

NUEVO RÉGIMEN ESPECIAL DEL CRITERIO DE CAJA, APROBADO POR LA LEY 14/2013 DE 27 DE SEPTIEMBRE DE APOYO A LOS EMPRENDEDORES, CON ENTRADA EN VIGOR EL 1 DE ENERO DE 2014 Y DESARROLLADO POR EL RD 828/2013 DE 25 DE OCTUBRE QUE MODIFICA ENTRE OTROS EL REGLAMENTO DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

En base a la Ley 24/2013, de 27 de septiembre, publicada en el BOE el pasado 28 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización, entra en vigor el esperadísimo criterio de caja para las operaciones realizadas a partir de 1 de enero de 2014.

Tal norma encuentra su desarrollo reglamentario en el RD 828/2013 de 25 de octubre.

Para paliar los problemas de liquidez y de acceso de crédito a las empresas, se crea en el ámbito del IVA, un nuevo régimen denominado “Régimen especial del criterio de caja”.

La declaración de IVA por el “Régimen especial de criterio de caja” conllevará un retraso de la fecha del devengo de **todas** las operaciones que se entiendan realizadas en el ámbito de aplicación del impuesto (quedan exceptuadas las que se detallarán en este escrito).

Este régimen, supondrá que el devengo de las operaciones realizadas por el sujeto pasivo acogido al régimen especial se **retrasa** al momento del cobro total o parcial del precio o, si este no se produce, al 31 de Diciembre del año posterior a aquel en que se haya realizado la operación sujeta a IVA.

Asimismo, los sujetos pasivos que contraten con empresarios o profesionales que se hayan acogido al criterio de caja, podrán practicar las deducciones con las siguientes particularidades:

1. El derecho a 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.

2. El derecho a deducción podrá ejercitarse en la declaración-liquidación relativa al periodo de liquidación en que haya nacido el derecho a la deducción de las cuotas soportadas o en las de los sucesivos, siempre que no hubiera transcurrido el plazo de cuatro años, contados a partir del nacimiento a la deducción.

Los principales aspectos de tal régimen son los siguientes:

Requisitos subjetivos:

Podrán acogerse a este régimen los sujetos pasivos (SP) cuyo volumen de operaciones durante el año natural anterior no supere los 2 millones de euros.

Condiciones para su aplicación:

1. Habrá de solicitarse durante el mes de diciembre anterior al inicio del año natural en que debe surtir efecto o en el momento de presentar la declaración de comienzo de actividad caso de que esta no se haya ejercido anteriormente, mediante el modelo 037.
2. La aplicación del citado régimen se entiende prorrogada para los años siguientes, a menos que se produzca la renuncia o exclusión del mismo.

En relación al procedimiento de renuncia, cuyos efectos se extenderán a un periodo mínimo de tres años, la renuncia se deberá realizar en el mes de diciembre del año anterior al que se quiere que surta efectos mediante presentación de la correspondiente declaración censal (modelo 037).

Respecto a la exclusión del régimen especial, se prevé aquella cuando el volumen de operaciones que realice el sujeto pasivo durante el año natural supere los 2.000.000€ o bien cuando el total de cobros en efectivo respecto de un mismo destinatario durante el año natural supere los 100.000€. La exclusión tendrá efectos en el año inmediato posterior al que se superen estos límites.

Requisitos objetivos

El régimen se referirá a todas las operaciones realizadas por el SP que se entiendan realizadas en territorio de aplicación del impuesto con las siguientes excepciones:

1. Los acogidos a los regímenes especiales: i) simplificado, ii) de agricultura, ganadería y pesca, iii) del recargo de equivalencia, iv) del oro de inversión, v) aplicable a los servicios prestados por vía electrónica y vi) del grupo de entidades.
2. Determinadas entregas de bienes exentas (exportaciones, operaciones asimiladas a las exportaciones, zonas francas, depósitos francos y otros depósitos, regímenes aduaneros y fiscales y entregas intracomunitarias).



3. Las adquisiciones intracomunitarias de bienes.
4. Aquellas en las que el SP sea el empresario o profesional para quien se realiza la operación (supuestos de inversión del sujeto pasivo).
5. Las importaciones y las operaciones asimiladas a las importaciones.
6. Operaciones de autoconsumo de bienes y de servicios.

Obligaciones formales: registrales, de facturación y de información.

En cuanto a las **obligaciones registrales** específicas, los sujetos pasivos acogidos al régimen especial del criterio de caja deberán incluir en el libro registro de facturas expedidas la siguiente información:

- Las fechas de cobro, parcial o total, de la operación, con indicación por separado del importe correspondiente, en su caso.
- Indicación de la cuenta bancaria o del medio de cobro utilizado.

Los sujetos pasivos acogidos al régimen especial comentado, así como los no acogidos al mismo pero que sean destinatarios de las operaciones afectadas por aquel, deberán incluir en el libro registro de facturas recibidas la siguiente información:

- Fechas de pago, parcial o total, de la operación, con indicación por separado del importe correspondiente, en su caso.
- Indicación del medio de pago por el que se satisface el importe parcial o total de la operación.

En cuanto a las **obligaciones de facturación**, se dispone i) que 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 “régimen especial del criterio de caja”; así como ii) que la expedición de la factura se produzca en el momento de la realización de la operación, salvo cuando el destinatario de la misma sea un empresario o profesional que actúe como tal, en cuyo caso la expedición de la misma deberá realizarse antes del día 16 del mes siguiente a aquel en que se haya realizado la operación.

Por lo que se refiere a las **obligaciones de información** se debe recoger las implicaciones que tendrá este régimen en la cumplimentación del modelo 347. A destacar que las operaciones acogidas al régimen de caja se harán constar separadamente de las restantes sobre una base de cómputo anual a diferencia del criterio general que exige que la información se suministre desglosada trimestralmente. Al objeto de la consignación de la información de las operaciones del régimen de caja habrá que estar a lo que se disponga en una futura Orden Ministerial que aprobará el nuevo modelo 347.



Impacto del régimen especial del criterio de caja en los supuestos de créditos incobrables y declaración de Concurso.

La normativa dispone mecanismos para que tanto en el caso del derecho a la modificación de la base imponible que está previsto en el art. 80. Cuatro de la ley del IVA, para los créditos incobrables, como en la del art. 80.Tres para la declaración de concurso de acreedores, se produzcan los ajustes correspondientes en cada parte afectada por el impuesto preservando el principio general de neutralidad que preside el IVA.

Madrid 13 de noviembre de 2013

AUREN Abogados y Asesores Fiscales Mad, S.L.
Asesoría Fiscal a los colegiados COAM
asesoriafiscal@coam.org
Tlf. 91.595.15.39/91.203.74.00.

