

El usufructo ante las contribuciones especiales

por

MANUEL FERNANDEZ UROSA

Abogado y del Cuerpo técnico administrativo del Excmo. Ayuntamiento de Badajoz

Con el presente y breve trabajo pretendemos analizar las obligaciones que corresponden al nudo propietario y al titular del derecho real de usufructo, cuando se exigen contribuciones especiales por la realización de obras, instalaciones o servicios que afecten al bien objeto de tal *jus in re aliena*.

Nos ocupamos primeramente de determinar la naturaleza de la contribución especial en relación con nuestro impuesto sobre los derechos reales y transmisión de bienes, por cuanto la Ley de Régimen local, como veremos, equipara el tratamiento que da al usufructo al que tiene establecido el legislador en aquel impuesto. Luego examinaremos las respectivas regulaciones de la legislación local y del Código civil para sacar las conclusiones críticas que estimamos han de tenerse en cuenta.

Advertimos, sin embargo, que limitamos el examen al usufructo de bienes inmuebles, dejando aparte los interesantes problemas que suscitan otras clases de usufructo, particularmente el de empresa, que puede ser afectado en mayor grado por las contribuciones especiales.

Así, pues, entramos en el problema planteado.

I.—LAS CONTRIBUCIONES ESPECIALES

Aunque es cierto que desde un punto de vista meramente teórico las contribuciones especiales pueden tener aplicación en

todos los campos del ámbito fiscal —estatal, regional, local— y que incluso en nuestra Patria han tenido y tienen vigencia en relación con la primeramente citada (1), es evidente que su pleno desarrollo y vitalidad lo alcanzan y desenvuelven en la local, donde su indiscutible importancia resalta con acusados y vigorosos trazos.

De una manera sistemática aparecen en el horizonte de la legislación española con el Real Decreto de 31 de diciembre de 1917 para ser aplicadas en las Haciendas locales donde continúan teniendo vigencia a través de un ininterrumpido, si bien corto, proceso histórico-legal. —Real Decreto de 21 de febrero de 1922; Estatutos municipal y provincial; Decreto de 25 de enero de 1946 y Ley de Régimen local, en sus dos textos articulados de 1950 y 1955—.

Dentro del sistema general de las Haciendas locales, las contribuciones especiales se integran en el género de las exacciones, participando de sus características y tomando como notas esenciales para la determinación de su específica naturaleza, las siguientes: a) *Por su finalidad*: En cuanto pretenden reintegrar a la comunidad la parte de beneficios que por razón de obras, instalaciones o servicios, aprovechan concretamente a personas o clases determinadas, cuyo beneficio es siempre distinto de aquel general que producen para toda la comunidad, o para compensar el aumento de valor con que se acrece el de inmuebles también determinados, por la misma causa.

Tienen, en consecuencia, una clara fundamentación de equidad, porque corrigen la desigualdad que se produciría si con los ingresos públicos de una entidad —en nuestro caso local— procedente de los patrimonios particulares de todos los habitantes del término de ésta, unos quedaran más beneficiados que otros. En este sentido es altamente aleccionador el preámbulo del citado Real Decreto de 31 de diciembre de 1917.

b) *Por su exigibilidad*: En cuanto lo son por el simple hecho de la realización de la obra, instalación o servicio que las

(1) Vid. EHEBERG-BOESLER: *Principios de Hacienda*. Traducción española. Barcelona, 1944. Pio BALLESTEROS: *Hacienda Pública*. Madrid, 1940.

motiva, con total abstracción de la circunstancia de su utilización *de facto*, cuya es una característica que claramente diferencia a la contribución especial de la tasa o derecho que, asemejándose más al precio de la economía privada, precisa la utilización del servicio o el aprovechamiento del bien público.

c) *Por la extensión subjetiva*: En cuanto el sujeto pasivo no tiene el carácter de generalidad que conviene al impuesto, sino que está limitado a aquellos que en realidad aprovechan particularmente la obra, instalación o servicio, bien con el beneficio especial, bien con el incremento que procura a los inmuebles determinados.

El impuesto, la contribución especial y la tasa, son entre sí, compatibles por razón de una misma obra, instalación o servicio, por lo mismo que responden a finalidades, procuran intereses y actúan en campos diferentes, aun cuando tengan el común denominador de ser ingresos fiscales y desarrollarse con arreglo a los principios de economía pública, si bien con algunas mixtificaciones para los dos últimos conceptos.

Así, la construcción de una red de alcantarillado es, en parte, sufragada por los ingresos obtenidos con los impuestos, en la porción en que el interés público es afectado—saneamiento que elevará el índice de salubridad de una población—; asimismo en el porcentaje equitativo determinado por la realidad del beneficio o el incremento de valor, que respectivamente experimentan personas o clases determinadas, o los inmuebles a ellas pertenecientes (2). Por último, realizada la obra y en funcionamiento, los dueños de los inmuebles que utilicen la red construída mediante las debidas conexiones, abonarán el precio de este aprovechamiento con el pago de la tasa que se establezca.

Damos por conocida la diversificación del artículo 451 de la Ley de Régimen local en lo referente a los dos grupos de contribuciones especiales, sin detenernos en su estudio, aun-

(2) Aumento del valor en venta de las fincas y del valor en renta, por cuanto los inmuebles a los que se les dota de tan importante servicio encontrarán más inquilinos y arrendatarios que demanden su alquiler.

que fuere somero, a fin de no cansar inútilmente la atención del lector.

Más importancia tiene la consideración del sujeto fiscal y la particular relación de la contribución especial con el arbitrio sobre el incremento del valor de los terrenos, cuestión que trataremos más adelante.

El sujeto fiscal activo está constituido por el Ayuntamiento, Diputación, Agrupación o Mancomunidad municipales que realicen la obra, instalación o servicio, que provocan la exigencia de la contribución especial.

El sujeto pasivo es distinto según que las contribuciones especiales se hayan impuesto por razón de bienes o de explotaciones industriales o comerciales. La Ley de Régimen local dicta preceptos especiales para el caso de la existencia de derechos reales de goce sobre cosa ajena, caso en que se encuentra el usufructo. Ambos puntos serán también examinados más adelante en el lugar oportuno.

II.—EL IMPUESTO SOBRE LOS DERECHOS REALES

Entramos ahora en la consideración de la naturaleza de este impuesto para hacer una breve comparación al final con la esencia de la contribución especial, a fin de que podamos sacar en su momento la consecuencia crítica conveniente en cuanto a la equiparación que hemos dicho hace la Ley de Régimen local con los preceptos del impuesto epigrafiado, en cuanto a la institución usufructuaria.

Sería pueril entrar a examinar ahora por qué nuestro impuesto sobre los derechos reales y transmisión de bienes está técnicamente dentro de la clasificación científica de los impuestos sobre la circulación de bienes. Pero sí es interesante para el fin que aquí nos proponemos, hacer una breve referencia sobre las razones y características que la doctrina científica ha querido señalar como determinantes de aquella clasificación.

Se debe históricamente a Lorenzo Stein el mérito de haber introducido en la ciencia financiera este nuevo miembro en la

clasificación de los impuestos, al precisar con rasgos peculiares este grupo, que precedentemente venían confundidos con los derechos y tasas.

Para él deben considerarse como impuestos indirectos sobre la renta, y afirma que en las transmisiones de bienes o derechos forzosamente hay una ganancia obtenida por cualquiera de las partes que en ellas intervengan. Y así como en el impuesto de producto se grava la totalidad de los que una empresa o explotación obtenga en el período a que se refiera la imposición, aquí el gravamen se concreta en el particular beneficio obtenido en el acto transmisorio.

Posteriormente, A. Wagner y Heckel han dado nuevas fundamentaciones a esta clasificación, considerando el primero de estos autores que en realidad se trata de un impuesto complementario de los de producto y renta, cuya finalidad es gravar ciertos productos que escapan a la tributación normal y que salen a flote en las transmisiones, momento en el cual son susceptibles de ser gravados, si bien no de manera tan precisa y técnica.

Heckel estima que en la renta existen dos clases de elementos: unos que tienen como carácter predominante la fijeza, y los otros que se distinguen por su variabilidad. Los primeros son el objeto de gravamen de los impuestos de producto y de la renta, y los segundos de estos impuestos de circulación.

Otras teorías de interés sobre este punto han sido formuladas por el austriaco Koczynski, conocida por la del «gravamen patrimonial»; por Von Weser, sobre el «principio de la fluidez», y por Walter Lotz, que ha vuelto a resucitar la antigua y abandonada teoría de estimar a estos impuestos como derechos y tasas.

Por último, es interesante la consideración de que una parte de la doctrina estimó que la función específica de estos impuestos era el gravamen del aumento de valor experimentado principalmente por los inmuebles, en el tiempo en que estuvieron poseídos por un mismo titular. Esta teoría, que tuvo indudable influencia en la legislación austriaca, perdió luego su preponderancia al crearse junto a los impuestos de circulación, los

que tenían como específica misión gravar las plusvalías de capitales y patrimonios.

Sobre las teorías de Stein, Wagner y Heckel, se configura la actual doctrina sobre este elemento financiero, destacando el carácter de complementario que tiene y su finalidad de gravar la parte de renta destinada no al consumo inmediato, sino a la capitalización que sale a la publicidad con el acto de transmisión (3).

De lo que llevamos dicho podemos excogitar las siguientes conclusiones: a) Dejando aparte las lagunas técnicas y las consecuencias negativas sobre la justicia de la imposición (4), los impuestos sobre la circulación tienen como exclusiva finalidad cerrar el sistema de imposición sobre los beneficios, tomado este concepto en su más amplio sentido, y tratar de diversificar la imposición sobre la renta capitalizada, gravándola en mayor proporción, siguiendo el postulado de la justicia distributiva en relación con la mayor capacidad tributaria. b) La ocasión del impuesto la proporciona siempre el acto económico de circulación, cuyo ropaje jurídico es la transmisión del bien o derecho. c) Desde el punto de vista de la realidad y de técnica fiscal, no siempre resulta gravada por este impuesto una verdadera ganancia obtenida que no existe, aprovechándose más bien la oportunidad psicológica de la esperanza de beneficios con la adquisición del bien o derecho para hacer soportable el gravamen, y, desde luego, debido a la imperfección de toda obra humana, una determinada renta capitalizada—representada por el bien o derecho objeto de la transmisión—puede resultar más fuertemente gravada que otras, cuando han sido más numerosos los actos de transmisión operados en un mismo período de tiempo. d) A la común esencia de los impuestos sobre la circulación de bienes no pertenece la necesidad de que en cada acto impositivo se incida sobre un bien

(3) Vid. sobre lo expuesto, ALVAREZ CIENFUEGOS, *Hacienda Pública*. Granada, 1950

(4) Idem Luigi EINAUDI, *Principios de Hacienda Pública*. Traducción española. Madrid, 1952.

o derecho cuyo valor haya experimentado aumento en un determinado plazo. Por ello cabe hacer un grupo especial de los gravámenes sobre las plusvalías de patrimonios o capitales en los que, si bien la ocasión para exaccionar el impuesto es el acto de circulación o de transmisión (5), se hace indispensable la existencia del aumento patrimonial al término del período impositivo, de tal manera que puede existir el acto de circulación sin la realidad del gravamen cuando falte el segundo elemento, cosa que no ocurre en la general imposición sobre la circulación, en que es suficiente la existencia del acto de transmisión.

Con lo expuesto en el precedente epígrafe sobre la naturaleza y características de la contribución especial, y lo ahora manifestado respecto al impuesto sobre derechos reales y transmisión de bienes como perteneciente al grupo de los impuestos de circulación, puede afirmarse, sin género de duda, que sus diferencias son acusadas y esenciales, sin que neguemos que pueden hallarse ciertos términos de relación entre ambos, principalmente a través de los derechos y tasas, y del arbitrio sobre el incremento del valor de los terrenos.

Así, mientras en el impuesto se da la nota de generalidad, en la contribución especial priva la determinación y concreción; en tanto que en aquél se estima que es anticipo de un servicio o de varios servicios públicos—defensa nacional, fomento de la economía, orden público interno, etc.—, en ésta es condición indispensable la existencia de una obra, instalación o servicio, productora de un particular beneficio a un patrimonio determinado, aunque en concomitancia con un beneficio del común. Cuando en el impuesto es desterrada toda idea de contraprestación y su cuantía se condiciona por el coste de las necesidades públicas, en la contribución especial se limita

(5) Es de interés resaltar la excepción a esta ocasionalidad que implica la tasa de equivalencia del arbitrio de plusvalía en nuestra legislación. Vid. sobre su naturaleza el interesante trabajo de LORENTE MARRALES, *Las tasas de equivalencia de plusvalía y su imposición a las Sociedades Mercantiles*, Valencia, 1956. En contra, R. FLORES MICHEO, en «Revista de Derecho Privado», enero 1956.

su importe al del aumento de valor o beneficio, obtenidos o a obtener con la realización de la obra o servicios públicos, destacándose, como ya se ha dicho, la idea de contraprestación por aquéllos en forma de reintegro a la comunidad que los realiza.

Tienen, sin embargo, relaciones derivadas de pertenecer ambos a la categoría genérica de las exacciones.

Una clasificación muy simple de las fuentes de ingresos de una Hacienda pública es la cuatrimembre siguiente: ingresos de economía privada o patrimoniales, las tasas, las contribuciones especiales y los impuestos.

Las tasas y las contribuciones especiales podrían ser calificadas de elementos crepusculares o de transición en cuanto a su naturaleza, porque tienen mixtificaciones de los ingresos de economía privada o de los típicos de economía pública, que son los impuestos. Hay una especie de gradación espectral que actúa a manera de puente entre los dos extremos. Y en ella la contribución especial tiene más íntimo parentesco con la imposición, aunque sin confundirse con ella.

Sólo en este sentido puede hablarse de relación más o menos íntima entre el impuesto sobre los derechos reales y transmisión de bienes y las contribuciones especiales, conservando cada uno su distinta y acusada fisonomía.

III.—EL USUFRUCTO. SU NATURALEZA CON ARREGLO A LAS DIFERENTES CONCEPCIONES DOCTRINALES. REGULACIÓN DE LAS OBLIGACIONES FISCALES

1. No vamos a dar aquí una detallada idea de lo que es el derecho del usufructo; únicamente recordar que en la posición clásico-romanista su naturaleza aparece como un grupo de las típicas facultades que a manera de partes constituyen el dominio—*Utendi, Fruendi, Possidendi, Vindicandi* y *Abutendi*—, separadas del mismo y que, formando un haz, son constituídas como derecho independiente con las limitaciones propias en

cuanto a su contenido y situación, que le dan perfil peculiar unidas a una titularidad subjetiva distinta de la del *dominus*.

El punto de vista doctrinal moderno estima, por el contrario, que el dominio es un señorío abstracto e independiente, a manera de núcleo irradiador de inagotables «utilidades» de la cosa sobre la que se actúa el dominio. Este derecho matriz es elástico y los derechos reales impuestos sobre su objeto son verdaderas «compensaciones» que forman la normal manera de ser del mismo y que, al cesar, permiten restituirlo a su prístina conformación. O bien, como una fuerza que desgaja las utilidades determinadas, que son el contenido del *jus in re aliena*, haciéndolas permanecer alejadas del núcleo productor, pero incessantemente atraídas por él, de tal manera, que al concluir de actuar aquella fuerza centrífuga vuelven a unirse *ipso facto* a este núcleo.

Cualquiera que fuere la posición que se adopte sobre la naturaleza de los derechos reales sobre la cosa y, por ende, también respecto del usufructo, queda claro que la discriminación entre el dominio y ellos es siempre un problema de cualidad, no de cantidad.

Esto sentado, nos queda por recordar algo que se aparece con suma claridad para aquel que en algún modo haya hojeado con algún detenimiento lo jurídico. Es ello, que positivamente las relaciones necesarias entre el *dominus* y el titular del usufructo o de otro derecho real *in re aliena*, clásicamente pertenece al llamado Derecho civil, y que una buena sistemática del concreto ordenamiento jurídico que consideremos padecerá grave quebranto de alterarse este principio, enturbiando su claridad, que ha de constituir su mejor gala.

Nuestro Código civil, respondiendo a tal principio, señala, en los artículos 504 y 505, cómo han de distribuirse entre nudo-proprietario y usufructuario las cargas fiscales, siguiendo un criterio de un rigor lógico incuestionable. Si el gravamen se impone sobre los frutos, el usufructuario es el obligado al pago; si recae sobre el capital, corresponde su pago al nudo-proprietario; pero debiendo el usufructuario, en compensación del goce no disminuído del capital, abonar el equitativo rédito que es-

tablecen los preceptos señalados, o bien anticipar una suma importe del gravamen fiscal, del que será reembolsado al término del usufructo.

2. Corresponde ahora que examinemos quién resulta obligado a pagar la contribución especial, naturalmente desde el ángulo considerado de la relación entre nudo-propietario y usufructuario, con arreglo a los preceptos positivos mencionados. Se hace preciso a este respecto que la proposición sea examinada distintamente, en relación con las dos clases o categorías de contribuciones especiales existentes.

Contribuciones especiales por el aumento de valor que se estima ha de experimentar determinado inmueble por la realización de la obra, instalación o servicio

Cuando se trata de realizar la tasación de una finca, el perito encargado de tal operación acostumbra a discriminar entre lo que denomina comúnmente «valor real», «valor en venta» y «valor en renta». El primero de ellos se obtiene por la tasación de los elementos que forman parte de la edificación, teniendo en cuenta su naturaleza y estado, o el precio del terreno por la calidad de la tierra. El segundo, uniendo a este valor principalmente dos elementos, a saber: lo que represente la situación del inmueble que está, a su vez, condicionado por las vías de comunicaciones adyacentes, medios de transporte que lo relacionan con otros puntos, servicios públicos de que disponga—alumbrado, desagüe de aguas negras, vías debidamente pavimentadas, abastecimiento de aguas potables o para riegos, etc., etc.—y la consideración económica de la coyuntura existente en el momento sobre demanda de inmuebles de la clase del tasado, que hará fluctuar su precio con arreglo al normal juego de oferta y demanda. El primer elemento es de una fijez a análoga a la del «valor real» al que se agrega, y el segundo, más inestable, como lo es la razón de coyuntura económica a que obedece.

Queda, por fin, el llamado «valor en renta», que puede to-

marse desde un doble punto de vista: bien partiendo de las concretas y reales que produzca el inmueble, capitalizándolas al interés legal o al normal del dinero; bien de las posibles a producir y haciendo la misma capitalización. En este último caso puede decirse que el resultado a que se llegue será igual al del «valor en venta» (6).

El tasador suele hallar la media aritmética de estos tres valores para dar un valor conjunto.

Naturalmente que estos tres elementos o puntos de vista valorativos, según el orden que hemos empleado en su descripción, y en cuanto a su estabilidad o permanencia va decreciendo, de tal forma que el «valor en renta» es el más sujeto a variaciones (7), y el más fijo, el «valor real».

Con lo expuesto se puede ya apreciar fácilmente que el aumento de valor que la contribución especial toma como base de tributación se refiere, en realidad, al primer elemento que hemos citado en el «valor en venta» que, después del «valor real», es el de mayor firmeza, como que durará tanto como la obra misma realizada, el servicio o la instalación que motivan la contribución especial.

De aquí que no pueda haber la menor duda de que ese aumento de valor se congela en la misma esencia económica del bien inmueble, que constituye lo que ordinariamente llamamos capital, y que por eso, siguiendo la normativa de los artículos 504 y 505 del Código civil, que hemos citado como reguladora de las relaciones entre el nudo-propietario y el usufructuario, corresponda al primero soportar, en definitiva, el pago de las contribuciones especiales por aumento de valor determinados por la obra, instalación o servicio, con la alternativa obligación por parte del usufructo de, o pagar los intereses de lo abo-

(6) Las leyes de Expropiación forzosa y del Régimen del Suelo contienen disposiciones específicas sobre valoración.

(7) Por razón de las disposiciones sobre tasa de renta en los arrendamientos urbanos, esta circunstancia condiciona vigorosamente la determinación de esta clase de valoraciones, haciéndole perder en un alto porcentaje su natural y espontánea cualidad de fluctuación o inestabilidad.

nado en tal concepto por el nudo-propietario, o bien anticipar el pago de la contribución especial para ser reembolsado de su importe al término del usufructo, en este caso sin tener que satisfacer, claro es, los intereses antes mencionados.

Contribuciones especiales por el beneficio que reportan a personas o clases determinadas, o provocadas especialmente por ellas

Aquí el problema que primeramente se plantea y que es preciso tratar de resolver, es el determinar si esta especie de contribuciones especiales tiene en realidad una naturaleza distinta del grupo examinado anteriormente, o, por el contrario, se trata únicamente de una sutileza *ex lege lata* para evitar el que pueda haber evasiones fiscales que hagan fracasar en todo o en parte el propósito de esta exacción de reintegrar a la comunidad la porción de ventaja particular que se proporciona a determinado individuo con la realización de la obra, instalación o servicio.

En el ángulo en que nos hemos situado, el de los derechos reales *in re aliena* de goce, la mayor importancia se circunscribe a los constituídos sobre bienes inmuebles por naturaleza —fincas y edificios— y en modo semejante, pero en un indiscutible menor grado, en los constituídos sobre empresas cuyo tratamiento en este punto es parejo.

Así, pues, las cosas, al examinar con el detenimiento preciso los diferentes conceptos que nos describe el artículo 469 de la Ley de Régimen local, como determinantes de la exigencia de la contribución especial de la clase ahora contemplada, nos viene inmediatamente a la mente la consideración de que los beneficiarios pueden ser clasificados en los dos siguientes grupos, a saber:

a) Aquellos que obtienen el beneficio de una manera material y directa; es decir, el que utiliza la nueva acera o pavimentación, la nueva línea de tranvía, el nuevo abastecimiento de aguas potables, el alumbrado, alcantarillado, etc. Tales se-

rán los ocupantes de los edificios o terrenos adyacentes y directamente afectados por estas obras, servicios o instalaciones; ya en concepto de propietario, usufructuarios, habitacionistas o usuarios; ya en el de arrendatario, precarista —sobre todo, tomado en el sentido del Derecho romano clásico— u otra clase de posesión igualmente legítima.

b) El otro grupo lo forman aquéllos que sin utilizar directamente la obra o el servicio, o la instalación, y, por tanto, sin recibir directamente y en «especie» el beneficio, sin embargo, lo perciben de una manera indirecta y en forma de ventaja económica; ya que pueden bien percibir mayores rentas por el alquiler de sus edificios o terrenos, bien vender a mejor precio sus titularidades, por la esperanza en el comprador de obtener una mayor renta, o por la ventaja que suponga la mejor situación y acondicionamiento que implican las realizaciones que son origen de la exigencia de la contribución especial.

Contemplando sólo este grupo, el problema, a nuestro juicio, se resuelve identificando ambas clases de contribuciones especiales; por cuanto las ventajas se convierten en definitiva en un aumento del «valor en renta» o del «valor en venta» del inmueble en cuestión, cuyos conceptos hemos examinado más arriba.

Ahora bien, por lo que respecta al otro grupo de beneficiarios y excluyendo del mismo al arrendatario que también en definitiva paga la ventaja obtenida mediante un proporcionado aumento de la renta (8), venimos a desembocar a la misma solución; porque el beneficio real y directo obtenido por el propietario, usufructuario, habitacionista o usuario, en razón de la obra, instalación o servicio, se traduce asimismo en un aumento del valor en renta o del valor en venta; si bien, en este caso sea simplemente «esperado» para cuando se alquile o vende, y no actual.

Otras razones nos convencen de que al participar ambas clases de contribuciones de idéntica naturaleza ha de aplicar-

(8) Vid. mi trabajo *Las contribuciones especiales y su incidencia en la relación del arrendamiento urbano*, en «Revista de Derecho Privado», número junio 1956.

se el mismo régimen que los artículos 504 y 505 del Código civil, en cuanto a la diferenciación entre gravámenes del capital y de los frutos.

En efecto: 1.º Particularmente las obras tienen una duración periódicamente indefinida y prácticamente de una extensión que trasciende generalmente la vida normal y corriente de las titularidades de derechos reales de goces sobre cosas ajenas, y de las situaciones posesorias antes contempladas, y se identifica con mejor acomodo con la permanencia del derecho dominical, bien *in abstracto* como el de nudo-propietario, bien con toda la enjundia del goce de sus utilidades, como en el caso normal y corriente del pleno dominio.

Así pues, si el beneficio tiene ese carácter de permanencia, más tiene de capital que no de fruto, al que se le asignan por los autores caracteres de *accesoriedad* y *periodicidad* que se aparejan mal con aquella cualidad.

2.º El artículo 504 del Código civil, identificándolas acertadamente con los gravámenes sobre los frutos, declara de cuenta del usufructuario las contribuciones anuales; mas resulta que las contribuciones especiales se devengan por una sola vez a la realización de la obra, instalación o servicio (9). De consiguiente y por exclusión, no puede ser considerada como gravamen sobre los frutos según este criterio legal positivo.

3.º El artículo 512 de la Ley de Régimen local, que forma parte de la norma reguladora del arbitrio que se impone sobre el incremento de valor que hayan experimentado los terrenos en un período impositivo determinado, que asimismo tiene como finalidad primordial reintegrar a la comunidad las plus valía que obtuvieren los inmuebles en el período de referencia por acción extraña a la de los propietarios, dispone que en la determinación de los aumentos de valor se tendrá en cuenta el importe de las contribuciones especiales satisfechas durante el período de la imposición para deducirlo del

(9) Art. 457 de la Ley de Régimen local.

mismo, como que con ellas queda cumplida hasta el alcance de su importe este objetivo de reintegro.

En esta deducción no hay discriminación entre ambas clases de contribuciones especiales y es claro, de consiguiente, que la propia Ley considera por ella como homogéneas entre sí las plus valía gravadas por el arbitro, sobre el incremento de valor y las dos clases de contribuciones especiales, por cuanto en otro caso no habría posibilidad de operar aritmeticamente con ellas, estableciendo comparaciones y deducciones.

4.º La contribución especial de la clase que estamos examinando implica generalmente una mejora para el predio afectado beneficiosamente por la obra, instalación o servicio; bien por que resulte ejecutada por vez primera, bien por que se introduzcan modificaciones o renovaciones en las ya existentes, que supongan tal mejoramiento de sus condiciones. Existen, sin embargo, excepciones a este principio en que la simple conservación, reparación o entretenimiento, son causa eficiente para aplicar la contribución especial.

Advertimos que con el presente argumento nos trasladamos artificiosamente a considerar la obra, instalación o servicio, como realizada directamente en el mismo inmueble, situándonos cuando más en un punto de analogía.

El tratamiento de la obra de mejora en las relaciones entre el usufructuario y el nudo-propietario, discrepa de la norma aplicable al poseedor de buena fe (arts. 487, 489 y 453 del Código civil). Obedece ello a la razón de impedir que el usufructuario pueda de una parte alterar a su capricho la sustancia de la cosa usufructuada, y de la otra, que disponga del bolsillo ajeno en su propio provecho. Por ello no se le concede el incondicionado derecho de reembolso y el de retención atribuidos al poseedor de buena fe. Es decir, que para aplicar este tratamiento se supone la existencia de la voluntariedad en el usufructuario.

De otra parte, se ha de estimar que la accesión respecto de la obra de mejora se opera, dependiendo no sólo de la existencia de la misma al tiempo de extinguirse el usufructo. sino

también de la voluntad del nudo-propietario que la quiera aceptar en su beneficio (10).

Como se deja apuntado, el nudo-propietario puede también realizar obras de mejora en la cosa usufructuada con tal que no altere su forma ni la sustancia, ni perjudique el goce que supone el usufructo —art. 487 del Código civil—.

Las obras, instalaciones o servicios que motivan la exigencia de las contribuciones especiales tienen, por el contrario, carácter coactivo, tanto respecto del usufructuario como del propietario, eliminándose de consiguiente aquellas razones que justificaban el que el usufructuario no tuviera derecho de reembolso con las mejoras introducidas en la cosa, y la posibilidad de que el *dominus* pudiera a su voluntad también determinar si efectivamente se producía o no la accesión de la mejora a la sustancia de la cosa.

Tenemos, por consiguiente, que aplicar a esta situación, distinta de la regulada en los artículos 487 y 489, otras normas más apropiadas.

A tal fin hemos de considerar: a) Que la accesión se produce inmediatamente de la ejecución de las obras o de la realización del servicio o instalación; por cuanto no quedando opción al nudo-propietario para al final del usufructo, determinar si acepta o no la mejora, no tiene objeto dilatar hasta la conclusión del derecho real mencionado el momento en que haya de tener lugar la accesión; porque *de facto* la unión ya se ha hecho; b) Como dijimos más arriba, por regla general la obra, instalación o servicio trasciende los límites temporales del usufructo, permaneciendo más allá de su extinción, y beneficiando con esta permanencia al propietario; c) Ambos términos subjetivos de la relación de usufructo se benefician con la mejora que implica la obra, instalación o servicio realizado, según lo expuesto anteriormente.

La solución nos viene tanto si por medio de una ficción consideramos que la obra de mejora la ha realizado el usufructua-

(10) Vid. VENEZIAN, *Usufructo, uso y habitación*. Edición española. Madrid, 1928, págs. 358 y sigs, tomo II.

rio o el nudo-propietario; pero siempre con el carácter de *impuesta coactivamente*.

Si utilizamos el primer punto de vista tendremos que al no ser la mejora voluntaria y beneficiar a la finca, para evitar el enriquecimiento injusto del nudo-propietario a costa del usufructuario, éste tendría que ser reintegrado al término del usufructo como todo poseedor de buena fe —principio del artículo 453 del Código civil—. Caso análogo al del artículo 505, párrafo 2.º, proposición última, dictado para reembolsar al usufructuario de lo anticipado por contribuciones atribuidas al propietario por incidir sobre el capital de la cosa usufructuada.

Si por el contrario, estimamos que es el propietario quien realiza la mejora a costa de su peculio —artículos 498 y 503 del Código civil—, el sujeto fiscal activo cobrará al nudo-propietario, según veremos más adelante; por el hecho de beneficiarse el usufructuario de la «ampliación del capital» que supone la mejora, tendrá que abonarle equitativamente el interés legal del importe de ésta, puesto que si no habría un enriquecimiento injusto del usufructuario —solución artículo 505, párrafo 2.º, proposición 1.ª del Código civil—.

De todas formas, como la accesión se opera aquí *ipso facto* al realizar la mejora, es más conforme con la naturaleza de las cosas la segunda posición de las enumeradas.

Al seguir en este camino que hemos elegido para demostración de la tesis planteada, con la reserva que al principio hemos hecho, tenemos que reconocer que existe una excepción, en la que con arreglo a los preceptos del Código civil la contribución especial ha de ser de la cuenta íntegra del usufructuario.

Cuando se trata de gastos realizados para la simple reparación, conservación o entretenimiento de obras, instalaciones o servicios, es preciso discriminar la naturaleza de esas *reparaciones* —concepto en el que conjuntamente pueden comprenderse todos ellos—, siguiendo idéntico criterio al de los artículos 500 y 501 del citado Código. Es decir, diferenciando las que son en realidad únicamente ordinarias y las calificables de extraordinarias.

Sólo las que tengan la naturaleza y calidad de ordinarias han de ser de la cuenta del usufructuario. Pero estas advertencias hemos de hacer a esta única excepción: la primera, que la simple reparación, entretenimiento o conservación ningún aumento de valor ha de producir en el inmueble de que se trate, como lógica y evidentemente se deduce de la misma esencia de las cosas; razón por la cual ninguna diferenciación teníamos que hacer en el lugar en que hemos tratado de las contribuciones especiales impuestas por dicho aumento de valor.

La segunda, que prácticamente estos gastos suelen ser de pequeña entidad, y es raro que las Corporaciones locales exijan las contribuciones especiales, dada la complicada técnica de liquidación y trámite que se exige para su implantación.

La tercera, que de acuerdo con la exposición que hace el artículo 469 de la Ley de Régimen local, el caso más frecuentemente a tener en cuenta en este problema es la reparación de alcantarillas, y en grado intensamente menor el entretenimiento de los caminos ordinarios y puentes —apartados *d)* y *k)*, artículo citado—; porque la renovación de aceras y la del pavimento de los apartados *e)* y *f)* son casos en realidad de mejoras en toda ocasión, y el entretenimiento del servicio de extinción de incendios no tiene aplicación al derecho de usufructo sobre bienes, aunque pudiera tenerlo tratándose del usufructo de empresas o compañías dedicadas a la práctica del seguro de incendios.

En resumen, entendemos que el mismo régimen ha de aplicarse tratándose de las contribuciones especiales por beneficio especial, que las que se exijan por el aumento de valor que las obras, instalaciones o servicios hayan de producir en los bienes usufructuados, desde el punto de vista del régimen establecido por el Código civil para regular las relaciones entre el propietario y el usufructuario, y que, en consecuencia, son de cuenta del nudo-propietario, con la única excepción de las exigidas por gastos realizados para la *reparación ordinaria* de la obra, instalación o servicio, o para su entretenimiento normal.

IV.—REGULACIÓN DE LA LEGISLACIÓN LOCAL EN CUANTO A LAS OBLIGACIONES FISCALES DEL NUDO-PROPIETARIO DEL USUFRUCTUARIO

Ante todo es necesario que efectuemos una rapidísima ojeada histórica sobre el asunto a que nos referimos en el epígrafe.

El Real Decreto de 31 de diciembre de 1917 nada consignó especialmente para el caso de la existencia de un derecho real de usufructo sobre el inmueble afectado por la obra, instalación o servicio, determinante de la existencia de la contribución especial, y de consiguiente habrían de seguirse las normas dictadas por el Código civil, reguladoras de las relaciones entre el usufructuario y el nudo-propietario. Por el contrario, el Estatuto municipal de 1924, en su artículo 345, reguló en forma minuciosa todo lo relativo a los sujetos obligados al pago de esta clase de exacciones, y desde luego la proporción en que los titulares de derechos reales de goces, como el usufructuario o el usuario, o el habitacionista, habrían de contribuir al pago de las cuotas liquidadas.

La Ley de octubre de 1935 al dejar subsistente la legalidad anterior, en lo que se refería a las Haciendas locales, no es de tener en cuenta a los fines ahora propuestos.

El Decreto que con arreglo a la Ley de Bases de Régimen local de 17 de julio de 1945, reguló provisionalmente las Haciendas locales y que es de fecha 25 de enero de 1946, al hablar en su artículo 34 de las personas obligadas al pago de las cuotas liquidadas por contribución especial, para nada consideró las obligaciones que por tal motivo surgieran entre los titulares de los *jura in re aliena* y el señor de la nuda-propiedad, volviendo en consecuencia al punto de vista adoptado por el Decreto de 31 de diciembre de 1917.

La Ley de Bases de Régimen local de 1945, que hemos mencionado, en sus textos articulados de 16 de diciembre de 1950 y 24 de junio de 1955, determinó lo correspondiente a los sujetos obligados al pago de la contribución especial y a los reem-

bolsos que habrían de hacer los usuarios y usufructuarios al *dominus*, en términos semejantes a como lo hizo el Estatuto municipal; si bien suprimiendo algunos preceptos de corte casuístico.

La redacción en este punto de los dos textos articulados es idéntica.

Asimismo el Reglamento de las Haciendas locales de 4 de agosto de 1952, en su artículo 16, señala también las personas obligadas al pago de las contribuciones especiales, aunque desde un punto de vista formal.

En el concreto problema que aquí examinamos, es decir, la posición del usufructuario en cuanto a las contribuciones especiales, el artículo 463 de la Ley de Régimen local determina: a) Si la contribución especial se impone por razón de bienes, están obligados al pago los dueños; b) Si el bien está gravado con derecho de usufructo, el propietario habrá de ser reembolsado por el titular de tal derecho con una cantidad que es diferente según la naturaleza de la obra, instalación o servicio determinante de la contribución especial, a saber: a') Cuando éstos son para conservación o entretenimiento, el reembolso es del total importe de la cuota liquidada al propietario; b') Si se trata de nuevas instalaciones o construcciones, ampliación de las existentes, mejora o renovación de los mismos, el reintegro ha de estar en proporción con el importe total de lo liquidado por dicha exacción, y esa proporción es igual a la que guardan entre sí el valor del capital de usufructo con el total valor de toda la finca, según las prescripciones del impuesto sobre los derechos reales y transmisión de bienes. Es decir, que dependerá de la edad del usufructuario si el usufructo es vitalicio o del plazo por el que se haya constituido, si fuere temporal.

De la comparación mutua de los textos históricos podemos sacar ya la conclusión siguiente: que durante la vigencia del Decreto de 31 de diciembre de 1917 y de la del 25 de enero de 1946, que en este aspecto son gemelos, como nada se reguló específicamente sobre las obligaciones entre sí del propietario y del usufructuario en cuanto a las cuotas por contribuciones

especiales, había que estar a lo ya regulado por el Código civil en los artículos que hemos señalado más arriba.

Por el contrario, tanto el Estatuto municipal, como los textos articulados de la Ley de Régimen local de 17 de julio de 1945 y la reforma de 3 de diciembre de 1953, han introducido una regulación *sui generis* en cuanto a estas obligaciones de propietario y usufructuario, que discrepa en una importante zona de la que tiene fijada el Código civil.

En efecto, el caso b), número 3 del antes mencionado artículo 463 de la Ley de Régimen local, adopta la posición de la naturaleza de la obra en relación con el bien usufructuado; pero sin discriminar el que unas puedan ser calificadas de «ordinarias» y otras de «extraordinarias», simplificando el tratamiento al hacerlo común a ambas clases e igual al que da el artículo 500 del Código civil a las primeras.

Crea, en consecuencia, una violenta antinomia con lo dispuesto en este cuerpo legal respecto de las reparaciones «extraordinarias».

Aparte de que aquí la Ley de Régimen local se sitúa en el campo de las analogías, a nuestro juicio inútilmente, al equiparar a la obra que se realiza directamente en el inmueble usufructuado, la que motiva la exigencia de la contribución especial; lo que sólo con una ideal extensión puede estimarse de tal esencia, cuando hubiera sido más lógico seguir la división del artículo 504 del Código civil.

En cuanto al apartado a), número 3, del repetido artículo 463 de la Ley de Régimen local, contempla únicamente los casos que podemos llamar de «mejoras» en relación con el inmueble objeto del usufructo; concepto en el que pueden condensarse las expresiones «nuevas obras» e instalaciones, para la implantación de servicios de carácter «permanente o para la ampliación, renovación o mejora de aquéllos» o «de éstos»: Y aquí el criterio de la Ley de Régimen local es totalmente específico, apartándose de las líneas marcadas por el Código civil; ya se tome como punto de partida la calificación de la naturaleza de la obra, ya el del gravamen, contribución o impuesto.

En efecto, en cuanto al punto de vista de la naturaleza de

la obra, la especialidad de la Ley de Régimen local consiste en que, según dijimos en el epígrafe anterior, 4.º, tomando como aquí lo hace esta Ley de ficción de ser el nudo-propietario el ejecutor de la «obra de mejora»; ya que es a él a quien exige el pago de la contribución especial, si bien con derecho de reembolso respecto del usufructuario; de acuerdo con la normativa del Código civil, a éste únicamente le correspondería abonar por el tiempo total de duración del usufructo el interés legal de la cantidad satisfecha por el nudo-propietario, siendo que lo que aquella legislación administrativa local le exige es una cooperación económica aperiódica y constitutiva de una parte del total capital con el que es incrementado el inmueble, representado por el importe de la cuota liquidada por la contribución especial, ocasionándose con ello un enriquecimiento a favor del nudo-propietario, y a costa del usufructuario, de dudosa justificación.

Y por lo que hace relación al punto de vista del gravamen; porque, como asimismo se ha dicho en el lugar oportuno, el Código civil impone la obligación del pago de las cargas o impuestos de la naturaleza de la contribución especial al nudo-propietario con obligación del usufructuario de abonarle el interés legal anual de la cantidad en tal concepto satisfecha; solución idéntica a la examinada en el párrafo precedente, y de consiguiente, con una discrepancia respecto de la Ley de Régimen local, de igual contenido que la mencionada. O bien, siendo el usufructuario el que anticipe la cantidad por las cuotas de la contribución especial, con derecho de reintegro total respecto del nudo-propietario al finalizar el usufructo, y sin abono de interés por éste durante la vigencia de su derecho real de goce; solución que aunque en su ropaje jurídico discrepa de la precedente, en sus consecuencias económicas es idéntica, como claramente se aprecia. Por ello, ha de convenirse que la diferencia aquí entre el Código civil y Ley de Régimen local es asimismo de la misma naturaleza y del mismo contenido.

Por otra parte, la citada Ley de Régimen local en su comentado artículo 463 adopta un sistema de reparto cuantitativo idéntico al establecido para el impuesto sobre los derechos reales

y transmisión de bienes, cuando la esencia del usufructo es de «cualidad» (11) y las discrepancias entre este impuesto y la contribución especial son fundamentales, según hemos visto (12). Introdúcese así una perturbadora norma en la tranquila regulación del Código civil, dando lugar asimismo a otra inútil antinomia.

Porque es muy de tener en cuenta que la Ley de Régimen local no se limita aquí a determinar quién sea el sujeto obligado al pago de las cuotas liquidadas por contribuciones especiales frente a la Entidad local que las exija, lo que hubiera sido acertado desde el punto de vista de la sistemática; sino que después de señalar ese sujeto pagador, penetra dentro de la institución usufructuaria, regulando a su modo las obligaciones que entre sí han de guardar el propietario y el titular de ese derecho en cosa ajena, lo que es propio exclusivamente de la norma civil.

Una breve lectura del artículo 463 citado, nos convence de ello; porque después de señalar como sujeto obligado al pago al dueño, cuando se impongan por razón de bienes —1.b)—, señala el derecho de reintegro que éste tiene respecto del usufructuario —núm. 3—; pero sin alterar la relación entre Entidad local y dueño de los bienes en esta ecuación jurídico-fiscal.

Nos quedan ahora por último, que examinar dos cuestiones para terminar este trabajo. La primera relativa a las antinomias apuntadas entre Código civil y Ley de Régimen local, y la segunda un breve comentario de las disposiciones del Reglamento de Haciendas locales, en relación con la cuestión en estas líneas planteada.

En cuanto a la exposición de las soluciones doctrinales del problema de las antinomias, nos remitimos a la exposición que tan clara y concisamente tiene el Profesor Castán (13), limitándonos por nuestra parte a realizar la aplicación de las que a

(11) Supra, epígrafe III. Bien es verdad que tiene un indudable contenido económico en el *tráfico patrimonial*, pero la contribución especial no grava ningún acto de circulación de bienes.

(12) Supra, epígrafe II.

(13) *Teoría de la aplicación e investigación del Derecho privado*. Madrid, 1947.

nuestro entender vienen ajustadas al caso concreto que aquí examinamos, a saber:

A) Doctrina de la «conciliación sistemática» de Savigny. Se procede «asignando un objeto especial a cada uno de los textos contradictorios y fijando los límites de su aplicación»

Con arreglo a lo cual y deduciéndose a través de lo que precedentemente hemos señalado respecto de los preceptos de la Ley de Régimen local, en cuanto a que solamente se ha propuesto señalar el sujeto fiscal pasivo de la contribución especial frente a la Entidad local que la exige; propósito que viene avalado por la realidad histórico-legal, ya apuntada, de haber habido épocas en las que el legislador local prescindió de toda otra consideración distinta del puro señalamiento de este sujeto fiscal pasivo, y que es cierto que en las normas civiles se han plasmado siempre las mutuas obligaciones que corresponde cumplir, tanto al nudo-propietario como al usufructuario en todos los aspectos, por la propia naturaleza de aquéllos y del usufructo, lo que también hemos apuntado anteriormente; es claro que fluye con toda evidencia que los «objetos especiales» que hemos de asignar a los preceptos contradictorios de esta Ley de Régimen local y al Código civil, sobre las obligaciones de nudo-propietario y usufructuario respecto de las cuotas liquidadas por contribuciones especiales, son respectivamente: a) Ese sujeto fiscal pasivo que ha de responder del pago de estas cuotas ante la Entidad local que la impone, y b) Las mutuas relaciones entre nudo-propietario y usufructuario existentes en el interior de la estructura de la institución usufructuaria. De donde se deduce, que aquellos preceptos de la Ley de Régimen local y de su Reglamento de las Haciendas locales que estén en contradicción con los del Código civil, por lo que respecta a las mutuas relaciones que han de observar ambos titulares jurídicos, han de ceder el paso a los de éste, quedando limitados a fijar exclusivamente las relaciones entre la Corporación local que impone la contribución especial y el sujeto sometido a la misma.

Por último, hemos de recordar en este apartado, que la doctrina de la «conciliación histórica» del mismo Savigny, aquí ya

no es posible aplicarla, por cuanto la anterior ha resuelto el problema y aquélla es meramente subsidiaria.

B) Doctrina moderna del «principio lógico de especialidad», suficientemente conocido y por cuya aplicación llegaremos a la misma solución a que hemos abocado con lo expuesto en el apartado anterior; puesto que tanto la legislación local como el Código civil se han de considerar *lex specialis* en cuanto a sus respectivos y propios objetos antes señalados. Es decir, relaciones entre Ente local que exige la contribución especial y el sujeto fiscal señalado como obligado a soportar la misma, y relaciones mutuas internas entre nudo-propietario y usufructuario.

C) Doctrina de la *interpretatio abrogans*, según la cual, en su forma más tradicional, ha de tenerse por inexistente aquel principio que suponga una desviación de los principios generales, alrededor de los cuales gira la legislación de un país determinado. Y ya hemos dicho que puede afirmarse, desde un punto de vista sistemático, que es propio de la norma civil regular aquellas mutuas obligaciones entre nudo-propietario y usufructuario. De consiguiente, si una norma de Derecho público introduce novedades en cuanto a la regulación de estas relaciones, aunque sea en un punto concreto, hemos de entender que se aparte de la general sistemática, y existiendo preceptuado en la norma civil lo que ha de observarse en este punto, a ella debe atenderse, teniéndose por derogada aquella otra que representa la desviación de tal sistemática.

Con la aplicación de este principio doctrinal en su interpretación más reciente de tener por derogadas ambas normas y estarse en el caso de una laguna de la ley, habríamos de llegar también a la misma solución, a través de la consideración de que todo aquello que acrezca el valor del capital de la cosa usufructuada ha de ser de cuenta del propietario, que es el que en definitiva ha de recibir esa ventaja, por pertenecer a él ese capital; si bien, con la equitativa compensación por el beneficio que reportará al usufructuario el uso y disfrute de ese acrecentamiento por todo el tiempo que dure su derecho; y asimismo teniendo presente que los gastos para la conservación de la

cosa como disminución de frutos, han de ser de la exclusiva cuenta del usufructuario. Consideraciones que fluyen suavemente de la propia naturaleza de la institución usufructuaria, como principio de carácter general aplicable a cuantos problemas se susciten en torno a la misma que no tuvieran precepto específico para su regulación.

Así pues, sería conveniente volver a la posición que adoptaron el Decreto de 31 de diciembre de 1917 y el de 25 de enero de 1946, que reguló provisionalmente las Haciendas locales con arreglo a la Ley de Bases de 17 de julio de 1945.

El Reglamento de las Haciendas locales frente al problema del usufructo ante las contribuciones especiales

Esta norma reglamentaria dispone en su artículo 16, que a los efectos del artículo 463 de la Ley de Régimen local, las contribuciones especiales recaerán directamente sobre las personas naturales o jurídicas que *aparezcan como dueñas o poseedoras de los bienes inmuebles en el Registro de la Propiedad*.

Dos cuestiones se plantean cuyo examen es conveniente: primero, el alcance y contenido de la expresión ambigua «dueñas o poseedoras», y segunda, qué solución ha de darse a la posible discrepancia entre el Registro y la realidad.

Si la disposición reglamentaria de que nos ocupamos se hubiera limitado a señalar únicamente al dueño inscrito como el obligado al pago de la contribución especial, indudablemente que hubiera cumplido la finalidad que le impone su naturaleza de aclarar, desarrollar o concretar las disposiciones legales a que se refiere de la manera más clara e inteligible. Pero al señalar también como término de ello al poseedor, hace surgir la duda, que se afianza con la lectura del número 2 de este mismo artículo, de si la exigencia de la cuota liquidada por la exacción reseñada ha de extenderse asimismo al titular usufructuario, a fin de darle algún contenido a la expresión; si bien, con quiebra del propósito fijado en el artículo 463 de la Ley de Régimen local, que es el cobro directo exclusivamente al nudo-propietario, según vimos, lo que

cae fuera de la naturaleza reglamentaria del precepto examinado, que en buenos principios jurídicos en modo alguno puede atreverse a modificar lo establecido en la disposición legal, que es la razón de su existencia.

Entremos, pues, en esta primera cuestión. De entre las diferentes clasificaciones que se han hecho de la posesión ha destacado siempre desde su ascendencia romana, la que la consideraba como una «facultad» inherente al dominio —el *jus possidendi*— y de consiguiente a él unida formando un todo, y aquella otra que desenvolvía su existencia y actividad con independencia del mismo —*possessionis*—, constituyendo, según unos un simple hecho, y, según otros, un hecho transformable en derecho.

Pues bien, la reforma de nuestra legislación hipotecaria del año 1944, dejó fuera del campo registral todo lo referente a la posesión como hecho desgajado del dominio, admitiendo sólo en los libros hipotecarios la posesión como «facultad» o «utilidad» inherente al mismo (14). Y en cuanto a los derechos reales que llevan por su misma esencia ínsita la posesión del bien inmueble sobre los que recaen, se sigue el mismo principio admitiendo su reflejo en los libros registrales junto con el derecho del que constituyen, en todo o en parte, su propio contenido (15). Con ello no se hace más que ratificar la posición adoptada por nuestro Código civil, equiparando la posesión de cosas y derechos (artículos 430 al 432).

Ahora bien, como tanto el derecho real de usufructo, como la nuda-propiedad pueden tener reflejo en el Registro inmobiliario y ser entidades hipotecarias distintas (16), nos surge la interrogante de si ambas y distintas inscripciones que versarán sobre la misma cosa, llevan aparejada el correspondiente distinto reflejo en cuanto a las posesiones que las mismas importan, por lo que hemos de exponer si efectivamente se admite, tanto la posesión del nudo-propietario, como la del derecho de usufructo.

(14) Vid. exposición de motivos de la Ley de 30 de diciembre de 1944 y artículo 38, texto de 8 febrero 1946.

(15) *Ibidem*.

(16) Artículos 2 y 17 de la Ley hipotecaria.

La doctrina española ha venido admitiendo la diversificación establecida en la germánica en cuanto a los conceptos de «posesión superior» o posesión mediata y la «subposesión» o posesión inmediata; situación en la que se reconoce la existencia de dos poseedores de diferente grado respecto de una misma cosa, en la que una de ellas posee reconociendo el dominio en otra, cual es el caso del depositario, arrendatario, acreedor, prendario y anticresista, *usufructuario*, etc. (17). Para este último, como señala De Buen, por la coexistencia de la posesión de cosas y derechos, se da la especial situación de que es al mismo tiempo poseedor de grado superior en cuanto a su propio derecho real, y de segundo, en relación con el *jus possidendi* del *dominus*.

Con esto y con la lectura del artículo 38, párrafo 1.º de la Ley hipotecaria, se ha de entender que, tan poseedor es el titular de la inscripción del derecho real de usufructo, como el titular de la nuda-propiedad correlativa a ese *jus in re aliena*, y que ambas posesiones tienen acceso al Registro inmobiliario.

Es decir, que la expresión ambigua reglamentaria «dueño o poseedor», resulta inútil respecto de las contribuciones especiales impuestas por razón de bienes inmuebles usufructuados, por cuanto no se admite en el Registro de la Propiedad inmueble posesión distinta de las que importan el propio dominio pleno o los derechos reales sobre cosa ajena, y de otra parte, ha de interpretarse el precepto reglamentario en tal forma, que esté en armonía y no en contradicción con la ley de que trae vida. Y al señalar ésta como obligado al pago al dueño del bien usufructuado, hemos de entender que aquella expresión se refiere al nudo-proprietario inscrito, con exclusión de cualquiera otro.

Claro está, y con ello entramos en el examen de la segunda de las dos cuestiones planteadas al comienzo de este subepígrafe, que puede ocurrir que no siempre exista el paralelismo deseado entre el Registro inmobiliario y la realidad, como lo demuestra que el propio legislador hipotecario ha previsto los medios que han de utilizar para restaurarlo, cuando por cualquier circunstan-

(17) Vid. CASTÁN. *Derecho civil español, común y foral*, tomo II. 8.ª edición.

cia ha sido alterado. Así puede ocurrir que alguno de los titulares, ya lo sea de la nuda-propiedad, ya del derecho de usufructo, que aparezcan con inscripción vigente en el Registro, no tengan, efectivamente, esa cualidad jurídica por haberla transmitido a otro, aunque esta circunstancia no tenga en ese momento contemplado, constancia en los libros hipotecarios; o que no exista ya el derecho real de usufructo, por haberse consolidado en la nuda-propiedad, existiendo sólo el pleno dominio, a pesar de que en el Registro continúe apareciendo el fenecido *jus in re aliena*. Bien es verdad, que de estas situaciones de disparidad entre realidad y Registro, solamente puede interesar la referente a la titularidad de la nuda-propiedad; puesto que, según venimos sosteniendo, la Ley de Régimen local señala como sujeto pasivo fiscal de la contribución especial al nudo-propietario y no al usufructuario, en las directas relaciones entre el Ente local que imponga la contribución y el contribuyente de esta naturaleza (18).

En tales situaciones, ¿cuál es la conducta que deberá seguir la Corporación local que implanta y exige la contribución especial? ¿Deberá atenerse a la situación que publica el Registro, aunque se le demuestre que la realidad no corresponde con esa situación?

Desde luego y en principio, la Corporación local de que se trate habrá de seguir lo mandado en el precepto reglamentario que comentamos, consignando en las liquidaciones de las cuotas individuales por contribuciones especiales los titulares de las nudas-propiedades correspondientes; pero si se le demostrara oportunamente que existe diversidad entre la situación registral y la realidad, la Corporación no tendrá más remedio, a nuestro entender, que aceptar la verdadera titularidad; porque otra cosa sería poner en pugna un precepto reglamentario con la norma legal de la que nace, y ésta en nuestro caso, ya hemos repetido hasta la saciedad, que lo que quiere y establece es que sea el nudo-propietario quien esté obligado al pago de la contribución especial, y hay que rechazar que tengamos que sujetarnos a un formalis-

(18) También tendrá trascendencia a los efectos del núm. 2, art. 16 del Reglamento de las Haciendas locales, la discrepancia en cuanto al titular usufructuario.

mo excesivo ante el que tiene que quebrar, incluso la misma realidad; solución que no se conforma ni siquiera con los principios hipotecarios del sistema español.

No es obstáculo tampoco el que momentáneamente no pudiera practicarse la anotación preventiva de embargo, caso de tener que seguir la vía de apremio para el cobro de las cuotas liquidadas, por no aparecer los bienes inscritos a nombre del verdaderamente obligado al pago; porque las Corporaciones locales pueden en este caso corregir esa situación (Reglamento hipotecario, artículo 140, 3.º).

V.—CONCLUSIONES

Llegados al término de nuestro trabajo, hemos de sacar las conclusiones críticas correspondientes como fruto del mismo, que establecemos de la manera siguiente:

1.º La legislación local debe limitarse a señalar el sujeto pasivo fiscal de la contribución especial, tratándose de bienes inmuebles gravados con derecho de usufructo.

2.º En este señalamiento debe discriminarse claramente entre el obligado al pago y el sujeto destinatario de la contribución especial.

3.º El primero de ellos lo fijará, como hemos dicho, la legislación local, atendiendo a la mayor solvencia económica y posibilidad de realización para el evento de ser preciso el procedimiento de apremio para el cobro de las cuotas liquidadas. Y desde este punto de vista bien pudiera señalarse indistintamente al nudo-propietario o al usufructuario, según la realidad económica de cada momento.

4.º Por el contrario, el destinatario de la contribución especial, es decir, aquel que en definitiva ha de soportarla, debe dejarse a la norma civil, según los preceptos que tiene ya establecidos, atendiendo a la estructuración interna de la institución usufructuaria. O sea, volviendo al punto de vista de los Decretos de 31 de diciembre de 1917 y 25 de enero de 1946.

5.º Debe desaparecer en consecuencia, cualquier equiparación

entre el impuesto de los derechos reales y transmisión de bienes, y la contribución especial, en punto a este derecho sobre cosa ajena que venimos considerando, por la discrepante naturaleza de ambos conceptos fiscales.

6.ª Deben pulirse las normas reglamentarias actualmente vigentes, poniéndolas en más adecuada armonía con nuestra legislación hipotecaria, y previendo la posibilidad de discrepancia entre realidad y Registro inmobiliario, resolviéndola con arreglo a esa realidad condicionada por los principios de legitimación y fe pública registral, en beneficio de la seguridad del tráfico jurídico.