

Inc. I1203002TM

BUNAL DE APELACIONES DE LOS IMPUESTOS INTERNOS Y DE ADUANAS:

San Salvador, a las diez horas del día treinta de enero del año dos mil catorce.

VISTOS en apelación la resolución pronunciada por la Dirección General de Impuestos Internos, a las nueve horas con quince minutos del día nueve de febrero del año dos mil doce, a nombre de ----- que puede abreviarse ----- por medio de la cual resolvió: **1) DETERMINAR** a cargo de la referida sociedad apelante, Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, a pagar por la cantidad de **TRESCIENTOS CUARENTA MIL DOSCIENTOS SESENTA Y UN DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON SESENTA Y DOS CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA (\$340,261.62)**, respecto de los períodos tributarios de enero a junio del año dos mil nueve, y **2) SANCIONAR** a la aludida sociedad, en concepto de multas por infracciones cometidas a la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y al Código Tributario de la siguiente manera: **a)** por Evasión Intencional del Impuesto, respecto de los períodos tributarios de enero a junio del año dos mil nueve, de conformidad a lo prescrito en el artículo 254 incisos primero y segundo literal e) del Código Tributario, con la cantidad de **CIENTO SESENTA Y UN MIL NOVECIENTOS VEINTIDÓS DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON DIECINUEVE CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA (\$161,922.19)**; y **b)** por Omitir Registrar Operaciones en los Libros de Ventas a Contribuyentes y a Consumidor Final, respecto de los períodos tributarios de marzo, abril, mayo y junio del año dos mil nueve, de conformidad a lo establecido en el artículo 242 inciso primero literal b) del Código Tributario, con la cantidad de **UN MIL TRESCIENTOS SIETE DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE**

AMÉRICA CON OCHENTA Y OCHO CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA (\$1,307.88).

Y CONSIDERANDO:

I.- Que el señor ----- actuando en calidad de Representante Legal de ----- que puede abreviarse ----- expresó no estar de acuerdo con la resolución emitida, por las siguientes razones:

..... ...RAZONES DE HECHO Y DERECHO

PROGRAMAS DE LEALTAD

CONTROL DE INVENTARIO POR PRODUCTOS PROMOCIONALES

Que mi representada..., no se dedica a la transferencia onerosa de bienes muebles corporales, sino a la prestación de servicios de emisión, administración y colocación de tarjetas de crédito, por tanto no está en la obligación de llevar registros de control de "inventarios de mercaderías para la venta". Las cuentas contables que se detallan en el siguiente párrafo han sido utilizadas únicamente para propósitos de control interno básico aplicado contablemente a esta operativa. Es importante hacer mención que los productos promocionales son adquiridos exclusivamente para dos propósitos los cuales son: propósitos publicitarios y propósitos de fidelización de nuestros clientes, lo cual genera rentas gravadas a través de la utilización de sus tarjetas de crédito ó débito en nuestros comercios afiliados. Que las denominaciones utilizadas para fines de registro contable de **ARTICULOS PROMOCIONALES**, códigos contables **1590020000**, **ARTICULOS PROMOCIONALES** código contable **1590100004 Y ARTICULOS PARA CANJE DE PUNTOS** código contable **15901100000**; se utilizan para controlar aquellos productos adquiridos para fines publicitarios consistentes en agendas, bolsos, toallas, termos, camisas, loncheras, alcancías, hieleras, sombrillas, gorras, botellas, entre otros productos. La

lógica contable aplicada a la adquisición de productos por canje de puntos es orientada según la actividad económica de mi representada, indicando ésta un registro dentro del rubro de "Otros activos", el cual es totalmente distinto del rubro de "Activos realizables". Tales registros, por su misma naturaleza representan gastos anticipados los cuales se consuman con la redención o utilización de los Puntos ----- asignados a los clientes, como consecuencia de sus compras realizadas con sus tarjetas de crédito ó débito; es decir que ello no implica la transferencias de bienes muebles corporales debido a que no se configuran los presupuestos que obligan a ello y que se establecen en el artículo 142 inciso último del Código Tributario, adicionalmente de no ser adquiridos con el ánimo de vender dichos artículos o productos.

Que por la magnitud de operaciones que realiza mi representada en cuanto a la adquisición de bienes muebles para su propia operativa y fines publicitarios, se ve en la necesidad de controlar con exactitud a través de un sistema de inventario que permita identificar el movimiento mensual de dichos bienes, con el objeto de evitar pérdidas de capital, en ese sentido se considera que el establecimiento de controles administrativos y denominaciones de cuentas contables para ciertos conceptos u operativas contables no son congruentes con lo regulado en el artículo 142 inciso primero y final del código tributario por el hecho que en esencia representan otros eventos económicos.

CONTROL DE INVENTARIO POR CANJES DE PUNTOS

(Programas de lealtad)

Los programas de lealtad tienen como finalidad, la generación de incentivos para nuestros clientes en cuanto a la utilización de sus tarjetas de crédito ó débito en las redes disponibles de comercios afiliados, con ello se persigue la generación de mayores ingresos gravados que permitan la sostenibilidad de la compañía en el tiempo.

Los Puntos ----- representan un gasto operativo, dado que son asignados a nuestros tarjeta habientes en la medida en que éstos utilizan sus tarjetas de crédito o débito en la adquisición de bienes o servicios; en el cual, dicho gasto está relacionado directamente con la fuente generadora de ingresos gravados, consistente en las comisiones cobradas a cada uno de los comercios afiliados que recibe pagos bajo ésta modalidad.

Es importante enfatizar que no existe un entendimiento pleno lo cual es evidenciado en el informe respecto de dicha operativa de canje dado que se procede a elaborar los documentos fiscales cuando los tarjeta habientes requieren un determinado artículo promocional y que no cuenta con el total de puntos asignados para obtener dicho producto; es por ello que en esos casos se procede a emitir la correspondiente factura por el importe del pago que realiza el tarjeta habiente al adquirir los productos, estableciendo en ello los presupuestos de ventas de Puntos ----- siendo en ese momento donde se consuma el hecho generador del referido impuesto, por tanto no es cierto como lo menciona el informe de auditoría que existe facturación de autoconsumo de forma parcial dado que tal facturación corresponde a lo antes citado (venta de puntos ----- En ese sentido tal facturación no está relacionada a una desafectación del supuesto inventario, más bien a un pago adicional que el tarjeta habiente realiza por no contar con los puntos requeridos en cada uno de los programas de lealtad.

El gasto reconocido por los programas de lealtad son vinculantes con lo relacionado al artículo 16 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, dado que en efecto existe una obligación real de prestar el servicio a nuestros tarjeta habientes cuando éstos hagan uso de sus millas distancia a través de canjear sus millas por boletos aéreos de forma gratuita. Por tanto bajo los contratos adheridos a éstos programas mi representada está en la obligación de pagar por las millas asignadas a nuestros clientes, provenientes de la utilización de su tarjeta de crédito ó débito, originando como consecuencia la emisión del comprobante de crédito fiscal, con el propósito de respaldar aquellas erogaciones

aplicadas al gasto bajo éste concepto y que a su vez permita justificar fiscalmente nuestras deducciones fiscales de acuerdo a la ley de la materia; el gasto originado por los programas de lealtad contribuye directamente a la continuidad del negocio a través de los ingresos por comisiones percibidas de los comercios afiliados. Los programas de lealtad representan únicamente un gasto operativo para mi representada, por ello es importante aclarar que al emitir la factura de consumidor final aduciendo la interpretación de esta operativa bajo el informe de auditoría y la unidad de audiencia y apertura a pruebas, mi representada no gozaría del beneficio de deducir el crédito fiscal originado al momento de adquirir/comprar sus bienes o servicios que sirvan para fines de la realización del objeto, giro o actividad de mi representada, según lo dispuesto en el artículo 65 numeral 4 de Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.(...)''''''.

''''''**CREDITOS FISCALES OBJETADOS**

De acuerdo a explicaciones contenidas en el informe de auditoría, mediante la verificación física realizada a los Comprobantes de Crédito Fiscal recibidos por compras, se detectó que existen comprobantes de crédito fiscal emitidos por los proveedores que a continuación se detallan: ----- ----- -----
----- y ----- los cuales facturan bajo los conceptos: Servicio de transporte de personal, servicios de alojamiento en el ----- adquisición de café en forma mensual, compra de uniformes para empleados, servicios de edecanes y patrocinios de concierto; los cuales en total suman la cantidad de TREINTA Y DOS MIL CIENTO SESENTA Y NUEVE, TRES CENTAVOS DE DÓLAR (\$32,169.03) con el correspondiente crédito fiscal por la cantidad de CUATRO MIL CIENTO OCHENTA Y UN, NOVENTA Y SIETE CENTAVOS DE DÓLAR (\$4,181.97)

Es atinente mencionar que tales erogaciones amparadas en Comprobantes de Crédito Fiscal se enmarcan dentro de los requisitos establecidos en el artículo 107 del Código Tributario, inciso primero, en conexión con el artículo 64 de la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios; en este

sentido, tales créditos fiscales contribuyen de forma indispensable en la obtención de la fuente generadora de ingresos gravados.

Las atenciones brindadas a los clientes se ofrecen con el único propósito de obtener predilección a cambio de mejores servicios que nos permitirán ser más competitivos en el mercado y por ende se asegura la continuidad del negocio de mi representada

Las atenciones brindadas a los empleados son otorgadas para mejorar aspectos de imagen, aspectos motivacionales por cumplimientos de metas y objetivos de cara al negocio, adicionalmente de suplir aspectos básicos que contribuyen a generar un mejor ambiente laboral y con ello lograr un mayor desenvolvimiento dentro de la organización, todo en función de dinamizar el proceso productivo y por consecuencia, aumentos en la facturación.

DEBITOS FISCALES NO DECLARADOS POR RIFAS

De conformidad a lo dispuesto en el artículo 11 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, se determina que para éstos efectos se "constituye un hecho generador de impuesto cuando existe una desafectación de bienes muebles corporales del activo realizable de la empresa"; es decir aquellos bienes que se adquieren o fabrican con la finalidad de mantenerlos disponibles para la venta los cuales están contabilizados dentro del activo realizable de la compañía; por tanto cuando éstos son utilizados para rifas o sorteos es donde ocurre el hecho de la desafectación de inventario y consecuentemente la causación del aludido impuesto; situaciones que no ocurren a mi representada; en primera instancia por no haberse consumado el hecho de considerarse como un inventario disponible para la venta y en segunda instancia porque la realización de inventarios no es parte de la naturaleza ó giro de la sociedad ----- Por tanto dicho evento económico llega únicamente a constituirse en gasto general de publicidad y es por ello que la rifa de bienes por parte de mi representada no constituye transferencia de dominio entre ambos, por

no haber ingresado previamente al activo realizable de mi representada y que por tanto no existió retiro o desafectación asimilado a transferencia, dado que al momento de la adquisición para la correspondiente rifa o sorteo pasa a constituirse como gasto general de publicidad.

El propósito de estas promociones es incrementar las comisiones por la utilización de tarjetas de crédito ó débito en los comercios afiliados. En conclusión las compras de bienes para fines de mercadeo publicitario son gastos asociados directamente con el aumento de la facturación o generación de rentas gravadas.

REMANENTE DE IVA Y CREDITO FISCAL PROPORCIONAL

Después del análisis realizado al informe de auditoría y de la Unidad de Audiencia y Apertura a Pruebas relativos a las observaciones hechas y determinando el origen del ajuste al cuadro de proporcionalidad emitido por esa Dirección General, respecto del crédito fiscal proporcional declarado durante cada uno de los períodos tributarios comprendidos del uno de enero al treinta de junio de dos mil nueve, se observa que existe confusión de entendimiento en cuanto a incorporar al cuadro de proporcionalidad los gastos generales de operación (gastos por canjes de puntos).

Por otra parte se han incorporado como ingresos no sujetos los intereses devengados en cuentas de ahorro/corrientes y otras inversiones que tiene la sociedad en el Sistema Financiero, y es en ese sentido que los ingresos no sujetos no están relacionados a créditos fiscales atribuibles a estas operaciones según lo regula el artículo 66 inciso sexto de Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

En conclusión los gastos generales provenientes de canjes de puntos no tienen asidero legal que indique que deben incorporarse al cuadro de proporcionalidad como ventas gravadas, así mismo los rendimientos generados por fondos obtenidos

en instituciones financieras dado que no existen créditos fiscales atribuibles a éste tipo de ingreso según lo prescrito en el artículo antes citado. (...)"

II.- La Dirección General de Impuestos Internos al haber tenido a la vista las razones en las cuales la apelante social fundamenta su inconformidad, procedió a rendir informe de fecha dieciocho de junio del año dos mil doce, en el que justifica su actuación en los términos siguientes:

ARGUMENTOS DE ESTA ADMINISTRACION TRIBUTARIA

En atención a que los tres puntos... expuestos tienen la misma naturaleza y que las Operaciones Internas Gravadas No Documentadas, No Registradas y No Declaradas se han basado en los Programas de Lealtad (Control de Inventario por Productos Promocionales y Control de Inventario por Canjes de Puntos) y las Rifas, cuyo hecho generador se encuentra establecido en el artículo 11 de la Ley de IVA, se evacuaran en un solo punto, tal como se expone a continuación:

Esta Dirección General, considera de vital importancia traer a cuenta lo establecido en el inciso primero del artículo 11 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, el cual establece lo siguiente: *"Constituye hecho generador del impuesto, el retiro o desafectación de bienes muebles corporales del activo realizable de la empresa, aun de su propia producción, efectuados por el contribuyente con destino al uso o consumo propio, de los socios, directivos o personal de la empresa. Asimismo, constituye hecho generador del Impuesto asimilado a transferencia, los retiros de bienes muebles corporales destinados a rifas, sorteos o distribución gratuita con fines promocionales, de propaganda y promocionales, sean o no del giro de la empresa, realizados por los contribuyentes de este impuesto".....* Advirtiendo que la contribuyente inconforme basa su argumento convenientemente para ella, únicamente en la primera parte del citado inciso, alegando que la entrega de tales

bienes promocionales no implica una transferencia de bienes (como hecho generador de IVA) debido a que no se dedica a la transferencia onerosa de bienes muebles corporales, que por eso, dichos bienes comprados no los contabiliza como parte de su activo realizable, y que tales bienes no los adquiere con el ánimo de venderlos, no obstante, la segunda parte del referido inciso establece de forma específica y clara que constituye hecho generador del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios asimilado a transferencia los retiros (entregas) de bienes muebles corporales destinados a rifas, sorteos o distribución (entrega) gratuita con fines promocionales sean o no del giro de la empresa, lo cual encaja con las operaciones realizadas por la contribuyente apelante, ya que se ha comprobado que ésta ha entregado a sus clientes diferentes bienes, tales como: agendas, bolsos, toallas, termos, camisas, loncheras, alcancías, hieleras, sombrillas, gorras, botellas deportivas, electrodomésticos, así también servicios, por medio del "canje de puntos" asignados a los clientes de la contribuyente en alzada a través del programa de lealtad (Programa de Lealtad: consiste, en que por el uso de sus tarjetas de crédito y/o débito, los clientes automáticamente acumula puntos que pueden ser canjeados por bienes y servicios de forma gratuita) y ha realizado la rifa de dos vehículos siempre entre sus tarjetahabientes. Además, ha prestado servicios a sus clientes por medio de canjes de millas para la obtención de boletos aéreos, tal como se cita en el Informe de Auditoría de fecha quince de noviembre de dos mil once y asimismo la contribuyente hoy en alzada confirmó que ha realizado adquisiciones de productos para fines promocionales al expresar: *"Que los productos promocionales son adquiridos exclusivamente para propósitos publicitarios y de fidelización de nuestros clientes"* y fueron contabilizados en las cuentas PROMOCIONALES código contable ----- y ARTICULOS PROMOCIONALES PARA CANJE DE PUNTOS código contable ----- para controlar aquellos productos adquiridos para fines publicitarios consistentes en agendas, bolsos, termos, camisas, loncheras, alcancías, Heleras, sombrillas, gorras, botellas deportiva, entre otros productos. De igual manera confirmó lo relativo a las rifas de los vehículos con fines promocionales, ya que expresa que *".... dicho evento económico*

llega únicamente a constituirse en gasto general de publicidad y es por ello que la rifa de bienes por parte de su representada no constituye transferencia de dominio entre ambos...” y también a la obtención de boletos al manifestar “...El gasto reconocido en la cuenta contable ----- es vinculante con lo relacionado al artículo 16 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, dado que en efecto existe una obligación real de prestar el servicio a sus tarjetahabientes cuando éstos hagan uso de sus millas distancia a través de canjear sus millas por boletos aéreos de forma gratuita...”. (...)”””.

””””Asimismo, es conveniente citar el concepto de los programas de lealtad y algunas consideraciones alrededor de estos, así: *“Los programas de lealtad son una herramienta de marketing consistente en el ofrecimiento de un conjunto de incentivos con el propósito de conseguir fidelidad al establecimiento por parte del consumidor. Existen diferentes tipos de programas de lealtad. Los de uso más extendido por parte de los establecimientos detallistas son: los planes de acumulación de puntos, las tarjetas de compra y los clubes de clientes. El funcionamiento de los programas de acumulación de puntos consiste en la entrega de puntos al cliente en función del dinero gastado en el establecimiento. Los puntos se presentan en forma de cupones que se pegan en una cartilla. Cuando se dispone de los cupones requeridos, éstos pueden canjearse por regalos. Se trata de una forma básica y sencilla de programa de lealtad, bien adaptada para administrar la heterogeneidad de los clientes, además de permitir practicar una discriminación a través de las recompensas. Las características de los programas de acumulación de puntos les hacen más próximos a la consideración como instrumentos, de promoción de ventas.* Tomado de la tesis “LOS EFECTOS SOBRE LA LEALTAD DE LOS DIFERENTES TIPOS DE PROGRAMAS DE FIDELIZACIÓN. Autor: Blanca GARCÍA GÓMEZ - Universidad de Valladolid).

De lo anterior se advierte que los programas de lealtad o de fidelización forman parte de las estrategias mercadológicas que utilizan las empresas con la finalidad de mantener una buena cartera de clientes fieles a ellas en la compra de

sus bienes o servicios, motivándolos por medio de la entrega gratuita de bienes y servicios los cuales son obtenidos por los clientes a través de la acumulación de "PUNTOS" que ganan por cada compra realizada utilizando las tarjetas de crédito o débito emitidas y administradas por la empresa; ahora bien, ubicándonos en las operaciones que ha realizado la contribuyente ----- vemos que ésta ha entregado bienes y servicios a sus clientes a cambio de sus puntos, por medio de varias modalidades como son: canjeando bienes directamente en sus instalaciones, canjeando los puntos en línea entregando bienes y servicios a través de los comercios afiliados y transformando puntos a millas distancia para que sus clientes pudieran canjear servicios aéreos con la sociedad ----- quien es uno sus comercios afiliados, realizando con ello operaciones que la ley en comento ha tipificado como hechos generadores de conformidad con los artículos 11 inciso primero y 16 inciso primero de la ley en referencia, por lo tanto la implementación de tales planes de fidelización o lealtad por parte de los contribuyentes no puede soslayar los interés de fisco.

Así mismo es importante hacer ver que cuando los clientes canjean productos mediante el método "en línea" dichos bienes no los registra la contribuyente en las cuentas contables ARTÍCULOS PROMOCIONALES código contable ----- y ARTÍCULOS PROMOCIONALES PARA CANJE DE PUNTOS código contable ----- destinadas para el control de tales bienes, sino que la contribuyente, registra la operación de compra de dichos bienes únicamente en las cuentas de provisión de puntos denominadas Gastos acumulados por pagar/ Estimación de Reservas/ Provisión pago de puntos ----- y ----- así como también la cuenta contable denominada CUENTAS POR COBRAR/ TARJETAHABIENTES/ CANJES DE PUNTOS EN LINEA, código contable ----- es decir que registra el pago por los bienes y servicios que sus comercios afiliados entregaron a sus tarjetahabientes, reflejando con esta operación la compra de tales bienes y servidos a través de los comprobantes de crédito fiscal emitidos por los

referidos comercios lo que significa que la contribuyente apelante aceptó la obligación de pago de tales operaciones y por lo tanto los bienes y servicios adquiridos mediante los comprobantes de crédito fiscal emitidos por sus proveedores pasan a formar parte de su patrimonio, ya que aunque éstos no hayan llegado materialmente a formar parte del Inventario de productos promocionales de la contribuyente, ésta al realizar el pago de los Comprobantes de Crédito Fiscal está adquiriéndolos y por lo tanto al entregarlos a sus clientes se configura el hecho generador del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios establecidos en los artículos antes citados.

Por lo que con lo argumentado, la contribuyente en alzada no desvirtúa los hallazgos determinados en el Informe de Auditoría en referencia, relativas a operaciones internas gravadas no declaradas relacionadas con el canje de puntos de los programas de lealtad y rifas de vehículos.(...)''''''.

''''''Con relación a los créditos fiscales objetados por la cantidad de TREINTA Y DOS MIL CIENTO SESENTA Y NUEVE DÓLARES TRES CENTAVOS DE DÓLAR (\$32,169.03) con el correspondiente crédito fiscal por la cantidad de CUATRO MIL CIENTO OCHENTA Y UN DÓLARES NOVENTA Y SIETE CENTAVOS DE DÓLAR (\$4,181.97), considera la apelante que tales erogaciones se enmarcan dentro de lo establecido en el artículo 107 del Código Tributario inciso primero, en conexión con el artículo 64 de la ley de IVA, en ese sentido tales créditos fiscales contribuyen de forma indispensable en la obtención de la fuente generadora de ingresos gravados.

Las atenciones brindadas a los clientes se ofrecen con el único propósito de obtener predilección a cambio de mejores servicios que nos permitirán ser más competitivos en el mercado y asegurar la continuidad del negocio y para mejorar los aspectos de imagen, aspectos motivacionales por cumplimiento de metas y objetivos de cara al negocio, adicionalmente de generar un mejor ambiente, para dinamizar el proceso productivo. (...)''''''.

""Al respecto, es importante señalar que como parte de toda verificación de carácter tributario, los auditores evalúan el cumplimiento de los requisitos de naturaleza que justifican la deducibilidad del crédito fiscal, por lo que se considera adecuado expresar que el artículo 65 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, contempla una serie de requisitos a cumplir para el aprovechamiento del crédito fiscal contenido en los Comprobantes de Crédito Fiscal que reciben los contribuyentes con los cuales amparan sus compras.

En atención a lo expuesto por la impetrante esta Dirección General manifiesta que no comparte lo argumentado por la misma, ya que el citado artículo, en su inciso segundo establece los requisitos que condicionan la deducción de los créditos fiscales que se hubieren trasladado a los contribuyentes, cuyo incumplimiento desemboca en la improcedencia de la deducción de tales operaciones; las formalidades exigidas en dicha norma responden a los siguientes aspectos:

- a) Que la operación generadora del crédito fiscal a favor del contribuyente, sea indispensable para la realización de su objeto, giro o actividad económica y a su vez genere operaciones gravadas con el impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios;
- b) Que la operación esté documentada con el comprobante de crédito fiscal original, en el que la cantidad trasladada en concepto de crédito fiscal se consigne de forma separada al precio de los bienes o remuneración por los servicios; y
- c) Que la operación se registre en el libro de compras y en la contabilidad o registros especiales del contribuyente.

Referente a los requisitos enunciados, los contribuyentes para deducirse los créditos fiscales tienen que cumplir con los requisitos establecidos en dicho artículo, lo cual en el presente caso no se cumple, ya que la apelante no comprobó que dichas operaciones fueran indispensables para la realización de su objeto, giro o actividad económica, lo cual fue comprobado mediante los procedimientos de auditoría detallados en el Informe de Auditoría de fecha quince de noviembre de dos mil once y que constan en el apartado "COMPRAS INTERNAS GRAVADAS Y CREDITO FISCAL OBJETADO" de la resolución objeto de alzada. (...)''''''.

''''''Considera la recurrente que existe confusión en cuanto a incorporar en el cuadro de proporcionalidad los gastos generales de operación (gastos por canjes de puntos).

Por otra parte se han incorporado como ingresos no sujetos los intereses devengados en cuentas de ahorro, cuentas corrientes y otras inversiones que tiene la sociedad en el Sistema Financiero, y es en ese sentido que los ingresos no sujetos no están relacionadas a créditos fiscales atribuibles a estas operaciones según lo estipula el artículo 66 inciso sexto de la Ley de IVA.

En conclusión los gastos generales provenientes de canjes de puntos no tienen asidero legal que indique que deben incorporarse al cuadro de proporcionalidad como ventas gravadas, así como rendimientos generados por fondos obtenidos en instituciones financieras dado que no existen créditos fiscales atribuibles a este tipo de ingresos según lo prescrito en el citado artículo. (...)''''''.

''''''De la inspección a la documentación exhibida por la recurrente no se advierte documentación que demostrara que tales operaciones tengan un tratamiento diferenciado o personal designado exclusivamente para la atención de las operaciones que originan los ingresos no sujetos.

Asimismo, se comprobó que dichas operaciones son de naturaleza financiera ya que forman parte del flujo de dinero, mismo en el cual interactuó durante los periodos tributarios de enero a junio de dos mil nueve, en la realización de su giro o actividad económica consistente en prestación de servicios de emisión, manejo y colocación de tarjetas de crédito, que en esencia constituye un medio de financiamiento, por lo cual las actividades de las cuales provienen los ingresos no sujetos obtenidos por la sociedad serían conexos, accesorios, complementarios o de igual naturaleza, razón por la cual no pueden calificarse que carecen de habitualidad, requisito necesario para la aplicación del asidero legal citado por la sociedad.

Por lo tanto con base a lo anteriormente planteado se determinó que es procedente la aplicación de la proporcionalidad al crédito fiscal conforme lo regula el artículo 66 inciso de la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios incluyendo en dicha aplicación los ingresos no sujetos obtenidos por la apelante, (...)"".

III.- Este Tribunal, abrió a pruebas el presente Recurso de Apelación mediante auto de las siete horas cincuenta minutos del día veinticinco de junio del año dos mil doce, derecho del cual hizo uso la apelante social presentando escrito en fecha trece de julio del año dos mil doce; posteriormente, mediante auto de las diez horas cuarenta minutos del día cuatro de octubre del año dos mil doce, nombró Analista Tributario Contable adscrito a este Tribunal, a fin de que verificara en las oficinas administrativas de la apelante social la documentación ofrecida como prueba, rindiendo informe el analista nombrado en fecha veintisiete de noviembre del año dos mil doce, el cual corre agregado a folios del 245 al 267 del presente incidente.

Seguidamente, se mandó a oír en alegaciones finales mediante auto de las diez horas cuarenta minutos del día once de diciembre del año dos mil doce, derecho del cual hizo uso la recurrente social por medio de escrito presentado en

fecha dieciocho de enero del año dos mil trece, en el que ratificó los argumentos planteados en su escrito de apelación.

IV.- Del análisis de las razones expuestas por la parte recurrente social y justificaciones de la Dirección General de Impuestos Internos, en adelante denominada Dirección General o Administración Tributaria, así como también de la revisión del Expediente Administrativo respectivo, este Tribunal se pronuncia de la manera siguiente:

1. RESPECTO DE LAS OPERACIONES INTERNAS Y DÉBITOS FISCALES NO DECLARADOS.

En el caso de autos, la Administración Tributaria posteriormente al ajuste realizado por la Unidad de Audiencia y Apertura a Pruebas, determinó que la apelante social respecto de los períodos tributarios de enero a junio del año dos mil nueve, omitió declarar operaciones internas gravadas con la tasa del trece por ciento del impuesto, por la cantidad de **DOS MILLONES CUATROCIENTOS NOVENTA Y UN MIL CIENTO OCHENTA DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON SETENTA Y CINCO CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA (\$2,491,180.75)** y su correspondiente débito fiscal por la suma de **TRESCIENTOS VEINTITRÉS MIL OCHOCIENTOS CUARENTA Y CUATRO DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON CUARENTA CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA (\$323,844.40)**, por no emitir factura de autoconsumo realizado.

De la revisión del Expediente Administrativo, se observa que la Administración Tributaria en el proceso de fiscalización identificó que la apelante social durante los períodos tributarios de enero a junio del año dos mil nueve, realizó

operaciones asimiladas a transferencias de bienes y prestación de servicios bajo las siguientes modalidades:

A) Canje de puntos por medio del programa de lealtad denominado "CANJE DE PUNTOS".

Estos canjes de puntos los efectúa la sociedad apelante por medio de cuatro formas:

a) En la oficina administrativa de la apelante social por artículos promocionales y electrodomésticos, **b)** Por medio de certificados emitidos en la oficina administrativa de la apelante social a solicitud de los tarjetahabientes, **c)** Por medio de canje de puntos en línea, que consiste en que el tarjetahabiente efectúa el canje directamente en el comercio afiliado a través del sistema POS, y **d)** Por transferencias de puntos para ser transformados en millas distancia, exclusivamente por el proveedor -----

B) Transferencia de vehículos mediante rifas entre sus clientes.

Tales figuras a juicio de la Dirección General constituyen hecho generador del impuesto, de conformidad a lo establecido en el artículo 11 inciso primero y 16 inciso primero de la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

Por su parte, la apelante social ha expresado su inconformidad ante este tribunal, en lo que respecta al derecho que tiene de deducirse créditos fiscales emitidos por los comercios afiliados y por la compra de vehículos destinados a rifas, a la inaplicabilidad del artículo 11 de la Ley en referencia, y que el canje de puntos -
----- le significa un gasto operativo, por lo cual no le correspondía emitir

factura y por ende declarar débitos fiscales. Además, expresa que la Unidad de Audiencia y Apertura a Pruebas se limitó a confirmar lo emitido por los auditores de la Dirección General, ofreciendo ante este Tribunal la documentación y procedimientos relacionados con la operatividad del canje de puntos.

Al respecto, este Tribunal a efecto de establecer la procedencia o no de las determinaciones efectuadas por la Dirección General, en principio realizará un análisis de la normativa jurídica en el orden siguiente:

a) Canje de puntos en oficinas administrativas y/o agencias y comercios afiliados por valor de \$1,444,714.76, de los cuales \$64,429.07 corresponden a desafectaciones no facturadas y \$1,380,285.69 corresponden a canjes en comercios afiliados; y su respectivo débito fiscal por el monto de \$187,812.92.

Se advierte que el fundamento para la determinación de los débitos fiscales no declarados proviene de las operaciones derivadas del canje de puntos de productos promocionales y en comercios afiliados. En congruencia con lo anterior, este Tribunal en la etapa de apertura a pruebas del presente recurso nombró analista tributario contable, mediante auto de las diez horas cuarenta minutos del día cuatro de octubre del año dos mil doce, a efectos que verificara la documentación ofrecida como prueba.

En el informe rendido por el técnico nombrado por este Tribunal, entre otros aspectos consta lo siguiente:

La existencia de reclasificaciones de cuentas por productos promocionales por el monto de SESENTA MIL SETECIENTOS SETENTA DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON DIECISIETE CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA (\$60,770.17), y reversiones de gastos por exceso de provisión en los programas ----- y ----- por la cantidad de diecisiete

mil ochocientos cuarenta y tres dólares de los Estados Unidos de América con ochenta y tres centavos de dólar de los Estados Unidos de América (\$17,843.83).

Así mismo, se hace constar que existen importes donde no constan comprobantes de crédito fiscal emitidos por la operación del comercio afiliado y por los cuales no se ha deducido el respectivo crédito, por la suma de CIENTO CUARENTA Y DOS MIL CUATROCIENTOS VEINTICINCO DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON SETENTA Y SIETE CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA (\$142,425.77), lo cual es evidente en el libro de compras (folios 16 al 118 del expediente administrativo), al carecer éste de registros relacionados con los comercios afiliados antes relacionados.

Sobre lo anterior, cabe hacer mención que el artículo 203 del Código Tributario, establece: *“Corresponde al sujeto pasivo o responsable comprobar la existencia de los hechos declarados y en general de todos aquellos hechos que alegue en su favor.*

Corresponde a la Administración Tributaria comprobar la existencia de hechos no declarados y que hayan sido imputados al contribuyente.”

Asimismo, el artículo 37 del Código Tributario señala: *“Los contribuyentes podrán ejercer por cualquier medio de prueba permitido por este Código su derecho de defensa de conformidad al plazo establecido en los artículos 186 y 260 de este Código, **aportando la documentación fehaciente para la respectiva valoración por parte de la Administración Tributaria.** Las pruebas deberán ser presentadas por medio de escrito que contenga las alegaciones que puedan convenir a su derecho cuya fuerza probatoria será evaluada por la Administración.”* (las negrillas son nuestras).

El Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual de Guillermo Cabanellas Tomo VI, 21ª Edición, Editorial Heliasta S.R.L., páginas 429 y 430, define la acción de Probar como: *“Examinar las cualidades de una persona o cosa. Demostrar. Justificar la verdad de una afirmación o la realidad de un hecho (...).”*

Este Tribunal advierte que el artículo 203 del Código Tributario establece lo que doctrinariamente se conoce como la carga de la prueba, es decir a quién le incumbe la obligación de probar, y en la determinación de este punto le concierne probar a la Administración Tributaria en cuanto a la existencia de hechos no declarados por la contribuyente, como se observa en el presente caso; no obstante, corresponde al contribuyente comprobar la existencia de los hechos declarados y en general de todos aquellos hechos que alegue a su favor.

Así las cosas, se advierte que la Administración Tributaria basa su imputación de débitos fiscales no declarados, en el hecho que según lo explica en su informe de auditoría de fecha quince de noviembre del año dos mil once, realizó verificación del movimiento contable de la cuenta ----- haciendo énfasis en los cargos relacionados con las liquidaciones de las provisiones, específicamente los cargos contables de las cuentas así:

- **Para el canje de puntos “en línea”, las cuentas:**

----- y ----- **Para el Canje de puntos por productos promocionales y certificados de regalo, la cuenta es:**

GASTOS ACUMULADOS POR PAGAR/ESTIMACIÓN DE RESERVAS/PROVISIÓN
PAGO DE PUNTOS código -----

La Dirección General afirma que los proveedores han emitido comprobantes de crédito fiscal, y que los mismos constan registrados en el libro de compras, sin embargo, este Tribunal ha constatado en primer lugar que el origen de la determinación se basa en el registro contable del canje de puntos realizados en línea, por productos promocionales, y por certificados de regalo, específicamente en los cargos en las cuentas contables ----- denominadas GASTOS ACUMULADOS POR PAGAR/ESTIMACIÓN DE RESERVAS/PROVISIÓN PAGO DE PUNTOS; y las cuentas ----- y ----- tal como puede apreciarse en el anexo 1.2.1.1. del informe de fiscalización (folios 3479 del expediente administrativo).

En el anexo antes mencionado se advierte un total general por canjes de puntos desde enero a junio del año dos mil nueve, por la suma de UN MILLÓN NOVECIENTOS SEIS MIL CIENTO NOVENTA Y SIETE DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON TRECE CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA (\$1,906,197.13), correspondiéndole a la cuenta denominada GASTOS ACUMULADOS POR PAGAR/ESTIMACIÓN DE RESERVAS/PROVISIÓN PAGO DE PUNTOS, con código ----- la suma de UN MILLÓN CUARENTA Y TRES MIL TRESCIENTOS CUARENTA DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON SEIS CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA (\$1,043,340.06), valor ajustado por la Dirección General al haberle disminuido el autoconsumo según facturas de consumidor final emitidos por la sociedad y en cuanto a las cuentas GASTOS ACUMULADOS POR PAGAR/ESTIMACIÓN DE RESERVAS/COBRANDING, se refleja la suma de OCHOCIENTOS SESENTA Y DOS MIL OCHOCIENTOS CINCUENTA Y SIETE DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON SIETE CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA (\$862,857.07). Del valor total antes mencionado, establecido en la etapa de fiscalización, la Unidad de Audiencia y Apertura a Pruebas disminuyó la cantidad de CUATROCIENTOS SESENTA Y UN MIL CUATROCIENTOS OCHENTA Y DOS

DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON TREINTA Y SIETE CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA (\$461,482.37), resultando así un nuevo monto por UN MILLÓN CUATROCIENTOS CUARENTA Y CUATRO MIL SETECIENTOS CATORCE DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON SETENTA Y SEIS CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA (\$1,444,714.76), siendo este el valor impugnado ante esta instancia.

Por otra parte, la sociedad apelante ha expresado en el escrito de interposición del presente Recurso de Apelación que la Unidad de Audiencia y Apertura a Pruebas no valoró efectivamente la prueba donde consta el registro de los gastos originados por los programas de lealtad "fotocopia del Balance General y Estado de Resultados, composición de línea de gastos por servicios-Servicios". Asimismo, la Dirección General basa su razonamiento en el hecho que los comercios afiliados le emitieron a la misma comprobantes de crédito fiscal, tal como lo expuso la apelante social en las explicaciones acerca de la descripción del procedimiento de canjes de puntos, lo cual consta a folios 3396 y 3397 del Expediente Administrativo.

Sin embargo, este Tribunal considera que la sola explicación del procedimiento hecha por la auditada no era suficiente para dar por sentado que todos los comercios afiliados le habían emitido comprobantes de crédito fiscal y que más adelante serviría para establecer en el caso del canje de puntos en línea la base imponible, siendo ésta el valor consignado en cada uno de los comprobantes; en tal sentido la Administración Tributaria, debió constatar el registro correspondiente de los comprobantes de crédito fiscal y su relación con la descripción de los bienes y servicios respectivos que fueron canjeados en los comercios afiliados, y cuyos montos fueron reflejados en la cuenta -----

La falta de constatación se advierte al examinar los conceptos de los cargos en la cuenta de la provisión (liquidación) que se refleja en el anexo 1.2.1.1 del Informe de Fiscalización, cuyo contenido además, fue ajustado por la Unidad de Audiencia y Apertura a Pruebas al advertir la inclusión de reversiones contables,

disminuyéndole la suma de CUATROCIENTOS SESENTA Y UN MIL CUATROCIENTOS OCHENTA Y DOS DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON TREINTA Y SIETE CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA (\$461,482.37).

Asimismo, en dicho anexo se observa la incorporación de cargos en la cuenta GASTOS ACUMULADOS POR PAGAR/ESTIMACIÓN DE RESERVAS/COBRANDING código 236-009, los que se relacionan con el canje de puntos “en línea” en comercios afiliados, tales como: ----- los cuales se suponía que habían emitido comprobantes de crédito fiscal a ----- como se mencionó anteriormente la emisión de tales comprobantes era una situación que debió haber constatado la Oficina fiscalizadora, sin embargo al examinar lo descrito en informe de fiscalización, particularmente en lo que respecta a la información y documentación base para realizar el estudio, se observa en la letra D del apartado “proveedores compulsados”, que en detalle no figuran los mencionados comercios, observándose además que respecto de los mismos no aparecen registros reflejados en el Libro de Compras.

Además, se observa del Informe de Fiscalización que este carece de un detalle específico que refleje el nombre del comercio afiliado, y datos de los comprobantes de crédito fiscal emitidos a nombre de la sociedad auditada, información que debió servir de complemento con el detalle de cargos a la cuenta de provisión pago de puntos.

Por todo lo anterior, este Tribunal considera que debe revocarse la resolución en este punto, respecto de las operaciones de canje de puntos realizadas en oficinas administrativas y comercios afiliados, por la cantidad de **UN MILLÓN CUATROCIENTOS CUARENTA Y CUATRO MIL SETECIENTOS CATORCE DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON SETENTA Y SEIS**

CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA (\$1,444,714.76) y su respectivo débito fiscal por el monto de CIENTO OCHENTA Y SIETE MIL OCHOCIENTOS DOCE DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON NOVENTA Y DOS CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA (\$187,812.92).

b) Canje de puntos para ser transformados a millas distancia, exclusivamente por el proveedor ----- por valor de \$1,024,272.07 y débito fiscal por \$133,155.37.

En cuanto a esta modalidad de canje de puntos, este Tribunal observa que se deriva del programa ----- y consiste en que los puntos generados con el uso de las tarjetas de crédito o débito, podrán ser transformados en millas distancia para que sus clientes puedan adquirir servicios aéreos de la sociedad -----

La Administración Tributaria ha situado la operación de canje de millas como hecho generador del impuesto, conforme a lo establecido en el artículo 16 de la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios; sin embargo, también se refiere a que dicha operación constituye un servicio asimilado a transferencia, manifestando en la resolución apelada, a folios 4426 y 4427 del Expediente Administrativo, lo siguiente: ""Se determinó que la sociedad ----- registró en la cuenta de gastos denominada ----- con código contable ----- comprobantes de crédito fiscal emitidos por su proveedor ----- bajo el concepto transferencias de millas marca compartida...y los conceptos de los documentos son "transferencia de millas", dichas millas transferidas serán canjeadas posteriormente por servicios aéreos...asimismo, se verificó que la contribuyente, ha registrado otros comprobantes de crédito fiscal del mismo proveedor, pero fueron registrados en la cuenta de provisión de puntos; lo que indica que los comprobantes aquí reflejados la sociedad ya hizo uso del crédito

fiscal, contenido en cada documento, por lo que se considera que el hecho generador se causó en el momento de recibir la sociedad ----- dichos comprobantes ya que **son servicios asimilados a transferencias** que están estrictamente relacionadas al programa de lealtad CANJE DE PUNTOS, de acuerdo a lo estipulado en el artículo 16 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios..."" (Las negrillas y subrayado son nuestros).

En principio, es preciso hacer mención a los actos que para el presente caso la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, describe como hechos generadores de dicho impuesto.

Al respecto, se tiene que el artículo 11 de la referida Ley establece:

""Constituye hecho generador del impuesto, el retiro o desafectación de bienes muebles corporales del activo realizable de la empresa, aún de su propia producción, efectuados por el contribuyente con destino al uso o consumo propio, de los socios, directivos o personal de la empresa. Asimismo constituye hecho generador del impuesto asimilado a transferencia, los retiros de bienes muebles corporales destinados a rifas, sorteos o distribución gratuita con fines promocionales, de propaganda o publicitarios, sean o no del giro de la empresa, realizados por los contribuyentes de este impuesto...""

También, el artículo 16 del mismo cuerpo legal dispone:

""Constituye hecho generador del impuesto las prestaciones de servicios provenientes de actos, convenciones o contratos en que una parte se obliga a prestarlos y la otra se obliga a pagar como contraprestación una renta, honorario, comisión, interés, prima, regalía, así como cualquier otra forma de remuneración. también lo constituye la utilización de los servicios producidos por el contribuyente, destinados para el uso o consumo propio, de los socios, directivos, apoderados o personal de la empresa, al grupo familiar de cualquiera de ellos o a terceros...""

De lo anterior, se colige que en el citado artículo 11 el legislador se refiere a que el hecho generador del impuesto lo constituye el retiro de bienes muebles asimilados a transferencias de dominio; mientras que en el artículo 16 regula las operaciones derivadas de la prestación de servicios.

En el presente caso, la Dirección General no ha especificado si las operaciones de canje de puntos por millas distancia se trata de un servicio o de una transferencia de un bien mueble; es decir, que no hay claridad en la figura del hecho generador del impuesto, pues por una parte el anexo 1.21.3 del Informe de Fiscalización describe "TRANSFERENCIAS NO DECLARADAS...BAJO EL CONCEPTO DE "TRANSFERENCIA DE MILLAS", DE CONFORMIDAD AL ART.11 DE LA LEY DE LA MATERIA..." (folio 3490 del expediente administrativo); y por otra, la resolución apelada menciona: "*...se considera que el hecho generador se causó en el momento de recibir la sociedad ----- dichos comprobantes, ya que son servicios asimilados a transferencias...de acuerdo a lo estipulado en el artículo 16 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios..*" (folio 4391 vuelto del expediente administrativo).

En tal sentido, este Tribunal advierte que el mero hecho de haber registrado directamente como gasto la transferencia de millas y la deducción del crédito fiscal por parte de la sociedad apelante, no es motivo suficiente para considerar que el hecho generador se causó en el momento en que la apelante social recibió los comprobantes de crédito fiscal y dio por aceptado el pago por la adquisición de dichos productos, así como tampoco por haberse incrementado su patrimonio.

Respecto del planteamiento realizado por la administración Tributaria relativo a que el canje de puntos a millas distancia es un servicio asimilado a Transferencia, se advierte que son dos términos con diferencias marcadas, en vista de que cuando se refiere a servicios, el legislador lo relaciona a intangibles; y cuando hace alusión a transferencia se refiere a bienes muebles corporales o sea a bienes tangibles, en

consecuencia, un servicio es imposible que pueda asimilarse a transferencia de bienes. Mas bien, el canje de puntos por millas distancia puede asimilarse a la prestación de servicios, debido a que con el referido canje se otorga un documento que se denomina boleto aéreo, el cual proporciona al cliente de ----- un derecho para utilizar el servicio de transporte aéreo.

Así las cosas, la Administración Tributaria debió haber identificado expresamente en el Informe de Fiscalización, el momento o aspecto temporal en que se causa el impuesto, pues tratándose de servicios como en el presente caso, es cuando el prestador del servicio emitió el documento que dio constancia de la operación, es decir, cuando se realizó el canje de puntos por millas distancia, y se hizo la entrega de los boletos aéreos al tarjetahabiente. Sin embargo, en la *ratio decidendi* de mérito, (Fs. 4439 del Expediente Administrativo), la Administración Tributaria realizó un razonamiento inadecuado al establecer que las operaciones de prestación de servicios que realizó ----- al aceptar cancelar a ----- ---- por la entrega de los boletos aéreos, constituyen **servicios asimilados a transferencia**; además, dicha Dirección General no fundamentó o motivó debidamente el manejo de las modalidades de canje, lo que tiene por consecuencia, que no haya certeza en la figura del hecho generador.

Por todo lo anterior, este Tribunal considera que debe revocarse la resolución respecto de este punto por la cantidad de **UN MILLÓN VEINTICUATRO MIL DOSCIENTOS SETENTA Y DOS DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON SIETE CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA (\$1,024,272.07)** y débito fiscal por **CIENTO TREINTA Y TRES MIL CIENTO CINCUENTA Y CINCO DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON TREINTA Y SIETE CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA (\$133,155.37)**.

c) Rifa de vehículos por el valor de \$22,123.92 y débito fiscal por \$2,876.11.

Este Tribunal ha verificado que según consta en el Libro de Ventas a folios 55 del Expediente Administrativo, la apelante social adquirió del proveedor ----- dos vehículos de los cuales recibió comprobantes de crédito fiscal números 2047 y 2048, según consta a folios 1893 y 1894 del Expediente Administrativo.

Asimismo, que dichos vehículos fueron destinados para rifas efectuadas entre sus clientes o tarjetahabientes según consta en actas de fecha tres de febrero del año dos mil nueve, a folios 3331 y 3335 del Expediente Administrativo.

La apelante social considera que conforme al artículo 11 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, los bienes que se adquieren o fabrican con la finalidad de mantenerlos disponibles para la venta y que están contabilizados dentro del activo realizable de la compañía; por tanto, cuanto éstos son utilizados para rifas o sorteos es donde ocurre el hecho de la desafectación de inventario y consecuentemente a causación del aludido impuesto, situación que a su entender no ocurre en su caso; siendo la razón específica de la inconformidad el hecho de no pertenecer a un inventario disponible para la venta (los vehículos), y este (inventario) no es parte de la naturaleza o giro de sus operaciones.

El artículo 11 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, en lo esencial establece lo siguiente: *““Constituye hecho generador del impuesto, el retiro o desafectación de bienes muebles corporales del activo realizable de la empresa, aún de su propia producción, efectuados por el contribuyente con destino al uso o consumo propio, de los socios, directivos o personal de la empresa. **Asimismo constituye hecho generador del impuesto asimilado a transferencia, los retiros de bienes muebles corporales destinados a rifas, sorteos o distribución gratuita con fines promocionales, de***

propaganda o publicitarios, sean o no del giro de la empresa, realizados por los contribuyentes de este impuesto. Se considerarán retirados o desafectados todos los bienes que faltaren en los inventarios y cuya salida de la empresa no se debiere a caso fortuito o fuerza mayor o a causas inherentes a las operaciones, modalidades de trabajo o actividades normales del negocio”” (las negrillas son nuestras).

Sobre lo anterior, este Tribunal, en sentencia de las catorce horas cincuenta minutos del día veintitrés de julio del año dos mil uno, con referencia I0006007T, ha expuesto en lo medular que la disposición antes relacionada comprende tres situaciones, las cuales son las siguientes: **1)** El retiro o desafectación de bienes muebles corporales del activo realizable con destino al uso o consumo ahí previstos; **2)** El retiro de bienes muebles corporales con destino a rifas, sorteos o distribución gratuita con fines promocionales, de propaganda o publicitarios, sean o no del giro de la empresa; y **3)** El faltante de inventarios.

En el presente caso, este Tribunal advierte que se ha causado el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, por el segundo supuesto descrito en el párrafo anterior, al haber concurrido las siguientes circunstancias: **a)** La contribuyente social ha adquirido bienes muebles que no son del giro de la empresa; **b)** Los bienes han ingresado al patrimonio de la sociedad desde el momento de su adquisición, lo cual justifica su disponibilidad económico-jurídica; **c)** Los citados bienes se distribuyeron gratuitamente; y **d)** Dicha distribución ha sido con fines promocionales.

Por tal razón, este Tribunal comparte la posición de la Administración Tributaria, en cuanto afirma que la adquisición de vehículos destinados para rifa se encuentra vinculada a generación de operaciones gravadas con el impuesto en estudio; por cuanto, se ha establecido que el retiro de bienes que no son del giro, para fines promocionales, constituye hecho generador del IVA asimilado a transferencia, sin que para ello sea necesario que los bienes en comento formen parte del activo realizable de la empresa.

Cabe señalar que dicho criterio ha sido avalado por la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Honorable Corte Suprema de Justicia, en sentencia de las quince horas cinco minutos del día veintiocho de marzo del año dos mil cinco, con referencia 216-C-2001.

Conforme a lo anterior este Tribunal verifica que se cumple el supuesto establecido en el citado artículo 11 para la generación del impuesto en referencia, por lo que es procedente confirmar la determinación respecto de este punto.

2. RESPECTO A LOS CREDITOS OBJETADOS.

La apelante social sostiene que las erogaciones amparadas en Comprobantes de Crédito Fiscal por los conceptos de transporte de personal, servicios de alojamiento en el ----- adquisición de café en forma mensual, compra de uniformes para empleados, servicios de edecanes y patrocinio de concierto, provenientes de los proveedores: ----- y ----- se enmarcan dentro de los requisitos establecidos en el artículo 107 del Código Tributario, inciso primero, en conexión con el artículo 64 de la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios; en este sentido, tales créditos fiscales contribuyen de forma indispensable en la obtención de la fuente generadora de ingresos gravados.

Además, manifiesta: *""Las atenciones brindadas a los empleados son otorgadas para mejorar aspectos de imagen, aspectos motivacionales por cumplimiento de metas y objetivos de cara al negocio, adicionalmente de suplir aspectos básicos que contribuyen a generar un mejor ambiente laboral y con ello lograr un mayor desenvolvimiento dentro de la organización, todo en función de dinamizar el proceso productivo y por consecuencia, aumentos en la facturación. (...)"*

Por su parte, la Dirección General, objeta la deducción de dichos créditos fiscales correspondientes a los períodos tributarios de enero a junio del año dos mil nueve por las cantidades de **TREINTA Y DOS MIL CIENTO SESENTA Y NUEVE DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON TRES CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA (\$32,169.03)** con el correspondiente crédito fiscal por la cantidad de **CUATRO MIL CIENTO OCHENTA Y UN DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON NOVENTA Y SIETE CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA (\$4,181.97)**, debido a que la contribuyente social, no comprobó que los mismos correspondan a desembolsos de gastos o egresos útiles y necesarios para el objeto, giro o actividad de la contribuyente, tal y como es requerido por los Artículos 65 y 65-A en sus literales a) d) y j) de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

Los mencionados artículos se encaminan a establecer que procede la deducción de créditos fiscales, siempre que se originen por el desembolso de gastos o egresos destinados exclusivamente a los fines de la realización del objeto, giro o actividad del contribuyente, tales como gastos generales y adquisiciones de bienes muebles corporales destinados al activo realizable o al activo fijo, entre otros.

Con relación a lo anterior, este Tribunal hace las siguientes consideraciones:

Para establecer la procedencia o no de las objeciones efectuadas por la Dirección General, que se sustenta en la falta de vinculación con el giro o actividad de la sociedad; este ente contralor estima necesario efectuar un análisis de la normativa de la materia a efecto de establecer si constituye requisito para la deducción de los créditos fiscales, que las compras estén relacionadas con el giro de la empresa, para lo cual se realizan las siguientes consideraciones:

Por regla general, según se establece en el artículo 64 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, el gravamen que corresponde pagar a los contribuyentes del referido tributo, será la diferencia que resulte de deducir del débito fiscal causado en el período tributario, el crédito fiscal trasladado al sujeto pasivo al adquirir bienes o utilizar servicios, y en su caso, el impuesto pagado en la importación o internación definitiva de los bienes, en el mismo período tributario, por lo que en virtud de la trascendencia de los créditos fiscales a efecto de establecer el monto de la obligación tributaria de los contribuyentes, el legislador ha establecido ciertos requisitos que deberán de cumplirse a fin de hacer posible su deducción, los que se estipulan en el artículo 65 de la referida Ley, que en lo pertinente señala lo siguiente:

""Únicamente será deducible el crédito fiscal trasladado en los comprobantes de crédito fiscal en la forma indicada en el artículo 64 de esta ley, en los casos siguientes:

- 1- Adquisiciones de bienes muebles corporales destinados al activo realizable.*
- 2- Adquisiciones de bienes muebles corporales destinados al activo fijo, cuando en éste conserven su individualidad y no se incorporen a un bien inmueble.*
- 3- Desembolsos efectuados para la utilización de servicios, siempre que no se destinen a la construcción o edificación de bienes inmuebles nuevos, sea por precio alzado o por administración de obra o cualquier otra modalidad de contratación.*
- 4- Gastos generales destinados exclusivamente a los fines de la realización del objeto, giro o actividad del contribuyente...""***

""Las operaciones mencionadas en los numerales anteriores deberán ser indispensables para el objeto, giro o actividad del contribuyente y para la generación de operaciones gravadas con este impuesto y que por lo tanto generen débito fiscal, o de operaciones gravadas con tasa cero por ciento, caso contrario no será deducible el crédito fiscal. (...)"

""Para efectos de la deducibilidad a que se refiere este artículo se requerirá en todo caso, que la operación que origina el crédito fiscal esté documentada con el Comprobante de Crédito Fiscal original y que figure la cantidad trasladada como crédito fiscal en forma separada del precio de los bienes o remuneración de los servicios, o se compruebe documentalmente el monto del impuesto pagado en la importación o internación de los bienes o de los servicios. Además, todo ello debe estar debidamente registrado en el libro de compras que establece el artículo 141 del Código Tributario y en la contabilidad formal o en libros especiales, en este último caso, según se trate de contribuyentes obligados o no a llevar contabilidad formal (...)"

Según dicho artículo, no toda suma trasladada en las adquisiciones e importaciones de bienes y/o servicios constituirá un crédito fiscal computable para el sujeto pasivo, sino que para que dicha suma sea computable como crédito fiscal contra el débito fiscal causado en el período tributario, deberá cumplir con ciertas condiciones *sustanciales y formales*, como lo son, entre otras:

- a) Que exista una operación de compra, es decir, que por una parte haya existido realmente una adquisición de bienes o una prestación de servicios y como contraprestación a éstas, la obligación de pagar el valor de los mismos;

- b) Que las adquisiciones de bienes muebles corporales o desembolsos para la utilización de servicios efectuados por los contribuyentes, **estén relacionados con el objeto, giro o actividad económica del mismo**, lo que implica que el gasto efectuado deberá ser necesario para su consecución, por lo tanto, vinculado a la generación de operaciones gravadas con el referido impuesto que generen a su vez débito fiscal;

- c) Que la operación que origina el crédito fiscal esté debidamente documentada con el comprobante de crédito fiscal original;
- d) Que en el comprobante emitido figure de forma separada la cantidad trasladada como crédito fiscal del precio de los bienes o remuneración de los servicios; y
- e) Que los documentos se encuentren debidamente registrados en el libro de compras y en la contabilidad formal de los contribuyentes cuando ellos se encuentren obligados a ello.

Respecto a la segunda condición planteada, debe señalarse, que esta constituye un requisito formal para establecer la deducibilidad del crédito fiscal.

En este sentido, no basta que la contribuyente registre en el libro de compras IVA sus operaciones, sino que también tiene que demostrarse que el gasto es destinado exclusivamente a los fines de la realización del objeto, giro o actividad del contribuyente.

De ahí que resulta importante señalar, por una parte, para el caso de los créditos fiscales en concepto compra de uniformes para empleados, servicios de edecanes y patrocinio de concierto, este Tribunal considera que los mismos constituyen gastos necesarios para la generación de ingresos gravados, ya que se entiende que están relacionados con acciones de propaganda comercial, que repercute en la generación de ingresos, como por ejemplo en el lanzamiento de la tarjeta de crédito -----

Y por otra parte, en el caso de transporte de personal, se advierte que dicha prestación es indispensable en cualquier entidad que se dedique a operaciones de venta de bienes o prestación de servicios, más aún cuando el personal labora fuera de los horario regulares, o cuando no existe transporte público o no se preste dicho

servicio en determinadas zonas geográficas. En el presente caso la apelante social ha presentado a esta instancia fotocopia del Reglamento Interno de Trabajo, en el que se lee que: "En algunos casos el horario será de Lunes a Sábado de 1:00 p.m. a 9 p.m.", asimismo fotocopia de correo que contiene la calendarización del personal con el horario antes dicho.

En tal sentido, la resolución recurrida, respecto a la objeción de créditos fiscales en concepto de compra de uniformes para empleados, servicios de edecanes, patrocinio de concierto y transporte para los empleados, por no ser indispensables para el giro de la empresa, se encuentra carente de una fundamentación razonable que sustente lo afirmado y determinado por la Dirección General, por lo que es procedente revocar la objeción de dichos créditos por el monto total de **DOS MIL OCHOCIENTOS CUARENTA Y UN DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON SEIS CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA (\$2,841.06)**, según el siguiente detalle mensual:

Período	Proveedor: ----- (transporte)		Proveedor: ----- (Uniformes, Edecanes y Patrocinio)		Total Créditos Fiscales revocados por el TAIIA
	Compra neta	Crédito fiscal	Compra neta	Crédito fiscal	
ENERO	\$2,570.24	\$334.13	\$1,408.50	\$183.11	\$517.24
FEBRERO	\$473.00	\$61.49	\$0.00	\$0.00	\$61.49
MARZO	\$3,069.00	\$398.97	\$7,000.00	\$910.00	\$1,308.97
ABRIL	\$3,543.56	\$460.66	\$0.00	\$0.00	\$460.66
MAYO	\$1,340.00	\$174.20	\$0.00	\$0.00	\$174.20
JUNIO	\$2,450.00	\$318.50	\$0.00	\$0.00	\$318.50
Totales	\$13,445.80	\$1,747.95	\$8,408.50	\$1,093.11	\$2,841.06

Lo anterior en lo pertinente es conforme con sentencia emitida por este Tribunal a las ocho horas y veinte minutos del día diez de diciembre del año dos mil tres con referencia I0305007T.

Ahora bien, en cuanto a las compras objetadas por servicio de alojamiento en ----- y compras de café, por no ser indispensables para el giro de la contribuyente ya que dichos bienes no están vinculados con el desarrollo de su actividad económica, este Tribunal considera que la Administración Tributaria en virtud de las atribuciones que le son conferidas por el artículo 173 del Código Tributario, con el fin de asegurar el efectivo cumplimiento de sus obligaciones tributarias por parte de los sujetos pasivos, procedió conforme a derecho a objetar los créditos fiscales deducidos por la apelante durante los períodos tributarios comprendidos de enero a junio del año dos mil nueve.

Este Tribunal al hacer un análisis de lo establecido en los artículos 65 y 65-A literales a) y d), de la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, observa que los gastos por compras de café y servicios de alojamiento en ----- no están relacionados estrictamente al giro del negocio de la apelante social; en consecuencia por disposición de ley no son no deducibles por no ser necesarias para la generación de ingresos gravados; por cuanto, la actuación de la Administración Tributaria en relación a las referidas objeciones se encuentra apegada al marco regulatorio establecido en la normativa tributaria, ya que como se ha mencionado, para proceder a reconocer el derecho a la deducción de dichos créditos fiscales, debe verificarse el cumplimiento de los requisitos prescritos por el ordenamiento jurídico para tal cometido.

Así las cosas, este Tribunal advierte que con los argumentos expuestos, la contribuyente social no desvirtúa los hallazgos de la Administración Tributaria, en lo referente a las compras y créditos fiscales objetados por la compra de café y servicios de alojamiento, al no ser indispensables y necesarios para su quehacer operativo, incumpliendo así uno de los requisitos establecidos en el artículo 65 de la Ley del IVA. Debiendo así confirmarse la objeción efectuada por el valor de **UN MIL TRESCIENTOS CUARENTA DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE**

AMÉRICA CON NOVENTA Y DOS CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA (\$1,340.92), según el siguiente detalle mensual:

Periodo	Proveedor: ----- (café para empleados/clientes)		Proveedor: ----- (servicios varios a empleados)		Total Créditos Fiscales confirmados por el TAIIA
	Compra neta	Crédito fiscal	Compra neta	Crédito fiscal	
ENERO	\$2,928.23	\$380.67	\$0.00	\$0.00	\$380.67
FEBRERO	\$125.72	\$16.34	\$315.04	\$40.96	\$57.30
MARZO	\$975.00	\$126.75	\$0.00	\$0.00	\$126.75
ABRIL	\$990.00	\$128.70	\$315.04	\$40.96	\$169.66
MAYO	\$1,985.19	\$258.07	\$716.81	\$93.19	\$351.26
JUNIO	\$1,963.70	\$255.28	\$0.00	\$0.00	\$255.28
Totales	\$8,967.84	\$1,165.81	\$1,346.89	\$175.11	\$1,340.92

Lo anterior es conforme a precedente emitido por este Tribunal a las diez horas treinta minutos del día veinticinco de noviembre del año dos mil once, con referencia I1102010TM.

3. RESPECTO A LA INCONFORMIDAD POR LA INCLUSIÓN DE INGRESOS NO SUJETOS EN EL CÁLCULO DE LA PROPORCIONALIDAD DEL CRÉDITO FISCAL.

En el caso de autos, la Dirección General dentro del cálculo de la proporcionalidad incluyó ingresos no sujetos declarados por la apelante social, por la suma de **CUARENTA Y OCHO MIL CUATROCIENTOS VEINTITRÉS DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON NUEVE CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA (\$48,423.09)**, basándose para ello en el artículo 66 de la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

Sobre lo anterior, este Tribunal evidencia en el informe de fiscalización a folios 3382 del expediente administrativo, que al referirse al anexo presentado por la sociedad apelante juntamente con escrito en el cual daba respuesta a la composición de los ingresos no sujetos, en el mismo se ha mencionado: ""se observan en general *conceptos de recuperación de gastos de períodos anteriores*""; sin embargo, al verificar el referido anexo que consta a folios 2913 del expediente administrativo, se reflejan conceptos tales como: intereses ganados por cuenta de ahorro, gestiones de recuperación por gastos de años anteriores (soportado con notas de débito), ajustes de seguros, intereses ganados por cuentas corrientes, complemento pago de intereses, recuperación de cuenta saneada, intereses ganados por administración de cartera e ingresos por gestiones de recuperación de gastos.

Conforme a ello, es procedente analizar la aplicabilidad del artículo 66 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

El artículo en comento está referido al mecanismo utilizado a fin de establecer el crédito fiscal a deducir del débito fiscal, cuando las operaciones realizadas por un contribuyente en particular, son operaciones en parte gravadas, en parte exentas o en parte no sujetas; en este sentido, la proporción del crédito fiscal a deducir con respecto al débito fiscal generado, será el factor resultante de dividir el total de operaciones gravadas realizadas en el período tributario de que se trate, entre la sumatoria de las operaciones gravadas, exentas y no sujetas realizadas en el mismo período.

Por otra parte, en cuanto al cálculo de la proporcionalidad del crédito fiscal, que menciona el informe de fiscalización a folios 3418 al 3421, se hace mención de la determinación de operaciones internas exentas, gravadas y débitos fiscales

emitidos; y debido a dichas determinaciones procedió a realizar un ajuste a los datos consignados en el cuadro de la proporcionalidad del crédito fiscal.

Conforme a lo anterior, si bien el artículo 66 se refiere al cálculo de la proporcionalidad del crédito fiscal, no hay que perder de vista que el inciso 6º considera dos requisitos a cumplir para excluir las ventas no sujetas del cálculo de la proporcionalidad siendo estos los siguientes: 1) Que no existan créditos fiscales atribuibles a las referidas operaciones, y 2) Que provengan de una operación no habitual de la apelante social. En tal sentido, al no cumplirse dichas condiciones las ventas no sujetas han de formar parte del cálculo de la proporcionalidad.

Sin embargo, de la lectura del Informe de Fiscalización no se advierte que la Dirección General, se haya referido a la comprobación del incumplimiento de los requisitos antes mencionados, a efecto de poder incluir en el citado cálculo las ventas no sujetas.

En razón de lo anterior, este ente contralor considera que no es procedente incluir las ventas no sujetas, en la determinación de la proporción del crédito fiscal a deducir del débito fiscal, como lo ha pretendido la citada Dirección General.

4. RESPECTO DE LAS MULTAS IMPUESTAS.

A) Multa por evasión intencional.

La Administración Tributaria sancionó a la recurrente social con multa por Evasión Intencional del impuesto, respecto de los períodos tributarios comprendidos de enero a junio del año dos mil nueve, por la suma de **CIENTO SESENTA Y UN MIL NOVECIENTOS VEINTIDÓS DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON DIECINUEVE CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS**

UNIDOS DE AMÉRICA (\$161,922.19), de conformidad a lo establecido en el artículo 254 incisos primero y segundo letra e) del Código Tributario.

Este Tribunal advierte del análisis realizado a la resolución recurrida que el fundamento para establecer la infracción de evasión intencional del impuesto en estudio, es el haber determinado oficiosamente que la sociedad en alzada no declaró operaciones internas gravadas asimiladas a transferencias consistentes en el canje de puntos y rifa de vehículos y su correspondiente débito fiscal, las cuales atendiendo al volumen de la operaciones y a la cuantía de las mismas, no puede calificarse de simple olvido excusable.

Asimismo, en la resolución apelada se establece que la conducta verificada por la citada Dirección General se encuentra prevista en la letra e) del inciso segundo del artículo 254 del Código Tributario, la cual establece lo siguiente: *“Salvo prueba en contrario, se presumirá intención de evadir el impuesto, cuando se presente cualquiera de las siguientes circunstancias: (...) e) Exclusión de algún bien, actividad u operación que implique una declaración incompleta de la materia imponible, salvo cuando, atendidos el volumen de los ingresos del contribuyente y la escasa cuantía de lo excluido, pueda calificarse de simple olvido excusable”*.

Ahora bien, la Administración Tributaria sancionó a la recurrente social con multa por la evasión intencional del impuesto, respecto de los períodos tributarios comprendidos de enero a junio del año dos mil nueve, al determinar que la aludida sociedad no declaró operaciones internas gravadas por la cantidad total de **DOS MILLONES CUATROCIENTOS NOVENTA Y UN MIL CIENTO OCHENTA DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON SETENTA Y CINCO CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA (\$2,491,180.75)**, y su correspondiente débito fiscal por la cantidad de **TRESCIENTOS VEINTITRÉS MIL OCHOCIENTOS CUARENTA Y CUATRO DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON CUARENTA CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA (\$323,844.40)**.

Sin embargo, este Tribunal ha considerado como operaciones gravadas omitidas de declarar únicamente las provenientes de la rifa de vehículos; revocándose la determinación de operaciones internas gravadas no declaradas, consistentes en las modalidades de canje de puntos y su correspondiente débito fiscal.

Consecuentemente, de conformidad a lo dispuesto en el artículo 254 del Código Tributario, resulta procedente ajustar la multa impuesta por la Administración Tributaria, por cuanto la misma legalmente corresponde al cincuenta por ciento del débito fiscal causado, evadido o tratado de evadir por cada período tributario, sin que en ningún caso dicha multa pueda ser menor de nueve salarios mínimos mensuales, según se detalla en el cuadro siguiente:

CÁLCULO DE MULTAS POR EVASIÓN INTENCIONAL DE MARZO DE 2009					
PERÍODO TRIBUTARIO DE 2009	OPERACIONES GRAVADAS OMITIDAS	DÉBITO FISCAL OMITIDO	MULTA CALCULADA AL 50%	MULTA MÍNIMA DE 9 SALARIOS MÍNIMOS	MULTA A APLICAR
ENERO	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
FEBRERO	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
MARZO	\$ 22,123.92	\$ 2,876.11	\$ 1,438.05	\$ 1,868.40	\$ 1,868.40
ABRIL	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
MAYO	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
JUNIO	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
TOTALES	\$ 22,123.92	\$ 2,876.11	\$ 1,438.05	\$ 1,868.40	\$ 1,868.40

Lo anterior en lo pertinente es conforme a criterio emitido por este Tribunal a las catorce horas cinco minutos del día veintiséis de enero del año dos mil doce, con referencia I1103014TM.

B) Multa por Omitir registrar operaciones en los Libros de Ventas a Contribuyentes y a Consumidor Final respecto de los períodos tributarios de marzo, abril, mayo y junio del año dos mil nueve.

Este Tribunal, advierte que no existe agravio de hecho ni de derecho sobre la multa por omitir registrar operaciones en el libro de compras, libros de ventas a contribuyentes y ventas a consumidor final, por lo que como contralor de los actos de la Administración Tributaria, de oficio procede a revisar la legalidad de las mismas conforme lo siguiente:

En atención a lo establecido en el Art. 242 lit. b) del Código Tributario, se aprecia en esta Instancia que la Oficina Fiscalizadora aplicó la sanción legal, al imponer a la contribuyente social una sanción de nueve salarios mínimos mensuales al momento que se cometió la infracción, respecto de los períodos tributarios de marzo, abril, mayo y junio del año dos mil nueve, o sea **UN MIL OCHOCIENTOS SESENTA Y OCHO DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON CUARENTA CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA (\$1,868.40)**, la cual fue atenuada en un 30% de conformidad al artículo 261 numeral 2) del Código Tributario, en virtud que la referida apelante social en la etapa de audiencia concedida por la Administración Tributaria, atendió el requerimiento efectuado subsanando la referida infracción, por lo que la sanción impuesta se corresponde con el orden legal positivo, debiendo confirmarse lo actuado por la Dirección General de Impuestos Internos.

5. DEL CALCULO DE LA PROPORCIONALIDAD DEL CRÉDITO FISCAL DETERMINADO POR LA DGII.

De conformidad con el Informe de Fiscalización, ----- durante los períodos tributarios comprendidos del uno de enero al treinta de junio de dos mil nueve, obtuvo ingresos gravados, exentos y no sujetos, no incorporando en el cálculo de la proporcionalidad la totalidad de las operaciones gravadas realizadas;

además que la Dirección General efectuó objeción a las compras y créditos fiscales, por lo que debido a las determinaciones antes mencionadas, realizó ajustes a los datos consignados en el cuadro de proporcionalidad del crédito fiscal realizado por la contribuyente social, conforme lo establece el artículo 66 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

Respecto del ajuste al cálculo de la proporcionalidad efectuado por la Dirección General, y después del análisis realizado a las operaciones gravadas no declaradas, ventas exentas y no sujetas, y objeción a los créditos fiscales declarados, durante cada uno de los períodos tributarios fiscalizados; esta instancia contralora advierte la necesidad de ajustar el referido cálculo en vista de la revocatoria a las operaciones gravadas no declaradas provenientes del canje de puntos, exclusión de las ventas no sujetas por falta de comprobación de requisitos establecidos en el artículo 66 inciso 6° de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, y la aceptación de los créditos fiscales reclamados en concepto de uniformes para empleados, servicios de edecanes, patrocinio de concierto y transporte para los empleados.

Por todo lo anterior, la situación jurídica tributaria de la sociedad apelante se detalla en los cuadros siguientes:

CUADRO DE DETERMINACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL PROPORCIONAL SEGÚN TAIIA.

Proporcionalidad del crédito fiscal, períodos tributarios comprendidos de enero a junio del año 2009							
Periodo Tributario 2009	Ventas Gravadas	Exentas	Total de Operaciones	Factor Proporción	Crédito Fiscal Determinado	Crédito Fiscal Proporcional	Crédito Fiscal No Deducible
Rem. 2008					\$139.62	\$139.62	
enero	\$2,664,333.24	\$518.00	\$2,664,851.24	99.98056177	\$301,394.91	\$301,336.32	\$58.59
febrero	\$2,649,026.74	\$153.27	\$2,649,180.01				
	\$5,313,359.98	\$671.27	\$5,314,031.25	99.98736797	\$227,110.69	\$227,082.00	\$28.69
marzo	\$2,295,142.28	\$173.71	\$2,295,315.99				
	\$7,608,502.26	\$844.98	\$7,609,347.24	99.98889550	\$255,772.07	\$255,743.67	\$28.40
abril	\$2,344,712.86	\$188.69	\$2,344,901.55				
	\$9,953,215.12	\$1,033.67	\$9,954,248.79	99.98961579	\$309,970.11	\$309,937.92	\$32.19
mayo	\$2,513,520.52	\$191.68	\$2,513,712.20				
	\$12,466,735.64	\$1,225.35	\$12,467,960.99	99.99017201	\$272,406.80	\$272,380.03	\$26.77
junio	\$2,322,168.88	\$139.72	\$2,322,308.60				
	\$14,788,904.52	\$1,365.07	\$14,790,269.59	99.99077049	\$250,213.96	\$250,190.87	\$23.09
SUMAN					\$1,616,868.54	\$1,616,670.80	\$197.74
NOTA: las Ventas No Sujetas no aparecen detalladas en el presente cuadro, porque no deben ser consideradas a los efectos del cálculo de la proporcionalidad del crédito fiscal, ya que no se demostró por parte de la Dirección General de Impuestos Internos, que cumplan con los requisitos establecidos en el inciso sexto del artículo 66 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.							

PERÍODO TRIBUTARIO ENERO DE 2009	DETERMINACIONES			
	S/DGII	AJUSTES		S/TAIIA
Ventas				
Ventas Internas Exentas	\$518.00			\$518.00
Ventas No Sujetas	\$18,546.36			\$18,546.36
Ventas Internas Gravadas	\$3,003,127.07	\$ 338,793.83	<u>1/</u>	\$2,664,333.24
Total de Ventas	\$3,022,191.43			\$2,683,397.60
Compras				
Compras Internas Exentas	\$0.00			\$0.00
Compras Internas Gravadas	\$2,314,443.67	\$ 3,978.74	<u>2/</u>	\$2,318,422.41
Importaciones Gravadas	\$0.00			\$0.00
Total de Compras	\$2,314,443.67			\$2,318,422.41
Crédito Fiscal				
Remanente mes anterior	\$0.00			\$0.00
Crédito Por Compras Internas Gravadas	\$300,877.67	\$517.24	<u>2/</u>	\$301,394.91
Crédito Por Importaciones Gravadas	\$0.00			\$0.00
(-) Crédito Fiscal Proporcional No Deducible	\$1,897.97	(\$1,839.38)	<u>3/</u>	\$58.59
(+) Crédito IVA por Proporcional Anual	\$139.62			\$139.62
Total Créditos	\$299,119.32			\$301,475.94
Débitos Fiscales Determinados	\$390,406.52	\$ 44,043.20	<u>1/</u>	\$346,363.32
Total Débitos	\$390,406.52			\$346,363.32
Impuesto Computado	\$91,287.20			\$44,887.38
Remanente para el próximo período	\$0.00			\$0.00
Retención IVA Domic. efectuada por el declarante	\$1,893.40			\$1,893.40
Percepción de Impuesto	\$1,104,991.94			\$1,104,991.94
Total Impuesto por Retenciones y Percepciones	\$1,106,885.34			\$1,106,885.34
Impuesto a pagar según Auditoría	\$1,198,172.54			\$1,151,772.72
Impuesto pagado según declaración original	\$44,526.80			\$44,526.80
(+) Retenciones efectuadas a terceros declaradas	\$1,893.40			\$1,893.40
(+) Percepciones efectuadas a terceros declaradas	\$1,104,991.94			\$1,104,991.94
Impuesto pagado según contribuyente	\$1,151,412.14			\$1,151,412.14
Impuesto complementario	\$46,760.41	\$46,399.82		\$360.59
NOTAS:				
1) Valor de ingresos determinados por DGII, provenientes de programas de lealtad según fs. 4355v y 4438 exped., los cuales se ajustan ocasionando disminución en el débito fiscal, según se explica en la presente sentencia.				
2) Valor compra servicio de transporte al personal \$2,570.24 y uniformes a ejecutivos \$1,408.50, fs. 4433 exped., los cuales se ajustan provocando incremento en el crédito fiscal, según se justifica en la presente sentencia.				
3) Se modificó la proporcionalidad del crédito fiscal aplicada por la DGII, según se detalla en ésta sentencia.				

PERÍODO TRIBUTARIO FEBRERO DE 2009	DETERMINACIONES			
	S/ DGII	AJUSTES		S/ TA IIA
Ventas				
Ventas Internas Exentas	\$153.27			\$153.27
Ventas No Sujetas	\$4,271.97			\$4,271.97
Ventas Internas Gravadas	\$2,830,187.80	\$ 181,161.06	<u>1/</u>	\$2,649,026.74
Total de Ventas	\$2,834,613.04			\$2,653,451.98
Compras				
Compras Internas Exentas	\$0.00			\$0.00
Compras Internas Gravadas	\$1,746,532.28	\$ 473.00	<u>2/</u>	\$1,747,005.28
Importaciones Gravadas	\$0.00			\$0.00
Total de Compras	\$1,746,532.28			\$1,747,005.28
Crédito Fiscal				
Remanente mes anterior	\$0.00			\$0.00
Crédito Por Compras Internas Gravadas	\$227,049.20	\$61.49	<u>2/</u>	\$227,110.69
Crédito Por Importaciones Gravadas	\$0.00			\$0.00
(-) Crédito Fiscal Proporcional No Deducible	\$910.60	(\$881.91)	<u>3/</u>	\$28.69
Total Créditos	\$226,138.58			\$227,081.98
Débitos Fiscales Determinados	\$367,924.42	\$ 23,550.94	<u>1/</u>	\$344,373.48
Total Débitos	\$367,924.42			\$344,373.48
Impuesto Computado	\$141,785.83			\$117,291.50
Remanente para el próximo período				
Retención IVA Domic. efectuada por el declarante	\$1,566.53			\$1,566.53
Percepción de Impuesto	\$994,796.22			\$994,796.22
Total Impuesto por Retenciones y Percepciones	\$996,362.75			\$996,362.75
Impuesto a pagar según Auditoría	\$1,138,148.58			\$1,113,654.25
Impuesto pagado según declaración original	\$117,243.53			\$117,243.53
(+) Retenciones efectuadas a terceros declaradas	\$1,566.53			\$1,566.53
(+) Percepciones efectuadas a terceros declaradas	\$994,796.22			\$994,796.22
Impuesto pagado según contribuyente	\$1,113,606.28			\$1,113,606.28
Impuesto complementario	\$24,542.31	\$24,494.34		\$47.97
NOTAS:				
1) Valor de ingresos determinados por DGII, provenientes de programas de lealtad según fs. 4355v y 4438 exped., los cuales se ajustan ocasionando disminución en el débito fiscal, según se explica en la presente sentencia.				
2) Valor compra servicio de transporte al personal por valor de \$473.00, fs. 4433 expediente, los cuales se ajustan provocando incremento en el crédito fiscal, según se justifica en la presente sentencia.				
3) Se modificó la proporcionalidad del crédito fiscal aplicada por la DGII, según se detalla en ésta sentencia.				

PERÍODO TRIBUTARIO MARZO DE 2009	DETERMINACIONES			
	S/DGII	AJUSTES		S/TAIIA
Ventas				
Ventas Internas Exentas	\$173.71			\$173.71
Ventas No Sujetas	\$25,604.76			\$25,604.76
Ventas Internas Gravadas	\$2,853,984.62	\$ 558,842.34	<u>1/</u>	\$2,295,142.28
Total de Ventas	\$2,879,763.09			\$2,320,920.75
Compras				
Compras Internas Exentas	\$0.00			\$0.00
Compras Internas Gravadas	\$1,957,408.48	\$ 10,069.00	<u>2/</u>	\$1,967,477.48
Importaciones Gravadas	\$0.00			\$0.00
Total de Compras	\$1,957,408.48			\$1,967,477.48
Crédito Fiscal				
Remanente mes anterior	\$0.00			\$0.00
Crédito Por Compras Internas Gravadas	\$254,463.10	\$1,308.97	<u>2/</u>	\$255,772.07
Crédito Por Importaciones Gravadas	\$0.00			\$0.00
(-) Crédito Fiscal Proporcional No Deducible	\$1,434.99	(\$1,406.59)	<u>3/</u>	\$28.40
Total Créditos	\$253,028.11			\$255,743.67
Débitos Fiscales Determinados	\$371,018.00	\$ 72,649.50	<u>1/</u>	\$298,368.50
Total Débitos	\$371,018.00			\$298,368.50
Impuesto Computado	\$117,989.88			\$42,624.83
Remanente para el próximo período				
Retención IVA Domic. efectuada por el declarante	\$2,039.19			\$2,039.19
Percepción de Impuesto	\$1,091,607.81			\$1,091,607.81
Total Impuesto por Retenciones y Percepciones	\$1,093,647.00			\$1,093,647.00
Impuesto a pagar según Auditoría	\$1,211,636.88			\$1,136,271.83
Impuesto pagado según declaración original	\$39,631.85			\$39,631.85
(+) Retenciones efectuadas a terceros declaradas	\$2,039.19			\$2,039.19
(+) Percepciones efectuadas a terceros declaradas	\$1,091,607.81			\$1,091,607.81
Impuesto pagado según contribuyente	\$1,133,278.85			\$1,133,278.85
Impuesto complementario	\$78,358.04	\$75,365.06		\$2,992.98
NOTAS:				
1) Valor de ingresos determinados por DGII, provenientes de programas de lealtad según fs. 4355v y 4438 exped., los cuales se ajustan ocasionando disminución en el débito fiscal, según se explica en la presente sentencia.				
2) Valor compra servicio de transporte al personal \$3,069.00 y uniformes para ejecutivos \$7,000.00, fs. 4433 exped., que se ajusta provocando incremento en el crédito fiscal, según se justifica en la presente sentencia.				
3) Se modificó la proporcionalidad del crédito fiscal aplicada por la DGII, según se detalla en ésta sentencia.				

PERÍODO TRIBUTARIO ABRIL DE 2009	DETERMINACIONES			
	S/ DGII	AJUSTES		S/TAIIA
Ventas				
Ventas Internas Exentas	\$188.69			\$188.69
Ventas No Sujetas	\$0.00			\$0.00
Ventas Internas Gravadas	\$2,785,988.03	\$ 441,275.17	1/	\$2,344,712.86
Total de Ventas	\$2,786,176.72			\$2,344,901.55
Compras				
Compras Internas Exentas	\$0.00			\$0.00
Compras Internas Gravadas	\$2,380,841.96	\$ 3,543.56	2/	\$2,384,385.52
Importaciones Gravadas	\$0.00			\$0.00
Total de Compras	\$2,380,841.96			\$2,384,385.52
Crédito Fiscal				
Remanente mes anterior	\$0.00			\$0.00
Crédito Por Compras Internas Gravadas	\$309,509.45	\$460.66	2/	\$309,970.11
Crédito Por Importaciones Gravadas	\$0.00			\$0.00
(-) Crédito Fiscal Proporcional No Deducible	\$1,328.45	(\$1,296.26)	3/	\$32.19
Total Créditos	\$308,181.01			\$309,937.93
Débitos Fiscales Determinados	\$362,178.44	\$ 57,365.77	1/	\$304,812.67
Total Débitos	\$362,178.44			\$304,812.67
Impuesto Computado	\$53,997.42			
Remanente para el próximo período		\$5,125.24	4/	(\$5,125.24)
Retención IVA Domic. efectuada por el declarante	\$2,044.49			\$2,044.49
Percepción de Impuesto	\$1,024,253.17			\$1,024,253.17
Total Impuesto por Retenciones y Percepciones	\$1,026,297.66			\$1,026,297.66
Impuesto a pagar según Auditoría	\$1,080,295.08			\$1,026,297.66
Impuesto pagado según declaración original	(\$5,283.72)	\$ 5,283.72	5/	\$0.00
(+) Retenciones efectuadas a terceros declaradas	\$2,044.49			\$2,044.49
(+) Percepciones efectuadas a terceros declaradas	\$1,024,253.17			\$1,024,253.17
Impuesto pagado según contribuyente	\$1,021,013.94			\$1,026,297.66
Impuesto complementario	\$59,281.15	\$59,281.17		\$0.00
NOTAS:				
1) Valor de ingresos determinados por DGII, provenientes de programas de lealtad según fs. 4355v y 4438 exped., los cuales se ajustan ocasionando disminución en el débito fiscal, según se explica en la presente sentencia.				
2) Valor compra servicio de transporte al personal \$3,543.56, según fs. 4433 expediente, que se ajusta provocando incremento en el crédito fiscal, según se justifica en la presente sentencia.				
3) Se modificó la proporcionalidad del crédito fiscal aplicada por la DGII, según se detalla en ésta sentencia.				
4) Remanente de crédito fiscal resultante de enfrentar los débitos contra los créditos fiscales, pasa al siguiente período.				
5) Valor que se corresponde con el remanente de crédito fiscal declarado.				

PERÍODO TRIBUTARIO MAYO DE 2009	DETERMINACIONES			
	S/ DGII	AJUSTES		S/TA IIA
Ventas				
Ventas Internas Exentas	\$191.68			\$191.68
Ventas No Sujetas	\$0.00			\$0.00
Ventas Internas Gravadas	\$3,067,121.80	\$ 553,601.28	<u>1/</u>	\$2,513,520.52
Total de Ventas	\$3,067,313.48			\$2,513,712.20
Compras				
Compras Internas Exentas	\$0.00			\$0.00
Compras Internas Gravadas	\$2,094,096.89	\$ 1,340.00	<u>2/</u>	\$2,095,436.89
Importaciones Gravadas	\$0.00			\$0.00
Total de Compras	\$2,094,096.89			\$2,095,436.89
Crédito Fiscal				
Remanente mes anterior	\$0.00	\$ 5,125.24	<u>4/</u>	\$5,125.24
Crédito Por Compras Internas Gravadas	\$272,232.60	\$174.20	<u>2/</u>	\$272,406.80
Crédito Por Importaciones Gravadas	\$0.00			\$0.00
(-) Crédito Fiscal Proporcional No Deducible	\$926.38	(\$899.61)	<u>3/</u>	\$26.77
Total Créditos	\$271,306.22			\$277,505.27
Débitos Fiscales Determinados	\$398,725.84	\$ 71,968.17	<u>1/</u>	\$326,757.67
Total Débitos	\$398,725.84			\$326,757.67
Impuesto Computado	\$127,419.61			\$49,252.40
Remanente para el próximo período				
Retención IVA Domic. efectuada por el declarante	\$1,718.13			\$1,718.13
Percepción de Impuesto	\$1,098,825.85			\$1,098,825.85
Total Impuesto por Retenciones y Percepciones	\$1,100,543.98			\$1,100,543.98
Impuesto a pagar según Auditoría	\$1,227,963.59			\$1,149,796.38
Impuesto pagado según declaración original	\$48,752.04			\$48,752.04
(+) Retenciones efectuadas a terceros declaradas	\$1,718.13			\$1,718.13
(+) Percepciones efectuadas a terceros declaradas	\$1,098,825.85			\$1,098,825.85
Impuesto pagado según contribuyente	\$1,149,296.02			\$1,149,296.02
Impuesto complementario	\$78,667.58	\$ 78,167.22		\$500.36
NOTAS:				
1) Valor de ingresos determinados por DGII, provenientes de programas de lealtad según fs. 4355v y 4438 exped., los cuales se ajustan ocasionando disminución en el débito fiscal, según se explica en la presente sentencia.				
2) Valor de compra de servicio de transporte para el personal \$1,340.00 según detalle a fs. 4433 del expediente, el cual se ajusta provocando incremento en el crédito fiscal, según se justifica en la presente sentencia.				
3) Se modificó la proporcionalidad del crédito fiscal aplicada por la DGII, según se detalla en ésta sentencia.				
4) Remanente de crédito fiscal resultante de enfrentar los débitos contra los créditos fiscales, viene del período tributario anterior.				

PERÍODO TRIBUTARIO JUNIO DE 2009	DETERMINACIONES			
	S/ DGII	AJUSTES		S/ TA IIA
Ventas				
Ventas Internas Exentas	\$139.72			\$139.72
Ventas No Sujetas	\$0.00			\$0.00
Ventas Internas Gravadas	\$2,717,482.04	\$ 395,313.16	<u>1/</u>	\$2,322,168.88
Total de Ventas	\$2,717,621.76			\$2,322,308.60
Compras				
Compras Internas Exentas	\$0.00			\$0.00
Compras Internas Gravadas	\$1,922,272.73	\$ 2,450.00	<u>2/</u>	\$1,924,722.73
Importaciones Gravadas	\$0.00			\$0.00
Total de Compras	\$1,922,272.73			\$1,924,722.73
Crédito Fiscal				
Remanente mes anterior	\$0.00			\$0.00
Crédito Por Compras Internas Gravadas	\$249,895.46	\$318.50	<u>2/</u>	\$250,213.96
Crédito Por Importaciones Gravadas	\$0.00			\$0.00
(-) Crédito Fiscal Proporcional No Deducible	\$718.86	(\$695.77)	<u>3/</u>	\$23.09
Total Créditos	\$249,176.59			\$250,190.86
Débitos Fiscales Determinados	\$353,272.67	\$ 51,390.71	<u>1/</u>	\$301,881.95
Total Débitos	\$353,272.67			\$301,881.95
Impuesto Computado	\$104,096.06			\$51,691.08
Remanente para el próximo período				
Retención IVA Domic. efectuada por el declarante	\$1,783.85			\$1,783.85
Percepción de Impuesto	\$1,054,292.13			\$1,054,292.13
Total Impuesto por Retenciones y Percepciones	\$1,056,075.98			\$1,056,075.98
Impuesto a pagar según Auditoría	\$1,160,172.04			\$1,107,767.06
Impuesto pagado según declaración original	\$51,443.94			\$51,443.94
(+) Retenciones efectuadas a terceros declaradas	\$1,783.85			\$1,783.85
(+) Percepciones efectuadas a terceros declaradas	\$1,054,292.13			\$1,054,292.13
Impuesto pagado según contribuyente	\$1,107,519.92			\$1,107,519.92
Impuesto complementario	\$52,652.13	\$52,404.98		\$247.15
NOTAS:				
1) Valor de ingresos determinados por DGII, provenientes de programas de lealtad según fs. 4355v y 4438 exped., los cuales se ajustan ocasionando disminución en el débito fiscal, según se explica en la presente sentencia.				
2) Valor de compra de servicio de transporte al personal \$2,450.00 según fs. 4433 del expediente, el cual se ajusta provocando incremento en el crédito fiscal, según se justifica en la presente sentencia.				
3) Se modificó la proporcionalidad del crédito fiscal aplicada por la DGII, según se detalla en ésta sentencia.				

POR TANTO: De conformidad a las razones expresadas, disposiciones legales citadas y artículo 4 de la Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas, este Tribunal **RESUELVE: MODIFÍCASE** la resolución pronunciada por la Dirección General de Impuestos Internos, a las nueve horas con quince minutos del día nueve de febrero del año dos mil doce, a nombre de ----- que puede abreviarse ----- en el sentido siguiente: **1) AJÚSTASE** la determinación de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios a pagar, según el siguiente detalle: **TRESCIENTOS SESENTA DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON CINCUENTA Y NUEVE CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA (\$360.59)**, respecto del período tributario de enero del año dos mil nueve; **CUARENTA Y SIETE DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON NOVENTA Y SIETE CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA (\$47.97)**, respecto del período tributario de febrero del año dos mil nueve; **DOS MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y DOS DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON NOVENTA Y OCHO CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA (\$2,992.98)**, respecto del período tributario de marzo del año dos mil nueve; **QUINIENTOS DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON TREINTA Y SEIS CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA (\$500.36)**, respecto del período tributario de mayo del año dos mil nueve; **DOSCIENTOS CUARENTA Y SIETE DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON QUINCE CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA (\$247.15)**, respecto del período tributario de junio del año dos mil nueve; lo que hace un total a pagar en concepto de impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios, por la cantidad de **CUATRO MIL CIENTO CUARENTA Y NUEVE DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON CINCO CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA (\$4,149.05)**; **2) REVÓCASE** la determinación del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios por el monto de **CINCUENTA Y**

NUEVE MIL DOSCIENTOS OCHENTA Y UN DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON QUINCE CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA (\$59,281.15), respecto del período tributario del mes de abril, y en su lugar **DETERMÍNASE** remanente de crédito fiscal por la cantidad de **CINCO MIL CIENTO VEINTICINCO DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON VEINTICUATRO CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA (\$5,125.24)**, para ser utilizado en el período tributario de mayo de ese mismo año; **3) AJÚSTASE** la sanción impuesta a la referida impetrante, por la cantidad de **UN MIL OCHOCIENTOS SESENTA Y OCHO DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON CUARENTA CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA (\$1,868.40)**, en concepto de multa por evasión intencional del impuesto, respecto de los períodos tributarios comprendidos de enero a junio del año dos mil nueve, tal como se detalla en el apartado número 4, literal A) del considerando IV de esta sentencia; y **4) CONFÍRMASE** la sanción impuesta a la referida sociedad contribuyente, por la cantidad de **UN MIL TRESCIENTOS SIETE DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON OCHENTA Y OCHO CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA (\$1,307.88)**, en concepto de multa por infracción tipificada en el artículo 242 inciso 1º letra b), respecto del período tributario de marzo, abril, mayo y junio del año dos mil nueve.

Emítanse los mandamientos de ingreso correspondientes.

CERTIFÍQUESE esta resolución y acta de notificación y vuelvan junto con el expediente administrativo a nombre de ----- que puede abreviarse

----- a la Dirección General de Impuestos Internos. **NOTIFÍQUESE. --- PRONUNCIADA POR EL PRESIDENTE Y LOS SEÑORES VOCALES QUE LA SUSCRIBEN ---M. E. dRUBIO.---R. CARBALLO.---J. MOLINA.---C. E. TOR. F.---J. N. C. ESCOBAR.---RUBRICADAS.**

CORRESPONDE A DATOS PERSONALES O CONFIDENCIALES: -----