



SERVICIO NACIONAL INTEGRADO DE ADMINISTRACIÓN ADUANERA Y TRIBUTARIA

Adscrito al Ministerio del Poder Popular para Economía y Finanzas

RIF: G-20000303-0

SNAT/GGSJ/GDA/DDT/2008

Gerencia General de Servicios Jurídicos

Gerencia de Doctrina y Asesoría

División de Doctrina Tributaria

Consulta N° DCR-5-46467

49846737

17 DIC 2008

Caracas,

JHONATAN RODRÍGUEZ

PRESIDENTE

"ORGANIZACIÓN STOP VIH"

R.I.F.: J-29541224-0

Calle Charaima, Quinta Jhoseliz, N° 20-47,

Urb. Los Bucaneros, Sector Llano Adentro,

Porlamar, Estado Nueva Esparta.

Asunto: Ley de Impuesto Sobre la Renta. Exención. Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y Demás Ramos Conexos. Exoneración. (Institución benéfica)

Me dirijo a usted, en la oportunidad de dar respuesta a su escrito, recibido en esta Gerencia General de Servicios Jurídicos en fecha 04 de noviembre de 2008, mediante la cual, en su carácter de Presidente de la "ORGANIZACIÓN STOP VIH", solicita la calificación y registro de exención del pago del Impuesto sobre la Renta y la exoneración del pago del Impuesto sobre Donaciones. En este sentido requiere se reconsidere la opinión emitida a través de la Consulta N° DCR-5-41376.

A efectos de la consideración de la consulta por usted formulada esta Gerencia le informa que su representada, **se encuentra exenta del pago del Impuesto sobre la Renta así como también exonerada del pago del Impuesto sobre Donaciones**, en virtud del siguiente análisis:

El artículo 317 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela¹, consagra el principio de legalidad tributaria, en virtud del cual no podrá cobrarse impuestos, tasas y contribuciones especiales que no estén establecidas en la Ley ni concederse exenciones y rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por las leyes.

¹ Gaceta Oficial (Extraordinario) N° 5.453 de fecha 24 de marzo de 2000.

Dicho principio, es recogido por la norma rectora e integradora del Derecho Tributario en Venezuela, como es el Código Orgánico Tributario², en cuyo artículo 3 consagra lo siguiente:

“Artículo 3: Sólo a la ley corresponde...:

2.- Otorgar exenciones y rebajas de impuesto.

3.- Autorizar al Poder Ejecutivo para conceder exoneraciones y otros beneficios o incentivos fiscales (...)”

Luego, nos establece el artículo 5 del Código antes mencionado, la interpretación restrictiva de las normas tributarias, disponiendo lo siguiente:

“Artículo 5: (...)

Las exenciones, exoneraciones, rebajas, desgravámenes y demás beneficios o incentivos fiscales se interpretarán en forma restrictiva”. (Subrayado Nuestro)

Asimismo, es evidente la intención de evitar la discrecionalidad del funcionario en el otorgamiento de los beneficios fiscales antes señalados, sujetando su actuación a unos parámetros claramente previstos y especificados por la ley.

Así, el vigente Código Orgánico Tributario, en su Título II “De la Obligación Tributaria”, Capítulo IX “De las Exenciones y Exoneraciones”, establece en su artículo 73, lo siguiente:

“Artículo 73: Exención es la dispensa total o parcial del pago de la obligación tributaria, otorgada por la ley.

Exoneración es la dispensa total o parcial del pago de la obligación tributaria, concedida por el Poder Ejecutivo en los casos autorizados por la ley.”

La distinción entre exención y exoneración, tiene su fundamento en que la primera es concedida por la ley, por lo tanto opera de pleno derecho y en forma automática, sin necesidad de requerimiento alguno, basta que el sujeto pasivo de la obligación tributaria se encuentre ajustado a los supuestos previstos por la norma para que tal beneficio proceda y se califique dentro de la categoría de entes o rentas exentas. La exoneración, en cambio, es otorgada por el Ejecutivo Nacional, sólo en los casos en que el ordenamiento legal lo autoriza para ello.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA:

Ahora bien, con relación a la solicitud de exención formulada por el consultante, es preciso observar, que la Ley de Impuesto sobre la Renta³, en su numeral 3 del artículo 14, dispone lo que a continuación se transcribe:

² Gaceta Oficial N° 37.305 de fecha 17 de octubre de 2001.

³ Gaceta Oficial N° 38.628 de fecha 16 de febrero de 2007.

“Artículo 14: Están exentos de impuesto:

3. Las instituciones benéficas y de asistencia social, siempre que sus enriquecimientos se hayan obtenido como medio para lograr los fines antes señalados; que en ningún caso, distribuyan ganancias, beneficios de cualquier naturaleza o parte alguna de su patrimonio a sus fundadores, asociados o miembros y que no realicen pago a título de reparto de utilidades o de su patrimonio,-

Parágrafo único: los beneficiarios de las exenciones previstas en los numerales 3 y 10 de este artículo deberán justificar ante la administración tributaria que reúnen las condiciones para el disfrute de la exención, en la forma que establezca el reglamento. En cada caso la administración tributaria otorgará la calificación y registro de la exención correspondiente.”

Asimismo, el artículo 17 del Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta⁴ dispone lo siguiente:

“Artículo 17: A los solos fines de la ley se entenderá por:

a) Instituciones benéficas, las que sin fines de lucro tengan por objeto prestar servicios médicos, docentes o suministrar alimentos, vestidos o albergues a los desvalidos, o suministrar fondos para los mismos objetivos, en el país.” (...)

De la transcripción de las normas antes señaladas, debemos inferir que los requisitos que deben cumplirse para beneficiarse de la exención, son los siguientes:

1. Que se trate de instituciones benéficas, según las define el artículo 17 del Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta.
2. Que no persigan fines de lucro por los enriquecimientos obtenidos como medios para lograr sus fines.
3. Que en ningún caso distribuyan ganancias, beneficios de cualquier índole o parte alguna de su patrimonio a sus fundadores, asociados o miembros de cualquier naturaleza.
4. Que no realicen pagos a título de reparto de utilidades o de su patrimonio.

⁴ Gaceta Oficial N° 5.662 del 24 de septiembre de 2003

Ahora bien, los requisitos antes descritos, una vez que han sido identificados, deben ser concurrentes, es decir, que de no cumplirse todos en una misma institución, no se configura la calificación de la exención.

Ahora bien, a los fines de considerar la procedencia de la exención, se procederá a la revisión del Acta Constitutiva y Estatutos Sociales de la **“ORGANIZACIÓN STOP VIH”**, el cual quedó registrado ante la Oficina de Registro Público del Municipio Mariño del Estado Nueva Esparta, Porlamar, en fecha 18 de enero de 2008, bajo el N° 32, Folios 202 al 208, Protocolo Primero, Tomo 4, así como el Acta de Asamblea Extraordinaria, registrada por ante la misma Oficina de Registro, bajo el N° 23, Folios 289 al 293, Protocolo Primero, Tomo 7; con el fin de determinar el cumplimiento de los requisitos necesarios para el disfrute del beneficio de exención.

A tal efecto la Cláusula Cuarta, de la mencionada Acta establece el objeto de la institución solicitante del beneficio en los siguientes términos:

***“Cuarta: Del Objeto:** StopVIH es una Organización no gubernamental sin fines de lucro, dedicada a la lucha, difusión, educación, capacitación, desarrollo y todas las actividades asistenciales, de ayuda humanitaria, de apoyo, orientación, de los niños, niñas, adolescentes y adultos venezolanos y venezolanas, portadores o no del denominado virus de inmunodeficiencia humana, conocido por sus siglas VIH y/o como síndrome de inmunodeficiencia adquirida, conocido por sus siglas SIDA. En el campo del objeto se incluyen el diseño, preparación, y puesta en marcha de programas, métodos y sistemas educativos y de orientación médica y sexual dirigidos a todos los venezolanos que vivan o no con la enfermedad de VIH/SIDA, especialmente atendiendo a ciudadanos y ciudadanas de escasos recursos económicos, con el objeto de crear conciencia y evitar la propagación de la enfermedad en el territorio de la República Bolivariana de Venezuela.”*

De la disposición anteriormente citada, se puede constatar que la **“ORGANIZACIÓN STOP VIH”**, cumple con la norma prevista en el numeral 3 del artículo 14 de la Ley en estudio, toda vez que se trata de una institución dedicada a realizar actividades **BENÉFICAS**, orientada principalmente a la lucha y orientación médico sexual a niños, niñas, adolescentes y adultos de escasos recursos, sobre el virus de inmunodeficiencia humana, conocido por sus siglas VIH y/o como síndrome de inmunodeficiencia adquirida, conocido por sus siglas SIDA, por lo que esta Gerencia considera que su representada cumple con el primero de los requisitos.

Con relación al segundo requisito, referido a si persigue o no fines lucrativos, se evidencia expresamente de la cláusula tercera del Acta Constitutiva que se refiere

a una entidad de carácter privado sin fines de lucro, por lo que cumple con dicho requisito.

En cuanto al requisito de no distribuir parte alguna de su patrimonio a sus fundadores, asociados o miembros, en el documento constitutivo no expresa nada al respecto. En este sentido, si esa institución procediere a repartir ganancias o beneficios de cualquier índole a sus fundadores, asociados o miembros, durante su duración, posible disolución o liquidación, se le advierte que estaría contraviniendo lo dispuesto en la norma *in comento*, por lo que perdería inmediatamente el beneficio de exención aquí calificado.

En lo que corresponde al cuarto requisito, no se observa disposición expresa en relación a que su representada sólo realizará los gastos que fueren normales y necesarios para el cumplimiento de sus fines, por lo su representada estará sujeta a posteriores y periódicas fiscalizaciones, a los fines de determinar el cumplimiento de este requisito.

En virtud de los argumentos que anteceden, es opinión de esta Gerencia General de Servicios Jurídicos que la **“ORGANIZACIÓN STOP VIH”**, **cumple con todos los requisitos** concurrentes contemplados en la norma *in comento*, por lo tanto, **califica como institución exenta del pago de Impuesto sobre la Renta**, por los enriquecimientos obtenidos como medios para lograr sus fines.

Aunado a lo anterior, hacemos de su conocimiento, que de conformidad con el artículo 22 del Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta, los beneficiarios de las exenciones establecidas en el artículo 14 de la Ley, en todo caso estarán sujetos a fiscalización; en este sentido, deberán cumplir con las obligaciones y deberes formales previstos para los contribuyentes e inscribirse en los registros que a tal efecto señale la Administración Tributaria.

IMPUESTO SOBRE DONACIONES:

Ahora bien, el artículo 67 de la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y Demás Ramos Conexos⁵, faculta al Ejecutivo Nacional para conceder **exoneraciones del Impuesto sobre Donaciones** a los casos previstos en los numerales 1 y 2 del artículo 9 de esta Ley, referentes a entidades y establecimientos públicos y a establecimientos privados sin fines de lucro:

“Artículo 67. Podrán concederse en materia de impuesto sobre donaciones las exoneraciones previstas en los numerales 1 y 2 del artículo 9.”

El referido numeral 2 del artículo 9, establece que el Ejecutivo Nacional puede exonerar del Impuesto a:

⁵ Gaceta Oficial Extraordinaria N° 5.391 de fecha 22 de octubre de 1999.

“Artículo 9: (...)”

2. Los establecimientos privados sin fines de lucro, que se dediquen principalmente a realizar actos benéficos, asistenciales, de protección social o con destino a la fundación de establecimientos de la misma índole o de culto religioso de acceso al público o a las actividades referidas en el ordinal anterior”.

En desarrollo de las disposiciones transcritas, el Ejecutivo Nacional, dictó el Decreto N° 2.001 del 20 de agosto de 1997⁶, en el que a través de su numeral 2 del artículo 1°, se exoneran del Impuesto sobre Donaciones a:

“Artículo 1°: Se exoneran del impuesto sobre donaciones establecido en el artículo 57 de la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos, a:
...Omissis...

2. Los establecimientos privados sin fines de lucro que se dediquen principalmente a realizar actividades de carácter científico, docente, artístico, cultural, deportivo, recreacional o de índole similar, así como los que se dediquen a realizar actividades **benéficas, asistenciales, de protección social o con destino a la fundación de establecimientos de la misma índole o de cultos religiosos debidamente inscritos por ante la Dirección de Cultos del Ministerio de Justicia.” (...)** (Resaltado de la Gerencia)

La vigencia de este Decreto es de tiempo indefinido, de acuerdo a lo señalado en el artículo 5°, en concordancia con el artículo 75 del Código Orgánico Tributario, cuyo contenido textual se copia:

“Artículo 5: La exoneración a que se contrae este Decreto será por tiempo indefinido.”

“Artículo 75: (...)

Parágrafo Único: Las exoneraciones concedidas a instituciones sin fines de lucro podrán ser por tiempo indefinido.”

Ahora bien, del contenido de la disposición “*ut supra*” transcrita, se infieren dos supuestos de hecho concurrentes que inexorablemente han de cumplir aquellas entidades privadas que opten a la exoneración del Impuesto sobre Donaciones, a saber:

⁶ Gaceta Oficial N° 36.287 del 09 de septiembre de 1997.

- Que tales instituciones se dediquen a realizar principalmente las actividades señaladas en la norma; y

- Que no persigan fin de lucro.

En consecuencia, quedando constatado ya que la **"ORGANIZACIÓN STOP VIH"**, es una institución **privada sin fines de lucro** dedicada a realizar actividades **benéficas**, esta Gerencia General de Servicios Jurídicos considera que su representada **cumple con los requisitos** previstos en el Decreto 2.001 antes citado, por lo que se encuentra **exonerada del pago del Impuesto sobre Donaciones**, beneficio que se otorga de manera indefinida.

En consecuencia, deberá su representada dar estricto cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 3° y literal a) del artículo 4°, del Decreto 2001 de fecha 20-08-1997, vale decir destinar a la realización de sus actividades el setenta y cinco por ciento (75%) de sus ingresos, e informar a la Administración Tributaria cada una de las transmisiones efectuadas dentro de los treinta (30) días siguientes a la fecha de otorgamiento del instrumento de propiedad del bien transmitido o de la entrega real, del bien que se trate.

En los términos precedentes, queda expuesta la opinión de esta Administración Tributaria sobre los asuntos sometidos a consulta.

Atentamente,



FANNY MÁRQUEZ CORDERO

Gerente General de Servicios Jurídicos

Providencia Administrativa N° SNAT/2008/0133 del 07-02-2008

Gaceta Oficial N° 38865 del 07-02-2008

LPRZEM.-

Consulta No. 46467