

# ASPECTOS TRIBUTARIOS EN LA NUEVA LEY DE REGISTROS Y NOTARÍAS

PROF. JUAN CRISTÓBAL CARMONA BORJAS\*

## SUMARIO

• Falta de consulta pública. • Sustitución de la UT por el PTR. • Violación al Principio de Reserva de Ley. • Incremento de las tasas. • Fraude constitucional.

---

\* Abogado egresado con mención *Summa cum laude* de la Universidad Católica Andrés Bello en 1987. Es también Magister en Derecho Comparado de Georgetown University en 1990, y especialista en Derecho Financiero de la Universidad Católica Andrés Bello, mención Cum laude, de 1994. Profesor de postgrado de la Universidad Central de Venezuela y de la Universidad Católica Andrés Bello. También es profesor Invitado del Instituto de Estudios Superiores de Administración (IESA). Es expresidente de la Asociación Venezolana de Derecho Financiero y de la Asociación Venezolana de Derecho Tributario.

En Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 6.668 Extraordinario de fecha 16 de diciembre de 2021, apareció publicada la Ley de Registros y Notarías (LRN) que, valga observar, circula casi tres meses después de su sanción por la Asamblea Nacional (AN).

Dicho instrumento no cumple con la formalidad propia de toda ley de reforma, esta es, la mención, en su título y en su letra, a su carácter de tal y al texto que la precede, éste es, el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Registros y del Notariado (DLRPN), dictado en 2014.

La nueva LRN no sólo involucra la modificación de siete (7) artículos del DLRPN, sino también, el cambio de su título. A este aspecto tampoco alude el instrumento recientemente dictado, que ni siquiera incluyó la mandatoria disposición derogatoria de su antecesora.

Si lo anterior fuera poco, el texto refundido de la LRP publicado, específicamente en su Disposición Derogatoria Primera deroga a la Ley de Registro Público y del Notariado de 2006 que, obviamente, había sido derogada en 2014.

Así se está legislando en los tiempos actuales. Quizá la relativa justificación que respecto de algunas de esas prácticas, puedan ofrecer los parlamentarios, si es que ella encuentra cabida, es que de acuerdo con el artículo 9 de la recientemente sancionada ley, debía incluirse a lo largo de su texto el “lenguaje de género”, agregarse los epígrafes que hicieran falta y corregirse la numeración del articulado, todo lo cual pareciera encerrar bajo la concepción de la actual AN, la sanción de una nueva ley y, no, de un texto de reforma de una preexistente.

Señala la Exposición de Motivos del referido instrumento que por su intermedio pretende subsanarse el desfase que se venía registrando entre los costos de los servicios prestados por los registros y las notarías y los importes que por concepto de tasas respecto de ellos se exigían,

todos ellos generalmente expresados o estructurados en o con base en Unidades Tributarias (UT) conforme a lo establecido en el DLRPN.

A efectos de la reciente reforma, recurre nuevamente el Legislador al argumento de los efectos nocivos producidos en la economía venezolana por las “Medidas Coercitivas Unilaterales” impuestas por los Estados Unidos de Norteamérica y por la Unión Europea, de los cuales, según su opinión, no ha quedado exenta la UT. Al impacto de aquellas medidas la AN adiciona la repercusión de las dos últimas reexpresiones decretadas respecto del bolívar en 2018 y 2021, todo lo cual hacía impostergable la toma de acciones dirigidas a restablecer la proporcionalidad entre las realidades operativas y económicas de los registros y notarías en el país. A los efectos de cuantificar los nuevos importes de las tasas exigidas por registros y notarías con miras a procurar el referido equilibrio, así como lograr su permanencia en el tiempo, el Legislador no encontró mejor opción que sustituir a la UT por el criptoactivo soberano Petro (PTR).

Ante semejante paso que, valga observar, se viene consolidando como política pública, resulta necesario reiterar lo que hemos venido denunciando desde el año 2018, así como efectuar una serie de comentarios relativos al caso concreto que nos ocupa en esta oportunidad.

## **FALTA DE CONSULTA PÚBLICA**

Lo primero que resulta mandatorio poner en evidencia respecto del instrumento en comentarios es la irregular práctica de la AN instalada el 5 de enero de 2021, de sancionar leyes sin dar cumplimiento a la consulta pública prevista en el artículo 211 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (CRBV). En el presente caso, el solo hecho de que entre la primera y la segunda discusión del proyecto de ley de reforma transcurrieran tan solo 1 día, evidencia que la AN actuó de espaldas a la opinión pública. Los múltiples vicios que registra la LRN y que aquí serán expuestos, pudieron evitarse de haber mediado un proceso de consulta transparente y sincero y de existir real voluntad de rectificación por parte de los parlamentarios.

## SUSTITUCIÓN DE LA UT POR EL PTR

Nadie puede negar que los importes de las tasas exigidas por los registros y notarías expresados en UT conforme al DLRPN de 2014 habían perdido razonabilidad respecto de los costos que suponen los servicios por ellos prestados actualmente, todo lo cual ameritaba pronta solución. Tales desfases, sin embargo, se pusieron de manifiesto mucho antes de la adopción por parte de los Estados Unidos de Norteamérica y de la Unión Europea (2015) de las comentadas “Medidas Coercitivas Unilaterales”, por cuanto fue el propio Ejecutivo Nacional, cohonestado por la AN, quien en su afán por disimular el impacto de la inflación, se negó a ajustar a la UT conforme a lo previsto en las distintas versiones del Código Orgánico Tributario (COT) que estuvieron vigentes entre los años 2014 y 2020, e incluso, mucho antes.

El desfase derivado del tratamiento legal conferido al ajuste de la UT, la falta de oportuna publicación de los indicadores aplicables a esos fines (IPC e INPC) y la subestimación de sus niveles, conductas todas estas imputables al Banco Central de Venezuela (BCV), al SENIAT y a la AN, desnaturalizaron a esa unidad de valor, haciéndola perder su eficacia indexatoria. A ese proceder ha de agregarse, el impacto generado por las reexpresiones monetarias decretadas por el Ejecutivo Nacional, en las que nuevamente intervino el ente emisor.

En aquel contexto, el tiro de gracia dado a la UT lo representó el nuevo tratamiento que le fue conferido por los artículos 3 y 131.15 del COT de 2020, irritamente aprobado por la Asamblea Nacional Constituyente (ANC), en el que se suprimió, por una parte, toda referencia a la metodología para su cálculo y, por la otra, el rol contralor de la AN. Desapareció así de facto el protagonismo de la UT, al punto de que se circunscribió su utilización a los tributos controlados por el SENIAT, debiéndose en los demás casos, entre ellos, los de las tasas cobradas por el SAREN, registros y notarías, ser sustituida por otra unidad de medida, para lo que se concedió un año contado a partir de la vigencia del COT, plazo este que venció el pasado 1º de marzo de 2021 (Art. 346 COT 2020).

En la LRN, la AN reconoció al PTR como su mejor opción para dar cumplimiento a aquel mandato legal, ignorando todas las denuncias

que se han hecho en cuanto a la inconstitucionalidad que encierra tal proceder. Es así como los artículos 29, 83, 84, 85, 86, 87 y 88 de la LRN terminaron adoptando un sistema de tasas basado en límites mínimos y máximos expresados en PTRs en el que se faculta al Director General del SAREN a fijar el importe aplicable en cada caso y oportunidad, manteniéndose, sin embargo, el pago en su equivalente en bolívares.

Con respecto a semejante medida debe recordarse ante todo que el PTR apareció en la escena patria en diciembre de 2017, con la idea de que operara como un “criptoactivo soberano”. En agosto de 2018, sin embargo, el PTR comenzó a ser utilizado por el gobierno nacional como una unidad de cuenta fluctuante (UCF), sin que para ello mediara disposición normativa alguna, lo que representó una clara violación al Principio de Legalidad Administrativa.

Fue con la aparición del *Whitepaper* de la SUNACRIP del 1º de octubre de 2018 en el que, al menos se formalizó la modalidad de valoración del PTR, adoptándose una fórmula basada en el precio de venta en los mercados internacionales de una serie de “*Commodities*”, (petróleo, hierro, diamantes y oro). Es así como de un tiempo a esta parte, diariamente la SUNACRIP publica el valor del PTR, tanto en bolívares como en divisas, sin perjuicio de que el referido criptoactivo se cotiza también, aunque, en términos muy distintos, en el exiguo mercado secundario de los “*exchanges*” autorizados.

En la moneda de curso legal el valor del PTR publicado por la SUNACRIP experimenta periódicamente significativas variaciones, en tanto que, en divisas, se mantiene relativamente estable. En definitiva, el PTR respecto del bolívar termina comportándose de manera muy similar a como lo hace nuestra moneda de curso legal frente al dólar, de ahí que, en opinión de algunos, la adopción del criptoactivo como UCF de lo que se trata es de una especie de dolarización encubierta.

Hemos sostenido que el PTR a diferencia de la UT (COT 1994 y 2014), no reúne los extremos necesarios para ser válidamente adoptado como unidad de valor a efectos tributarios. En ese sentido, insistimos en lo siguiente:

- 1) A pesar de que la naturaleza jurídica del *Whitepaper* es controversial, lo que sí queda muy claro es que no se trata de una ley. Siendo ello así, el que corresponda a la SUNACRIP definir la

fórmula y fijar el valor del PTR y que en función de ello se impacte la estructura de las tasas, representa una clara violación al Principio de Reserva de Ley previsto en los artículos 133 y 317 de la CRBV y 3 y 4 del COT. En el caso de la UT, a pesar de ser fijado su importe por el Ejecutivo Nacional, hasta el COT de 2014 lo era con base en la aplicación de una fórmula consagrada legalmente (Art. 131.15 - variación interanual del INPC-), lo que marcaba una gran diferencia frente al esquema seguido respecto del PTR.

- 2) Mientras la UT procuraba atender los efectos distorsionantes que producía la inflación registrada interanualmente en el país respecto de algunas variables cuantitativas vinculadas a la obligación tributaria y sus accesorios, el comportamiento del PTR, además de no haber respondido a un criterio constante y lógico, al estar vinculado con una serie de variables ajenas a la simple expresión monetaria de las obligaciones o elementos técnicos del tributo, queda descartado como opción válida a efectos indexatorios. Para poder reconocer a un mecanismo indexatorio, la obligación o elemento sobre el cual aquél se aplique debe simplemente ser reexpresado en su importe, sin que se desnaturalice su esencia, causa y magnitud en términos reales. Ello, indudablemente, no se logra con el PTR, en cuya valoración intervienen factores exógenos a la obligación tributaria (pecuniaria), entre ellos, los precios de cuatro *commodities*, el tipo de cambio de referencia y un evidente margen de discrecionalidad ejercido arbitrariamente por el Ejecutivo Nacional.
- 3) El PTR registra en bolívares incrementos constantes y de magnitudes considerables, con el consecuente impacto que su utilización produce en cualquier obligación que se mida en esa unidad. Tal realidad hace desproporcionado, agravatorio e irracional el mecanismo que con él pretende sustentarse, lo que resulta obviamente ajeno a los parámetros propios de la definición de los tributos.
- 4) Cuando un instrumento como la LRN adopta al PTR como UCF no queda claro ¿cuál es el valor de éste que debe aplicarse?, si el publicado por la SUNACRIP o el que deviene de las opera-

ciones transadas a través de los “exchanges”. Entendemos que se trata del primero, pero ello no se encuentra expresamente establecido en el referido instrumento legal.

## **VIOLACIÓN AL PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY**

La facultad que se confiere al Director General del SAREN para fijar el importe de las tasas en pleno respeto de los parámetros previstos en la LRN, representa, sin duda, otro tema polémico a abordar. Si bien es una práctica que toma cada vez mayor fuerza a nivel mundial, especialmente en materia de tasas, la de considerar cumplido el Principio de Reserva de Ley con la sola definición por parte del Legislador de los parámetros con base en los cuales los tributos terminan instrumentándose a través de actos sublegales, en un caso como el venezolano, el artículo 317 de la Carta Magna no permite tal flexibilización, motivo por el cual, pareciera evidente el vicio de nulidad que por razones de inconstitucionalidad registra el mecanismo adoptado por la AN en la ley en comentarios.

De acuerdo con el artículo 9 de la LRN, dentro de los quince (15) días siguientes a su publicación, el Ejecutivo Nacional deberá dictar una providencia en la que se fijen las tasas aplicables en cada caso, previa opinión de la AN.

Si bien a la luz del Parágrafo Segundo del artículo 3 del Código Orgánico Tributario, ese tipo de práctica encuentra cabida, insistimos, en que esa disposición de la Ley General Tributaria venezolana colide claramente con el precitado artículo 317 constitucional, resultando ella y lo que en su ejecución se actúe, viciado de nulidad absoluta.

Valga adicionalmente observar que en nada subsana la violación anteriormente comentada el que se condicione la aplicación de la Providencia dictada por el Director General del SAREN a la opinión de la AN.

Finalmente debe observarse que los 15 días con los que contaba el Director General del SAREN para dictar la referida Providencia deben contarse a partir del 17 de diciembre de 2021 que es el día siguiente a la publicación de la Ley en Gaceta Oficial y no a partir 5 de enero de 2022,

fecha de su circulación. Aquel plazo por consiguiente ya se venció y aun no se conoce el contenido del referido acto administrativo.

## **INCREMENTO DE LAS TASAS**

El incremento en los importes a ser exigidos por concepto de tasas por parte del SAREN, los registros y las notaría producto de la adopción del PTR como UCF, es de grandes magnitudes, si se les compara con los que resultaban de la aplicación del DLRPN de 2014 en los que aquellas se estructuraban con base en la UT.

A la fecha no se conoce estudio técnico alguno que justifique, si es que ello es posible, la magnitud de semejantes incrementos, que valga señalar, atenta claramente contra el libre acceso por parte de los venezolanos a servicios públicos esenciales como los prestados por los registros y las notaría.

Por tan solo destacar algunos casos representativos de aquella afirmación y tomando en cuenta el valor del PTR para el 12 de enero de 2022 (Bs. 262,12), basta con referirnos al artículo 29 de la LRN en el que se faculta al Director General del SAREN a incrementar las tasas de los servicios hasta 6 PTRs (Bs. 1.572) en caso de que medie habilitación. Por ese mismo concepto, el DLRPN de 2014 contemplaba el cobro de 5UT (Bs. 0,1) adicionales a la tasa ordinaria. En tal virtud, la referida reforma encierra un potencial aumento de lo exigido por ese concepto de hasta 1.572.000%.

El artículo 83 de la LRN relativo a las tasas cobradas por Registro Principales y Públicos contempla en su numeral 14 la obligación de pagar hasta de 2 PTRs (Bs. 524) por el otorgamiento de poderes especiales, actuación esta que conforme al DLRPN de 2014 implicaba el pago de 6UT (Bs. 0.72). Nuevamente la medida adoptada por la AN permite un considerable incremento, esta vez, de hasta 72.811%.

El mismo artículo 83 de la LRN en su numeral 18 contempla el pago de hasta 5 PTRs (Bs. 1.310) por concepto de sellado de libros, en tanto que su predecesor preveía el pago de 2,5 UT (Bs. 0.05) por ese mismo servicio. Dada esta reforma, existe la posibilidad de que se registre un aumento de hasta 2.621.200%.

Por concepto de inscripción de capitulaciones matrimoniales, el numeral 19 de esa misma norma de la LRN contempla el pago de hasta 50 PTRs (Bs. 13.106), en tanto que el DLRPN preveía por ese mismo servicio el pago de 10 UT (Bs. 0,2). En virtud de la nueva norma, podría llegarse a registrar un incremento de hasta 6.533.000% respecto de esa tasa.

Un caso adicional que merece ser comentado es el relativo a la tasa exigida en materia no contenciosa mercantil contemplada en el numeral 14 del artículo 85, esta es, la que se causa por concepto de inscripción y aumento de capital de sociedades mercantiles. Esta tasa en la versión del DLRPN de 2014 ascendía a 1% del capital, en tanto que en la LRN es incrementada a 2%. La particularidad en este caso no es sólo el incremento en un 100% de la alícuota, sino la base imponible que el legislador utiliza. Del total de 18 numerales que conforman el comentado artículo, en 17 casos la tasa equivale simplemente a una cantidad de PTRS a ser fijada entre un mínimo y un máximo por el Director General del SAREN, en tanto que en el supuesto del numeral 14, el tratamiento de la tasa es totalmente distinto, adoptando una estructura más propia de un impuesto. He aquí otro problema técnico de vieja data que registra este instrumento y que merece ser atendido correctamente de una vez por todas.

Semejantes incrementos, insistimos, más allá de generar dudas en cuanto a su respaldo y pertinencia técnica (estudio económico), atentan contra el pleno acceso que debe garantizar el Estado a la población en general a servicios tan importantes como los prestados por los registros y las notarías.

## **FRAUDE CONSTITUCIONAL**

Resulta particularmente curioso que la AN haya reformado únicamente ciertos artículos del DLRPN que consagraban tasas basadas en UT, cuando lo lógico hubiera sido atender íntegramente la problemática suscitada en torno a ella. Es así como en el artículo 91 de la LRN, identificado bajo el título de “Impuesto a favor de la Hacienda Pública Municipal” (IFHM), el Legislador decidió mantener a la UT como unidad de valor.

Al analizar el caso del referido artículo deben tenerse presentes adicionalmente, por una parte, al numeral 7 del artículo 83 de la LRPN relativo a los “Derechos por Procesamiento de Documentos” (DPD) y, por la otra, al artículo 156.14 de la Carta Magna. La norma citada en segundo término establece que, corresponde al Poder Nacional la creación de impuestos sobre transacciones inmobiliarias, aun cuando es competencia de los municipios su recaudación y control.

Mientras el IFHM, tanto en el DLRPN de 2014 como en la LRPN se causa con el otorgamiento de documentos contentivos de operaciones como la venta, permuta y cesiones que tengan por objeto bienes inmuebles y su importe es un monto fijo expresado en UT que aumenta ligeramente según el valor de la transacción involucrada (Ej. Hasta 2.000 UT – se paga 1 UT, de 2001 UT a 3.500 UT se pagan 2 UT, etc.), en el caso de los DPD, bajo el DLRPN el tributo tenía por base imponible el valor de la transacción involucrada en el documento a ser otorgado sobre el que se aplicaba una tarifa porcentual. A esos fines, el artículo 83.7 establecía tramos relativos a la transacción, expresados en UT, a los que se asignaba una tarifa porcentual que iba aumentando según mayor fuera el tramo de que se trataba (Ej. Hasta 2.000 UT se aplicaba 0,40%, de 2.001 UT a 3.500 UT se aplicaba 0,45%, de 3501 UT a 4.500 UT se aplicaba 0,5% - El tramo superior se correspondía con montos superiores a las 6.501 UT y la alícuota aplicable era de 0,60%). Bajo la nueva LRN, ese mismo artículo sustituye a la UT por el PTR a efectos de definir los tramos de base imponible (valor del inmueble), manteniendo el sistema de tarifas porcentuales, aunque considerablemente incrementadas.

Es así como bajo el nuevo numeral 7 del artículo 83, se establecen tres tramos, el primero que parte de valores hasta 500 PTRs en el que la alícuota aplicable es de 0,50%; el segundo tramo que va de 501 PTRs a 1000 PTRs con una alícuota de 1% y; un tercer tramo relativo a operaciones que involucran inmuebles con valor superior a 1001 PTRs, en el que la alícuota es de 2%.

La magnitud del incremento de este impuesto que no tasa es de enormes magnitudes si tomamos en cuenta que su base es el valor del inmueble y que su alícuota mayor pasó de 0,60% a 2%.

Insistimos en que pareciera imposible encontrar una explicación lógica que justifique que la descalificación hecha por el Legislador respecto de la UT y la imperiosa necesidad de sustituirla por otra unidad de valor aplique para unos casos (Art. 83.7), pero no para otros (Art. 91). Posiblemente tan irracional proceder encuentre explicación en la escabrosa estrategia adoptada por la AN en perjuicio de los municipios, en virtud del cual a partir de la LRN de 2006 llamó tasa al tributo previsto en su artículo 83.7, cuando en realidad es un impuesto y calificó de impuesto al tributo previsto en el artículo 91, cuando en realidad es una tasa, todo ello con el propósito de asignar a los entes menores, casi nada, y conservar en el Poder Central, casi todo.

En precisamente respecto de ese irregular proceder del Legislador donde entra en escena el precitado numeral 14 del artículo 156 constitucional, relativo a los Impuestos sobre Transacciones Inmobiliarias que no son otros que aquellos que se causan con ocasión a la celebración de contratos, transacciones o actos que impliquen transmisión de propiedad o la configuración de derechos reales respecto de bienes inmuebles, entre ellos, los de compra-venta, permuta, dación o aceptación en pago, aportes al capital de sociedades y adjudicaciones en remates judiciales, así como la constitución de hipotecas y otros gravámenes sobre los mismos, salvo las cancelaciones de hipotecas.

Tanto el artículo 83.7 como el 91 de la LRN contemplan tributos con ocasión a operaciones que involucran inmuebles, en el primer caso, el hecho imponible es la prestación del servicio registral, en tanto que, en el segundo, la transacción inmobiliaria propiamente tal, lo que hace que el primero califique como una tasa y el segundo como un impuesto.

La supuesta tasa, prevista en el artículo 83.7 de la LRN es reconocida a favor del SAREN, registros principales y públicos, cuando en realidad es el típico caso de un impuesto a las transacciones inmobiliarias cuya creación por mandato constitucional corresponde al Poder Nacional, pero su recaudación y administración es competencia de los municipios.

La calificación del tributo contemplado en el numeral 7 del artículo 83 de la LRN no sólo es “errónea” teniendo en cuenta el hecho generador involucrado, sino también, por la base imponible seleccio-

nada (valor de la operación/inmueble) y por las alícuotas establecidas (porcentuales).

El tributo previsto en el artículo 91 de la LRN al que se identifica como impuesto, tiene un importe fijo expresado en UT, que insistimos se mantuvo inalterado y que se corresponde más bien con la estructura de una tasa.

A pesar del fraude constitucional que representa el proceder sostenido de la AN desde 2006, los municipios principales afectados de semejante manipulación se han mantenido en total sumisión, lo que resulta más desconcertante aún.

Esta nueva versión de la LRN, más allá de todos los vicios y críticas antes reseñadas, se centra en uno solo de los tantos problemas que encierra el funcionamiento de los registros y notarías venezolanos. A lo largo de los años, ha sido constante la denuncia en torno al bajo nivel de los servicios prestado por tan importantes órganos de la Administración Pública, que se atribuye, entre otros, al desfase tecnológico que registra la función, la lentitud de respuesta al público y los focos de irregularidades que en torno a ellos se generan, factores todos estos que siendo “públicos y notorios”, el legislador pasó totalmente por alto, haciendo de este nuevo instrumento emanado de la AN, otro con serias deficiencias.