en ROTONDI, M., «La clausola di riservato dominio nel fallimento», en *Rivista di Diritto Privato*, II, 1931, págs. 117 y sigs.

En Alemania, el § 394 del segundo Proyecto del BGB reconocía la existencia de la *Eigentumsvorbehalt*, afirmando que si el vendedor de una cosa mueble se hubiera reservado la propiedad hasta el pago del precio, en caso de duda, debía presumirse que la transmisión de la propiedad estaba subordinada a la condición suspensiva del íntegro pago del precio y el vendedor tenía el derecho de resolver el contrato cuando el comprador se hubiera retrasado en el pago. Sobre este artículo se presentó una enmienda, que no tuvo aceptación, por la que la compraventa con pacto de reserva de dominio se consideraba contraída bajo condición resolutoria. Frente a ella, se mantuvo el § 394 con carácter interpretativo, aplicable al caso en que faltara la voluntad de las partes y estructuraba el pacto de reserva de dominio como condición suspensiva. Este § 394 del segundo Proyecto pasó a ser el § 455 del BGB (actual § 449). Las partes pueden configurarla de modo distinto si así lo desean (v.gr., pueden acordar una condición resolutoria en lugar de una suspensiva, aunque en la práctica es infrecuente).

En Francia, vid. KAHN, P., *La vente commerciale internationale*, París (Ed. Sirey), 1961, pág. 203, y MARGELLOS, T. M., *La protection du vendeur à crédit d'objets mobiliers et corporels à travers la clause de réserve de propriété (Étude de droit comparé)*, París (Librairie générale de droit et de jurisprudence), 1989, pág. 41.

La Directiva 2000/35/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 29 de junio de 2000, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales, configura la reserva de dominio como condición suspensiva (arts. 2.3 y 4), vid. OLIVA, F., «La reserva de dominio...», *op. cit.*, pág. 110.

(8) Vid. sentencias del Tribunal Supremo de 10 de junio de 1958 (emblemática sentencia que no es innovadora, porque reproduce argumentos utilizados en sentencias anteriores, pero constituye un perfecto resumen de la doctrina del Tribunal Supremo sobre la naturaleza jurídica de la reserva de dominio), 19 de octubre de 1982, 19 de mayo de 1989, 12 de marzo de 1993, 21 de mayo de 1993, 16 de julio de 1993, 23 de febrero de 1995, 12 de julio de 1996, 17 de febrero de 2000, 28 de abril de 2000 y 14 de octubre de 2003. Además, sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Navarra, de 17 de junio de 1992, de la Audiencia Provincial de Baleares, de 9 de marzo de 1995 y de la Audiencia Provincial de Segovia, de 18 de enero de 2000.

(9) Vid. CANDIL, F., «Pactum reservati...», *op. cit.*, págs. 72-79; BLANCO, A., «Venta con reserva de dominio», en *Revista de Derecho Privado*, 1947, págs. 435-436; CABANILLAS, P., «Defensa en Cortes realizada por don Pío Cabanillas Gallas, del Proyecto de Ley de venta de bienes muebles a plazos, presentado por el Ministerio de Justicia», en *Revista Crítica de Derecho Inmobiliario*, 1965, pág. 1150; BADENES, R., *El contrato de compraventa*, vol. I, Madrid (Tecnos), 1969, pág. 510; ÁLVAREZ, R., *Comentario del Código Civil* (Drs. Díez-PICAZO/PAZ-ARES/BERCOVITZ), tomo II, Madrid (Ministerio de Justicia), 1991, pág. 88; GONZÁLEZ POVEDA, P., *Compraventa y opción de compra*, Madrid (Actualidad Editorial), 1994, pág. 27; MONTÁNCHEZ, M., «Algunas reflexiones...», *op. cit.*, pág. 139, y SANTOS BRIZ, J., *Comentario del Código Civil*, vol. 6, Barcelona (Bosch), 2006, pág. 231. En relación con la Ley 483 de la Compilación Foral de Navarra, vid. EGUSQUIZA, M. A., «Algunos apuntes para el estudio de la Ley 483 del Fuero Nuevo de Navarra», en *Revista Jurídica de Navarra*, núm. 15, 1993, págs. 145 y sigs.

(10) Vid. CASAS VALLÉS, R., «La reserva de dominio en la venta de inmuebles. Apuntes sobre su naturaleza jurídica a la vista de algunas sentencias del Tribunal Supremo», en *RJC*, 1986, pág. 94, y Díez-PICAZO, L./GULLÓN, A., *Sistema de Derecho Civil*, vol. II, Madrid (Tecnos), 2000, págs. 261-263.

No es objeto de este trabajo la exposición de las teorías sobre la naturaleza de la reserva de dominio ni exponer argumentos en pro o en contra de una u otra tesis porque, según la doctrina y jurisprudencia mayoritarias española y extranjera, constituye una garantía del cobro del precio aplazado, cuyo completo pago actúa a modo de condición suspensiva de la adquisición por el comprador del pleno dominio del bien comprado (11).

IV. LA RESERVA DE DOMINIO EN LA LEY Y REGLAMENTO DEL IMPUESTO DE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

La Ley del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados establece que: «En los actos o contratos en que medie alguna condición, su calificación se hará con arreglo a las prescripciones contenidas en el Código Civil. Si fuese suspensiva no se liquidará el impuesto hasta que ésta se cumpla, haciéndose constar el aplazamiento de la liquidación en la inscripción de bienes en el Registro Público correspondiente. Si la condición fuese resolutoria, se exigirá el impuesto, desde luego, a reserva, cuando la condición se cumpla, de hacer la oportuna devolución según las reglas del artículo 57 (art. 2.2)».

La Ley establece el principio general de que las condiciones establecidas en los actos y negocios jurídicos deben ser calificadas conforme a lo establecido en el Código Civil e inmediatamente después regula las consecuencias en el impuesto que se derivan de la calificación alcanzada. El Código Civil contempla las condiciones al regular las obligaciones condicionales (arts. 1.113 y sigs.). En la condición suspensiva, las partes subordinan la eficacia del negocio jurídico a la realización del evento, mientras que en la resolutoria, el negocio produce inmediatamente sus efectos, como si fuera puro, con la diferencia de que si se produjese el mismo, se cancelarían dichos efectos. Se admite que la realización del evento produzca la resolución con efecto retroactivo o la pérdida del derecho *ex nunc*, dejando subsistente todo lo que se ha producido durante la pendencia (12). El legislador no presume el carácter suspensivo o resolutorio de las condiciones, salvo supuestos concretos, como la venta a calidad de ensayo o prueba de la cosa vendida y la venta de cosas que es costumbre probar antes de recibir las (art. 1.453 CC). Sin embargo, podría defenderse que, en caso de duda, el intérprete debería inclinarse por la condición suspensiva porque en la resolutoria el negocio tiene eficacia provisional durante el

(11) Aunque es cierto que ha hecho correr ríos de tinta desde el comienzo de su utilización en la práctica comercial, la unanimidad en la actualidad es casi absoluta, vid. OLIVA, F., «La reserva de dominio...», *op. cit.*, pág. 110.

(12) Vid. ÁLVAREZ, R., «Comentario...», *op. cit.*, pág. 76.

estado de pendencia y, semejante eficacia, sólo debe suponerse cuando se advierte una clara intención en ese sentido (13).

La calificación de la condición como suspensiva o resolutoria tiene decisivas consecuencias en la liquidación del impuesto. Si es una condición suspensiva no se devengaría el impuesto hasta el cumplimiento de la condición o pago total, porque sería en ese momento cuando se produciría la transmisión de la propiedad a favor del comprador. Si se entendiera que es una condición resolutoria, se devengaría el impuesto desde la celebración misma, surgiendo un derecho de devolución para el caso de resolución de la compraventa por impago.

El Reglamento del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados establece que: «Cuando en el contrato se establezca la reserva de dominio hasta el total pago del precio convenido se entenderá, a efectos de la liquidación y pago del impuesto, que la transmisión se realiza con la condición resolutoria del impago del precio por las condiciones convenidas (art. 2.3)». Se introduce una calificación no prevista legalmente y que afecta a un elemento esencial del impuesto como es el hecho imponible (14).

La configuración de la reserva de dominio como condición resolutoria, que se basa en un criterio finalista y recaudador, es contraria a su verdadera naturaleza jurídica. El Tribunal Económico-Administrativo Central mantiene, conforme a una interpretación literal de la Ley y Reglamento (art. 3.1 CC), la consideración de la reserva de dominio como condición resolutoria (15) e incluso jurisprudencia minoritaria del Tribunal Supremo (16).

(13) En línea con SANTOS BRIZ, J., «Comentario...», *op. cit.*, pág. 233. Precisamente, el § 449 del BGB establece que, en caso de duda, la reserva de dominio se configura como condición suspensiva, vid. JAUERNIG, O., *BGB*, München (C. H. Beck), 2003, págs. 548-550, y PALANDT, P., *Bürgerliches Gesetzbuch*, München (C. H. Beck), 2004, págs. 649-651.

(14) Vid. MUÑOZ DEL CASTILLO, J. L./VILLARÍN, M./DE PABLO, C., *Comentarios al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados*, Madrid (Civitas), 2004, pág. 49.

(15) Vid. Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central, de 1 de mayo de 1951: «La reserva de dominio no encierra una condición suspensiva ni afecta a la perfección de la compraventa, siendo exigible, desde luego, el impuesto... El *pactum reservati dominii* no constituye una condición suspensiva a su perfección por cuanto de él no depende el nacimiento de las obligaciones propias de la compraventa, obligación de entregar la cosa y obligación de pagar el precio, sino que afecta a la consumación del contrato y consiste en una estipulación expresa de las partes por virtud de la cual el dominio de la cosa no se transfiere al comprador mientras no se realice el pago total del precio, pero sin que por ello se desnaturalice el concepto jurídico de la compraventa ni se prive a los contratantes, una vez perfecta aquélla, por el libre consentimiento del derecho a exigir recíprocamente el cumplimiento de las obligaciones esenciales de la misma».

En idéntico sentido, vid. las Resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Central, de 4 de febrero de 1947, 23 de abril de 1975 y 21 de enero de 1976, Resolución del Tribunal Económico-Administrativo de Valencia, de 30 de mayo de 2000, y consulta de la Dirección General de Tributos de 24 de febrero de 2000.

(16) Vid. sentencias del Tribunal Supremo de 14 de marzo de 1966 y 14 de noviembre de 1970.

La naturaleza jurídica de las instituciones no puede variar en función de la rama del ordenamiento jurídico cuando, además, la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido considera a la reserva de dominio como condición suspensiva («...en las entregas de bienes efectuadas en virtud de contratos de venta con pacto de reserva de dominio o cualquier otra condición suspensiva...», art. 75.1.1 LIVA)» (17). En el mismo sentido se pronuncia la Dirección General de Tributos (18).

El Tribunal Supremo establece que la ley fiscal acepta la definición, concepto y efectos jurídico-privados del sometimiento de actos y contratos a condición suspensiva y resolutoria (19). Además, se establece que el impuesto que regula la Ley del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados se exigirá con arreglo a la verdadera naturaleza jurídica del acto o contrato en cuestión, cualquiera que sea la denominación que las partes le hayan dado (art. 2.1 LITPAJD). Por tanto, se debe prescindir de la denominación que las partes hayan atribuido al acto o negocio jurídico que se debe calificar. El mismo criterio se establece en el ámbito del Derecho Privado donde prevalece la intención de los contratantes frente a la literalidad de las cláusulas contractuales (art. 1.281 y sigs. CC). Este principio de calificación jurídica-tributaria está plenamente justificado como medida para eludir el pago del impuesto.

V. CONCLUSIÓN

El Tribunal Supremo debería declarar nulo el artículo 2.3 del Reglamento del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados porque la reserva de dominio no es una condición resolutoria sino una condición suspensiva en todo el ordenamiento jurídico. El espíritu recaudador de la Hacienda Pública es legítimo, pero no puede alterar la naturaleza jurídica de las instituciones para conseguir sus fines. Además, el Reglamento configura la naturaleza de la reserva de dominio de forma diametralmente opuesta a la Ley del IVA. Por otra parte, no sería la primera vez que se declarase la nulidad de parte del artículo 2, porque su apartado cuarto fue declarado nulo por el Tribunal Supremo, a pesar del criterio e interpretación literal de los Tribunales Económico-Administrativos (20), al establecer que cuando se condicionaba la venta a la obtención de las licencias administra-

(17) Sobre las relaciones entre el IVA y la reserva de dominio, vid. la sentencia del Tribunal Supremo de 10 de febrero de 1998.

(18) Vid. Consultas Tributarias Generales de la Dirección General de Tributos, de 23 de enero de 1997, 20 de enero de 2003, 7 de marzo de 2003 y 8 de abril de 2003.

(19) Vid. Sentencia del Tribunal Supremo de 18 de septiembre de 1998.

(20) Vid. Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Valencia, de 30 de octubre de 1997.

tivas correspondientes nos encontrábamos ante una condición resolutoria (STS de 5 de diciembre de 1998).

Por tanto, se debería considerar que la venta está sujeta a condición suspensiva y el impuesto no se devengaría hasta el completo cumplimiento de la misma y no desde su celebración (21).

RESUMEN

RESERVA DE DOMINIO

El objeto del trabajo es defender que el artículo 2.3 del Reglamento del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados es nulo porque, según la doctrina y jurisprudencia mayoritarias y la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, la reserva de dominio es una condición suspensiva y no resolutoria. Esta configuración de la reserva de dominio también es compartida por la jurisprudencia, doctrina y leyes de otros ordenamientos jurídicos de la Unión Europea. El espíritu recaudador de la Hacienda Pública es legítimo, pero no puede alterar la naturaleza jurídica de la reserva de dominio para conseguir ese fin.

ABSTRACT

OWNERSHIP RESERVATION

The object of the paper is to defend that article 2.3 of the Transfer Tax Regulation is null because, according to majority doctrine and jurisprudence and the Value-Added Tax Act, an ownership reservation is a suspensive condition, not a defeasance. This configuration of ownership reservations is also shared by the jurisprudence, doctrine and laws of other European Union legislations. The Treasury's zeal for collecting is legitimate, but the tax authorities cannot alter the legal nature of ownership reservations in order to achieve that aim.

(Trabajo recibido el 07-12-2006 y aceptado para su publicación el 20-06-2007)

(21) En el mismo sentido, vid. MONTÁNCHEZ, M., «Algunas reflexiones...», *op. cit.*, pág. 75.