

# La plus-valía inmobiliaria<sup>(1)</sup>

SU FUNDAMENTO.—INCORPORACIÓN AL FISCO MUNICIPAL DE LOS INCREMENOS PATRIMONIALES.—LA LEY Y LAS ORDENANZAS.—DIFICULTADES DE ADAPTACIÓN.—POSIBLES MODIFICACIONES.—INTERVENCIÓN EFICAZ DE LA CÁMARA DE LA PROPIEDAD.

Señoras y señores: La propiedad inmueble siempre llamó la atención de todos los Gobiernos por las excelentes condiciones que ofrece como materia de imposición. La estabilidad, la fijeza de los bienes de esta clase, la difícil ocultación de los provechos que suministra, hasta las consideraciones sociales que su posesión atribuye y la ventaja inmediata que los mismos bienes reportan de la acción del Poder público, son otras tantas circunstancias que han atraído sobre la tierra el peso de los tributos.

Al impuesto sobre la Plus-valía inmobiliaria, que, al parecer, es de nuestros días, se le puede asignar un remoto origen. Se atribuye nada menos que al emperador romano Augusto la creación del primer impuesto de transmisión de bienes inmuebles, estableciendo el derecho de una vigésima sobre herencias, y durante la Edad Media, lo mismo las transmisiones *inter vivos* que las por causa de muerte, estuvieron sujetas al pago de laudemios, minciones, mañerías y otras gabelas semejantes, todas de índole feudal. Al desaparecer los derechos señoriales y las alcabalas, el propio Estado intenta seguir los movimientos de la propiedad inmueble, cobrándose pequeños derechos en los primeros Registros hipotecarios, que creó el rey Carlos I y restauró Carlos III, y ya, a fines del siglo XVIII, se estableció un arbitrio sobre los

(1) Conferencia pronunciada el día 27 de Mayo de 1929 en el salón de actos de la Cámara Oficial de la Propiedad Urbana de Madrid.

bienes que se vinculasen, desaparecido con la invasión francesa, restablecido en 1821, suprimido al año siguiente, vuelto a implantar en 1829 y derogado en la ley de Presupuestos de 1835, que a su vez restableció el impuesto sobre las transmisiones de capital, de bienes inmuebles hechas por contrato y sobre las herencias, y ya con las reformas tributarias de D. Alejandro Mon de 23 de Mayo de 1845, se organiza definitivamente el impuesto que se llamó de traslaciones de dominio, gravando todas las transmisiones de bienes inmuebles, imposición y redención de cargas, modificándose paulatinamente hasta que, con la publicación de la ley Hipotecaria de 8 de Febrero de 1861, se dió al impuesto una base más amplia y precisa y medios de acción más eficaces al hacer intervenir a los Registradores en la recaudación, obligándoles a exigir las cartas de pago como requisito indispensable para la inscripción de las fincas, quedando incorporado definitivamente a la legislación española, con sucesivas modificaciones, con todos los elementos precisos para la consolidación de un impuesto realmente jurídico, que hoy se conoce con el nombre de impuesto de Derechos reales y de transmisión de bienes, impuesto que tiene puntos de contacto esenciales con el de Plus-valía, de los cuales me ocuparé más adelante.

Existe otro impuesto, también inmemorial, sobre las casas o propiedades urbanas, forma de riqueza que se compone de dos elementos, el terreno o solar y el edificio sobre él construido; tiene, en general, condiciones más ventajosas que la propiedad rural, porque exige menos trabajo su aprovechamiento y por el mayor número de eventualidades que hay a su favor, pues el natural desarrollo de las poblaciones aumenta sus valores.

Suelen imponerse las casas por las rentas, con una pequeña deducción por huecos y reparos, o por la estimación de su valor hecha directamente para las fincas que sirven de morada a sus dueños o que éstos ceden sin pago de alquiler.

Existían, pues, dos impuestos: uno sobre la renta, durante el tiempo del disfrute del inmueble, y otro sobre el capital, en el momento de su transmisión.

Pero durante este período de tenencia, a virtud de obras, mejoras e instalaciones del Estado, provincia o municipio, sin el concurso del propietario, esas fincas tomaban un incremento de va-

for, cuyo provecho correspondía sólo al dueño, y era legítimo que el Fisco obtuviera una participación sobre esa plus-valía, independiente de lo que pudiera percibir por los dos impuestos de Derechos reales y territorial..

Gravar este incremento creando una imposición sobre él, es el fundamento doctrinal de esa imposición ; su equidad es indiscutible en el terreno de la ciencia económica, pero quizás pudiera ser muy discutido en su desarrollo, cuando se ha llevado al derecho positivo fiscal.

Diez años se invirtieron en la preparación del moderno arbitrio de Plus-valía ; otros diez, o casi diez años, lleva de vigencia, y todavía se encuentra en período primitivo de formación, como si retrocediéramos a la época del emperador Augusto.

El impuesto sobre la Plus-valía inmobiliaria se llevó a las Cortes casi cuando se comenzó a tratar de la supresión del impuesto de Consumos, concebido como arbitrio municipal ; pero desde el proyecto de ley de 8 de Noviembre de 1915, del Sr. Bugallal, el gravamen aparecía formando parte de los ingresos del Estado, como si se tratara de un complemento o recargo del impuesto de Derechos reales. A virtud de un cambio de orientación política, este impuesto se quiso incorporar a los presupuestos del Estado para formar parte de sus ingresos, respondiendo a ello la exclusión del arbitrio en el proyecto de ley regulando las exacciones municipales, presentado por el Sr. Cambó a las Cortes el 16 de junio de 1918. Este proyecto, como el de 1915, concebían este gravamen como medio eficaz de lograr rápidamente la regularización de la contribución territorial en los municipios no catastrados, y, por fin, apoyándose en la ley llamada de Autorizaciones o de Dictadura de 2 de Marzo de 1917, base legal para el establecimiento del arbitrio de Plus-valía, se dictó el Real decreto de 13 de Marzo de 1919, fundado en los supuestos beneficios que el aumento de alquileres y la restricción circunstancial de las construcciones producían a los propietarios, en daño del resto de los contribuyentes municipales.

De este modo se traían a contribuir esos incrementos patrimoniales al Fisco municipal.

El aumento de capital de los terrenos es la base de imposición del arbitrio entre las dos fechas del período de imposición, entre

la adquisición y la enajenación; es lo que constituye la base liquidable del arbitrio de Plus-valía. En este sentido, la palabra capital recibe una significación diferente de la que suelen darle los economistas. Capital, en el lenguaje de la Economía, es la riqueza destinada a la producción; pero cuando se ofrece como base del impuesto, no se trata de gravar tan sólo a los bienes que reciben una aplicación productiva, sino a todos, sin distinción de formas ni empleos; se refiere y equivale al patrimonio, y este es, sin duda, el término de que debiera hacerse uso. El valor corriente en venta de los terrenos en las dos fechas indicadas determinan las dos cifras que, restadas, dan la diferencia o incremento bruto.

Valor corriente en venta, se define en toda la legislación moderna fiscal por la suma de dinero por la que, en condiciones normales, se hallaría comprador para el inmueble, definición que en el terreno de la práctica es incomprensible, porque esta estimación de valor en venta o capital no puede hacerse en términos generales sin considerar la renta que producen, como no puede olvidarse que las rentas no pueden apreciarse justamente sin investigar la naturaleza del capital que las da origen, como del mismo modo hay rentas sin capital cuya evaluación, como ocurre con los productos del trabajo, es difícilísima.

Los terrenos improductivos se encuentran en el caso de no tener elementos de renta, y, por ello, de evaluación convencional, siendo precisamente los que tienen que servir de base de imposición. Los solares sin construir tienen ese valor convencional y expectante que pueda resultar de la edificación, que es la que produce renta, habiendo elemento de tasación cuando aquella construcción exista como una parte inherente de la misma.

Por eso, en las contribuciones—en la territorial, sobre todo—se consideran los valores por las rentas. Esta diferencia entre los dos valores que constituyen el incremento bruto, tiene las deducciones de los gastos legales satisfechos por el enajenante o por el causante en su caso, y el importe de las llamadas contribuciones especiales, y la diferencia es la base de liquidación, que se grava con cuotas variables progresivas en relación al incremento obtenido.

Ahora bien: existen terrenos pertenecientes a las Asociaciones, Fundaciones, Corporaciones y demás personas jurídicas que tie-

nen personalidad propia e independiente, cuya propiedad no es susceptible de transmisión hereditaria y cuya enajenación no se realiza, por ser intransmisibles los mismos bienes. Era preciso traer a tributación dichos bienes, y también contribuyéron, pero por períodos preestablecidos, por tasa de equivalencia, plazo que en el Ayuntamiento de Madrid se ha señalado por cinco años, aunque hasta el momento no ha tenido efectividad el arbitrio sobre esos bienes inmuebles.

El Real decreto de 13 de Marzo de 1919, como he dicho antes, dió realidad al arbitrio sobre incremento de valor de los terrenos, estableciéndose a favor de los Ayuntamientos como una exacción más de las comprendidas en la ley de 12 de Junio de 1911, de suspensión del impuesto de Consumos, Sal y Alcoholes. En aquella época, al establecerse el arbitrio de solares sin edificar, pareció muy fuerte implantar otro impuesto sobre los mismos solares, por resultar una duplicidad de tributos, y por ello quedó aparte el arbitrio de Plus-valía, que luego en los diversos proyectos presentados a las Cortes, juega principal papel, unas veces, como he dicho antes, para incorporarlo a los presupuestos de ingresos de los Ayuntamientos, y otras, para formar parte integrante en los del Estado.

La obligación de contribuir nace en las transmisiones de dominio por donación o por contrato, en el momento en que aquélla o éstos sean perfectos; en los demás casos de transmisión, desde que ésta se realice, y tratándose de la tasa de equivalencia, en la fecha de vencimiento del período de exacción.

La obligación al pago se asigna al heredero en las transmisiones *mortis causa*, y al adquirente en los contratos, pudiendo éste descontar el importe del arbitrio del enajenante si la transmisión es a título oneroso y por lo que respecta a la tasa de equivalencia al propietario. Como exenciones se señalan la de terrenos propiedad del Estado, provincia y municipio, los efectos a servicios de Beneficencia y a las explotaciones agrícolas o mineras.

Se facultaba en el Decreto para regular de distinta manera el arbitrio para los solares sin edificar y para los demás terrenos, y aun eximir cualquiera de aquellas clases, como también para regular en distinta forma, según el número de años de tenencia, en sentido inverso al tiempo de duración de ésta. Algunos Ayunta-

mientos, los de Barcelona y Madrid, y a éste sólo he de referirme, se apresuraron a poner en práctica el novísimo arbitrio para el ejercicio de 1919-20, y estos Ayuntamientos, por medio de sus Juntas municipales de asociados, que entonces existían, aprobaron en breves sesiones todo lo que se refería al Real decreto de creación del arbitrio, pero sin hacer Ordenanzas. Fueron aprobados los acuerdos por los Gobernadores civiles, y dicho Decreto, sin las Ordenanzas, fué la base para liquidar el arbitrio.

Inmediatamente se causaron protestas, porque se vió—algunos Letrados pudieron, en el acto, comprenderlo—que no se trataba de la aprobación de los Gobernadores, sino de los Delegados de Hacienda, por existir un Reglamento, el mismo de la supresión del impuesto de Consumos, que exigía la previa publicación de la Ordenanza y un plazo de quince días para que comenzara a regir; y en esta situación, la Cámara de la Propiedad Urbana tomó el asunto con toda la diligencia que merecía, por tratarse de la defensa de los intereses de los propietarios, llegándose a la conclusión de que la exacción era ilegal, o, dicho en términos más comedidos, que se habían producido unos ingresos indebidos y que procedía su devolución, resoluciones reiteradas en todos los casos por el Tribunal Económico-administrativo, llevadas hasta los Tribunales de lo Contencioso por el Ayuntamiento, y de cuyas incidencias es preciso prescindir en este momento, para no apartarme del objeto principal de esta disertación.

El Ayuntamiento de Madrid publicó la primera Ordenanza el 20 de julio de 1920, para comenzar a regir a los quince días, trabajo admirable que sirvió de norma a otros Ayuntamientos y a las sucesivas Ordenanzas.

Y al desarrollar los preceptos del Real decreto del año 1919, se fijaron ciertas condiciones de garantía para el Ayuntamiento y de fiscalización para el contribuyente, estableciendo la tasación pericial como medio extraordinario de comprobación cuando los ordinarios no produzcan el resultado de conocer el verdadero valor, o por carencia de datos en las liquidaciones, o cuando no acepten los contribuyentes el valor señalado por la Administración, o, por último, cuando el período comprendido entre las fechas de las liquidaciones excediera de treinta años.

Se creó la Junta administrativa de los Valores para inspeccio-

nar e intervenir todo lo referente al arbitrio, constituida por dos concejales, un Letrado consistorial, un representante de la Cámara Oficial de la Propiedad Urbana y, como Secretario, el Jefe de la Oficina liquidadora, a cuya Junta fué más tarde incorporado un arquitecto, encargado de la valoración técnica de los terrenos.

No puede seguirse la tramitación complicada de estos expedientes, ni menos explicar la serie de cláusulas estampadas en las Ordenanzas que, ya en número de cinco, han sido publicadas; pero no puede dejarse de llamar la atención acerca del hecho esencial que supone no admitir los valores consignados en los títulos de propiedad, documentos y relaciones de declaraciones presentadas por los contribuyentes. Es decir, que había un punto de discordancia importante entre esta Ordenanza de Plus-valía—la primera que puso en vigor el Ayuntamiento de Madrid—y los preceptos del Real decreto del año 1919.

Dicha Junta fijaba los valores provisionalmente, antes de notificar al propietario, y, caso de impugnación, volvía a uno de los peritos del Ayuntamiento para su revisión, y no conformándose el contribuyente, era preciso el trámite de evolúo por otro arquitecto del mismo. De no conseguirse una avenencia, quedaba el expediente a la resolución del Alcalde, constituyendo el acto administrativo recurrible, tramitación costosa y difícil que ha dado los resultados que hemos tenido ocasión de ver, y por eso fueron precisas modificaciones, de las que luego me ocuparé, referentes a la tasación o peritación de los terrenos. El Ayuntamiento manifestaba en su Ordenanza que podía obtener los datos obrantes en el Registro Fiscal, en el Catastro y en el Registro de la Propiedad. Realmente, en los Registros Fiscal y de la Propiedad, cuando se trata de edificios construidos, no existen datos de los terrenos, ya que hasta ahora se ha venido consignando en toda la documentación y en toda la contratación los edificios unidos a los terrenos. De aquí que, salvo el caso de enajenación de solares, en el cual éstos tienen un apreciación mínima, porque se valoran en el Catastro como terrenos de primera clase, no pueden servir de base al arbitrio esos valores, puesto que, aun siendo terrenos improductivos, tienen el valor espectante a que me refería antes, y por ello suele ser mayor del que resulta de la valoración oficial. Por tanto, el Ayuntamiento tuvo que acudir con sus propios medios a

verificar, en todos los casos o en casi todos, la comprobación técnica, es decir, la estimación de los terrenos.

La ley de Presupuestos para el ejercicio de 1922-23, que se publicó en los primeros días de Julio del primer año, declaró una notable exención para las herencias entre padres e hijos y entre cónyuges, en el sentido de que el arbitrio no rebasaría de lo satisfecho por el impuesto de Derechos reales en cada uno de los bienes que integraran la herencia, mientras no se dictara legislación definitiva.

El Estatuto municipal fué considerado como tal legislación definitiva a partir de la fecha de su publicación, de 1º de Abril de 1924, aceptando en absoluto el Real decreto de 1919 y algunos de los preceptos de la Ordenanza vigente entonces del Ayuntamiento de Madrid, pero se reducen las cuotas hasta el 15 por 100 como maximum, que antes llegaban al 25 por 100 del incremento, suprimiéndose aquella exención para las herencias directas de la ley de Presupuestos mencionada.

Hace un año, próximamente, se celebró en Zaragoza el IV Congreso Municipalista, en el que se trataron ampliamente cuestiones que afectaban a la vida municipal, y entre los asuntos allí debatidos figuraban ciertas modificaciones del arbitrio sobre el incremento de valor de los terrenos, que cristalizaron en un Real decreto dictado por el Ministerio de Hacienda en 3 de Noviembre de 1928, cuyas principales modificaciones se refieren a elevar de nuevo el tipo de imposición al 25 por 100, siendo obligatorio para los Ayuntamientos graduarlo en función del tanto por ciento del incremento respecto al valor del terreno al comienzo del período de imposición y de la duración del tiempo en que se hubiere producido aquel aumento de valor, declarándose de nuevo la exención en las sucesiones entre padres e hijos y en las entre cónyuges para que la cuota exigible no rebase de la que por impuesto de Derechos reales correspondía a los bienes de esas herencias.

Como se habían visto las dificultades de todo orden para hacer tasaciones a largo plazo, dicho Decreto dispone que los períodos de imposición se computarán siempre a partir de la transmisión anterior, cualquiera que sea su fecha, siempre que hubiere tenido lugar dentro de los últimos treinta años, y si aquella transmisión fuere más remota, se tomará en cuenta como valor primitivo el correspondiente al momento inicial del período de imposición,

computados en treinta años, es decir, que hoy, en cualquiera valoración que se efectúe, no podrá exceder del año 1899.

Hay una novedad en el Real decreto de 1928, que el Ayuntamiento de Madrid se anticipó a recoger y que quizás tenga que modificar mediante alguna pequeña variación. Se ordena que los Ayuntamientos deberán fijar cada tres años los tipos unitarios del valor corriente en venta de los terrenos enclavados en el término municipal, en cada una de las zonas que al efecto juzguen preciso establecer, valoraciones que se harán públicas juntamente con la Ordenanza, podrán impugnarse al igual que la misma en la vía económicoadministrativa, resolviéndolas el Delegado de Hacienda previo informe de los arquitectos al servicio del Catastro Urbano y serán susceptibles de aumento o disminución hasta un 20 por 100, como máximo, en las liquidaciones que se practiquen a virtud de transmisiones producidas durante el ejercicio en que aquellas rigen. Tienen acción para impugnar las citadas valoraciones tanto los propietarios de fincas en el término municipal como las Corporaciones que legalmente los representan.

Para fijar el valor en venta del terreno en la forma en que se verificó su última transmisión—fecha en que comenzó el período de imposición—, los Ayuntamientos podrán tomar en cuenta los valores consignados en las escrituras o títulos correspondientes y, en su defecto, los que resulten de valoraciones oficiales practicadas en aquella época a virtud de expedientes de expropiación forzosa, compra o venta de fincas por la Corporación municipal, Ensanche, etc. Pero mientras no transcurran diez períodos trienales, no habrá valoraciones anteriores y tendrá que valerse el Ayuntamiento primero de los títulos de propiedad, y a falta de los mismos, de los datos obrantes en las mismas oficinas. En este Decreto falta, a mi entender —o quizás esté suplido en la palabra etcétera—, los datos obrantes en el Registro Fiscal y en el Catastro, porque hay que tener en cuenta que en muchas poblaciones, y Madrid entre ellas, una vez que se acabe la comprobación de la zona del Ensanche, tienen datos copiosos del valor de los terrenos, y, además, no hay que olvidar que los Catastros vienen desde hace años valorando los terrenos con independencia de las construcciones existentes sobre los mismos.

Este Decreto se atiene también a todo lo consignado en el Re-

glamento de Derechos reales vigente sobre participación en las liquidaciones, en los casos de separación del dominio, en todo lo que se refiere a usufructos y nudas propiedades.

Los Ayuntamientos podrán conceder el fraccionamiento en anualidades, del pago de las cuotas correspondientes entre vivos, y deberán concederlo en las transmisiones *mortis causa* cuando los herederos hayan obtenido el del impuesto de Derechos reales, sin que el número de anualidades pueda exceder de doce, siempre que el contribuyente garantice su pago y el de los intereses por medio de hipoteca legal a favor del Ayuntamiento, inmediatamente después de la que deba preexistir a favor del Estado.

Se dice en el mismo Real decreto que las notificaciones se practiquen con arreglo al artículo 34 del Reglamento de Procedimiento Económicoadministrativo, debiendo figurar en ellas, por lo menos: el valor del terreno en la fecha en que nació la obligación de contribuir; el mismo valor en la que termine dicha obligación; los aumentos y las deducciones procedentes según el artículo 422 del Estatuto municipal; el incremento líquido de valor; el tanto por ciento de la tarifa del arbitrio que se aplica al incremento de valor; el número de anualidades en que podrá hacerse efectivo el pago y el recurso que contra las liquidaciones pueda interponer el contribuyente. El Ayuntamiento de Madrid tiene ya decidido no conceder aplazamientos en las tramitaciones *inter vivos*.

En la novísima Ordenanza del arbitrio de Plus-valía del Ayuntamiento de Madrid—digo novísima y no es así, porque hay, realmente, otro proyecto aprobado posteriormente para adaptarlo a las disposiciones del Real decreto citado—, el Ayuntamiento admite todo lo que se refiere a valoraciones por períodos de cinco años, desde el de 1900, por lo cual, una vez realizado ese trabajo, que será difícil, se podrá saber de momento lo que vale un terreno en la actualidad y lo que valía en los años anteriores, hasta el de 1900.

Dos Reales órdenes han sido dictadas en 26 de Noviembre y 27 de Febrero último, aclaratorias de algunos preceptos del Decreto de Noviembre.

Puede juzgarse por todo lo que llevó manifestado, que no coinciden exactamente las Ordenanzas que hoy están en vigor con los preceptos del Ministerio de Hacienda, subsistiendo una

dualidad que hace confusa y complicada la administración y recaudación del arbitrio; y es preciso admirar la labor de los funcionarios municipales al tener que consultar en cada momento cinco Ordenanzas y cinco preceptos legales. En ninguna legislación puede decirse que estén tan discordes las disposiciones vigentes como en la de este arbitrio, y por el mismo desconocimiento del contribuyente, la investigación municipal tiene que practicar las liquidaciones de oficio en gran número. Por todo ello, existen en tramitación expedientes de los años 25, 24 y alguno de fecha anterior, produciéndose entorpecimientos para la circulación de la riqueza inmueble, que ya ha dado ocasión a multitud de impuestos y arbitrios asimilables a aquellos vejatorios que sufrían los propietarios de otras épocas, reproducción de las gabelas, mañerías y laudemios de la Edad Media, que hoy se llaman impuesto de alcantarillado, arbitrio de rejas, de canalones, paso de carruajes, miradores, etc., etc.

Esa administración del arbitrio resulta difícil, porque supone, aparte de la calificación jurídica de los conceptos gravados, una investigación minuciosa, tanto acerca de las transmisiones realizadas, como en lo que concierne al valor de los terrenos, dejando mucho que desear por atenderse siempre como interés supremo el del Ayuntamiento. Es mucho más complicada que la liquidación del impuesto de Derechos reales, porque en ésta basta el documento y la comprobación con los líquidos imponibles ya fijados, y al liquidador no le interesa saber la superficie de la finca ni su situación, sino solamente el valor, para aplicarlo como base del impuesto, caso de no coincidir con el líquido imponible de la contribución.

Es necesaria la investigación constante por parte del Ayuntamiento, porque la mayor parte—y digo la mayor parte porque así viene resultando—de los propietarios no se ha dado todavía cuenta de la existencia del arbitrio de Plus-valía. En los contratos, en los documentos en general, en las Notarías, no se advierte nada respecto al arbitrio, y por eso el Ayuntamiento ha de llevar a cabo una investigación especial para ir atrayendo al contribuyente al pago del repetido arbitrio. Pero esa investigación se traduce en el pago de una multa de cuantía, puesto que el Ayuntamiento, tomando como norma lo que dicen sus Ordenanzas, asigna, al que no presenta documento de declaración,

la condición de defraudador, y al que presenta aquéllos fuera del plazo establecido, le asigna la calificación de ocultador. Es decir, que se califica de defraudación a esa ocultación total, y de ocultación, a la misma ocultación parcial. Precisamente en la última Ordenanza del arbitrio para el corriente ejercicio han desaparecido esos conceptos con referencia a las personas que de buena fe no presentaban documentos, y con un criterio muy sano se señala un plazo, previo aviso, para la presentación de la declaración jurada; pero si el contribuyente no acude durante el plazo a declarar, entonces incurre en aquellas sanciones. Sin embargo, como acabó de decir, no se trata de la Ordenanza vigente del año 1929, sino de las anteriores, que también están vigentes, y no he de dejar de manifestar aquí—porque tengo noticias fidedignas—que el representante de esta Cámara cerca de la Junta de Valoraciones del Ayuntamiento tiene hechas gestiones y las está prosiguiendo para ver de suavizar las multas por el concepto de defraudación, sobre todo en lo que se refiere a la diferencia considerable que existe entre el llamado defraudador de 400 pesetas y el de 500 en adelante, porque la Ordenanza, no sé por qué circunstancias, asigna a las cuotas que no excedan de 500 pesetas el doble de las mismas en concepto de multa por defraudación, y, en cambio, en cuotas que excedan de 500 pesetas se gradúa esa multa en el 20 por 100, resultando que al que debe pagar 400 pesetas, se le convierten con la multa en 1.200, y el obligado al pago de 500 parece favorecido con el recargo de 100 pesetas.

Ignoro qué dificultades se oponen a remediar ese caso, puesto que entiendo, al igual que el digno representante de la Cámara que actúa en el Ayuntamiento como vocal de la Junta de Valoraciones, que el concepto de multa debe ser completamente ajeno al concepto de cuota, porque si bien es cierto que la Ordenanza prohíbe toda clase de exenciones y únicamente admite las que están taxativamente consignadas en la misma, la multa tiene un carácter penal, y como desaparece el concepto en la vigente Ordenanza, pudiera concedérsele efectos retroactivos y negar al Alcalde las facultades para condonarlas.

El arbitrio de Plus-valía tiene muchos puntos de semejanza con el impuesto de Derechos reales, porque la base se repite y

la materia de imposición es la misma. Los casos en que se paga el impuesto por las transmisiones de la Propiedad dan lugar a la aplicación de la Plus-valía. En vano se ha querido demostrar que existen diferencias esenciales; no podrán hallarse otras que aquellas que nazcan de los accidentes de liquidación y de considerar en los bienes inmuebles únicamente los terrenos, en vez de los edificios con sus solares. Y por lo que se refiere a la tasa de equivalencia, pesa el arbitrio de Plus-valía sobre la tenencia de la propiedad inmueble exactamente igual que ocurre con el impuesto que grava los bienes de las personas jurídicas, incluido en la ley del de Derechos reales. Mas si el arbitrio de Plus-valía ya sigue y copiando la legislación del impuesto de Derechos reales en todo cuanto se refiere a transmisiones de inmuebles, al llegar a la base de imposición y a la aplicación de tarifas, se separa para obtener los mayores provechos en contra de toda regla de equidad. El impuesto de Derechos reales grava distintamente la compraventa, permuto, donación, herencias, constitución y liquidación de sociedades, incluso la sociedad cónyugal y el arbitrio de Plus-valía, tarifa con las mismas cifras todos esos actos y contratos, de índole jurídica tan distinta. En el preámbulo del Real decreto del año 1919, que creó el arbitrio de Plus-valía, después de justificarse la procedencia legal de su implantación se hace un comentario, que voy a permitirme leer, para demostrar su simplicidad. «No puede constituir motivo alguno de alarma para la Propiedad, toda vez que, suponiendo un coste de 100.000 pesetas para el terreno, y su venta en 110.000, el incremento sería sólo de 500 pesetas, y vendido en 150.000 sería de 12.500 pesetas, proporción que nadie podrá tachar de exagerada. Y aun serán todavía menores en las escalas definitivas cuando los Ayuntamientos las fijen en proporción decreciente al número de años transcurridos para la obtención del beneficio»; es decir, que el Gobierno, en ese sencillo ejemplo, señalaba un precio de coste, otro de venta y un beneficio, como si se tratase de precios realmente pagados, sin suponerse entonces que se llegaría, en todos los casos, a una tasación pericial completamente distinta de los precios efectivamente satisfechos por las transmisiones de dominio de bienes inmuebles.

Cuando en la práctica se ha querido fijar la base cierta de

aquel arbitrio, sobre que ha de recaer y a que ha de referirse su cuantía, se ha visto la dificultad del problema, porque los conceptos definidos de valor en venta e incremento de valor son de ficticia y convencional aplicación.

Nadie, ni el Notario, el arquitecto, el abogado, el mismo Ayuntamiento, pueden decir «*a priori*», lo que vale el arbitrio de Plus-valía, y no teniendo base cierta una exacción, desaparece el concepto científico para convertirse en un arbitrio *arbitrario*.

El impuesto recae sobre el enajenante en los contratos, el pago corresponde al adquirente. He aquí otros dos conceptos inconexos en los que, para justificar el arbitrio, se quiere presumir que, el que obtiene la utilidad, es el obligado al pago, y, sin embargo, resulta todo lo contrario, porque la Administración busca en todo caso la solvencia, no de la persona, sino de la finca, términos contrapuestos que han dado lugar a un sinnúmero de litigios en los que siempre queda a un lado la misma Administración que creó esa complicada divergencia.

Las modificaciones que se pretenden en el arbitrio de Plus-valía podrán resultar provechosas siempre que se realicen en términos ajustados a la equidad. Hoy, una liquidación del arbitrio, resulta un problema, porque es preciso calificar el documento, saber el acto o contrato que contiene; es necesaria una valoración en el momento de la transmisión que se liquida, y otra, anterior, en muchos casos de larga fecha, todo por estimación, además de tener que desglosar en las fincas edificadas lo que constituye el valor del suelo. Hay que aportar datos de todo lo que se refiere a deducciones por contribuciones especiales y por lo que se satisfizo en la anterior liquidación, datos que los contribuyentes, en general, no poseen, ni los tienen a su disposición, y no saben, por consiguiente, lo que el anterior propietario pagó; y, por último, hay que fijar la cuota con arreglo a diversas tarifas y luego notificar al contribuyente. Este, que en la mayor parte de las ocasiones se ve sorprendido con estas liquidaciones, piensa, ante todo, en ejercitar el derecho de protesta, pero, desde el momento que el Ayuntamiento utiliza como medio de comprobación únicamente la valoración técnica de sus arquitectos, coincidente con la realizada por la Junta de valoraciones, el contribuyente se ve vencido, no tiene medios de defensa, sin po-

der aportar documentos suyos, del Registro de la Propiedad, del Registro Fiscal, del Catastro, documentos, todos, que son públicos y fehacientes, encontrándose con que esta prueba no sirve ante el peritaje, con lo cual se contradicen los preceptos del Código civil en todo lo que se refiere a la prueba y las prescripciones de la Ley de Enjuiciamiento civil.

Esas posibles modificaciones a que se refiere el Real decreto de 3 de Noviembre de 1928, podrían, desde luego, simplificar la tramitación de los expedientes, y, por tanto, hacer las liquidaciones y cobros rápidamente, y, con el tiempo, si se prescinde de la cifra de valoración consignada en los documentos públicos, si se adoptan para el justiprecio lo que aparezca en las tablas o índices de esas valoraciones trienales o quinquenales, se llegará a formar unas listas de valoraciones con coeficientes de descuentos, realizando la sencilla operación de multiplicar el que corresponda por la superficie de la finca, como se hace en las liquidaciones de otros arbitrios municipales, el de vallas o calas por ejemplo, sin producir las molestias y sobresaltos que hoy se ocasionan al contribuyente.

Desde el momento que, para la aprobación de los índices de valoraciones, ha de recurrirse a los técnicos del Catastro, podía este Centro facilitar al efecto los cuantiosos elementos que ya existen en las hojas de valoraciones de las fincas, datos de carácter oficial, y, por tanto, susceptibles de ser utilizados a dichos fines.

Del mismo modo que el derecho de usufructo se liquida conforme a las reglas que establece el impuesto de Derechos reales, las aportaciones de bienes inmuebles por los socios, al constituirse las sociedades o al adquirir nuevos bienes, así como las adjudicaciones al disolverse las mismas y las aportaciones y disoluciones de la sociedad conyugal por la liquidación de ganancias, debería establecerse otra tarifa reducida, porque no se trata de verdaderas transmisiones de dominio, sino de adjudicaciones en pago de derechos, y lo mismo podría decirse de las permutas, retroventas y otras formas contractuales de carácter análogo.

El Ayuntamiento, como entidad jurídica de carácter permanente, no debe tener prisa en forzar la recaudación, por lo que se refiere a este arbitrio, puesto que ocasión tendrá para ello con el transcurso del tiempo. Desgraciadamente, se las suministra la

muerte y también las transmisiones, que constantemente se verifican, y se realizarían más si no existieran esa y otras trabas para la propiedad urbana y se redujeran trámites y dispendios, llegando, incluso, a la creación del título de Propiedad municipal, algo semejante al que inventó Sir Roberto Torrens el año 1855, que en muchas colonias por lo visto existe, que permite la transmisión por vía de endoso, sin otro requisito, para cada acto, que la legalización de firmas y el sello de la oficina liquidadora. Con este título no tendrían necesidad los adquirentes de un terreno sujeto al pago del arbitrio, como hoy ocurre, de averiguar las transmisiones anteriores, quien ha pagado y quien lo debe, porque sobre el adquirente recaen todas esas cuotas impagadas.

NICOLÁS DE MATEO Y RIVAS.

## BANCO ESPAÑOL DE CRÉDITO

**Capital: 50.000.000 de pesetas**

**Domicilio social: Alcalá, 14, Madrid**

CAJA DE AHORROS

Intereses que se abonan: 4 por 100. Libretas, máximum 10.000 pesetas. Cajas abiertas los días laborables de 10 a 2

Sucursales en España y Marruecos

**Corresponsales en las principales ciudades del mundo  
Ejecución de toda clase de operaciones de Banca y Bolsa**

Cuentas corrientes a la vista con un interés anual de 2 y medio por 100

CONSIGNACIONES A VENCIMIENTO FIJO

Un mes.....	3	por 100
Tres meses.....	3 1/2	por 100
Seis meses.....	4	por 100
Un año.....	4 1/2	por 100

**El Banco Español de Crédito** pone a disposición del público, para la conservación de valores, documentos, joyas, objetos preciosos, etc., un departamento de CAJAS DE ALQUILER con todas las seguridades que la experiencia aconseja. Este departamento está abierto todos los días laborables desde las 8 a las 14 y desde las 16 a las 21 horas. **Horas de Caja:** de 10 a 14.

**Para cuentas corrientes de 10 a 14 y de 16 a 17.**

# Jurisprudencia de la Dirección de los Registros y del Notariado

ANOTACIÓN DE EMBARGO A FAVOR DE LA HACIENDA. NO ES DEFECTO QUE LA IMPIDA EL NO EXPRESARSE EL NOMBRE DE LA PERSONA A CUYO FAVOR DEBE HACERSE, POR TENER LA HACIENDA PÚBLICA SUFFICIENTE PERSONALIDAD. TAMPOCO LO ES EL NO HALLARSE INSCRITA LA FINCA, PORQUE, PARA ESTE CASO, ESTÁ LA TOMA DE RAZÓN EN EL LIBRO ESPECIAL

*Resolución de 25 de Marzo de 1929. Gaceta de 26 de Abril de 1929.*

Presentado en el Registro de la Propiedad de Aguilar mandamiento de anotación de embargo, en favor del Tesoro público, de una finca, en expediente de apremio instruído por el Agente ejecutivo de la zona, por el Registrador se puso nota denegándola por los defectos siguientes : «1.º No expresarse el nombre de la persona a cuyo favor debe hacerse la anotación, pues ni la Hacienda ni el Tesoro público tienen personalidad para hacer la anotación a su favor. 2.º No aparecer inscrita la finca embargada, según la descripción que de ella se hace a nombre del deudor, ni conocidamente al de ninguna otra persona. Tales defectos los califico : el primero, de insubsanable, y el segundo, de subsanable.»

Interpuesto recurso por el Abogado del Estado de la provincia de Córdoba, el Presidente de la Audiencia declaró no haber lugar a revocar la nota denegatoria del Registrador, y la Dirección general revoca el auto apelado y la nota de aquél, fundamentándolo así :

El Estado, como organización jurídica de la comunidad polí-

tica nacional, tiene una compleja estructura, en la que se destaca la Hacienda pública como entidad de derecho público y de derecho privado constituido, según dice el artículo 1.<sup>o</sup> de la ley de 1.<sup>o</sup> de julio de 1911, por todas las contribuciones, impuestos, rentas, propiedades, valores y derechos que pertenecen al mismo Estado.

Del mismo modo que se admiten las inscripciones a favor de los llamados ramos de Guerra, Correos, etc., para indicar que los bienes inscritos, sin dejar de pertenecer al Estado, se hallan sujetos a una reglamentación especial, debe permitirse, y aun imponerse, la inscripción, en casos como el discutido, a favor de la Hacienda pública, considerada por algunos autores como la persona jurídica por excelencia del Estado, como el Estado mismo, en cuanto actúa en la órbita civil, ejercita derechos y obligaciones, administra bienes, recibe ingresos, compra y vende, contrae deudas, realiza créditos e inscribe en el Registro de la Propiedad, como verdadero titular de fincas y derechos.

Si, por las razones expuestas, no existe el defecto calificado de insubsanable por el Registrador, se está de lleno en el supuesto regulado por el párrafo 2.<sup>o</sup> del artículo 143 de la Instrucción de 26 de Abril de 1900, y del embargo de la finca o fincas no inscritas deberá tomarse razón en el libro especial que para este efecto llevan los Registradores, con arreglo al artículo 148 del Reglamento hipotecario, que precisamente se refiere a los embargos administrativos por débitos a la *Hacienda pública*.

**ANOTACIÓN DE EMBARGO A FAVOR DE LA HACIENDA PÚBLICA. NO ES DEFECTO QUE LA IMPIDA EL NO EXPRESARSE EL NOMBRE DE LA PERSONA A CUYO FAVOR DEBE HACERSE, POR TENER LA HACIENDA PÚBLICA SUFICIENTE PERSONALIDAD. ES INSUBSANABLE EL DE HALLARSE LA FINCA INSCRITA EN FAVOR DE PERSONA DISTINTA DEL DEUDOR.**

*Resolución de 27 de Marzo de 1929. Gaceta de 26 de Abril de 1929.*

El Registrador de la Propiedad de Aguilar denegó la anotación de un mandamiento de embargo, análogo al del recurso anterior, por los defectos insubsanables siguientes: «1.<sup>o</sup> No expresarse el nombre de la persona a cuyo favor debe hacerse la anotación, pues

ni la Hacienda ni el Tesoro público tienen personalidad para hacer la anotación a su favor ; y 2.<sup>o</sup> Por no estar la finca embargada, según la descripción que de ella se hace, inscrita a nombre del deudor, y sí al de otra persona distinta.)»

El Presidente de la Audiencia desestimó el recurso que contra esta calificación interpuso el Abogado del Estado, y declaró no haber lugar a la revocación, y la Dirección general confirma el auto apelado y la nota recurrida solamente en cuanto se refieren al segundo extremo, revocándolos en lo demás, con los considerandos siguientes :

En cuanto al primer defecto, la cuestión debatida en este recurso ha sido planteada, apoyada y resuelta con idénticos razonamientos, documentación y auto presidencial que la contenida en la nota calificadora a que se refiere la Resolución de esta Dirección de 25 del corriente mes que antecede, y ha de ser objeto de iguales pronunciamientos.

En cuanto al segundo defecto, a tenor del párrafo 1.<sup>o</sup> del artículo 20 de la ley Hipotecaria, para inscribir o anotar los documentos en virtud de los que se transfiera o grave el dominio o la posesión de bienes inmuebles o derechos reales, deberá constar previamente inscrito o anotado el derecho de la persona que otorgue o en cuyo nombre se haga la transmisión o el gravamen, y la falta de previa inscripción es, por regla general, insubsanable, en cuanto no permite que se constituyan derechos reales o se engendren situaciones jurídicas sobre meras expectativas o sobre documentos cuya entrada en el Registro no es segura o haya de realizarse con posterioridad a otros títulos de transferencia o gravamen contradictorios de los inscritos o anotados.

LUIS R. LUESO,  
Registrador de la Propiedad