

CAMPAÑA DE LA RENTA 2013

EL IVA de caja

- Se amplía el plazo para optar por el régimen de caja en el IVA

ÁLVARO BARRANCO LORENTE

Asociado sénior del departamento Fiscal de Garrigues, Abogados y Asesores Tributarios

UNA de las últimas normas publicadas por el Gobierno en el año 2013 ha sido el Real Decreto 1042/2013 que amplía el plazo para que los sujetos pasivos que puedan y quieran acogerse al régimen especial de criterio de caja lo hagan mediante declaración censal hasta el 31 de marzo de 2014.

¿EN QUÉ CONSISTE EL RÉGIMEN?

Este nuevo régimen especial constituye una excepción al régimen general de devengo del IVA. En el régimen general, el devengo se produce cuando el empresario efectúa la entrega de bienes o la prestación de servicios, surgiendo en ese momento la obligación de documentar la operación en factura y proceder a la declaración e ingreso del IVA, con independencia de que se produzca o no el cobro. Si posteriormente el cobro no se producía, el sujeto pasivo tenía la posibilidad de iniciar un procedimiento para rectificar las facturas emitidas y recuperar ese IVA ingresado.

Con este nuevo régimen especial, el IVA se devengará, surgiendo la obligación de ingreso en la AEAT, cuando el empresario cobre la factura. De esta manera, se hace coincidir en el tiempo el cobro de la factura (con su IVA correspondiente) y la declaración del IVA en el modelo 303. De forma análoga, también se retrasará en el tiempo, coincidiendo con el pago, el derecho a deducir el IVA soportado por el empresario acogido a este régimen especial.

Como excepción a la regla antes enunciada, existe un límite temporal, ya que si el cobro y pago de la factura no se ha producido a 31 de diciembre del año inmediatamente posterior al de realización de la operación, el devengo se producirá en esa fecha. De esta manera, surgiría la obligación de ingreso y deducción, con independencia de que el cobro y pago se haya producido.

¿QUIÉN LO PUEDE APLICAR Y A QUIÉN LE AFECTA?

A este régimen especial se pueden acoger, previa opción con un modelo 036, aquellos sujetos pa-



LAS CLAVES

¿En qué consiste el régimen?

El devengo y la obligación de ingreso en la AEAT del IVA se produce cuando el empresario cobra la factura. Igualmente, se retrasa al momento del pago el derecho a la deducción del IVA soportado. Como excepción, si no se ha producido el cobro, existe un límite temporal: 31 diciembre del año siguiente al que se efectúa la operación.

Plazo

Para el presente ejercicio hasta el 31 de marzo, para el resto de ejercicios durante el mes de diciembre anterior.

¿Quién se puede acoger?

Se pueden acoger, previa opción con el correspondiente modelo 036, aquellos empresarios o profesionales con un volumen de operaciones inferior a 2 millones de euros en el año anterior.

¿Le afecta a todo el mundo?

Sí. Le afecta a cualquier sujeto pasivo (acogido o no)

que reciba facturas que documenten entregas de bienes o prestaciones de servicios con operadores acogidos, que ven retrasado su derecho a la deducción al momento del pago de la factura.

¿Causas de exclusión?

¿Se puede renunciar?

Un sujeto pasivo quedará excluido cuando se supere el volumen de operaciones o cuando haya cobrado en efectivo de un mismo destinatario más de 100.000 euros. Si se renuncia, no se podrá volver a optar durante 3 años.

Obligaciones formales

- Las facturas deben incluir la indicación "régimen especial del criterio de caja".
- Los libros registro de los acogidos y no acogidos deben indicar las fechas e importes cobrados/pagados y el medio de pago/cobro.
- En el modelo 303 hay que incluir información de las operaciones efectuadas al amparo de este régimen.

sivos cuyo volumen de operaciones durante el año natural anterior no supere los 2 millones de euros. También se puede optar por el mismo en el caso de iniciar la actividad en el propio año. A su vez, la norma prevé unos supuestos de exclusión del régimen para sujetos acogidos, que son los siguientes:

A. Cuando se hayan producido cobros en efectivo respecto de un mismo destinatario durante el año natural anterior por importe superior a 100.000 euros.

B. Cuando se supere el volumen de operaciones previsto (2 millones de euros).

No obstante lo anterior, existe la posibilidad de volver a optar

por el régimen cuando se cumplan de nuevo los requisitos. Por último, si el sujeto pasivo renuncia al régimen, no podrá volver a optar por un período de 3 años.

Ahora bien, este régimen no sólo afectará a los sujetos pasivos acogidos, sino también a todos aquellos empresarios que efectúan operaciones con los

mismos, toda vez que verán diferido su derecho a la deducción del IVA soportado al momento en el que efectúen el pago de la factura del proveedor acogido al régimen.

OTRAS IMPLICACIONES A TENER EN CONSIDERACIÓN

Sin ánimo de ser exhaustivo, además de las cuestiones ya mencionadas, la aplicación de este régimen tendrá las siguientes implicaciones:

1. El empresario que se acoja a este régimen especial, aplicará el mismo a todas las operaciones sujetas al IVA con excepción de aquellas que prevé específicamente la norma.
2. Para el empresario acogido a este régimen, la repercusión del IVA se debe efectuar en factura en los plazos generales previstos en la normativa. En las facturas debe aparecer obligatoriamente la siguiente mención: "Régimen especial del criterio de caja".
3. Este régimen también implica una serie de obligaciones respecto a los libros registro que se resumen:
 - i) En el de facturas expedidas, habrá que hacer anotaciones al momento de emitir la factura y al momento de cobro – total o parcial –, indicando asimismo los

Se pueden acoger las empresas que facturen menos de dos millones de euros

importes y cuenta bancaria o medio de cobro utilizado.

ii) En el de facturas recibidas deberán efectuarse anotaciones, además de la propia a la recepción de la factura, de las fechas de pago – total o parcial –, importes y medios de pago utilizados.

En el modelo 303 habrá que declarar, tanto por el empresario acogido como por el destinatario de operaciones afectadas, los importes de las mismas.

PROBLEMÁTICA PARA LOS NO ACOGIDOS

Desde nuestro punto de vista, la principal problemática y limitación de este régimen se encuentra en el hecho de que el mismo resulta de aplicación a aquellos empresarios que efectúan operaciones con proveedores acogidos a este régimen, que ven limitado en el tiempo su derecho a la deducción y que tendrán que llevar un doble control de proveedores, esto es: de aquellos acogidos para no deducirse el IVA soportado hasta el momento en el que paguen las facturas; y de aquellos que aplican el régimen general, respecto de los cuales podrá deducirse el IVA soportado cuando se efectuó la entrega de bienes o la prestación de servicios.