

DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

GUÍA DE ORIENTACIÓN N° DG-002/2001.

ASUNTO: Guía de orientación general para el tratamiento, documentación, control tributario y contabilización de la Contribución de Conservación Vial.

I.-OBJETO

La Dirección General de Impuestos Internos, con el propósito que, la aplicación de la Contribución de Conservación Vial, no provoque confusión a los contribuyentes y consumidores finales, ni genere la aplicación de impuestos internos adicionales indebidos, emite la siguiente guía de orientación general, que establece los mecanismos a seguir para el tratamiento, documentación y control tributario, así como el registro contable de la Contribución de Conservación Vial.

II.-FUNDAMENTO LEGAL

Esta guía de orientación tiene su fundamento legal en los Arts. 1, 3, 4 y 6 Lit. d) de la Ley Orgánica de la Dirección General de Impuestos Internos contenida en el D.L. N° 451 del 22 de febrero de 1990, publicado en el Diario Oficial N° 56, Tomo N° 306 del 7 de marzo de 1990; Arts. 2, 15, 22, 23 literal j), 27, 58, 59, 62 inciso primero. 107 y 139 incisos segundo y tercero del Código Tributario contenido en el D.L. N° 230 del 14 de diciembre de 2000, publicado en el Diario Oficial N° 241, Tomo 349 del 22 de diciembre de 2000; Arts. 47, 48 y 51 literal d) de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, contenida en el D. L. N° 296 de fecha 24 de julio de 1992, publicado en el D. O. N° 143, Tomo N° 316, del 31 de julio de 1992; Art. 29 numeral 6) de la Ley de Impuesto sobre la Renta, contenida en el D. L. N° 134 de fecha 18 de diciembre de 1991, publicado en el Diario Oficial N° 242, Tomo 313 del 21 de diciembre de 1991; y artículo 26 de la Ley del Fondo de Conservación Vial, emitida mediante Decreto Legislativo N° 208 publicado en el Diario Oficial N° 237, Tomo N° 349 del 18 de diciembre de 2000, reformado por medio de Decreto Legislativo N° 597 de fecha 31 de octubre de 2001, publicado en el Diario Oficial N° 212, Tomo N° 353, del 9 de noviembre de 2001.

III.- AMBITO DE APLICACIÓN

En términos generales, esta guía va dirigida hacia las personas naturales o jurídicas que se dediquen a la venta o cualquier forma de transferencia de propiedad en el mercado local de diesel y gasolinas o sus mezclas con otros carburantes, exceptuando la gasolina de aviación, sean éstos importadores o refinadores; también es aplicable a aquellas que realicen importación o internación directa de los mismos bienes para su consumo propio.

IV.- CONTENIDO

1. ASPECTOS GENERALES.

El artículo 26 de la Ley del Fondo de Conservación Vial, emitida mediante Decreto Legislativo N° 208 publicado en el Diario Oficial N° 237, Tomo N° 349 del 18 de diciembre de 2000, reformado por medio de Decreto Legislativo N° 597 de fecha 31 de octubre de 2001, publicado en el Diario Oficial N° 212, Tomo N° 353, del 9 de noviembre de 2001, establece la Contribución de Conservación Vial y tipifica como hechos generadores de la misma:

- a) La venta o cualquier forma de transferencia de propiedad de diesel y gasolinas o sus mezclas con otros carburantes exceptuando la gasolina de aviación, que realicen importadores o refinadores; y,
- b) La importación que de los mismos productos realicen directamente otras personas naturales o jurídicas para su consumo propio.

El valor de la contribución de la conservación vial establecida en dicha ley es de veinte centavos de dólar de los Estados Unidos de América (US \$0.20) por galón de diesel, gasolinas o sus mezclas con otros carburantes.

Dicho tributo de acuerdo a lo que establece el inciso primero del Art. 15 del Código Tributario, constituye una contribución especial, la cual de acuerdo a los Arts. 47, 48 literal a) y 51 literal d) de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios no puede considerarse como base imponible, ni como una adición a ésta para efectos de la determinación del referido impuesto.

En tal sentido los veinte centavos de dólar de los Estados Unidos de América (\$0.20) correspondientes a la Contribución de Conservación Vial, no están afectos al Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA), por lo tanto en ningún caso se deberá cobrar ni recargar tal impuesto sobre la referida contribución.

2. DOCUMENTACIÓN Y COBRO DE LA CONTRIBUCIÓN DE CONSERVACIÓN VIAL.

El cobro de la contribución a que se refiere la presente guía, se realizará y reflejará en los documentos legales que exige el Código Tributario para el control del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios; el valor de dicha contribución, se detallará en una fila o casilla especial separadamente del precio de venta de los referidos combustibles y del impuesto (IVA) correspondiente a dichos combustibles.

Las personas relacionadas en el Romano III de esta guía, podrán continuar utilizando los documentos legales que a la fecha tengan en existencia, únicamente efectuarán los ajustes necesarios para adecuarlos a lo establecido en el párrafo anterior; en las nuevas impresiones de los documentos legales que realicen, incluirán en dichos documentos un espacio o una casilla especial para consignar el valor de la Contribución de Conservación Vial. Cuando dichos sujetos soliciten la impresión de nuevos documentos y para darle cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 116 del Código Tributario, las personas naturales o jurídicas autorizadas por la Administración Tributaria para imprimir documentos legales, al imprimirlos incorporarán en los mismos este requisito.

Para ilustración, en anexos, se presentan modelos de dicha documentación con los requisitos mínimos que contendrán.

En los casos de contribuyentes que estén autorizados por la Administración Tributaria para la emisión de otros documentos legales en sustitución de facturas, también se consignará el valor de la Contribución de Conservación Vial por separado.

3. REGISTRO CONTABLE

Los contribuyentes a que se refiere el Romano III de esta guía, obligados a llevar contabilidad formal conforme a lo establecido en el Art. 139 Incisos 2° y 3° del Código Tributario, contabilizarán la Contribución de Conservación Vial, separadamente de los valores de venta e Impuesto (IVA), para tales efectos llevarán cuentas de control especiales.

Para ilustración de lo expuesto anteriormente, se presentan ejemplos del proceso de contabilización en las diferentes etapas de comercialización involucradas en el tipo de operaciones a que se refiere la presente guía:

1°) Compra (Importación o Internación) por refinerías e importadores de combustibles puros

INVENTARIO O COMPRAS	\$ 1,000.00
(Importación 1000 gal. Gas 90 octanos)	
IVA CRÉDITO FISCAL	\$ 130.00

BANCOS **\$ 1,130.00**

2°) Venta local de Combustibles por refinерías a Distribuidores; así como de Importadores de combustibles puros a Concesionarios, Gasolineras y otros clientes.

CLIENTES O CAJA	\$ 2,460.00	
IVA DÉBITO FISCAL		\$ 260.00
RETENCIÓN FOVIAL		\$ 200.00
(1000 gal. por \$ 0.20)		
VENTAS		\$ 2,000.00
(Venta 1000 gal. Gas. 90 octanos)		

3°) Compra de combustibles por Distribuidores Locales a refinерías

INVENTARIOS O COMPRAS	\$ 2,000.00
(Compra de 1000 gal. Gas 90 octanos)	
CUENTAS POR COBRAR-FOVIAL	\$ 200.00
(1000 galones por \$ 0.20)	
IVA CRÉDITO FISCAL	\$ 260.00

BANCOS O PROVEEDORES **\$ 2,460.00**

4°) Venta Local de Combustibles por Distribuidores de Combustibles a Concesionarios, gasolineras y otros clientes

CLIENTES O CAJA	\$ 3,590.00	
IVA DÉBITO FISCAL		\$ 390.00
CUENTAS POR COBRAR FOVIAL		\$ 200.00
(1000. galones por \$ 0.20)		
VENTAS		\$ 3,000.00
(Venta 1000 gal. Gas. 90 octanos)		

- 5º) Compra de Combustibles realizadas a distribuidores e importadores de combustibles puros, por parte de Concesionarios, Gasolineras y otros vendedores detallistas de combustibles.

INVENTARIOS O COMPRAS	\$ 3.000.00	
(Compra de 1000 gal. Gas 90 octanos)		
CUENTAS POR COBRAR-FOVIAL-	\$ 200.00	
(1000. galones por \$ 0.20)		
IVA CRÉDITO FISCAL	\$ 390.00	
BANCOS O PROVEEDORES		\$ 3.590.00

- 6º) Venta de Combustibles por parte de Concesionarios, Gasolineras y otros vendedores detallistas de combustibles, realizadas a los consumidores de los combustibles, sean éstos contribuyentes o Consumidores Finales

CLIENTES O CAJA	\$ 4.720.00	
IVA DÉBITO FISCAL		\$ 520.00
CUENTAS POR COBRAR FOVIAL		\$ 200.00
(1000. galones por \$ 0.20)		
VENTAS		\$ 4.000.00
(Venta 1000 gal. Gas. 90 octanos)		

- 7º) Compra de Combustibles hechas por Contribuyentes para su consumo propio realizadas a Concesionarios, Gasolineras u otros vendedores detallistas de combustibles, debidamente autorizados

INVENTARIOS O COMPRAS	\$ 4.200.00	
(Compra de 1000 gal. Gas 90 octanos Incluyendo LA CONTRIBUCION)		
IVA CREDITO FISCAL	\$ 520.00	
BANCOS O PROVEEDORES		\$ 4.720.00

NOTA:

En este caso, los Contribuyentes cuando adquieran los combustibles a su elección y dadas las características específicas del giro de la entidad, podrán contabilizar la Contribución de Conservación Vial como parte del costo de los combustibles, como un gasto de operación(Contribuciones fiscales o impuestos) o como un gasto de Fabricación(Contribuciones fiscales o impuestos). Igual tratamiento es aplicable a los consumidores finales.

Los sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta que importen directamente o adquieran localmente diesel y gasolinas o sus mezclas con otros carburantes exceptuando los que establece el artículo 26 de la Ley del Fondo de Conservación

Vial, para su propio consumo y que sean necesarios en el desarrollo exclusivo de la generación y producción de sus rentas gravables o que graven la fuente productora de la renta, podrán deducirse como costo o gasto para efectos del referido impuesto, la Contribución de Conservación Vial según lo establece el Artículo 29 Numeral 6) de la Ley de Impuesto sobre la Renta.

4. ALCANCE DE LA GUÍA DE ORIENTACIÓN

Cualquier situación relacionada con la materia que trata la presente guía , y que no este comprendida en la misma, deberá ser consultada previamente a su aplicación a la Administración Tributaria.

San Salvador, 26 de noviembre de 2001

Ing. Francisco José Rovira Mejía
Director General de Impuestos Internos