

Nuevo Régimen Especial del Criterio de Caja en el IVA

La Ley 14/2013 de 27/12/2012 de apoyo a los emprendedores y su internacionalización ha introducido un nuevo régimen especial en el Impuesto sobre el Valor Añadido con el nombre de “Criterio de Caja” y que será aplicable a partir del 1 de Enero del 2014, previa opción por el Sujeto Pasivo.

La citada norma ha modificado el artículo 120.Uno de la Ley 37/1992, del Impuesto sobre el Valor Añadido para introducir este nuevo régimen y regular el mismo, lo que se ha completado recientemente con el Real Decreto 828/2013, de 25 de Octubre del 2013.

Dada la importancia de este nuevo régimen y que la opción para aplicar el mismo en el 2014 debe realizarse antes del 31/12/13, hemos considerado importante realizar un detallado estudio de su regulación, que sirva de guía a la hora de tomar decisiones en cuanto a su aplicación o no en cada empresa.

1) Requisitos para su aplicación:

- Que el volumen operaciones el año anterior no sea superior a 2.000.000 €
- Que en el año anterior no se haya superado la cantidad de 100.000 euros en cobros en efectivo con un mismo Sujeto Pasivo
- Que se solicite la aplicación de dicho Régimen en los plazos legal y reglamentariamente establecidos, que son al inicio de la actividad o en el mes de diciembre de cada año con respecto al siguiente ejercicio.

**Una vez solicitada la inclusión en el régimen está se prorroga anualmente salvo que se renuncie al mismo también en el mes de Diciembre para el año siguiente. En caso de renuncia, el sujeto pasivo queda excluido de la posibilidad de aplicar este régimen especial durante los 3 siguientes ejercicios.*

2) Funcionamiento del régimen:

- 1) Las operaciones se devengan conforme a los criterios generales del principio del devengo, es decir, en el momento en que se realiza.
- 2) Las facturas se emiten en el momento del devengo de la operación y se contabilizan y registran en esa misma fecha.

Ejemplo: Terminó un trabajo de carpintería el 2 de Octubre del 2013 que instalo y entrego al cliente el 5 de Octubre del 2013. La operación se devenga

en 5 de Octubre del 2013 y se realiza la factura en esa fecha indicando como fecha de devengo la del 4 de Octubre.

***En las facturas acogidas al Régimen Caja debe consignarse “Régimen especial del criterio de caja”.**

- 3) La novedad que plantea este régimen es que el IVA se devenga en el momento del cobro o del pago (momento en que se produce la corriente monetaria o criterio de caja) por lo tanto las operaciones acogidas al Régimen Especial del Criterio de Caja se declaran a efectos de IVA en las declaraciones mensuales o trimestrales de IVA correspondientes al mes o trimestre de su cobro y pago.

Ejemplo: Siguiendo el ejemplo anterior, supongamos que la factura emitida el 5 de Octubre del 2013 se cobra el 15 de Enero del 2014.

Conforme al Régimen General de IVA dicha operación tendría que incluirse en la Declaración del 4º trimestre del 2013 del IVA (momento del devengo), mientras que conforme al Régimen Especial del Criterio de Caja, dicha operación se incluye en la declaración del 1º trimestre del 2014 del IVA (momento del cobro).

No obstante lo anterior hay un límite puesto que si a 31/12 del año siguiente a la emisión factura no se cobró la misma, la operación deberán incluirse y declararse en la última declaración trimestral o mensual de IVA de dicho año, pues se entiende producido el devengo del IVA en dicho momento.

Ejemplo: Continuando con el mismo ejemplo, si la factura emitida el 5 de Octubre del 2013 no se hubiera cobrado a 31/12/2014 habría que declararla en la declaración del 4º trimestre del IVA del 2014, estuviera o no cobrada.

- 4) En el momento en que se produzca el cobro o pago de las operaciones sujetas al Régimen del Criterio de Caja, debe procederse al registro y contabilización de dicho cobro y pago.

5) Se declaran en el momento del cobro y pago solo las facturas que están incluidas en el Régimen Especial del Criterio de Caja y todas las emitidas y recibidas por los sujetos incluidos en dicho régimen, no el resto de facturas u operaciones. Para ello es requisito imprescindible que las facturas incluidas en dicho régimen contengan dentro de las mismas la indicación de “FACTURA INCLUIDA O SOMETIDA AL REGIMEN ESPECIAL DEL CRITERIO DE CAJA”

6) No pueden incluirse en este régimen especial las siguientes operaciones:

- Operaciones Régimen simplificado
- Operaciones REAG y P
- Operaciones Recargo Equivalencia
- Operaciones Régimen Oro Inversión
- Operaciones Servicios prestados vía electrónica
- Operaciones Grupo Entidades
- Exportaciones y operaciones asimiladas
- Operaciones zonas francas, depósitos aduaneros
- Operaciones de entrega bienes destinados a otros Estados miembro exentas.
- Adquisiciones intracomunitarias
- Importaciones y operaciones asimiladas
- Operaciones de inversión del sujeto pasivo relacionadas con sujeción en destino por reglas localización
- Autoconsumo de bienes
- Prestaciones de servicio gratuito y transferencia bienes patrimonio empresarial a personal.

7) Los Sujetos Pasivos que emitan o reciban facturas sometidas al Régimen Especial del Criterio de Caja deben acreditar documentalmente o con cualquier otro medio de prueba admitido en derecho cual fue la fecha de cobro y pago de las mismas y la forma en que fueron pagadas (efectivo, cheque, transferencia, etc.).

8) El IVA soportado en las operaciones acogidas al Régimen Especial del Criterio de Caja se puede deducir a partir del momento en que se produce el pago de las mismas y si no se produjera el pago se podrán deducir el 31/12 del año siguiente a la fecha factura o dentro del plazo de los 4 años que establece la norma general.

* Los sujetos pasivos no acogidos al Régimen del Criterio de Caja que reciban facturas acogidas al mismo solo se las pueden deducir cuando las paguen total o parcialmente y si no lo realizan dicho pago a partir del 31/12 del año siguiente a la factura o en el plazo de los 4 años que establece la norma general.

- Los sujetos pasivos acogidos al Régimen del Criterio de Caja declaran el iva repercutido de las facturas emitidas y el iva soportado de las facturas recibidas en el momento del cobro o pago de las mismas, y si este no se produjera el 31 de Diciembre del año siguiente a la fecha de la factura.

9) Si por ejemplo en el año 2014 se estuvo incluido en el Régimen de Caja y hay operaciones devengadas en ese año que no se han declarado por no estar cobradas o pagadas y para 2015 se queda excluido o se renuncia a dicho régimen, en el 2015 se seguirán aplicando las normas criterio caja respecto a operaciones 2014 pero no para las del 2015.

10) Modificaciones en la llevanza y registro de los Libros de Facturas Emitidas y Facturas Recibidas.

Los Libros registro del Impuesto sobre el Valor Añadido deberán contener información adicional con objeto de facilitar el control de la aplicación de las reglas específicas de devengo. Este contenido adicional no sólo afecta a los operadores que se hayan acogido al Régimen sino también a los destinatarios de sus facturas, por cuanto como hemos señalado, la aplicación del criterio de caja por sus proveedores condiciona el nacimiento de su derecho a la deducción de las cuotas que les hayan sido repercutidas.

a) Libro de Facturas Emitidas, hay que consignar:

- Fecha cobro total o parcial operación sometida al Régimen Criterio Caja
- Indicación de la cuenta bancaria donde se ha cobrado o el medio de cobro utilizado que acredite el mismo.
- Que la operación esté sometida a dicho Régimen.

b) Libro de Facturas Recibidas deben anotarse las fechas de pago – total o parcial -, importes y medios de pago utilizados en la misma forma que para las emitidas.

Los sujetos pasivos no acogidos al régimen especial del criterio de caja pero que sean destinatarios de facturas expedidas por operadores que sí se encuentran acogidos al Régimen, deben incluir igualmente en el libro de facturas recibidas la misma información (esto es, fechas de pago – total o parcial – del precio, importes y medios de pago utilizados).

10) Declaración de operaciones con terceras personas -modelo 347-

Las operaciones a las que aplique el Régimen especial deben constar de forma separada en el modelo 347. Por tanto por una parte se declaran las operaciones en régimen general en la forma ya prevista (operaciones con un sujeto pasivo que en el conjunto año superen los 3005,00 euros y según criterio devengo y desglosadas trimestralmente) y por otra parte, cuando se produzca el devengo de acuerdo con el régimen especial del criterio caja (momento cobro o pago o el 31/12 del año siguiente al de la factura si no hubo cobro o pago) se incluirán las operaciones sometidas al criterio de caja si bien de forma anual y no trimestral y siempre que superen los 3005,00 euros en el año con un mismo sujeto pasivo.

