

## **TRATAMIENTO FISCAL DE LAS INSTITUCIONES SIN FINES DE LUCRO**

Mery Bóveda Z.  
*Abogado*

El presente trabajo tiene por objeto exponer el tratamiento fiscal aplicable a las instituciones benéficas y de asistencia social y a las instituciones sin fines de lucro desde el punto de vista del impuesto sobre la renta y del impuesto sobre sucesiones, donaciones y demás ramos conexos.

Para ello hemos dividido el trabajo en los siguientes aspectos:

- En primer lugar nos referiremos al impuesto sobre la renta. Analizaremos las exenciones y las exoneraciones que prevé dicha ley para este tipo de instituciones, y el tratamiento que reciben las personas que realizan aportes a dichas instituciones; y
- En segundo lugar analizaremos el tratamiento de los aportes que se realizan a estas instituciones desde el punto de vista de la Ley de impuesto sobre sucesiones, donaciones y demás ramos conexos.

### **I. EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

La Ley de Impuesto sobre la Renta (en lo sucesivo LISR) grava “los enriquecimientos netos y disponibles, obtenidos en dinero o en especie, en razón de actividades económicas realizadas en Venezuela o de bienes situados en el país” (artículo 1), y es un impuesto distinto del contemplado en la Ley de impuesto sobre sucesiones, donaciones y demás ramos conexos, al cual nos referiremos más adelante. Las donaciones, herencias y legados están exentos del impuesto sobre la renta (numeral 7 del art. 13 de la LISR), ya que están gravados por los impuestos previstos en la Ley de impuesto sobre sucesiones, donaciones y demás ramos conexos.

La LISR establece como obligación tributaria principal el pago del impuesto proveniente de los enriquecimientos netos, según los define la Ley, pero además, contiene otra serie de obligaciones accesorias, tales como inscribirse en el Registro de Información Fiscal (art. 103), presentar las declaraciones estimadas y definitivas cuando corresponda (arts. 88 al 92), realizar ciertas actividades como agente de retención (art. 96), y llevar los libros de contabilidad de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados (art. 99).

El artículo 5 de la LISR enumera los sujetos sometidos a esta ley e incluye a las personas naturales; las compañías anónimas y las sociedades de responsabilidad limitada; las sociedades en nombre colectivo, en comandita simple, las comunidades y cualesquiera otras sociedades de personas, incluidas las irregulares o de hecho; las asociaciones, fundaciones, corporaciones y demás entidades jurídicas o económicas no citadas anteriormente. Además, la LISR asimila las herencias yacentes a las personas naturales, y establece un régimen especial a los contratos de cuentas en participación y a los consorcios.

De esta enumeración se desprende que están sometidas a la LISR todas las personas, naturales o jurídicas, a las que nuestro derecho les reconoce personalidad jurídica. Además, la LISR también reconoce como sujetos pasivos de este impuesto a algunas formas de organización que no tienen personalidad jurídica propia de acuerdo

con nuestro derecho. Tal es el caso, por ejemplo, de las comunidades, de las herencias yacentes, de los consorcios y las cuentas en participación.

En principio, las personas sometidas a la LISR están obligadas a cumplir con las obligaciones previstas en dicha ley, ya se refieran a la obligación principal de pagar el tributo, o las obligaciones accesorias o complementarias mencionadas anteriormente. Decimos "en principio" porque la LISR prevé la posibilidad de eximir del cumplimiento de estas obligaciones a determinados contribuyentes que se encuentren dentro de ciertos supuestos. Estas excepciones están señaladas específicamente y a ellas nos referiremos en la medida en que resulten relevantes en este trabajo.

Existen básicamente dos mecanismos para quedar eximido de la obligación tributaria: la exención y la exoneración.

La exención es la dispensa total o parcial del cumplimiento de la obligación tributaria, otorgada por la ley (artículo 65 del Código Orgánico Tributario). Esto quiere decir que la propia ley establece directamente el beneficio, sin necesidad de que posteriormente el Ejecutivo dicte un decreto acordándolo.

La exoneración, por su parte, también es una dispensa total o parcial de la obligación tributaria, pero ella debe ser concedida por el Ejecutivo Nacional, siempre y cuando la ley lo autorice para ello (art. 65 del COT). En estos casos es necesario que además de la autorización prevista en la ley, el Ejecutivo dicte un decreto para acordar la exoneración, donde se especificarán los presupuestos necesarios para que proceda la exoneración y las condiciones a las cuales está sometido el beneficio.

Por otra parte, la LISR contempla dos regímenes diferentes que vale la pena mencionar: un régimen aplicable a las instituciones benéficas y de asistencia social, y otro régimen distinto, aplicable a otras instituciones sin fines de lucro que tengan determinados objetivos, los cuales pasamos a exponer.

#### 1. *Las instituciones benéficas y de asistencia social*

Las instituciones benéficas y de asistencia social están exentas del impuesto sobre la renta (numeral 3 del art. 13 de la LISR), es decir, la propia ley las exime del pago del impuesto sobre la renta. Esta es una exención que va dirigida al impuesto, es decir, a lo que hemos denominado "obligación principal" de la LISR, que es el pago del impuesto. Por lo tanto, las demás obligaciones que hemos denominado "obligaciones accesorias" deben ser cumplidas por dichas instituciones, a menos que expresamente se diga lo contrario.

En nuestro derecho, el término "institución" no está reconocido como una figura especial ni como una forma especial de organización. Institución, según lo define Cabanellas, es "establecimiento, fundación, creación, erección"<sup>1</sup>, lo que pareciera que, en principio, cuando se habla de institución se está refiriendo sólo a las fundaciones. Sin embargo, la interpretación que se le ha dado al término institución, es el de incluir también a las asociaciones civiles sin fines de lucro. Por ello, creemos que cuando la LISR habla de instituciones benéficas y de asistencia social, o de instituciones sin fines de lucro, se refiere tanto a las fundaciones como a las asociaciones civiles sin fines de lucro.

El Reglamento de la LISR define a las instituciones benéficas como aquellas que "sin fines de lucro, tengan por finalidad realizar actividades tales como prestar servicios médicos, docentes o suministrar alimentos, vestidos o albergue a los desvalidos, o suministrar los fondos para los mismos objetivos, en el país" (letra a del art. 21).

El Reglamento de la LISR también se refiere en forma similar a las instituciones de asistencia social y las define como aquellas que "sin fines de lucro, tengan por

1. Cabanellas, Guillermo: *Diccionario de Derecho Usual*, tomo II. Ed. Heliasta S.R.L., 7ª ed., Buenos Aires, 1972.

finalidad realizar actividades en el país dirigidas a prevenir o contribuir a solucionar la enfermedad y otros males sociales" (letra b del art. 21).

Las instituciones benéficas o de asistencia social deben comprobar su carácter ante la Administración General del Impuesto sobre la Renta. A tales efectos, deben dirigir un escrito acompañando su documento constitutivo, estatutos y cualquier otro documento orgánico (párrafo primero del artículo 21 del Reglamento de la LISR).

Las instituciones benéficas o de asistencia social están exceptuadas de la obligación de presentar declaración de impuesto sobre la renta (ordinal 3º del artículo 7 del Reglamento de la LISR), pero deben llevar y tener a disposición de los fiscales sus libros de contabilidad, están sometidas a fiscalización y deben participar a la Administración tributaria cualquier modificación de su documento constitutivo y de sus estatutos (párrafos segundo y tercero del artículo 21 del Reglamento de la LISR).

## 2. *Otras instituciones sin fines de lucro*

En principio, las asociaciones y las fundaciones sin fines de lucro, pagan impuesto sobre la renta de acuerdo con la Tarifa Nº 1 (artículo 7 de la LISR), que es la misma tarifa aplicable a las personas naturales, y que, en la mayor parte de los ramos de renta, resulta más baja que la aplicable a las compañías anónimas.

Sin embargo, ciertas instituciones sin fines de lucro pueden ser exoneradas del impuesto sobre la renta. Estas instituciones que pueden ser exoneradas del impuesto sobre la renta son las instituciones religiosas, artísticas, científicas, tecnológicas, culturales, deportivas y las asociaciones profesionales o gremiales siempre que no persigan fines de lucro (numeral 13 del art. 14 de la LISR). En definitiva lo que pareciera importar a los fines de exonerar a este tipo de instituciones es la finalidad que persiguen: religiosa, artística, científica, etc. En todo caso, la LISR prevé que la exoneración se limitará estrictamente a los enriquecimientos por las actividades que les son propias.

Esta previsión de la LISR plantea un problema fundamental: qué se entiende por "actividades que les son propias", al cual nos referiremos más adelante. Basta por ahora mencionar que hay quienes consideran que si una institución sin fines de lucro utiliza los enriquecimientos que obtiene por la realización de ciertas actividades que no les son propias, para financiar sus actividades exoneradas de impuesto, no debe pagar impuesto sobre la renta por el enriquecimiento. Sin embargo, creemos que para la LISR lo importante no es la forma en que se utilice el enriquecimiento, sino que la actividad que generó el enriquecimiento esté sustancialmente relacionada con los objetivos y la finalidad no lucrativa de la institución exonerada del impuesto.

En caso de que la institución realice actividades que le son propias y, al mismo tiempo, realice otras actividades que podrían considerarse como no propias de este tipo de organización —por ejemplo, realizar habitualmente actos objetivos de comercio—, la institución estaría obligada a pagar impuesto sobre la renta por los enriquecimientos provenientes de las actividades que no le son propias. Para ello, y en caso de ser aplicable, deberá distribuir los costos y deducciones comunes en forma proporcional a los ingresos gravables y a los exonerados (art. 15 de la LISR).

Con base en la facultad que le otorga la LISR, el Ejecutivo Nacional dictó el Decreto Nº 1.992 de fecha 10 de febrero de 1988 (*G.O.* Nº 33.904 del 10-2-88) —que vino a sustituir al Decreto Nº 2.977 del 12-12-78, con ciertas modificaciones— en el cual exoneró del impuesto sobre la renta los enriquecimientos que obtengan las instituciones religiosas, y las instituciones o fundaciones artísticas, científicas, tecnológicas, culturales, deportivas, las corporaciones y las asociaciones profesionales o gremiales, siempre que dichas instituciones no persigan fines de lucro y los enriquecimientos deriven de las actividades que les son propias. Esta exoneración tiene una

duración de cinco años, contados a partir de la fecha de publicación del Decreto (10-2-88) y se aplica a los enriquecimientos obtenidos dentro de los ejercicios en curso para dicha fecha.

En nuestro ordenamiento impositivo las exoneraciones se aplican a todas las personas que se encuentren en el supuesto previsto por la norma, es decir, no se requiere de una posterior declaración del Ejecutivo donde se diga que determinada persona goza del beneficio de la exoneración.

El decreto excluye expresamente de esta exoneración a los enriquecimientos que obtengan dichas instituciones en las actividades mercantiles que realicen y por la enajenación de bienes inmuebles distintos del de su sede principal.

Pareciera, entonces, que el decreto interpreta el sentido de la ley, al no considerar como "actividades propias" de este tipo de organizaciones, a las actividades mercantiles ni a la venta de inmuebles.

En caso de que una institución de este tipo enajene el inmueble que le sirve de sede principal, el producto de dicha enajenación sólo estará amparado por la exoneración si dentro de un plazo no mayor de 2 años a partir de la enajenación, o dentro de los 6 meses anteriores a dicha enajenación, la entidad beneficiaria invierte el producto de la venta en otro inmueble destinado igualmente a servir de sede principal de la institución. En este caso la exoneración sólo procede hasta la concurrencia del precio del inmueble adquirido para sustituir al que se enajena. Este es el mismo principio que se le aplica a las personas naturales en el caso de la enajenación del inmueble que les sirve de vivienda principal, y es el único caso en que la LISR reconoce, de alguna forma, el fenómeno de la inflación.

La exoneración prevista en el citado Decreto cesa en los siguientes casos:

- cuando los fondos o enriquecimientos sean destinados en exceso de un 10% a fines distintos de los que les son propios; o
- cuando los fondos o enriquecimientos no sean invertidos en su totalidad en el país.

A nuestro parecer la razón de estas limitaciones se encuentra en la importancia que le otorga el Ejecutivo Nacional al destino de los fondos de este tipo de institución.

Normalmente las instituciones sin fines de lucro reciben ingresos por donaciones, herencias y legados (las cuales están exentas del impuesto sobre la renta, por aplicárseles otro impuesto especial), ingresos por contraprestaciones por actividades de la institución, ingresos financieros e ingresos por venta de bienes.

Algunas instituciones sin fines de lucro obtienen ingresos por actividades netamente mercantiles: compra y venta de bienes muebles —que es un acto objetivo de comercio previsto en el ordinal 1º del artículo 2 del Código de Comercio—. En este caso los enriquecimientos por dichas actividades no estarían exonerados de impuesto sobre la renta.

Pero también estas instituciones obtienen ingresos que podrían considerarse mercantiles, pero que no necesariamente lo son, como es el caso de los ingresos por intereses provenientes de la inversión en bonos quirografarios, certificados de ahorro, inversiones en fondos de activos líquidos, etc. Decimos que podrían considerarse mercantiles porque hay autores que consideran que estas operaciones son actos mercantiles para las partes que las realizan. Sin embargo, también hay autores para quienes este tipo de operaciones pueden ser actos unilateralmente mercantiles, en el sentido de que la relación es mercantil sólo para una de las partes (la parte mercantil) y no serían actos de comercio para el no comerciante, a menos que procedan de causa mercantil<sup>2</sup>.

2. Alfredo Morles: *Curso de Derecho Mercantil*, tomo I, p. 181.

En todo caso, siempre es recomendable que si una institución sin fines de lucro que se encuentra exonerada del impuesto sobre la renta, va a realizar este tipo de inversiones, lo haga en papeles exonerados del impuesto sobre la renta para así evitar posibles complicaciones fiscales. (Por ejemplo, están exonerados del impuesto sobre la renta los intereses devengados por bonos hipotecarios de entidades de ahorro y préstamo, los intereses devengados por depósitos no menores de 90 días en bancos e institutos de crédito, los intereses devengados por cédulas hipotecarias, los intereses de los depósitos de ahorro a la vista y bonos de ahorro, los rendimientos de certificados de ahorro emitidos por bancos hipotecarios, sociedades financieras y entidades de ahorro y préstamo, los intereses devengados por los bonos financieros con garantía hipotecaria global emitidos por sociedades financieras, los intereses devengados por bonos emitidos por el B.A.N.A.P., etc. En todo caso es necesario revisar cada decreto de exoneración en particular, ya que en muchos casos dichos decretos establecen ciertos requisitos especiales para la procedencia de la exoneración de estos papeles).

En este mismo sentido somos de la opinión que las pocas actividades comerciales que pueden realizar estas instituciones (inversiones en títulos, depósitos a plazo, etc.) deben ser muy limitadas para no desvirtuar los objetivos no lucrativos de la institución y los fines de las mismas. Resulta muy discutido si los enriquecimientos por este tipo de actividades comerciales, que a veces realizan estas instituciones, están exentos del impuesto o no. En nuestra opinión, y considerando nuestro tipo de economía, cada vez más inflacionaria, este tipo de institución puede realizar ocasionalmente actividades comerciales con el objeto de mantener, en cierta forma, sus ingresos y cuidar su patrimonio, pero las actividades comerciales no deben convertirse en un fin en sí mismas, ni constituir un gran volumen dentro de las operaciones de la institución que permitan sostener que el objetivo de la institución se está desvirtuando.

Además, el Decreto establece otros requisitos de carácter formal (artículo 3), que deben cumplirse ante la Dirección de Control Fiscal de la Dirección General Sectorial del Ministerio de Hacienda, para poder gozar de esta exoneración, los cuales indicamos a continuación:

- registrarse ante dicha Dirección, para lo cual el Ministerio de Hacienda elaboró un formulario especial;
- informar de cada una de las transmisiones a título gratuito u oneroso efectuada a la institución, dentro de los 30 días siguientes a la fecha de haberse efectuado el negocio, o del otorgamiento del instrumento de propiedad del bien transmitido, o de la entrega real del bien, según el caso;
- presentar (ante la Dirección de Control Fiscal) constancia de la declaración de rentas definitiva por los enriquecimientos no exonerados y exonerados, dentro de los 20 días siguientes de presentada la misma ante la Administración de Hacienda de la Región respectiva.

La sanción por no cumplir con estos requisitos formales se traduce en la pérdida de la exoneración por el ejercicio en que ocurra y en los dos ejercicios subsiguientes (art. 4 del Decreto).

Aun y cuando en nuestro ordenamiento impositivo las exoneraciones son de carácter general y se aplican a todas las personas que se encuentren en el supuesto de la norma, sin necesidad de que el Ejecutivo emita una posterior declaración donde diga que determinada persona goza del beneficio de la exoneración, vemos con preocupación cómo cada vez con más frecuencia, el Ejecutivo establece una serie de requisitos sustanciales y formales, que prácticamente someten el beneficio de la exoneración al cumplimiento de estos requisitos, además de los previstos en la ley. En este caso concreto observamos que la exoneración puede perderse (por tres ejercicios) si no se cumplen con los requisitos formales de inscripción ante la Dirección de Control Fis-

cal, o por no notificar dentro del plazo previsto las transmisiones que reciba la institución, o incluso más grave, por no presentar nuevamente dentro de los 20 días ante la Dirección de Control Fiscal, la misma declaración de rentas que previamente se presentó ante la Administración de Hacienda. Con ello se trata de subsanar la ineficacia de nuestra administración tributaria en el control fiscal, imponiéndose a los contribuyentes sanciones totalmente desproporcionadas con el tipo de falta cometida.

Una vez examinado el tratamiento fiscal aplicable a las instituciones benéficas o de asistencia social y a las instituciones sin fines de lucro que tengan determinados objetos, a continuación expondremos el tratamiento que, desde el punto de vista del impuesto sobre la renta, pueden recibir las personas que realizan donaciones o liberalidades.

### 3. *Deducibilidad y desgravabilidad de las donaciones a los efectos del impuesto sobre la renta*

La LISR contempla la posibilidad de que las personas jurídicas y las personas naturales que obtengan enriquecimientos distintos de sueldos, salarios y similares, deduzcan de sus ingresos brutos los siguientes conceptos:

a) Las donaciones efectuadas en el año gravable a favor de la Nación, los Estados, Municipalidades y los Institutos Oficiales Autónomos, cualquiera sea su monto. Cuando dichas donaciones, individualmente consideradas, excedan de Bs. 10.000,00 será necesario para su deducibilidad la aprobación previa del Ejecutivo Nacional a través del Ministerio de Hacienda (ord. 20, art. 39); y

b) Las liberalidades efectuadas en el año gravable en cumplimiento de fines de utilidad colectiva y de responsabilidad social de la empresa, que persigan objetivos benéficos, asistenciales, religiosos, culturales, docentes, artísticos, científicos, tecnológicos, deportivos o de mejoramiento de las clases obreras y campesinas, bien sean gastos directos de la empresa o contribuciones de éstas hechas a favor de instituciones o asociaciones que no persigan fines de lucro, las cuales deberán destinarse al cumplimiento de los objetivos señalados (ord. 19, art. 39).

Es decir, los contribuyentes pueden deducir el monto de las donaciones efectuadas, si cumplen los siguientes requisitos:

- que las realicen en el año gravable;
- que sean en cumplimiento de fines de utilidad colectiva y de responsabilidad social de la empresa;
- que persigan objetivos benéficos, asistenciales, religiosos, culturales, docentes, artísticos, científicos, tecnológicos, deportivos o de mejoramiento de las clases obreras y campesinas;
- que sean hechas a favor de instituciones o asociaciones sin fines de lucro;
- dichas instituciones o asociaciones deben destinar las liberalidades recibidas al cumplimiento de los objetivos citados anteriormente.

Estas liberalidades pueden ser realizadas a través de gastos directos de la empresa o a través de contribuciones de la empresa.

Ahora bien, para los fines de su deducibilidad para la empresa o persona donante, el monto de estas liberalidades no puede exceder de los siguientes porcentajes de la renta neta calculada antes de haber deducido dichas liberalidades:

- 5% cuando la renta neta del contribuyente no exceda de Bs. 5.000.000,00.
- 3% cuando la renta neta excede de Bs. 5.000.000,00.
- 1% de la renta neta en todos los casos en que el contribuyente sea titular de enriquecimientos provenientes de actividades mineras, de hidrocarburos y co-

nexas, y de enriquecimientos derivados de la exportación de minerales, hidrocarburos o sus derivados.

Estas limitaciones no operan cuando las liberalidades están destinadas a fines docentes, culturales, deportivos o asistenciales, previamente aprobados por el Ejecutivo Nacional a través del Ministerio de Hacienda (parágrafo decimotercero del artículo 39 de la LISR).

La solicitud al Ministerio de Hacienda para la aprobación de estas liberalidades debe ser dirigida por quien realiza la liberalidad, toda vez que es él quien va a gozar del beneficio de la deducción.

En todo caso, las donaciones y liberalidades señaladas no podrán ser deducidas por el contribuyente que haya sufrido pérdidas en el ejercicio inmediato anterior a aquel en que efectuó la liberalidad o donación (parágrafo decimosexto del artículo 39 de la LISR).

En caso que la donación exceda de Bs. 2.000,00, se deberá otorgar un documento auténtico donde conste la donación efectuada y su aceptación, tal como lo establece el artículo 1.439 del Código Civil.

En los casos de liberalidades o de donaciones representadas en activos fijos del contribuyente, las referidas cantidades deducibles se determinan restando del costo de tales activos fijos, el total de la depreciación o amortización acumulada hasta la fecha de efectuarse la liberalidad o donación. Igualmente, son deducibles los gastos accesorios hechos por el contribuyente con dichos propósitos (art. 129 del Reglamento de la LISR).

La LISR y su Reglamento no establecen el valor que debe darse a los productos cuando las donaciones estén representadas por productos manufacturados elaborados por la empresa donante. Sin embargo, en la Dirección Jurídico-Impositiva del Ministerio de Hacienda fuimos informados de que el valor que se debe asignar a la donación, a los efectos de su deducción, es el valor de costo de dichos productos manufacturados. En caso de que la donación se realice por un valor superior al costo del producto, el donante se estaría enriqueciendo por la diferencia.

Además de la posibilidad de la deducción señalada, las personas naturales pueden desgravar las donaciones efectuadas en el año gravable para fines docentes, culturales, deportivos o asistenciales, cuando tales egresos no sean deducibles a los efectos de la determinación de su enriquecimiento neto. Si las donaciones exceden de Bs. 10.000,00 es necesario para su admisibilidad, la previa aprobación del Ejecutivo Nacional por intermedio del Ministerio de Hacienda (numeral 8 del artículo 83 de la LISR).

Una vez expuesto el régimen aplicable a estas instituciones desde el punto de vista del impuesto sobre la renta, a continuación pasamos a exponer el tratamiento fiscal desde el punto de vista de la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás ramos conexos.

## II. IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

La Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás ramos conexos (LISSD) grava las transmisiones gratuitas de derechos por causa de muerte (herencias y legados) o por actos entre vivos (donaciones). En tal sentido quedan obligados al pago de este impuesto, los beneficiarios de herencias, legados y donaciones que comprendan bienes muebles o inmuebles, derechos o acciones situados en el territorio nacional.

El Ejecutivo Nacional, mediante Decreto Nº 2.194 de fecha 8 de junio de 1988, publicado en la *Gaceta Oficial* Nº 33.988 (el cual sustituyó al Decreto Nº 2.024 del

30-5-83, G.O. N° 32.736 del 30-5-83) exoneró del impuesto sobre donaciones a 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 los destinados a establecimientos privados sin fines de lucro que se dediquen a actividades de carácter científico, docente, artístico, cultural, deportivo, recreacional o de índole similar (numeral 2 del artículo 1°). El beneficio de esta exoneración está sometido al cumplimiento de los siguientes requisitos:

- que el establecimiento se dedique principalmente a las actividades indicadas, entendiéndose que tal circunstancia está cumplida cuando destinen a dichas actividades por lo menos el 75% de sus ingresos (art. 2);
- los representantes de dichos establecimientos deberán informar de cada una de las transmisiones efectuadas a su representada, a la Dirección de Control Fiscal de la Dirección General Sectorial de Rentas del Ministerio de Hacienda, dentro de los 30 días siguientes a la fecha de otorgamiento del instrumento de propiedad del bien transmitido o de la entrega real del mismo, según el caso (literal a del art. 3);
- los establecimientos deben estar solventes en el pago de los impuestos y contribuciones nacionales exigibles para el momento en el cual se efectúe la donación (literal b del art. 3).

La exoneración prevista en este decreto a los establecimientos y entidades sin fines de lucro fue otorgada por tiempo indefinido.

En todo caso, las donaciones de bienes cuyo valor no exceda de Bs. 25.000,00, están exentas de este impuesto, pero esta exención deja de aplicarse en caso de que la institución reciba de un mismo donante, dentro de un período de cinco años, donaciones que excedan de esa cantidad (numeral 3 del art. 66 de la LISSD).