



## **This document has been provided by the International Center for Not-for-Profit Law (ICNL).**

ICNL is the leading source for information on the legal environment for civil society and public participation. Since 1992, ICNL has served as a resource to civil society leaders, government officials, and the donor community in over 90 countries.

Visit ICNL's **Online Library** at  
<http://www.icnl.org/knowledge/library/index.php>  
for further resources and research from countries all over the world.

### Disclaimers

**Content.** The information provided herein is for general informational and educational purposes only. It is not intended and should not be construed to constitute legal advice. The information contained herein may not be applicable in all situations and may not, after the date of its presentation, even reflect the most current authority. Nothing contained herein should be relied or acted upon without the benefit of legal advice based upon the particular facts and circumstances presented, and nothing herein should be construed otherwise.

**Translations.** Translations by ICNL of any materials into other languages are intended solely as a convenience. Translation accuracy is not guaranteed nor implied. If any questions arise related to the accuracy of a translation, please refer to the original language official version of the document. Any discrepancies or differences created in the translation are not binding and have no legal effect for compliance or enforcement purposes.

**Warranty and Limitation of Liability.** Although ICNL uses reasonable efforts to include accurate and up-to-date information herein, ICNL makes no warranties or representations of any kind as to its accuracy, currency or completeness. You agree that access to and use of this document and the content thereof is at your own risk. ICNL disclaims all warranties of any kind, express or implied. Neither ICNL nor any party involved in creating, producing or delivering this document shall be liable for any damages whatsoever arising out of access to, use of or inability to use this document, or any errors or omissions in the content thereof.

**La filantropía empresarial: un deber moral, social y legal  
(Corporate Philanthropy: A Moral, Social, and Legal Obligation)  
por Antonio L. Itriago Machado y Miguel Ángel Itriago Machado\***

La nueva Constitución de Venezuela cambió, en nuestra opinión, el enfoque de la filantropía en el país. Ese deber moral, cuyo cumplimiento sólo nuestra conciencia puede reclamarnos; o social, en virtud del cual el empresario tiene una deuda con la comunidad, porque ésta le facilita el marco propicio para el desarrollo de sus actividades; ahora es, además, para todos, empresarios o no, pero particularmente para éstos, un *deber legal*.

Desde las primeras décadas del Siglo pasado, el legislador venezolano ha hecho un esfuerzo digno de alabanza, para estimular la filantropía en general y la empresarial, en particular; y siempre ha tomado en cuenta el importante rol que cumplen las organizaciones de la sociedad civil en el desarrollo del Estado. Sin embargo, hasta ahora los resultados no han sido proporcionales a la magnitud de ese esfuerzo, porque el marco legal esbozado por el legislador para el Tercer Sector requiere, por una parte, pequeños pero importantes ajustes en determinadas leyes existentes; y, por otra, una mayor autorregulación por parte de las mismas organizaciones de la sociedad civil.

Contra lo que algunos podrían pensar, leyes que regulen específicamente a las asociaciones civiles y a las fundaciones, por muy bien intencionadas que sean, podrían resultar nefastas para el Tercer Sector venezolano; así como también lo sería una ley especial que estableciese privilegios o incentivos fiscales para grupos o categorías de instituciones no lucrativas en perjuicio de otras.

Al tratar sobre la *filantropía empresarial* -o filantropía empresaria, o ciudadanía empresaria, como también algunos la denominan- debemos tener en cuenta las posiciones o tendencias que han ido conformando ese concepto, algunas de las cuales coexisten en diversos países y regiones:

Primeramente, la filantropía se concebía como un deber individual, inmanente a la persona humana, más moral que jurídico, y en la mayoría de los casos, de naturaleza religiosa, basado en el “amor al prójimo”; de allí el origen de la palabra “filantropía”. La filantropía se veía como un acto voluntario, espontáneo e individual, tanto para quien la realizaba como para quien la recibía. Era igual para empresarios y no empresarios. Así que en esa primera posición, no podía hablarse estrictamente de una *filantropía empresarial*. Era *filantropía*, pero no *empresarial*.

Era un deber del individuo para consigo mismo y, por tanto, sólo su conciencia podía reclamárselo.<sup>[1]</sup>

Con el liberalismo y el desarrollo de las actividades mercantiles e industriales surgió una segunda posición, no superada del todo en muchos países, que corresponde a una línea de pensamiento desligada de ese concepto primigenio de caridad, y en virtud de la cual el único deber social de los comerciantes y empresarios, era el de pagar los tributos correspondientes a sus actividades lucrativas. En realidad esta segunda posición, a nuestro juicio, tampoco puede llamarse filantropía empresarial, porque carece de todo elemento volitivo, de la espontaneidad y deseo de ayudar que caracterizan a la filantropía. A diferencia de la anterior esa contribución puede ser *empresarial*, pero no es *filantropía*. De acuerdo con esa posición, cualquier deber de los empresarios hacia la comunidad queda compensado por el hecho de pagar éstos sus tributos y generar puestos de trabajo en el desempeño de sus actividades lucrativas.<sup>[2]</sup> Esa segunda posición es de mención obligada, porque en ella se inspiran todavía algunos países de nuestra región. Hay empresarios que se adhieren a ella, porque les resulta difícil aceptar su obligación de apoyar financieramente a las organizaciones del Sector No Lucrativo, cuando las ven como potenciales competidoras o rivales, especialmente por los beneficios fiscales o de otra naturaleza que dichas organizaciones reciben tanto del Estado como de los particulares.

Una tercera posición retomó el sentido original de la filantropía ("*amor al prójimo*") pero proyectándolo como un *deber social*, que deriva de la naturaleza societaria de los seres humanos; y relacionándolo con la función social que modernamente se reconoce a la propiedad privada y a las actividades empresariales en particular. Según esta posición, que sí contiene los elementos esenciales de la filantropía empresarial, el apoyo a las organizaciones e individuos del Tercer Sector, por parte de los empresarios, tiene su fundamento tanto en un deber humano de caridad, como en un deber con la sociedad, porque ésta es quien en definitiva otorga al empresario el *marco propicio* para el desarrollo de sus actividades. En este orden de ideas, es la sociedad quien está verdaderamente facultada para exigir al empresario, su "deudor", el cumplimiento de ese deber. Así lo perciben, incluso, los consumidores.<sup>[3]</sup>

La filantropía empresarial constituye un acto de justicia, pero no individual, sino de *justicia social*, determinada por la Ley Natural.

También es una de las formas, que no la única, en que se manifiesta el proceso de *interacción* entre las empresas y el llamado Tercer Sector. De allí que el término *filantropía empresarial* no sea quizás el más indicado ni para precisar el alcance de un amplio proceso que conlleva hasta formas de contratación directa entre empresarios y organizaciones de la sociedad

civil (OSC) ni para indagar cuál es la razón de las donaciones y demás liberalidades en beneficio de estas últimas.

Recordemos que dentro de ese proceso de interacción, los empresarios también contratan los servicios de las OSC y que, como resultado de dichas contrataciones, reciben un beneficio, que se traduce por lo general en un trabajo valioso, porque forma parte de materias en las cuales se especializan las OSC y son realizados por un personal altamente calificado. Pues bien, en algunos de esos casos no se puede afirmar que el empresario, esté procediendo como consecuencia exclusiva o esencial de un innato deseo de realizar una obra de caridad.

Igual ocurre con las donaciones y demás liberalidades. Hoy día no se habla de un sector, el empresarial, que tiene los *recursos* y de otro, el de las OSC, que tiene las *necesidades*. Las empresas, como las OSC, tienen necesidad de mejorar sus relaciones con la comunidad y de proyectar su imagen; y de igual modo algunas OSC cuentan con ciertos recursos.

Además, como es sabido, en un alto porcentaje, los consumidores prefieren adquirir productos de empresas que estén de alguna manera relacionadas con causas sociales.

### **La nueva Constitución produjo un cambio radical en la filantropía**

La nueva Constitución venezolana produjo un importante cambio en la materia que venimos tratando, el cual todavía no ha sido apreciado en toda su magnitud. Es de público conocimiento el debate que se ha suscitado sobre qué es la sociedad civil, quiénes la representan y de qué forma. Es obvio que esa discusión en este momento obedece al hecho de que la nueva Constitución, a diferencia de la anterior, es eminentemente participativa y, por tanto, contiene numerosas normas que otorgan a la sociedad civil el derecho de participar en los asuntos de interés público, incluyendo la designación de altos funcionarios.

Sin embargo, el debate se ha centrado en la representación, cuando lo cierto es que el tema de la participación ciudadana, en general, va mucho más allá. En efecto, la Constitución consagra expresamente la participación solidaria de las familias y de otras formas comunitarias, entre otros muchos puntos, en todo lo relacionado con la creación de oportunidades para estimular el tránsito productivo de los jóvenes y de las jóvenes hacia la vida adulta y, en particular, la capacitación y el acceso al primer empleo, de conformidad con la ley (artículo 79); el respeto de la dignidad humana, autonomía y garantía de atención integral a los *ancianos*

(artículo 80); y en el respeto a la dignidad humana de las personas discapacitadas o con necesidades especiales, así como la equiparación de oportunidades y condiciones laborales satisfactorias de estas personas (artículo 81). La satisfacción del derecho que toda persona tiene a una vivienda adecuada, segura, cómoda e higiénica, es obligación compartida entre los ciudadanos y el Estado (artículo 82). Además, la sociedad organizada tiene el derecho y el deber de participar en la toma de decisiones sobre la planificación, ejecución y control de la política específica en las instituciones públicas de salud (artículo 84).

El artículo 86 del mismo texto constitucional dispone que el Estado tiene la obligación de asegurar la efectividad del derecho a la seguridad social, creando un sistema universal, integral, de financiamiento *solidario*, unitario, eficiente y *participativo*, *de contribuciones directas o indirectas*; el artículo 108 preceptúa que los medios de comunicación social, públicos y *privados*, *deben contribuir a la formación ciudadana*; el artículo 110 ejúsdem, *obliga al sector privado a aportar recursos* para el fomento y desarrollo de la ciencia, la tecnología, el conocimiento, la innovación y sus aplicaciones y los servicios de información; y de acuerdo con el artículo 127 “*Es una obligación fundamental del Estado, con la activa participación de la sociedad, garantizar que la población se desenvuelva en un ambiente libre de contaminación, en donde el aire, el agua, los suelos, las costas, el clima, la capa de ozono, las especies vivas, sean especialmente protegidos, de conformidad con la ley*”.

La nueva Constitución, naturalmente, consagra obligaciones para todos, no sólo para los empresarios. Pero si las repasamos con detenimiento, las normas transcritas están dirigidas primeramente a ellos. Lo vemos cuando la Constitución favorece el acceso al primer empleo de los jóvenes o cuando obliga a los medios de comunicación social a contribuir a la formación ciudadana o cuando obliga al aporte de recursos para la ciencia.

Algunos podrán señalar que estamos en presencia de normas programáticas o todavía muy vagas, que se encuentran en la mayoría de las Constituciones modernas. Es cierto que muchos textos constitucionales las contemplan, pero no de la manera sistemática, reiterada y contundente de la nueva Constitución venezolana, cuyo artículo 135 reza textualmente: “*Las obligaciones que correspondan al Estado, conforme a esta Constitución y a la ley, en cumplimiento de los fines del bienestar social general, no excluyen las que, en virtud de la solidaridad y responsabilidad social y asistencia humanitaria, correspondan a los o a las particulares según su capacidad*”...; y agrega: “*La ley proveerá lo conducente para imponer el cumplimiento de estas obligaciones en los casos en que fuere necesario*”.

Otros podrán aducir que se trata de normas imperfectas, ya que su incumplimiento no conlleva sanción. También es cierto, pero ello no les quita su carácter legal (y además, las sanciones pueden ser inminentes). Sería imposible que todas las normas jurídicas tuviesen sanción. “*En efecto: cada norma sancionadora tendría que hallarse garantizada por una nueva norma, y ésta por otra, y así sucesivamente*”.<sup>[4]</sup> Podrán ser pues imperfectas, pero también se trata de normas de rango constitucional, de vigencia indeterminada en el tiempo, genéricas y taxativas (es decir, no pueden dejar de aplicarse por voluntad de las partes). En todo caso, de verdaderas *normas legales* y allí radica el cambio de la nueva Constitución.

En todo caso, podría considerarse que la nueva Constitución abre las puertas para el establecimiento de sanciones, a través de nuevas leyes, en caso de incumplimiento de esos deberes sociales.

### **Formas que tiene el Estado para estimular al Tercer Sector**

Como es sabido, el Estado puede promover al Tercer Sector de diferentes maneras: a) *directamente*, mediante la asignación de recursos y partidas presupuestarias; b) *indirectamente*, consagrando un régimen de incentivos y beneficios fiscales, bien sea para grupos de instituciones no lucrativas, o bien para empresas o personas naturales, quienes a su vez colaboran con ellas; y c) Mediante la combinación de ambos sistemas.

El Estado reconoce así la labor social que cumplen las OSC; y admite que dichas instituciones, por su estructura operativa, especialización y contacto directo con la comunidad, pueden prestar servicios más eficientes que los del mismo Estado en determinadas áreas.

### **El financiamiento compartido de las iniciativas de interés público**

Nos interesa en esta ocasión analizar la segunda manera que tiene el Estado para incentivar al Sector, la indirecta, es decir el “*financiamiento indirecto por parte del Estado*” o “*el financiamiento compartido de las iniciativas de interés público*”, para usar la terminología de Felipe VIVEROS.<sup>[5]</sup> A través de esa vía, el Sector Gobierno colabora con el Tercer Sector privándose del cobro de tributos, mediante la activación de los mecanismos de incentivos y estímulos para los donantes y también para los donatarios.

## Argumentos en contra del financiamiento compartido o indirecto

Esta fórmula tiene sus detractores, no tanto en Venezuela, pero sí en otros países de la región:

1.- El principal “argumento” en contra del financiamiento indirecto por parte del Estado a las organizaciones de la sociedad civil (OSC), es que “*éstas no contribuyen al desarrollo económico*”. Nada más falso y ajeno a la realidad: todas las OSC, hasta las más modestas, de una u otra forma, contribuyen al fortalecimiento económico y al progreso del país. En Venezuela puede afirmarse que cada día juegan un papel más relevante en el desarrollo económico. Las estadísticas de otros países son impresionantes: en Estados Unidos, por ejemplo, según cifras que maneja James COONEY, el impacto de las OSC en la Economía es considerable y representaba, en 1996, el 7% del producto nacional bruto de ese país, es decir, era “*más grande que el producto nacional del 90% de los países del mundo*”.<sup>[6]</sup> Las OSC, además, contribuyen al desarrollo económico mediante la creación de puestos de trabajo. En este último sentido, vale la pena destacar que algunos estudiosos, como Jeremy RIFKIN, estiman que el Tercer Sector será el mayor generador de empleos en el mundo; y que en un estudio comparativo basado en un análisis del Tercer Sector en 22 países, se determinó que el Tercer Sector es un empleador de mayor envergadura que las principales empresas, en una relación de 6 a 1.<sup>[7]</sup>

2.- El segundo argumento en contra del financiamiento indirecto por parte del Estado a las organizaciones de la sociedad civil (OSC), es que los incentivos y demás beneficios tributarios supuestamente “*atentan contra los principios de generalidad e igualdad tributarias*.” Según SÁINZ DE BUJANDA, inevitablemente surge en esta materia “*el terrible problema de la justicia o injusticia de la exención tributaria con fines extrafiscales o, para decirlo con lenguaje jurídico más próximo y directo, el de la legitimidad constitucional de ese tipo de exenciones*”.<sup>[8]</sup> Precisamente el punto de la justicia o de la injusticia de la exención tributaria es el que atañe directamente al Derecho No Lucrativo. La doctrina mayoritaria considera que no se comete injusticia alguna con incentivos tributarios para las OSC, siempre y cuando sean “razonables” y acordes con la realidad de cada país y la magnitud de sus respectivos presupuestos. De la misma manera, a la luz del moderno Derecho No Lucrativo, el argumento de la igualdad tributaria no sería válido para privar a las OSC del financiamiento indirecto del Estado, pues la igualdad en materia tributaria debe ser entendida como “*igualdad entre sujetos igualmente capaces*”.

José Andrés OCTAVIO, en Venezuela, precisa ese concepto en los siguientes términos: ...“debe anotarse que la igualdad en materia tributaria no es simple ni mecánica, sino que se traduce en la exigencia de igual gravamen para todos los que se encuentren en situaciones similares, y de este concepto surgen los tributos proporcionales y progresivos, así como las exenciones tributarias”.<sup>[9]</sup>

Insistimos en que la interpretación del principio de la igualdad, debe ser ajustada a la realidad del Tercer Sector. No es posible aplicar dicho principio como un dogma en países como los nuestros, con elevados niveles de pobreza y desigualdad social, donde las instituciones sin ánimo de lucro muchas veces despliegan sus actividades en áreas que el Estado sencillamente no atiende o no puede atender con la necesaria eficiencia.

Resulta contradictorio, además, invocar la igualdad tributaria para privar a las OSC de sus beneficios, cuando en algunos países de la región (no es, por cierto, el caso de Venezuela), reina *desigualdad* en cuanto a las actividades mercantiles que pueden realizar las instituciones no lucrativas; las mismas actividades que, precisamente, producen la renta gravable, generadora del pago de los tributos, que los partidarios de la tesis clásica aspiran que todos paguen por igual.

3.- El tercer alegato esgrimido por los escasos adversarios del financiamiento indirecto del Estado, es el de *“quien quiera hacer caridad que lo haga con su propio dinero.”* O y CUENCA{Este argumento lo resumen FALC (en su objetivo análisis sobre los argumentos en pro y en contra de dicho financiamiento) de la siguiente forma: *“pretenda hacer caridad, beneficencia o mecenazgo, que lo haga con sus propios recursos y no con recursos de impuestos. Los recursos fiscales son del Estado, y no de los contribuyentes. Sólo al Estado corresponde, pues, decidir sobre transferencias directas. No le corresponde al Sector Privado”*.<sup>[10]</sup> Como veremos más adelante, ese argumento no tiene sentido en una auténtica democracia participativa.

4.- Y el cuarto y último de los principales argumentos en contra del financiamiento indirecto del Estado a las organizaciones de la sociedad civil (OSC) sería que en algunos países de la región, con presupuestos deficitarios, no le es posible al Estado distraer recursos que tiene destinados para sus propias prioridades, para dárselos a las OSC. A ese argumento, se responde afirmando que la experiencia ha demostrado que en la mayoría de los casos las OSC pueden atender algunas de esas mismas prioridades del Estado, de una manera más eficiente y económica.

## Argumentos a favor del financiamiento compartido o indirecto

Por su parte, los principales argumentos O y CUENCA, y a favor del régimen de los incentivos fiscales, siguiendo a FALC VIVEROS, serían los siguientes:

1.- Los tributos provienen de obligaciones impuestas a contribuyentes privados; y es justo, en un período de expansión de la *democracia participativa*, dar a los ciudadanos el poder de escoger cómo invertir socialmente al menos una mínima parte de los tributos que pagan. “*Con todo, una cierta participación directa de los ciudadanos en la determinación del destino de sus impuestos es un elemento que otorga mayor transparencia y un sentimiento de satisfacción en la relación Estado-contribuyente, que indudablemente posee efectos sinérgicos en la tarea colectiva de la promoción del desarrollo*”<sup>[11]</sup>. En los actuales momentos, este argumento es muy oportuno en Venezuela.

2.- Si la sociedad no actúa en determinadas áreas, como por ejemplo, en el campo de la salud, el Estado tendría que hacerlo, pues se trata de servicios que obligatoriamente tienen que existir. O y CUENCA, una decisión de eficiencia administrativa. ¿Quién? Como señalan FALC administra mejor los recursos públicos?... ¿El Gobierno, prestando directamente el servicio, o el mercado, a través de transferencias indirectas?; y

3.- Los particulares tienen que defender sus derechos, especialmente contra los excesos y deficiencias del mismo Estado... “*Difícilmente el Estado haría transferencias directas para entidades que buscan procesar y limitar al propio Estado*”.

## Los incentivos tributarios en Venezuela: una tradición

En Venezuela los alicientes fiscales constituyen una tradición legislativa desde los albores del sistema tributario moderno y desde mucho antes<sup>[12]</sup>. La propia Constitución, como analizamos más adelante, consagra beneficios, tanto de manera genérica como casuística. El Código Orgánico Tributario define los beneficios fundamentales: el de la *exención* y el de la *exoneración* del pago de los tributos. Las leyes tributarias de carácter general más conocidas,

como son la de Impuesto sobre la Renta y la de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos, de manera reiterada y consecuente han venido consagrando beneficios, tanto a determinadas OSC como a las personas que colaboran con ellas. Se trata de un *dobles sacrificio*, por parte del Estado, en beneficio del Tercer Sector venezolano: se favorece tanto al benefactor como a la OSC beneficiaria.

En la Ley de Impuesto a los Activos Empresariales se encuentran también incentivos para determinadas organizaciones de la sociedad civil (OSC). Otras leyes, igualmente de carácter tributario, pero más específicas, como las de Arancel Judicial, Registro Público y la Ley Orgánica de Aduanas, también contemplan beneficios. La Ley de Impuesto al Valor Agregado (IVA), no obstante afectar severamente a las OSC de nuestro país, exime del pago de dicho impuesto a algunos bienes y servicios específicos, directa o indirectamente vinculados a las actividades que éstas realizan. Hasta en leyes ajenas al campo tributario se consagran beneficios fiscales, como es el caso de la Ley para la Integración de Personas Incapacitadas, la Ley del Libro, la Ley Orgánica sobre Sustancias Estupefacientes y Psicotrópicas y la Ley de Fomento y Protección al Desarrollo Artesanal. Y por último, en ordenanzas municipales, como las que establecen el Impuesto sobre Inmuebles Urbanos y el de Espectáculos Públicos, vemos regímenes favorables para las organizaciones de la sociedad civil. Todo lo cual demuestra la sostenida y progresiva intención del legislador de promover y desarrollar la filantropía en el país.

### **¿Es conveniente o necesaria una ley especial que regule las OSC?**

Esa magnífica y ejemplar *“profusión”* de beneficios tanto para las organizaciones de la sociedad civil (OSC) como para las personas naturales o jurídicas que colaboran con ellas ha sido erróneamente interpretada por algunos como una *“dispersión”*, que amerita la necesidad de una ley especial que regule a las asociaciones civiles, a las fundaciones, o a ambas. Rechazamos categóricamente esa apreciación. La supuesta dispersión la habría con o sin ley o, lo que es más grave, una ley única para las OSC, por su especialidad, probablemente habría impedido tener el amplio esquema de incentivos antes esbozados, de los cuales hoy disfruta pacíficamente nuestro Tercer Sector. En todo caso, no existe razón alguna que justifique, en los actuales momentos, una ley de esa naturaleza. Respetamos a quienes piensan de otra manera, pero no podemos dejar pasar la oportunidad para recordarles: a) que la doctrina moderna y los organismos internacionales de avanzada pregonan, en lugar de una ley única (que implicaría para las OSC el riesgo de ser restrictiva), el establecimiento de un *marco legal favorable*, y que ese marco legal existe en Venezuela desde hace 121 años, gracias a la inteligencia y previsión de grandes juristas venezolanos que en su época, al intervenir en la formación de diversas leyes,

relativas a multitud de materias, siempre tuvieron presente la particular situación de las OSC, con lo cual discretamente las regularon de manera positiva.

Esa posición de avanzada de nuestra legislación no es del todo conocida. Primero, porque Venezuela había adoptado una posición de “bajo perfil” en ese campo; y, segundo, porque la mayor parte de la información que nuestro país ha enviado a universidades y reputados centros de investigación del extranjero, especializados en los temas del Tercer Sector (a veces financiada, incluso, por organismos del propio Estado), aparte de ser fragmentaria o incompleta, normalmente ha sido redactada por personas que no dominan el Derecho No Lucrativo y que han emitido distorsionados mensajes. Muestra de ello es que a pesar de estar a mediados de 2001 no se han divulgado los importantes cambios que experimentó el derecho de libre asociación en la nueva Constitución venezolana ni existe mención alguna sobre Fuerza Juvenil, A.C., la histórica primera asociación civil constituida y dirigida directamente por niños y adolescentes en Venezuela.<sup>[13]</sup>

### **Estímulos específicos para la filantropía empresarial**

Regresando al punto de los incentivos, nos concentraremos en los que se relacionan con la llamada filantropía empresarial.

La Constitución es precisa al disponer que: “La ley establecerá incentivos y estímulos para las personas, instituciones y comunidades que promuevan, apoyen, desarrollen o financien planes, programas y actividades culturales en el país, así como la cultura venezolana en el exterior” (Artículo 100); “Las contribuciones de los particulares a proyectos y programas educativos públicos a nivel medio y universitario serán reconocidas como desgravámenes al impuesto sobre la renta según la ley respectiva” (Artículo 103); y “La ley establecerá incentivos y estímulos a las personas, instituciones y comunidades que promuevan a los y las atletas y desarrollen o financien planes, programas y actividades deportivas en el país” (Artículo 111).

El Parágrafo Décimo Tercero del Artículo 27 de la Ley de Impuesto sobre la Renta establece que la deducción de las liberalidades y donaciones autorizadas por dicha Ley “no excederá de los porcentajes que seguidamente se establecen, de la renta neta calculada antes de haberlas deducido: a) Diez por ciento (10%), cuando la renta neta del contribuyente no exceda de diez mil Unidades Tributarias (10.000 U.T.) y ocho por ciento (8%) por la porción de la renta neta que exceda de diez mil Unidades Tributarias (10.000 U.T.). y b) Uno por ciento (1%) de la renta neta, en todos aquellos casos en que el contribuyente se dedique a realizar alguna de

las actividades económicas previstas en el literal d) del artículo 7° de esta Ley". (El literal "d" se refiere a actividades de hidrocarburos y conexas).

La vigente Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos prevé la posibilidad de que muchas OSC puedan ser *exoneradas* del pago del impuesto sobre sucesiones hereditarias establecido en dicha Ley, así como también del impuesto sobre donaciones. En este sentido, el artículo 9 de la aludida Ley establece que el Ejecutivo Nacional *podrá exonerar* del pago del impuesto a: "...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; 3) Las fundaciones instituidas testamentariamente cuando se dediquen a los fines previstos en los ordinales 1) y 2) de este artículo..." Esto es lo que nosotros, en 1996 denominamos *exonerabilidad*; concepto éste que no debe confundirse con la "exención" ni con la "exoneración".<sup>[14]</sup>

Por su parte, el artículo 67 ejúsdem dispone que podrán concederse en materia de impuesto sobre donaciones las mismas exoneraciones previstas en los numerales 1 y 2 del artículo 9 ejúsdem: "1) Las entidades y establecimientos públicos cuyo objeto primordial sea de carácter científico, docente, artístico, cultural, deportivo, recreacional o de índole similar; 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 materia de sucesiones y donaciones, el decreto de exoneración vigente para las instituciones sin ánimo de lucro, es el Decreto N° 2.001, de 20 de agosto de 1997 (Gaceta Oficial N° 36.287, de 9-9-1997). Mediante este Decreto se exonera del Impuesto sobre *Donaciones* establecido en el artículo 57 de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos a: (...) 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.

En virtud del mismo Decreto 2.001, se exonera del Impuesto sobre Sucesiones y Legados establecido en la misma Ley del Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás

Ramos Conexos, *“a los establecimientos privados sin fines de lucro que se dediquen principalmente a realizar actividades benéficas, asistenciales o religiosas...”*. (Artículo 2°). A los pocos días de la publicación de ese Decreto 2.001, observamos que posiblemente por una inadvertencia de los redactores, se había afectado negativamente a las instituciones de carácter *científico, docente, artístico, cultural, deportivo, recreacional y de índole similar*, al excluirlas del beneficio de la exoneración del impuesto sobre herencias y legados, aunque se les mantuvo el beneficio de la exoneración del pago del impuesto sobre donaciones. Las instituciones *benéficas, asistenciales o religiosas*, siguieron disfrutando del beneficio de exoneración de ese impuesto sucesoral y del que grava las donaciones, cumpliendo los requisitos del aludido Decreto.

La Ley Orgánica sobre Sustancias Estupefacientes y Psicotrópicas, también estimula la filantropía, al disponer que las donaciones de las personas naturales o jurídicas a favor de los planes y programas establecidos por el Estado, aprobados por la Comisión Nacional contra el Uso Ilícito de las Drogas, en la prevención de los delitos y el consumo ilícito de las sustancias a que se refiere esa Ley, *“serán deducibles del impuesto sobre la renta, previa comprobación mediante documento público”* (artículo 94, encabezamiento).

Por su parte, la Ley de Fomento y Protección al Desarrollo Artesanal, la cual, en su artículo 28 expresa: “Los aportes efectuados por personas naturales o jurídicas, para el desarrollo de la artesanía en Venezuela, se considerarán como donaciones efectuadas a instituciones benéficas, de conformidad con lo establecido en la Ley de Impuesto sobre la Renta”.

### **¿Cuáles han sido los resultados de tantos beneficios?**

¿Por qué a estas alturas, no se han obtenido resultados proporcionales a la magnitud del esfuerzo del legislador para incentivar la filantropía empresarial? La respuesta es que, aunque el marco legal para las OSC en Venezuela es muy avanzado, especialmente si se compara con otros países de la región Latinoamericana o del mundo, no es perfecto. En algunos momentos ha faltado afinar algunos detalles para que realmente funcione ese sistema de “financiamiento compartido”.

Podemos señalar varias de las principales causas que incidieron en el bajo rendimiento de los estímulos e incentivos tributarios:

La primera y la que más influencia tuvo fue la circunstancia de que hasta hace poco, por la falta de controles y por la política “*paternalista*” del gobierno (que concentró por muchos años la casi totalidad de la carga tributaria sobre la industria petrolera), en Venezuela era fácil evadir el pago de los impuestos; y, por tanto, para quienes hacían la donación o liberalidad, no constituía ningún estímulo la disminución de un impuesto que en definitiva no pagarían. Este problema se está enfrentando con el proceso de modernización tributaria iniciado a comienzos de la década anterior y se encuentra en vías de solución.

Otra causa, también hoy superada, fue la aplicación de un confuso e inseguro decreto, afortunadamente derogado, que en lugar de promover las liberalidades hacia el Sector, las restringió (nos referimos al citado Decreto número 2.194, de fecha 8-6-1988).

Una tercera causa, que todavía sigue vigente, es la crisis económica que ha padecido el país, y los consiguientes recortes presupuestarios tanto del Estado como de las empresas que colaboran con los programas de las OSC, porque debemos recordar que la filantropía empresarial está en función de la bonanza económica; y

Como una última causa, pero no menos importante, el sistema utilizado por el Legislador para conceder los beneficios (deducibilidad hasta ciertos límites, en lugar del sistema de créditos contra impuestos). En efecto, el Legislador no utiliza el sistema del *crédito tributario*, sino el de la *deducción tributaria*, lo que es muy distinto: “*Esta distinción es de gran importancia en los sistemas de impuestos con estructura tarifaria progresiva. Un crédito tributario reduce la suma del impuesto debido (...), mientras una deducción sólo reduce la suma de ingresos sobre la cual se calculara el monto del impuesto*”. Además, “*Cuando las tarifas son progresivas, las deducciones favorecen a los contribuyentes de ingresos más altos por cuanto ellos pagan una tarifa más elevada de impuesto sobre el ingreso*”<sup>[15]</sup>

El sistema que ha utilizado el legislador para estimular la filantropía no ha sido, pues, el más adecuado y en algunos casos podría, además, pecar de injusto o producir desequilibrios<sup>[16]</sup>. En efecto, como observa Anna Cynthia OLIVEIRA ...“*si los más ricos hacen donaciones mayores, valiéndose de recuperaciones proporcionalmente mayores, esta circunstancia se va a reflejar en una concentración de recursos para pocos segmentos del Tercer Sector, obedeciendo a las lógicas preferencias de los mismos donadores. La adopción del sistema de crédito posibilita, entonces, mayor equilibrio en esas relaciones*”<sup>[17]</sup>. Entre los grupos afectados por el sistema de la deducción tributaria, la mencionada autora coloca a las entidades que promueven los derechos de las minorías o de los grupos marginales.

## **¿Cuál es, entonces, la salida?**

Para lograr soluciones sencillas, efectivas y rápidas, al señalado problema de la efectividad de los incentivos en nuestro país, nos permitimos hacer, entre otras, las siguientes sugerencias:

*Primero:* Que el Tercer Sector venezolano, a través de sus organizaciones primarias y redes, exija al Estado que adopte, como antes señalamos, para estimular la filantropía empresarial, sin discriminación alguna y dentro de márgenes razonables, el *sistema de créditos contra impuestos*. De esta manera, el empresario tendría, por ejemplo, derecho a un crédito fiscal equivalente a un porcentaje de las cantidades donadas.

Este procedimiento se efectuaría mediante simple reforma de “partículas” de la Ley de Impuesto sobre la Renta y de la Ley de Impuesto sobre sucesiones.

*Segundo:* Que el Tercer Sector igualmente exija, para tener un régimen legal equitativo, la modificación del referido Decreto 2.001, en el sentido de que restituya a las instituciones de carácter *científico, docente, artístico, cultural, deportivo, recreacional y de índole similar*, el beneficio de la exoneración del pago del impuesto sobre herencias y legados, del cual fueron injustamente privadas en 1997; y que otorgue dicho beneficio a las instituciones de conservación, defensa y mejoramiento del ambiente; así como a otras instituciones que por leyes especiales hayan sido exentas e exoneradas del pago de impuestos, en atención a sus altos fines.

*Tercero:* Fomentar la divulgación de los beneficios fiscales de los cuales gozan las instituciones no lucrativas en Venezuela; y

*Cuarto:* Promover la autorregulación y no la regulación como forma de perfeccionar el marco jurídico de dichas organizaciones.

## **¿Una ley de mecenazgo importada?**

Por cierto, con relación al tema que estamos analizando, vale la pena destacar que actualmente se está promoviendo de manera conjunta entre el Sector Gobierno y algunas de las llamadas fundaciones corporativas, un proyecto de Ley de Mecenazgo. Queremos aprovechar la

íntima relación que guarda esa idea -no conocemos en detalle el proyecto, sólo los comentarios de prensa-, para reproducir algunos de nuestros argumentos en contra de una ley de esa naturaleza, sin querer, en ningún momento, restarle méritos a sus promotores:

A.- En nuestra opinión, como antes señalamos, se podrían conseguir más rápidos, justos y mejores resultados con pequeñas reformas en la redacción de algunas disposiciones de ciertas leyes tributarias, tales como la Ley de Impuesto sobre la Renta, la Ley de Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y el aludido Decreto 2.001. Ese cuerpo de leyes es muy avanzado y conjuntamente con el Código Civil y algunas leyes especiales que tangencialmente tocan la materia, contiene en esencia, el *marco legal* de las instituciones no lucrativas en Venezuela; marco que se ajusta a los principios del moderno Derecho No Lucrativo, en el sentido de que *debe ser permisivo y no restrictivo*.

B.- Ese marco legal forma un todo armónico; y la regulación por separado de cierta categoría de instituciones no lucrativas, es decir, de las culturales, aparte de ser peligrosa, *ya que podría servir para establecer controles al propio sector cultural* que se pretende fomentar, podría crear un desequilibrio capaz de afectar a otras instituciones tanto o más importantes que las culturales, como son las benéfico asistenciales.

C.- Algunos promotores de la Ley de Mecenazgo señalan como ejemplo las legislaciones de Argentina y Chile, países hermanos con un gran avance cultural, pero donde, aunque cueste creerlo, todavía existe un “censor” o funcionario que con una gran discrecionalidad concede o niega y/o extingue la personalidad jurídica a las asociaciones y fundaciones. En el Seminario “Reforma Legal, Filantropía y Cambio Social en América Latina”, organizado por el David Rockefeller Center for Latin American Studies y The Hauser Center for Not Profit Organizations, de la Universidad de Harvard, celebrado en marzo de 2000 en Cambridge, MA. USA, tuvimos oportunidad de constatar lo antes dicho. Invitamos al lector a consultar la página Web del señalado instituto.<sup>[18]</sup> También sugerimos al lector consultar el proyecto de Ley de Mecenazgo CD-N° 5379 de Argentina<sup>[19]</sup>, para que constate personalmente hasta qué punto un proyecto de Ley de Mecenazgo puede ser utilizado como una herramienta para la intervención del Tercer Sector.

D.- Los proyectistas de la Ley de Mecenazgo citan también como ejemplares las legislaciones de España, Francia y Portugal, olvidando que la cultura en esos países corresponde a un proceso de sedimentación de muchos siglos y que no ha sido precisamente resultado de un estímulo fiscal concedido a las OSC. Además, en los países europeos, que

tienen casi todas sus necesidades primarias resueltas, es lógico que tanto el Estado como las empresas, puedan atender con mayor holgura las necesidades, también básicas, del sector cultural. No se debe olvidar que el nivel de pobreza en Venezuela supera el 80%.

E.- También los proyectistas citan como modelo la famosa Ley Rouanet de Brasil (Ley N° 8.313, de 23 de diciembre de 1991). Profunda sorpresa nos ha causado el hecho de que ahora se quiera citar como ejemplo esa Ley, la cual, si bien es cierto que incentivó algunas instituciones culturales en Brasil, con moderados resultados, está considerada por sus críticos como elitista, por haber favorecido a las clases artísticas convencionales (cine, teatro y *ballet*), y concentrado los estímulos en un grupo de organizaciones culturales con la infraestructura y contactos apropiados, en perjuicio de instituciones culturales populares o con menos recursos; y lo que es más grave, en perjuicio de otros sectores de la sociedad civil brasileña. No basta con invocar la existencia de la Ley Rouanet u otra ley. Hay que investigar en el campo qué efectos positivos o negativos produjo la ley en la respectiva comunidad, antes de importarla a Venezuela.<sup>[20]</sup>

F.- En todo caso hay que tener presente que las reformas legales no tienen un efecto estimulador inmediato de la filantropía.

-oOo-

Muy apreciados compañeros de exposición y distinguido público presente:

Es posible y deseable que las conclusiones de este Simposio sean difundidas en nuestro país y en Latinoamérica. No debemos olvidar que cualquier modificación al financiamiento compartido, puede afectar positiva o negativamente a muchos individuos, organizaciones e instituciones que están trabajando o en el futuro pueden trabajar para solucionar los graves problemas que padece nuestra sociedad, incluso puede afectar a quienes están luchando a brazo partido para salvar la existencia o la calidad de vida de sus semejantes. Se trata, pues, de una materia de vida o de muerte para los habitantes de nuestros países y por tanto, debemos actuar con honestidad, seriedad y responsabilidad para aprovechar con toda su intensidad, pero racionalmente, sin apresuramientos ni protagonismos, los nuevos campos que se están abriendo a la filantropía empresarial. Estamos seguros que ese Simposio representa un paso adelante en ese sentido.

\* Presented at the Simposio de Responsabilidad Social Empresarial en Las Américas, 10 al 12 de junio de 2001, Caracas, Venezuela

---

<sup>[1]</sup> “Metafóricamente podríamos decir que su conciencia es la única instancia autorizada para exigirle el cumplimiento de lo prescrito” GARCÍA MÁYNEZ, Eduardo: “Introducción al Estudio del Derecho”, Trigésimoprimer edición , EDITORIAL PORRUA, S.A., Argentina, 1980, Págs. 18 y ss.

<sup>[2]</sup> “... La gran tentación de una época que se llama social, en la cual el Estado y otras entidades públicas se dedican a tantos problemas sociales, es que las personas, cuando el pobre llame a su puerta, lo encaminen a la Oficina, al Seguro, a la Organización, pensando que su deber personal está ya suficientemente satisfecho con el pago de las contribuciones con las que se surten dichas instituciones” VAN GESTEL: Doctrina Social de la Iglesia (Editorial Herder, Barcelona, 1962, citado por OLASO, Luis María: Introducción al Derecho, Tomo I, 4a. edición, Pág. 451).

<sup>[3]</sup> El “95% de los consumidores creen que los empresarios tienen una deuda con los trabajadores y la comunidad, y que a veces las empresas deben sacrificar su lucro por el bien y por la mejora de las condiciones de trabajo de sus empleados y por el bien de la comunidad”. Lygia FONTANELLA, participante del Senior Fellows Program de Synergos..

<sup>[4]</sup> GARCÍA MÁINEZ, Eduardo: Op. Cit., Págs. 90 y 91.

<sup>[5]</sup> VIVEROS, Felipe: “Sobre el Régimen Fiscal de las Organizaciones de Beneficio Público o cómo, en realidad, fortalecer la Sociedad Civil”. Insituto de Desarrollo Económico (IDE) / Unidad de ONG - Banco Mundial: Simposio Virtual sobre el Marco Regulator de las Organizaciones de la Sociedad Civil (OSC) en América Latina. 29 de Septiembre al 10 de Octubre, 1997. Coordinación técnica-jurídica: International Center for Not-for-Profit Law (ICNL).

<sup>[6]</sup> En II° Encuentro de la Red Latinoamericana y del Caribe de la Sociedad Internacional de Investigación del Tercer Sector, Santiago de Chile, 23-24 de septiembre de 1999.

<sup>[7]</sup> El señalado estudio fue realizado por ROITTER, RIPPETOE & SALAMON. Ver cita en ITRIAGO MACHADO, Miguel Ángel & ITRIAGO MACHADO, Antonio L.: LAS REDES: EL CAMBIO SOCIAL, Ediciones del Escritorio Dr. Pedro L. Itriago P. y SINERGIA, Pág. 11.

<sup>[8]</sup> Según SÁINZ DE BUJANDA: “El principio de la igualdad ha sido interpretado como un verdadero límite al poder fiscal y a su ejercicio por parte del Poder Legislativo, con la consecuencia de que si éste lo viola, el Poder Judicial, como supremo intérprete de la Constitución, puede invalidar la ley que infrinja este principio”. Cita de JARACH, Dino: “FINANZAS PÚBLICAS Y DERECHO TRIBUTARIO”, Editorial Cangallo S.A.C.I., Argentina, 1985, Pág. 324.

<sup>[9]</sup> OCTAVIO, José Andrés: “Comentarios Analíticos al Código Orgánico Tributario”, Editorial Jurídica Venezolana, Colección Textos Legislativos, N° 17, Caracas, 1998, Pag. 18.

<sup>[10]</sup> O, Joaquim e CUENCA, Carlos: {FALC Diretrizes para nova legislação do Terceiro Setor, en MUDANÇA SOCIAL E REFORMA LEGAL -Estudios para uma nova LEGISLAÇÃO do Terceiro Setor”, Comunidade Solidaria, Serie Marco Legal del Tercer Setor, 1999, Págs. 17 y ss.

<sup>[11]</sup> VIVEROS, Felipe: Op. Cit., Págs. 43-45.

<sup>[12]</sup> En Venezuela los beneficios fiscales se remontan, por una parte, a la Ley sobre varios ramos de la renta nacional, del 2 de noviembre de 1936 (aunque algunos piensan que a una fecha todavía más lejana); y, por la otra, a la primera ley moderna de impuesto sobre la renta, de fecha 17 de julio de 1942 (la cual entró en vigencia el 2 de febrero de 1943). A partir de entonces, todas las leyes tributarias han consagrado los beneficios de exención, exonerabilidad y exoneración del pago de los impuestos para las principales organizaciones no lucrativas.

<sup>[13]</sup> Fuerza Juvenil, A.C. es una institución no gubernamental, de carácter benéfico asistencial, que se constituyó y registró el mismo día de entrada en vigencia de la Ley Orgánica para la Protección del Niño y del Adolescente (1° de abril de 2000). Por primera vez en la historia de Venezuela, un grupo de niños y de adolescentes, directamente, sin estar representados por adultos, organizaron y crearon una asociación, dirigida y administrada por ellos mismos.

<sup>[14]</sup> EL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES -Análisis especialmente referido a las instituciones sin fines de lucro. Ediciones del Escritorio Dr. Pedro L. Itriago P., Caracas, octubre de 1996.

<sup>[15]</sup> Banco Mundial. Departamento del Medio Ambiente. MANUAL DE PRÁCTICAS CONSTRUCTIVAS EN MATERIA DEL RÉGIMEN LEGAL APLICABLE A LAS ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES. Borrador para discusión publicado en mayo de

1997; preparado para el Banco Mundial por el International Center for Not-for-Profit Law, ICNL, Págs. 84 a 87.

<sup>[16]</sup> En nuestro país, Daniel LEZA BETZ concluye en que un contribuyente que pretenda ...“realizar una donación como estrategia para la reducción de las sumas de dinero que deberá pagar por impuesto sobre la renta, se verá desfavorecido por ella, ya que le resultará más oneroso que no realizarla y por ende se abstendrá, muy probablemente, de hacerla”. LEZA BETZ, Daniel: BENEFICIOS FISCALES DE LAS INSTITUCIONES SIN FINES DE LUCRO EN VENEZUELA. Ediciones Fundación Oportúntas/Sinergia, Caracas, 1999, Pág. 109.

<sup>[17]</sup> OLIVEIRA, Anna Cynthia: Filantropía e incentivos fiscais às doações, en Mudança Social e Reforma Legal, Op. Cit., Pág. 129.

<sup>[18]</sup> La dirección es: [www.fas.harvard.edu/~drclas](http://www.fas.harvard.edu/~drclas)

<sup>[19]</sup> Firmado por Brandoni, Alessandro, Pernasetti, Parentella, Das Neves, Tulio, Negri, Manzotti y Díaz Colodrero. Nos informaron que, para la fecha de redacción de estas notas (9 de mayo de 2001) este proyecto no había sido aprobado.

<sup>[20]</sup> A tal fin, recomendamos a los promotores de la ley, consultar los “Exemplos Numéricos - Uso dos Incentivos Fiscais Existentes” del Profesor Roberto Quiroga Mosquera (Colhidos do Curso de Administração para Organizações Não Lucrativas EAESP-FGV, Módulo Direito para Organizações da Sociedade Civil de Carácter Público (día 10-5-99).