



O.J.D.: 32013
E.G.M.: 177000
Tarifa: 40458 €
Área: 3540 cm2 - 330%

Expansión

Fecha: 13/03/2014
Sección: PORTADA
Páginas: 1,24-27

HOY GRATIS

Guía para pymes y autónomos del IVA de Caja

P24 a 27

**EL PLAZO PARA ACOGERSE
TERMINA EL 31 DE MARZO**

NUEVA FACTURACIÓN PARA PYMES Y AUTÓNOMOS

Las empresas tienen hasta el 31 de marzo para optar a un nuevo sistema para facturar el IVA, según el cual no se paga el impuesto hasta que no se cobra la factura. EXPANSIÓN y la Asociación de Asesores Fiscales responden a las principales cuestiones que suscita la medida.

Todas las claves para acogerse al IVA de caja

La actual situación de crisis económica en la que vive el país en los últimos años, ha provocado que un elevado número de empresas, en su gran mayoría de pequeño y mediano tamaño, se hayan visto obligadas a cesar su actividad.

Las razones de este cese hay que buscarlas no sólo en la disminución de la actividad económica, sino también en la acuciante situación de falta de liquidez. La restricción del crédito por parte de las entidades bancarias ha convertido en insostenible un sistema económico basado en la financiación que las empresas obtenían de sus proveedores. Esto sumado a los dilatados plazos de pago de los clientes y el alto número de créditos incobrables (impagados), ha generado que en muchas empresas se pongan de manifiesto dificultades de tesorería, en la mayoría de los casos, imposibles de afrontar. Ante esta situación de falta de liquidez, es preciso aportar soluciones, bien luchando contra la falta de pago, estableciendo los correspondientes cambios normativos que hagan posible el cumplimiento de las medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales, cosa que hasta el momento no se ha producido, o bien introduciendo modificaciones en nuestro sistema fiscal que faciliten a las empresas realizar los pagos a la Hacienda Pública, especialmente los relacionados con el Impuesto sobre el Valor Añadido.

El Gobierno, consciente de la necesidad de mejorar la situación financiera de las pequeñas y medianas empresas, que constituyen la base de nuestro tejido empresarial y habiendo manifestado en reiteradas ocasiones

su intención de introducir cambios en la vigente normativa del IVA, cambios orientados a retrasar el pago del impuesto hasta el momento del cobro de las facturas, ha tenido a bien crear en el ámbito del Impuesto sobre el Valor Añadido, un régimen especial del criterio de caja.

Este sistema especial, de carácter optativo, tiene como objetivo paliar los problemas de liquidez y de acceso al crédito de las empresas. Fue introducido por la Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización, entrando en vigor el pasado 1 de enero de este mismo año y teniendo su habilitación comunitaria en el artículo 167bis de la Directiva 2006/112/CE, del Consejo, de 28 de

noviembre de 2006. Su plazo de solicitud para todas aquellas empresas que deseen acogerse al mismo ha sido ampliado hasta el 31 de marzo de 2014.

El Régimen Especial del Criterio de Caja (RECC), configurado como un régimen de caja doble en el que se considera que se modifica el devengo de las operaciones, está diseñado para empresas de pequeño tamaño, con un volumen de facturación no superior a los 2 millones de euros en el año natural anterior, y siempre que sus cobros en efectivo procedentes de un mismo cliente no superen la cantidad de los 100.000 euros.

Como se ha comentado anteriormente, estamos ante un régimen de doble caja que implica que: 1) el IVA repercutido por el su-

jeto pasivo acogido al RECC no se deba ingresar hasta que sea efectivamente cobrado; 2) el IVA soportado por el sujeto pasivo acogido al RECC no sea deducible hasta que sea efectivamente satisfecho y 3) que el IVA soportado por el cliente no acogido al RECC no sea deducible hasta que no se abone su importe al sujeto pasivo acogido al RECC.

No obstante, nuestra norma no ha implantado un sistema de caja que tenga efectos ilimitados en el tiempo, sino que se ha fijado un límite temporal al mismo, fijándose como tal el día 31 de diciembre del año inmediato posterior a aquél en que se haya realizado la operación.

Por tanto el contribuyente acogido al RECC no deberá ingresar el impuesto hasta el momento en el que se cobre, sin embargo, en el caso de no cobrarlo, deberá ingresarlo en la declaración-liquidación correspondiente al 31 de diciembre del año inmediato posterior.

Esta misma regla se aplica al destinatario de la factura que podrá deducir el impuesto en el momento que se pague o, en caso de no pagar, el 31 de diciembre del año inmediato posterior.

En base a lo anterior podemos decir que el criterio de caja supone un diferimiento en el ingreso/deducción del impuesto por un periodo máximo de 2 años, cuyo objetivo es aliviar los actuales problemas de tesorería de las pequeñas empresas, con vistas a que en un corto periodo de tiempo vuelva a fluir el crédito y se posibilite el acceso al mismo para las entidades que son la base de nuestra actividad económica.



dreamstime

1. ¿Dónde está regulado el nuevo Régimen Especial del Criterio de Caja (RECC) de IVA?

El nuevo régimen especial, conocido como IVA de caja, fue aprobado por la Ley de apoyo a los emprendedores y su internacionalización, Ley 14/2013, de 27 de septiembre, y su desarrollo reglamentario se llevó a cabo por el RD 828/2013, de 25 de octubre, por el que se modifica, entre otros reglamentos, el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido.

2. ¿Es cierto que las pequeñas y medianas empresas -Pymes- y los autónomos acogidos al IVA de caja "no tienen que pagar el IVA hasta que no cobren la factura"?

Sí, pero es necesario aclarar que el IVA de caja se basa en un sistema de caja doble. Esto supone que el empresario acogido al IVA de caja verá re-

trasado el devengo del impuesto y, con ello, la declaración e ingreso del IVA que el empresario repercuta a sus clientes hasta el momento del cobro ("no pagará el IVA hasta que cobre"); pero, igualmente, el empresario acogido al IVA de caja verá retrasada la posibilidad de deducir el IVA que soporte en sus adquisiciones hasta el momento en que efectúe el pago a sus proveedores ("no podrá deducirse el IVA soportado hasta que pague la factura")

En ambos casos con un límite temporal: el empresario deberá ingresar el IVA repercutido o podrá deducirse el IVA soportado, correspondiente al precio no cobrado o no pagado, total o parcialmente, el 31 de diciembre del año siguiente a aquél en el que se realizó la operación.

2. Una sociedad NO acogida al IVA

de caja contrata los servicios profesionales de un abogado SI acogido al régimen especial, ¿tiene algún efecto en la sociedad el hecho de que el abogado opere bajo el IVA de caja?

Sí, la sociedad, aunque no haya optado por el IVA de caja, no podrá deducirse el IVA soportado por los servicios del abogado hasta que no abone la factura correspondiente.

4. ¿Qué diferencias básicas existen entre el criterio general de devengo del IVA y el criterio de caja correspondiente al nuevo régimen especial del IVA?

En el régimen general, el devengo del IVA y por tanto la obligación de declarar e ingresar el IVA repercutido, nace en el momento de la entrega del bien o prestación del servicio, con independencia del momento en el

que se pague la factura, salvo en el caso de los pagos anticipados. Por tanto, el retraso en el cobro de las facturas no afecta a la declaración-liquidación del IVA repercutido, ni al momento a partir del cual se pueda deducir el IVA soportado.

En el régimen especial del criterio de caja, el devengo y liquidación del IVA se produce en el momento del cobro del precio al cliente y, de forma paralela, el derecho a la deducción nacerá con el pago del precio al proveedor, debiendo recordar en todo momento que, en ambos casos, se establece como fecha límite el 31 de diciembre del año siguiente a aquél en que se produjo la venta o el servicio.

5. ¿El IVA de caja es un régimen obligatorio?

No, el IVA de caja no es obligatorio, es un régimen opcional al que podrán

acogerse libremente las pequeñas y medianas empresas y los autónomos, siempre y cuando cumplan los requisitos establecidos.

6. ¿Quiénes pueden acogerse al IVA de caja?

Pueden acogerse todos los empresarios y profesionales, personas físicas o jurídicas, que sean sujetos pasivos del IVA, que realicen actividades económicas y que, en el año natural anterior al que deseen aplicar el régimen especial, no hayan superado los 2 millones de euros en volumen de operaciones, ni hayan cobrado, de un mismo cliente, más de 100.000 euros en efectivo.

7. ¿Es necesario estar al corriente del cumplimiento de las obligaciones tributarias para poder optar por el IVA de caja?

NUEVA FACTURACIÓN PARA PYMES Y AUTÓNOMOS/ TODAS LAS CLAVES DEL IVA DE CAJA

No, la normativa no exige nada al respecto.

8. ¿Cómo se determina el volumen de operaciones, según lo previsto en el Impuesto sobre Sociedades con respecto al importe neto de la cifra de negocio o según lo indicado en la normativa del IVA para el cálculo del volumen de operaciones?

El volumen de operaciones se determinará según lo dispuesto en la propia Ley del IVA.

9. Un empresario dedicado a la venta e instalación de ventanas de aluminio desea acogerse al IVA de caja pero, en el año 2013, vendió uno de sus almacenes; ¿el importe de la venta del almacén debe incluirlo a la hora de calcular el volumen de operaciones de su actividad en el 2013 - con el fin de conocer si supera o no los 2 millones de euros a efectos de su posible opción por el régimen de caja?

No, no tiene que incluir el importe de la venta del almacén ya que para el cálculo del volumen de operaciones, no se tienen en cuenta las entregas ocasionales de bienes inmuebles, ni las transmisiones de los bienes de inversión del vendedor.

10. Juan, autónomo dedicado a la venta e instalación de equipos de aire acondicionado. Solicita, en el mes de diciembre de 2013, su inclusión en el IVA de caja, para su aplicación durante el ejercicio 2014. ¿Cómo debe calcular el volumen de operaciones correspondientes al año 2014 si a 31 de diciembre de 2014, no ha cobrado la mitad de las ventas efectuadas?

Para el cálculo del volumen de operaciones, las ventas se han de entender realizadas en el ejercicio al que se imputarían de no haber aplicado el criterio de caja, es decir, según el criterio general de devengo del IVA.

11. Una sociedad dedicada a la fabricación y venta de sofás optó por el IVA de caja a finales de 2013. A 31 de diciembre del 2014, ha cobrado 1.000.000 de euros del volumen total de sus ventas del año, quedando pendientes de cobro un millón y medio de euros de las ventas efectuadas en 2014. ¿Puede continuar en IVA de caja durante el 2015?

No, no puede puesto que el volumen total de ventas realizadas en el 2014 es de 2 millones y medio de euros, superando el límite 2 millones de euros establecido para poder continuar el régimen especial. El empresario será excluido del régimen para el ejercicio 2015.

12. Un empresario, en el ejercicio de su actividad empresarial, realiza exportaciones por las cuales no repercute IVA en sus facturas (operaciones exentas de IVA). ¿Se incluyen las operaciones exentas dentro del volumen de operaciones?

Sí, debido a que el volumen de operaciones está compuesto por el importe, excluido el IVA y, en su caso, el recargo de equivalencia, de las entre-

gas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas durante el año natural anterior, incluidas las exentas de IVA.

13. En el año 2014, un profesional dedicado a la consultoría presta servicios a empresarios establecidos en Francia. Por dichos servicios emite facturas sin IVA por aplicación de las reglas de localización de IVA, ya que se entienden realizadas en Francia (país de destino). ¿Se han de tener en cuenta estas operaciones para el cálculo del volumen de operaciones realizadas por el profesional en el ejercicio 2014?

Sí, ya que en el volumen de operaciones se han de incluir, según la normativa del IVA, aquellas operaciones no sujetas al Impuesto por aplicación de las reglas de localización del mismo.

14. ¿Cuándo entró en vigor el IVA de caja?

El régimen especial del criterio de caja entró en vigor el 1 de enero de 2014.

15. ¿Cómo se ejerce la opción por el IVA de caja?

El empresario o profesional que desee acogerse al IVA de caja, debe comunicar su opción en la declara-

ron aplicar el IVA de caja desde el 1 de enero de 2014?

Los empresarios o profesionales interesados en el IVA de caja debieron optar por su inclusión en el régimen especial mediante la presentación de la declaración censal, Modelo 036 o 037, durante el mes de diciembre de 2013, siempre y cuando cumplieran con los requisitos establecidos en el ejercicio 2013.

17. A fecha de hoy, aquellas Pymes y autónomos que desean acogerse al IVA de caja ¿deben esperar al mes de diciembre de 2014 para comunicar su opción por el nuevo régimen de caja?

No, para el año 2014 se amplía el plazo para poder optar por el IVA de caja hasta el 31 de marzo de 2014, siempre y cuando se cumplan con los requisitos establecidos en el ejercicio 2013. La solicitud surtirá efecto en el primer periodo de liquidación que se inicie con posterioridad a la fecha en que se haya ejercitado la opción.

18. ¿Los actuales modelos 036 y 037 están adaptados al nuevo régimen especial del criterio de caja?

Sí, los nuevos modelos de declaración censal -modelos 036 y 037- incluyen las opciones de inclusión, ex-

20. En el caso de que el empresario inicie una actividad a mitad del año 2014, ¿cómo se calcula el volumen de operaciones correspondiente al 2014 para conocer si el empresario será o no excluido del IVA de caja en 2015?

El importe del volumen de operaciones realizadas durante el 2014 deberá elevarse proporcionalmente al año completo.

21. El 1 de octubre de 2014 un empresario constituye una sociedad destinada a la venta de productos de belleza, solicitando en la declaración de inicio de actividad su opción por el IVA de caja. Durante 2014, la sociedad realiza ventas por un importe de 500.000 euros. ¿Podría continuar dentro del régimen de caja en 2015?

La sociedad deberá elevar al año el importe de las ventas realizadas durante los tres últimos meses de 2014 (500.000 euros):

500.000 euros / 92 días = 5.435 euros/día

5.435 X 365 días = 1.983.775 euros.

Al ser el importe inferior a 2 millones de euros durante el ejercicio 2015, la sociedad seguirá dentro del régimen de caja salvo que renuncie expresamente al mismo.

22. Un empresario acogido al IVA de caja desea continuar en el régimen especial durante el siguiente ejercicio, ¿debe comunicar nuevamente su opción por el IVA de caja en el mes de diciembre del año anterior al que desea su continuidad?

No, la opción, una vez ejercida, se entiende prorrogada en los ejercicios siguientes, salvo renuncia expresa por parte del empresario o exclusión del régimen.

23. Una vez se haya optado por el IVA de caja, ¿existe un plazo mínimo de permanencia en dicho régimen?

No, el empresario o profesional puede optar un año por el IVA de caja y al siguiente renunciar o quedar excluido del mismo.

24. Un abogado optó por el IVA de caja debido a la alta morosidad de sus clientes pero, con posterioridad, decide volver al régimen general de devengo por las obligaciones formales que conlleva. ¿Cómo deberá renunciar?

La renuncia deberá comunicarla mediante la presentación de la declaración censal en el mes de diciembre anterior al año en que deba surtir efecto la renuncia. Una vez haya renunciado, no podrá volver a optar por el IVA de caja durante los tres años siguientes a la renuncia.

25. Un representante comercial, acogido al IVA de caja, observa que en el mes de agosto de 2014 ha superado los 2 millones de euros en comisiones, por lo que quedará excluido del régimen especial. ¿Cuándo surtirá efecto la exclusión?

El empresario quedará excluido

en el ejercicio 2015. Por tanto, durante todo el año 2014, el empresario seguirá actuando de acuerdo con el criterio de caja, aunque su facturación haya superado los 2 millones de euros a mitad del ejercicio 2014.

26. Un arquitecto acogido al IVA de caja cobra en efectivo de un único cliente más de 100.000 euros en el año 2014. Para 2015 ¿quedará excluido del IVA de caja por todas sus operaciones, aunque con respecto al resto de los clientes no haya cobrado en efectivo más de 100.000 euros ni haya superado los 2 millones de euros en volumen de operaciones?

Sí, el arquitecto quedará excluido del régimen especial en el ejercicio 2015.

27. Un profesional presta sus servicios bajo el IVA de caja durante el ejercicio 2014. En el mes de diciembre de 2014, decide renunciar al régimen especial presentando el modelo 037 correspondiente. Si en el ejercicio 2015 el profesional no aplica el IVA de caja, ¿cómo deberán ser tratadas las operaciones realizadas en el año 2014 pero pendientes de cobro a 31 de diciembre de 2014?

Las operaciones realizadas bajo el IVA de caja deberán seguir con lo dispuesto en el régimen especial, es decir ingresando o deduciendo el IVA en función de los pagos o cobros realizados, aunque con posterioridad el profesional renuncie o sea excluido del régimen.

28.- ¿El empresario debe optar por el IVA de caja operación a operación o por el total de las operaciones que realice durante el ejercicio?

El empresario opta por su aplicación con carácter general, una vez ejercida la opción, el régimen se aplica a todas las operaciones que realice en la Península y Baleares (territorio de aplicación del IVA), salvo aquellas que la propia normativa excluye del régimen especial.

29. ¿Qué operaciones están excluidas de forma expresa del Régimen especial del criterio de caja?

Quedan fuera del régimen, por exclusión expresa, las siguientes: las acogidas a los regímenes especiales simplificado, de la agricultura, ganadería y pesca, del recargo de equivalencia, del oro de inversión, aplicable a los servicios prestados por vía electrónica y del grupo de entidades. Asimismo, las operaciones intracomunitarias, las exportaciones, las importaciones, las operaciones sujetas a inversión de sujeto pasivo y los autoconsumos de bienes y servicios.

30. ¿Es de aplicación el IVA de caja a las operaciones entre partes vinculadas (sociedad-socio o entre sociedades del grupo)?

Sí. En el caso de que la sociedad haya optado por el IVA de caja, dicho régimen será de aplicación a todas sus operaciones, incluidas las que realice con sus socios, asocia-



ción de inicio de actividad o mediante la declaración censal, modelo 036-037, durante el mes de diciembre anterior al ejercicio en el que desee aplicar el IVA de caja.

Para el año 2014, la opción podrá realizarse hasta el 31 de marzo de 2014, surtiendo efecto en el primer periodo de liquidación que se inicie con posterioridad a la fecha en que se haya ejercitado la opción.

Una vez ejercida la opción, ésta se entenderá prorrogada salvo renuncia expresa o exclusión del régimen.

16. ¿Qué debieron hacer los empresarios o profesionales que quisie-

clusión, renuncia, revocación a la renuncia o baja al nuevo régimen especial de caja.

19. Si un empresario o profesional prevé iniciar su actividad a mediados del ejercicio 2014, ¿debe esperar hasta el mes de diciembre de 2014 para solicitar su inclusión en el IVA de caja?

No, En el caso de inicio de actividad, el empresario o profesional puede comunicar su opción por el IVA de caja en la declaración censal de inicio de actividad y desde dicho momento podrá beneficiarse del régimen especial.



NUEVA FACTURACIÓN PARA PYMES Y AUTÓNOMOS/ TODAS LAS CLAVES DEL IVA DE CAJA

dos... (partes vinculadas) puesto que la normativa no las excluye.

31. Un empresario posee una zapatería por la que tributa en IVA bajo el régimen de equivalencia. ¿Puede acogerse al Régimen especial del criterio de caja?

No.

32. En el caso anterior, si uno de los proveedores del empresario sujeto al régimen de recargo de equivalencia opta por el IVA de caja, ¿debe aplicar el régimen especial a los suministros realizados al empresario?

Sí. Como consecuencia del IVA de caja, el proveedor deberá posponer la declaración e ingreso del IVA repercutido y el recargo de equivalencia correspondiente al momento de cobro.

33. Un empresario, dedicado a la fabricación y venta de armarios, opta por el IVA de caja, ¿Es de aplicación el régimen especial a las ventas realizadas a los particulares -consumidores finales-?

Sí, siempre y cuando la venta no se realice bajo alguno de los supuestos expresamente excluidos del IVA de caja (recargo de equivalencia, régimen simplificado, operaciones intracomunitarias, exportaciones...)

34. Con fecha 1 de marzo de 2014, un abogado acogido al IVA de caja emite a su cliente, empresario, una factura de 60.000 euros por sus servicios. En la propia factura se indica que el pago se efectuará el 5 de abril de 2014. ¿Cuándo debe repercutir el IVA correspondiente? ¿Cuándo debe considerar devengado el IVA? Si el empresario pagara el 5 de abril de 2015 ¿Cuándo debería considerar devengado el IVA de la operación? ¿Cuándo debería declarar el IVA repercutido? ¿Y si el cliente pagara el 5 de abril de 2016?

El abogado deberá emitir la factura por el importe total de los servicios más el IVA correspondiente. El IVA se repercute en la factura en el momento de expedición de la misma, pero el devengo del IVA (obligación de ingreso) no se entenderá producido hasta el cobro total o parcial de la factura por el empresario.

En el supuesto de que el cliente pagara el 5 de abril de 2015, será en este momento cuando se produzca el devengo del IVA de la operación y, por tanto, en el segundo trimestre de 2015 cuando se declare.

En el supuesto de que el cliente abona la factura el 5 de abril de 2016, el abogado deberá considerar devengado el IVA el 31 de diciembre de 2015 y declararlo en la última declaración-liquidación del 2015.

35. En el supuesto anterior, si el empresario y cliente del abogado se encontrara acogido al IVA de caja ¿Cuándo nacería su derecho a la deducción del IVA soportado por los servicios de asesoría? ¿Cuándo podría hacer uso de dicho derecho?

El empresario recibe la factura del

abogado con la repercusión de la cuota de IVA soportada el 1 de marzo de 2014, pero el derecho a la deducción de la cuota soportada se producirá exclusivamente con el pago parcial o total de la factura. En el supuesto de que el empresario abonara la factura el 5 de abril de 2014, sería en dicho momento cuando nacería el derecho a la deducción del IVA soportado. Si el cliente se retrasara en el pago de la factura y lo realizara el 5 de abril de 2015, sería en ese momento cuando nacería su derecho a la deducción.

Pero si el cliente se demorara, llegando a pagar el 5 de abril de 2016, por la aplicación del límite temporal, el 31 de diciembre de 2015 se entenderá nacido el derecho a la deducción del IVA soportado.

A partir del momento en el que se entendiera nacido el derecho a la deducción de la cuota soportada, el empresario podría deducir dichas cuotas en la declaración de IVA relativa al periodo de liquidación, trimestral o mensual, en que haya nacido el derecho, o en las sucesivas, siempre que no hubieran transcurrido más de 4 años desde el momento de nacimiento del derecho.

36. En el supuesto anterior, si el empresario y cliente del abogado NO estuviera sujeto al IVA de caja, ¿Cuándo nacería su derecho a la deducción del IVA soportado por los servicios de asesoría jurídica? ¿Cuándo podría hacer uso de dicho derecho?

Sería de aplicación todo lo previsto en el caso anterior para el supuesto de que el empresario-cliente esté acogido al IVA de caja. Por tanto el cliente de una PYME o autónomo acogido al régimen especial de caja, se verá arrastrado por el criterio de caja en la determinación y ejercicio

del derecho a la deducción del IVA soportado en las operaciones que se realicen bajo el régimen especial, con independencia de que el cliente haya optado, o no, por dicho régimen, no pudiendo proceder a la deducción del IVA hasta el momento del pago de la factura.

37. Un empresario acogido al IVA de caja contrata los servicios de una gestoría para la gestión de los temas laborales de su empresa. La gestoría no está acogida al régimen especial de caja. ¿Cuándo se devenga e ingresa el IVA repercutido por los servicios de gestión? ¿Cuándo podrá el empresario deducirse el IVA soportado correspondiente?

La gestoría deberá emitir factura con la repercusión del IVA en el momento de la prestación del servicio, en dicho momento se entiende devengado el IVA y por tanto la gestoría deberá ingresar el IVA según el criterio general de devengo. En cambio, el empresario, acogido al IVA de caja, no podrá deducirse el IVA soportado en tanto en cuanto no abone la factura correspondiente.

38. ¿Es necesaria la acreditación del momento del cobro total o parcial del precio en el IVA de caja?

Sí, se deberá acreditar por cualquier medio de prueba admitido en Derecho.

39. Si el pago es realizado por transferencia bancaria, ¿Cuál es la fecha a considerar como devengo del IVA en el régimen especial de caja? ¿Y en el caso de letras de cambio?

El pago y, por ende, el devengo del IVA se entienden producidos en la fecha de abono en la cuenta del acreedor. En el caso de las letras de cambio, el pago se entenderá produ-

cido cuando haya sido satisfecha por el deudor. El descuento de la letra de cambio carece de relevancia para determinar el devengo del impuesto puesto que no tiene efectos liberatorios para el deudor.

40. Un empresario acogido al IVA de caja vende, el 5 de febrero de 2014, mobiliario de oficina por un importe de 200.000 euros. La mitad del precio se cobra el 15 de junio de 2014 y el resto en el año 2016, ¿Cuándo deberá declarar el IVA?

Por los primeros 100.000 euros, el devengo del IVA se produce en el momento de cobro, el 15 de junio de 2014, y por tanto lo deberá declarar en la declaración-liquidación del segundo trimestre del 2014. Por los 100.000 euros cobrados en el 2016, el IVA se devengará el 31 de diciembre de 2015 por aplicación del límite temporal y, por tanto, deberá declararse en la última declaración-liquidación del 2015, con independencia de que lo cobre con posterioridad.

41. En el caso anterior, ¿El empresario deberá rectificar su declaración-liquidación de IVA del último trimestre de 2015 al cobrar en el año 2016?

No, el devengo del IVA se produjo, por aplicación del límite temporal, el 31 de diciembre de 2015, por lo que, ante cobros posteriores a dicha fecha, no se puede producir un nuevo devengo del impuesto y, tanto no procede una rectificación de la declaración en la que ya se incluyó el IVA devengado.

42. El 5 de abril de 2014, un empresario acogido al IVA de caja vende un equipo de aire acondicionado por importe de 240.000 euros, a pagar en tres plazos de 80.000 euros cada uno, ¿Cuándo debe emitir la factura?

El empresario deberá expedir la factura en el momento de la entrega del equipo. Si el comprador es y actúa en la operación como empresario o profesional, el empresario podrá expedir la factura desde el momento de la entrega del equipo hasta el día 15 del mes siguiente a la fecha de la entrega (criterio general de facturación), ya que el régimen del criterio de caja no altera la normativa de facturación.

43. El 21 de abril de 2014, un empresario sujeto al IVA de caja compra para su empresa un ordenador a un proveedor no acogido al IVA de caja, por un importe de 500.000 euros a pagar en 5 pagos iguales de 100.000 euros. Recibe con los ordenadores la factura correspondiente con un IVA repercutido de 105.000 euros (21% x 500.000), ¿cuándo podrá deducirse el IVA soportado de la compra?

Aunque el proveedor no opere bajo el régimen de caja, el empresario al estar acogido al IVA de caja deberá aplicar el criterio de caja en sus adquisiciones de bienes y servicios a la hora de determinar y ejercer su derecho a deducir el IVA soportado.

En consecuencia, el empresario tendrá derecho a deducirse el IVA soportado correspondiente (21% x 100.000) desde el momento en que realice cada uno de los pagos "mientras no pague no podrá deducirse el IVA soportado"

Pero con un límite temporal: con independencia de que no se hayan producido todos los pagos establecidos, el empresario podrá deducirse, desde el 31 de diciembre de 2015, el IVA soportado pendiente.

44. En el caso anterior, el empresario acogido al régimen de caja recibió, de un proveedor no sujeto al IVA de caja, los ordenadores el 1 de febrero de 2014 y realizó el primer pago el 5 de junio de 2014, ¿En qué declaración-liquidación de IVA podrá deducir el IVA soportado correspondiente al primer pago realizado?

El empresario-comprador podrá incluir el IVA soportado correspondiente al pago realizado el 5 de junio en la declaración-liquidación del segundo trimestre, a presentar el 20 de julio, o en las sucesivas declaraciones, siempre que no transcurran más de 4 años desde el nacimiento del derecho a la deducción, que coincide con el momento del pago.

45. Un empresario no acogido al IVA de caja adquiere productos informáticos a un proveedor SI acogido al IVA de caja por un importe de 200.000 euros a pagar en dos plazos, los primeros 100.000, el 5 de mayo de 2014, fecha de factura y el resto, el 5 mayo de 2016. ¿Cuándo podrá deducirse el IVA soportado el empresario no acogido al régimen especial? ¿En qué declaración-liquidación

El empresario deberá tener en cuenta que el devengo del IVA lo determina el régimen del criterio de caja al que se encuentra acogido el proveedor, por tanto el devengo del impuesto se produce en el momento de cobro con el límite temporal del 31 de diciembre del año posterior al que se realizó la entrega. En consecuencia, el derecho a deducir el IVA soportado nacerá: el 5 de mayo de 2014, si el pago se efectuó en fecha, por la cantidad de 21.000 (100.000 x 21%) y el 31 de diciembre de 2015, por aplicación del límite temporal, por el IVA pendiente de devengo a dicha fecha, 21.000.

El empresario podrá deducir la cuota soportada correspondiente al primer pago, en la declaración del segundo trimestre de 2014 y la cuota de IVA correspondiente al segundo pago, en la declaración del cuarto trimestre de 2015

46. ¿Cómo puede el comprador saber si el vendedor opera bajo el IVA de caja?

Cuando una Pyme o autónomo opere acogido al régimen del criterio de caja, y siempre que no se traten de operaciones expresamente excluidas del régimen, deberá incluir en todas las facturas, completas y simplificadas, y en sus copias, la mención "régimen especial del criterio caja".



NUEVA FACTURACIÓN PARA PYMES Y AUTÓNOMOS/ TODAS LAS CLAVES DEL IVA DE CAJA

47. ¿Cómo deben imputarse las operaciones realizadas bajo el IVA de caja a la hora de calcular la prorrata -porcentaje- de deducción de un empresario acogido al régimen especial?

Para el cálculo de la prorrata, el empresario considerará realizadas todas las operaciones según el criterio general de devengo, sin tener en cuenta el criterio de caja.

48. ¿El IVA de caja tiene algún efecto en los libros registros de facturas emitidas y recibidas?

Sí, los empresarios acogidos al IVA de caja deberán incluir en el libro registro de facturas expedidas y recibidas la fecha e importe del cobro/pago y la cuenta bancaria o medio de cobro/pago utilizado.

Igualmente, los empresarios no acogidos al régimen especial y que sean destinatarios de operaciones realizadas bajo el mismo, deberán anotar en el libro registro de facturas recibidas estas operaciones según la fecha en la que se realizaron, sin considerar el criterio de caja. Más adelante, deberán completar el libro anotando las fechas de pago parcial o total, el importe de los pagos y la cuenta bancaria o medio de pago utilizado.

49. Un empresario acogido al régimen especial del criterio de caja entrega mercancías por importe de 600.000 el 1 de marzo de 2014. La mitad del precio se cobra el 1 de mayo de 2014 y el resto el 1 de mayo de 2015. ¿Cuándo se anotarán estas operaciones en el libro registro correspondiente?

En el libro registro de facturas emitidas correspondiente al primer trimestre de 2014 se anotará la factura emitida por la venta.

Esta anotación deberá completarse posteriormente haciendo constar los pagos efectuados el 1 de mayo de 2014 y el 1 de mayo de 2015 en los libros registro de facturas emitidas del segundo trimestre de 2014 y 2015 respectivamente. También anotará la cuenta bancaria o el medio de pago utilizado que, a su vez, pueda acreditar el cobro parcial o total de la venta.

50. Un empresario acogido al IVA de caja emite una factura por la venta de unas mercancías el 3 de junio de 2014 pero a 31 de diciembre de 2015, todavía no ha cobrado nada por la venta. ¿Qué fecha debe anotar como fecha de cobro en el libro registro de facturas emitidas?

Por aplicación del límite temporal deberá registrar como fecha de cobro de la operación el 31 de diciembre de 2015 por ser la fecha de devengo. Si después de dicha fecha el empresario cobrara parte o toda la factura, no tendrá que realizar ninguna anotación más en el libro registro.

51. Un empresario no acogido al IVA de caja adquiere una alfombra para su oficina a un proveedor acogido al régimen especial de caja. La factura emitida el 4 de marzo de 2014 incluye la mención "régimen especial del criterio de caja" y en

ella se indica como fecha de cobro el 4 de junio de 2014. A 31 de diciembre de 2015 todavía no se ha realizado el pago de la operación, ¿Cuál es la fecha que debe registrarse como pago de la operación?

Por aplicación del límite temporal, el impuesto se entiende devengado el 31 de diciembre 2015, por tanto será dicha fecha la que se deba anotar en el libro registro de facturas recibidas como fecha de pago de la operación. El pago realizado con posterioridad no generará anotación alguna.

52. ¿Pueden anotarse "asientos resúmenes de facturas expedidas" correspondientes a operaciones realizadas bajo el IVA de caja?

Sí, siempre y cuando las facturas se agrupen de acuerdo con el criterio general de devengo del impuesto, coincidente con el momento de la entrega de los bienes o la prestación de servicios pero, con posterioridad, se deberán indicar los datos relativos a los cobros (fecha, importe y el medio utilizado).

53. ¿Cómo debe informarse el IVA devengado en las operaciones realizadas bajo el IVA de caja en el modelo de declaración del IVA, Modelo 303?

El nuevo Modelo 303 de autoliquidación de IVA permite indicar si el empresario ha optado, o no, por el IVA de caja o si tiene, o no, la condición de destinatario de operaciones a las que sea de aplicación el régimen especial.

En el caso de que se haya optado por el IVA de caja, se deberá indicar, en el modelo 303, los importes correspondientes a las operaciones a las que, habiendo sido de aplicación el régimen, hubieran resultado devengadas conforme a la regla general de devengo (momento de entrega de bienes y/o prestación de servicios).

54. Un empresario, cliente de una sociedad acogida al IVA de caja, ¿Qué información deberá incluir en el modelo de declaración del IVA, Modelo 303?

En el nuevo modelo 303 de autoliquidación de IVA, el cliente de una sociedad acogida al IVA de caja deberá indicar si ha optado, o no, por el IVA de caja o si tiene, o no, la condición de destinatario de operaciones a las que se aplique el mismo.

Asimismo, tanto los clientes de dicha sociedad que hayan optado por el IVA de caja como los que no, siempre y cuando sean destinatarios de operaciones realizadas bajo el IVA de caja, deberán informar de los importes de las adquisiciones de bienes y servicios a las que sea de aplicación el régimen especial.

55. ¿Cómo se declaran las operaciones sometidas al IVA de caja en la declaración mensual 'Modelo 340'?

Se harán constar con la clave de operación "Z". Voluntariamente, si la operación sometida al IVA de caja concurre con alguna otra circunstancia a la que se le haya asignado una clave específica, se podrá identificar con

dicha clave. Por ejemplo: la clave 3 corresponde a "IVA criterio de caja. Factura rectificativa" o la clave 5 "IVA criterio de caja. Factura simplificada".

Asimismo, se ha de indicar la fecha de cobro o pago, el importe del mismo y el medio utilizado.

56. ¿Con respecto a las operaciones realizadas bajo el IVA de caja, quién debe declarar por ellas en el 'Modelo 347, declaración informativa sobre operaciones con terceras personas'?

Los empresarios y profesionales que hayan optado por el IVA de caja deberán incluir en su declaración informativa los datos relativos a las operaciones que realicen bajo el régimen especial de caja. Asimismo, los em-

el IVA de caja para un empresario o profesional?

El IVA de caja puede ser interesante cuando el destinatario de las ventas del empresario sea un particular o una entidad/empresario sin derecho a deducción del IVA soportado, como es el caso de los médicos, dentistas, colegios, entidades públicas... puesto que su prorrata de deducción es cero o, en algunos casos, muy próxima al cero.

Así el empresario acogido al IVA de caja ingresaría el IVA repercutido en sus facturas en el momento de cobro, con un límite máximo del 31 de diciembre del año siguiente y, en cambio, el destinatario no se vería afectado por el régimen especial puesto que al contar con una prorrata

de 2015 y, en consecuencia, declarar e ingresar dicho IVA en la última declaración-liquidación del IVA del ejercicio 2015.

Si la fecha de devengo se sitúa en el 31 de diciembre de 2015, el empresario deberá esperar a que transcurra el plazo de 6 meses (plazo reducido para aquellos empresarios con un volumen de operaciones inferior a 6 millones de euros) desde el devengo del impuesto, sin que se haya obtenido el cobro del importe de la venta, para poder declararlo incoobrable y llevar a cabo la pertinente modificación de la base imponible del impuesto.

62. ¿Qué efectos tiene para un empresario acogido al IVA de caja la declaración de concurso de acre-



presarios y profesionales, acogidos o no al IVA de caja, que sean destinatarios de operaciones realizadas bajo el régimen de caja, también deberán incluir en su declaración anual toda la información relativa a las mismas.

57. ¿Cuándo se deben declarar las operaciones realizadas bajo el IVA de caja en el 'Modelo 347'?

Las operaciones realizadas bajo el IVA de caja se deberán declarar en el Modelo 347 en dos momentos: en un primer momento coincidente con el periodo en el que se entendería realizada la operación según el criterio general de devengo (fecha de la entrega de los bienes y/o prestación de los servicios) y en un segundo momento, a determinar por los cobros realizados, o a falta de ellos, por la aplicación del límite temporal, el 31 de diciembre del año siguiente al de la operación (según el criterio de caja).

58. ¿Cómo se deben declarar las operaciones sujetas al IVA de caja en el Modelo 347?

Dichas operaciones deberán incluirse en el Modelo 347 de forma separada del resto de las operaciones con terceros y anotarse por su importe anual, sin desglosar trimestralmente la información.

59. ¿Cuándo puede ser interesante

cer o, próxima a cero, en ningún momento puede deducirse el IVA que soporta.

60. Un empresario dedicado a la venta de productos informáticos, vende bajo el régimen del criterio de caja un ordenador a un dentista el 5 de mayo de 2014. ¿Cómo influiría el IVA de caja en la fiscalidad del dentista?

El empresario emitirá la factura con la entrega del ordenador, el 5 de mayo de 2014, pero hasta la fecha del cobro no entenderá devengado el IVA y, por tanto, hasta dicha fecha no deberá declararlo e ingresar.

El dentista realiza una actividad profesional exenta de IVA, por lo que no tiene derecho a la deducción del IVA soportado en sus adquisiciones de bienes o servicios. Por tanto a efectos de fiscalidad indirecta, no le influye que la operación se realice, o no, sujeta al IVA de caja.

61. En el supuesto anterior, si el empresario no ha cobrado la factura a 3 de febrero de 2016, ¿En qué momento el empresario podrá considerar el "crédito incoobrable" y solicitar la devolución del IVA repercutido en la factura?

El empresario, por aplicación del límite temporal, debió considerar devengado el IVA de la venta el 31 de di-

dores de uno de sus clientes? ¿Y para el propio cliente?

La fecha del auto de declaración de concurso de acreedores supondrá, para el empresario acogido al IVA de caja, el devengo de las cuotas de IVA repercutidas que estuvieran aún pendientes de devengo.

Para el cliente, acogido o no al régimen especial, supondrá el nacimiento del derecho a la deducción de las cuotas de IVA soportadas pendientes de deducción.

Se incluirán estas cuotas devengadas y soportadas, con derecho a deducción, en la declaración-liquidación correspondiente a los hechos imposables anteriores a la declaración de concurso (preconcurso).

63. Una empresa acogida al IVA de caja es declarada en concurso de acreedores. ¿Puede seguir operando bajo el régimen especial después de su declaración de concurso?

Sí, podrá actuar en IVA de caja para los hechos posteriores a la declaración concursal.

El documento ha sido elaborado por el Gabinete de Estudios de la AEDAF