



Circular12/2013

NUEVO RÉGIMEN ESPECIAL DEL CRITERIO DE CAJA EN EL IVA

Está previsto que, a partir de 2014, **las empresas que facturen menos de 2 millones de euros y que opten por el nuevo régimen especial del IVA de caja no tengan que ingresar el IVA repercutido hasta que lo cobren**. Sin embargo, y pese a los beneficios que puede suponer para muchos profesionales autónomos y pequeñas empresas que acusan problemas de liquidez, este régimen especial del IVA de caja cuenta con requisitos y especificaciones que es necesario conocer de antemano, sin olvidarnos de que debemos analizar si nos interesa o no aplicarlo en nuestra empresa, y que muchas empresas se verán afectadas al tener como suministradores de bienes y servicios empresas que hayan optado por encuadrarse en dicho régimen especial.

Se trata de un **régimen voluntario** especial del criterio de caja que podrán aplicar los sujetos pasivos del IVA cuyo volumen de operaciones durante el año natural anterior no haya superado los 2.000.000 de euros. En términos generales este régimen especial **supone que el impuesto se devenga en el momento del cobro total o parcial del precio y que el derecho a la deducción de las cuotas soportadas nace en el momento del pago total o parcial del precio**. No obstante hay que señalar que existe una fecha límite para el devengo del IVA (con independencia de que se haya cobrado o no), y para el nacimiento del derecho a la deducción y esta es el 31 de diciembre del año inmediato posterior a aquel en el que se haya realizado la operación. Por tanto, antes de optar por dicho régimen, es importante tener en cuenta que **tampoco podrá deducirse el IVA soportado hasta que no pague**.

Opción y renuncia al régimen

- ✓ Si se inicia la actividad, al tiempo de la declaración de comienzo.
- ✓ Si es de una actividad que se está ejerciendo, en el mes de diciembre del año anterior al que debe surtir efecto.
- ✓ Se entiende tácitamente prorrogada mientras no se renuncie.
- ✓ La opción es global, por todas las operaciones que no estén excluidas.
- ✓ La renuncia también se realiza en el mes de diciembre anterior al inicio del año en que debe surtir efectos y con efectos mínimos de 3 años.

¿Se aplica a todas las operaciones?

El régimen especial se referirá a todas las operaciones realizadas por el sujeto pasivo, salvo que aplique alguno de los siguientes regímenes especiales:

- ✓ Régimen simplificado
- ✓ Régimen de la agricultura, ganadería y pesca
- ✓ Régimen del recargo de equivalencia
- ✓ Régimen de servicios prestados por vía electrónica
- ✓ Régimen de grupo de entidades

Avda. Vila de Tossa nº 56 (17310) LLORET DE MAR (Girona)
Tel 972346036 Fax 972372300 mail: info@grupgestio.net

C/ Ramón Turrò nº 19 (08389) MALGRAT DE MAR (Barcelona)
Tel 937644516 Fax 937613281 mail: malgrat@grupgestio.net



Tampoco será de aplicación este régimen cuando se trate de alguna de las siguientes operaciones:

- ✓ Entregas exentas por exportaciones de bienes y las operaciones asimiladas.
- ✓ Entregas exentas a zonas francas, depósitos y otros regímenes aduaneros y fiscales.
- ✓ Entregas exentas de bienes destinados a otro Estado miembro
- Importaciones y operaciones similares a las importaciones
- ✓ Adquisiciones intracomunitarias de bienes.
- ✓ Los supuestos de inversión del sujeto pasivo
- ✓ Autoconsumo de bienes y las operaciones asimiladas a las prestaciones de servicios.

Devengo y repercusión del IVA

El IVA se devengará en el momento del cobro total o parcial del precio por los importes efectivamente percibidos. Si este no se ha producido, el devengo se produce a 31 de diciembre del año inmediato posterior a aquel en que se haya realizado la operación.

La repercusión del IVA en las operaciones a las que sea de aplicación este régimen especial deberá efectuarse al tiempo de expedir y entregar la factura correspondiente, pero se entenderá producida en el momento del devengo por el criterio de caja.

Deducción de las cuotas soportadas

El derecho a la deducción de las cuotas soportadas nace en el momento del pago total o parcial del precio de los importes efectivamente satisfechos o, si este no se ha producido, el 31 de diciembre del año inmediato posterior a aquel en que se haya realizado la operación.

Lo anterior será de aplicación con independencia del momento en que se entienda realizado el hecho imponible. A estos efectos, deberá acreditarse el momento del pago, total o parcial, del precio de la operación.

Las cuotas soportadas se deberán consignar en la declaración-liquidación relativa al periodo de liquidación en que su titular haya pagado las cuotas deducibles o haya nacido el derecho a su deducción o en las de los sucesivos, siempre que no hubiera transcurrido el plazo de 4 años, contados a partir del nacimiento del mencionado derecho, caducando el mismo de no ejercerse en dicho plazo.

Obligaciones formales

En la Ley se establece que reglamentariamente se determinarán las obligaciones formales que deban cumplir los sujetos pasivos que apliquen este régimen especial. A continuación veremos cuáles son estas previsiones reglamentarias.

Una vez entre en vigor el nuevo régimen, nos podemos encontrar con la situación de que una empresa pueda tener proveedores, algunos de ellos acogidos al criterio de caja y otros no, lo

Avda. Vila de Tossa nº 56 (17310) LLORET DE MAR (Girona)
Tel 972346036 Fax 972372300 mail: info@grupgestio.net

C/ Ramón Turrò nº 19 (08389) MALGRAT DE MAR (Barcelona)
Tel 937644516 Fax 937613281 mail: malgrat@grupgestio.net



que implicará que las facturas que reciban de los primeros no van a poder deducirlas hasta que las paguen, mientras que las de los segundos podrán hacerlo aunque no las hayan satisfecho.

Por ello, para poder diferenciar las facturas que se hayan cobrado o pagado de las que no lo están, se pretenden introducir mayores obligaciones formales.

Así, los sujetos pasivos acogidos al régimen especial del criterio de caja deberán llevar un libro registro de facturas expedidas con indicación de las fechas de cobro de la operación, el importe cobrado y la cuenta o medio de cobro utilizado. Deberá también llevarse un libro registro de facturas recibidas, obligación que se extiende a los sujetos pasivos no acogidos al régimen especial destinatarios de las operaciones de caja, indicando las fechas de pago e importe de cada una y el medio de pago utilizado.

Sujetos pasivos no acogidos al régimen especial destinatarios de las operaciones realizadas bajo el régimen especial

El derecho a la deducción de las cuotas soportadas por los sujetos pasivos no acogidos al régimen especial de caja, que sean destinatarios de las operaciones acogidas al régimen especial, se producirá en el momento del pago total o parcial del precio de las mismas, por los importes satisfechos o, si este no se ha producido, el 31 de diciembre del año inmediato posterior a aquel en que se haya realizado la operación.

Cuando los sujetos pasivos no acogidos al régimen especial del criterio de caja modifiquen la base imponible, por insolvencia del deudor, en ese momento se producirá el nacimiento del derecho a deducir las cuotas soportadas por el sujeto pasivo deudor, acogido al régimen especial, por las cuotas pendientes de deducción en la fecha en que se realice la modificación de la base imponible.

Obligaciones de facturación

Toda factura y sus copias expedida por sujetos pasivos acogidos al régimen especial del criterio de caja referentes a operaciones a las que sea aplicable el mismo, contendrá la mención de "régimen especial del criterio de caja".

La expedición de la factura de las operaciones acogidas al régimen especial del criterio de caja deberá producirse en el momento de su realización, salvo cuando el destinatario de la operación sea un empresario o profesional que actúe como tal, en cuyo caso la expedición de la factura deberá realizarse antes del día 16 del mes siguiente a aquel en que se hayan realizado.

¿Qué ocurre en los casos de declaración de concurso de acreedores?

Cuando los sujetos pasivos acogidos al régimen especial, o bien los sujetos pasivos destinatarios de las operaciones de un sujeto acogido entren en concurso, en la fecha del auto de declaración de concurso se producirá:

1. El devengo de las cuotas repercutidas por el sujeto pasivo acogido al régimen especial que estuvieran pendientes de devengo a la fecha del auto.

Avda. Vila de Tossa nº 56 (17310) LLORET DE MAR (Girona)
Tel 972346036 Fax 972372300 mail: info@grupgestio.net

C/ Ramón Turrò nº 19 (08389) MALGRAT DE MAR (Barcelona)
Tel 937644516 Fax 937613281 mail: malgrat@grupgestio.net



2. El nacimiento del derecho a la deducción de las cuotas soportadas por el sujeto pasivo respecto de las operaciones en las que haya sido destinatario y a las que haya sido de aplicación el régimen especial que estuvieran pendientes de deducción y pago.
3. El nacimiento del derecho a la deducción de las cuotas soportadas, por el sujeto pasivo concursado acogido al régimen especial respecto de las operaciones que haya sido destinatario no acogidas a dicho régimen, que estuvieran pendientes de deducción y pago.
4. El concursado deberá declarar las cuotas devengadas y ejercer el derecho a la deducción de las cuotas soportadas en la declaración-liquidación que se prevea en la norma reglamentaria. Según el Proyecto del Reglamento, en las declaraciones de los períodos en que se hubiera ejercitado el derecho a la deducción de las mismas.

¿Le interesa acogerse a este nuevo criterio de caja? Inconvenientes y Ventajas

La primera consideración es que quienes se acojan a esta nueva modalidad deberán comunicarlo a sus clientes, puesto que éstos no van a poder deducirse el IVA que soporten de las facturas de sus proveedores hasta que las paguen. Esto puede hacer que algunos sujetos pasivos del impuesto opten por otros proveedores que no estén acogidos a este régimen y que les posibiliten deducirse el IVA al recibir la factura, como hacían hasta ahora. Lo que les supone una ventaja financiera y una menor complejidad administrativa.

Por tanto, el primer problema que se plantea es que todas las empresas, estén o no acogidas a este nuevo criterio de caja, recibirán facturas de sus proveedores, que estarán acogidos o no.

Esto nos obligará a llevar un control de las facturas que tenemos que declarar o no dependiendo de si hay que declararlas cuando se reciben o cuando se pagan.

Consecuencia de lo anterior surgen nuevas obligaciones formales:

- ✓ Obligaciones para los que se acogen al nuevo criterio de caja: Nuevo libro de facturas emitidas informando de la fecha de cobro (total o parcial) así como del medio de cobro. Incluir en nuestras facturas emitidas "Régimen Especial de criterio de caja".
- ✓ Obligaciones para todas las empresas: Nuevo libro de facturas recibidas informando de la fecha de pago (total o parcial) así como del medio de pago

Problema del IVA soportado deducible

Para quienes opten por este sistema, no podrán deducirse el IVA soportado hasta que no paguen las facturas que lo han generado. De modo que para quienes su cuenta de gastos no es mayoritariamente de facturas con IVA soportado, sino de gastos de personal y otros gastos que no generen el derecho a la deducción de IVA, puede ser interesante este nuevo régimen; pero para quienes suelen soportar más IVA del que repercuten puede no resultar de interés este sistema. Es, entre otros, el caso de los contribuyentes acogidos al REDEME (Régimen de devolución mensual) que habitualmente declaran mayor IVA soportado que repercutido.

Avda. Vila de Tossa nº 56 (17310) LLORET DE MAR (Girona)
Tel 972346036 Fax 972372300 mail: info@grupgestio.net

C/ Ramón Turrò nº 19 (08389) MALGRAT DE MAR (Barcelona)
Tel 937644516 Fax 937613281 mail: malgrat@grupgestio.net



A tener en cuenta:

Este sistema supone una mayor carga contable administrativa (habrá que controlar dos tipos de proveedores: los proveedores que se hayan acogido al criterio de caja y los que se mantengan en el sistema actual) y un aumento de las obligaciones formales y de control (Anotaciones en libros de facturas emitidas y recibidas. Problemática de anotar contablemente el día exacto en que a un empresario le van a pagar y el día en el que el empresario decide pagar para realizar las liquidaciones de acuerdo a este nuevo criterio de caja).

Una vez que se opte voluntariamente por el criterio de caja tendrá que permanecer en él tres años. Una vez pasado esos tres años, puede volver al sistema en el que estaba acogido hasta ahora.

Existe una fecha límite, el 31 de diciembre del año inmediato posterior a aquel que se haya realizado la operación, para el devengo del IVA, se haya cobrado o no. Por tanto, el contribuyente que se ha acogido al sistema de caja no está exento de forma indefinida de ingresar el IVA devengado, sino que tiene un plazo límite para hacerlo aunque no lo haya cobrado que es el 31 de diciembre del año siguiente a la emisión de la factura.

Con el criterio de caja, la empresa no tiene que adelantar el IVA de las facturas no cobradas pero tampoco puede deducirse las facturas de los proveedores que no haya pagado. Por lo tanto, el IVA soportado no lo podrá desgravar. Es una clara desventaja en la mayoría de los casos:

En el caso de inicio de actividad para autónomos y PYMES en el que se tengan pocas facturas emitidas y muchas facturas recibidas, es un inconveniente, dado que interesa deducirse el IVA cuanto antes.

Si la empresa repercute más IVA del que soporta, en general, esto le beneficia e incluso puede obtener ahorros financieros adicionales. Pero si el impuesto soportado siempre supera al repercutido o si sus plazos de cobro son mucho más cortos que los de pago, es posible que incurra en mayores costes financieros.

Para aquellas empresas que trabajen en un porcentaje elevado para administraciones públicas y tengan plazos de cobro altos, puede ser interesante este nuevo régimen del IVA.

Cuando trabajamos para grandes empresas privadas este régimen es un inconveniente, porque estas empresas tienen que declarar todo su IVA repercutido y sin embargo no podrán deducirse las facturas que estén acogidas a este criterio de caja hasta que no se paguen. Esto puede condicionar la contratación de la empresa acogida al criterio de caja.

Departamento Fiscal Contable
Gic Consulting

Avda. Vila de Tossa nº 56 (17310) LLORET DE MAR (Girona)
Tel 972346036 Fax 972372300 mail: info@grupgestio.net

C/ Ramón Turrò nº 19 (08389) MALGRAT DE MAR (Barcelona)
Tel 937644516 Fax 937613281 mail: malgrat@grupgestio.net