

NOTA TÉCNICA

(27 de febrero de 2014)

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO CRITERIO DE CAJA: ASPECTOS RELEVANTES Y CONTABILIZACIÓN

La Ley de apoyo a emprendedores crea, con efectos fiscales 01/01/2014, la posibilidad de optar por un nuevo régimen especial relativo al Impuesto sobre el Valor Añadido, desarrollando la directiva 2006/112/CE de 28 de noviembre de 2006. Esta regulación permite a los Estados Miembros establecer un régimen optativo, denominado criterio de caja doble, que como norma general podrán aplicar los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones durante el año natural anterior inferiores a 2.000.000 de euros . Cuando el sujeto pasivo interesado en este régimen especial no hubiera iniciado la realización de actividades empresariales o profesionales en el año natural anterior , podrá aplicar este régimen en el año en curso. (Art.163 decies LIVA , art.61 nonies RIVA) .

El Régimen Especial del Criterio de Caja (en adelante RECC) permite al empresario o profesional acogido en este criterio no ingresar las cuotas de IVA repercutido hasta que no las cobra, y no deducir las cuotas de IVA soportado hasta que no las paga.

Se consideran a efectos del cálculo del baremo para la aplicación del RECC todas aquellas operaciones realizadas, sin IVA ni recargo de equivalencia ni compensación a mano alzada, de las entregas y prestaciones de servicios efectuadas por el sujeto pasivo durante el año natural anterior, incluidas las exentas.

No serán consideradas a efectos del cálculo del baremo:

- Las adquisiciones intracomunitarias, importaciones y otras operaciones asimiladas a las importaciones.
- Las entregas excepcionales de bienes inmuebles.
- Las entregas de bienes de inversión.
- Las operaciones financieras y operaciones exentas relativas al oro de inversiones no habituales.
- Las operaciones acogidas a otros regímenes especiales: régimen simplificado, régimen especial de agricultura, ganadería y pesca (REAGP), recargo de equivalencia, etc .

Quedan excluidos del RECC aquellos sujetos pasivos que:

- Habiendo optado, reciban cobros en efectivo de un mismo destinatario durante el año natural por más de 100.000 euros. La exclusión surtirá efecto en el año inmediatamente posterior al devengo del hecho.

NOTA TÉCNICA ACCID

El RECC afecta principalmente:

- Los sujetos pasivos podrán optar por tributar en este régimen de forma voluntaria y se entenderá que la opción queda prorrogada cada año, exceptuando renuncia expresa, con una validez mínima de 3 años.
- Los destinatarios de las operaciones realizadas por los sujetos pasivos acogidos al RECC, independientemente de que estos terceros estén o no estén acogidos al RECC
- Estos terceros tampoco podrán deducir las cuotas de IVA soportado en las adquisiciones de bienes o prestaciones de servicios recibidas de los sujetos pasivos acogidos al régimen especial, hasta que no hayan efectuado el pago de las operaciones, o como máximo, el 31 de diciembre del año inmediatamente posterior al de devengo de la operación, si en esa fecha aún no hubieran sido pagados.

Funcionamiento práctico del RECC:

- El Impuesto se entiende devengado en el momento del cobro total o parcial del importe percibido, y si no se ha producido, en el año inmediatamente posterior al 31 de diciembre. Habrá que acreditar el momento del cobro y el precio de la operación.
- Habrá que hacer constar el IVA en las operaciones a que les sea de aplicación el RECC de formulación de la factura.
- Los sujetos pasivos a los que les sea de aplicación este régimen especial se podrán deducir las cuotas soportadas relativas a su actividad, en el momento del pago total o parcial, o bien en el año inmediatamente posterior a 31 de diciembre, con independencia del momento en que se entienda realizado el hecho imponible. Habrá que acreditar el momento del pago y el precio de la operación. La aplicación del derecho de deducción se ejercerá en la declaración- liquidación relativa al período en que haya nacido el derecho a deducción de las cuotas soportadas, siempre que no se hayan agotado los 4 años a partir de la fecha de nacimiento del hecho. Si no se ejerce el derecho a deducción dentro del plazo fijado, caducará.

Obligaciones registrales y específicas de facturación:

- El libro de facturas emitidas deberá estar debidamente completado con la fecha del cobro total o parcial, correctamente desglosado en su caso, de la operación e indicando el medio de pago y la cuenta bancaria correspondiente.
- En el libro de facturas recibidas, tanto los sujetos pasivos incluidos en el RECC, como los perceptores de facturas de terceros incluidos en el RECC (proveedores y profesionales), será necesario que complementen la reglamentación establecida en el Art.64 del RIVA con las fechas de cobro total o parcial de la operación, correctamente desglosadas en su caso, y el medio de pago acreditativo.

NOTA TÈCNICA ACCID

- Hay mención expresa en las facturas emitidas por los sujetos pasivos incluidos en este régimen especial que diga: "régimen especial del criterio de caja". Art.61 undecies RIVA.

Ejemplo:

Sociedad A, acogida al RECC, vende y factura a 10/06/2014 bienes por 10.000 Euros Sociedad B, acogida al régimen general de IVA. El 09/10/2014 la Sociedad B paga 5.000 Euros, la mitad del importe facturado. A 31/12/2015 todavía no se ha cobrado la otra mitad. Contabilización:

SOCIEDAD	10/06/2014		
A:			
12.100	430. Clientes		
	700. Ventas		10.000
	477x. HP IVA repercutido y no meritado RCC		2.100
	10/09/2014		
6.050	572. Bancos		
	430. Clientes		6.050
1.050	477x HP IVA repercutido y no meritado RCC		
	477 HP IVA repercutido		1.050
	31/12/2015		
1.050	477x HP IVA repercutido y no meritado RCC		
	477 HP IVA repercutido		1.050
SOCIETAT	10/06/2014		
B:			
10.000	600. Compras		
2.100	472x HP IVA soportado no deducible de RCC		
	400. Proveedores		12.100
	10/09/2014		
6.050	572. Bancos		6.050
	400. Proveedores		
	472x HP IVA soportado no deducible de RCC		1.050
1.050	472 HP IVA soportado		
	31/12/2015		
1.050	472x HP IVA soportado no deducible de RCC		1.050
	472 HP IVA soportado		

Ejemplo: Sociedad A acogida al régimen general de IVA vende y factura a 06/10/2014 bienes por 10.000 Euros Sociedad B acogida al RECC. El 09/10/2014 la Sociedad B paga la totalidad de la factura. Contabilización:

NOTA TÉCNICA ACCID

SOCIETAT	10/06/2014		
A:			
12.100	430. Clientes		
	700. Ventas		10.000
	477 HP IVA repercutido		2.100
	10/09/2014		
12.100	572. Bancos		
	430. Clientes		12.100
SOCIETAT	10/06/2014		
B:			
10.000	600. Compras		
2.100	472x HP IVA soportado no deducible de RCC		
	400. Proveedores		12.100
	10/09/2014		
	572. Bancos		12.100
12.100	400. Proveedores		
	472x HP IVA soportado no deducible de RCC		2.100
2.100	472 HP IVA soportado		

Autores: Gemma Palet y José Manuel Lizanda
Comisión de Contabilidad y Fiscalidad



Associació Catalana de Comptabilitat i Direcció
Edifici Col·legi d'Economistes de Catalunya 4a. Planta, Barcelona
Tel. 93 416 16 04 extensió 2019
info@accid.org
www.accid.org
@AssociacioACCID