

IVA: RÉGIMEN ESPECIAL DEL CRITERIO DE CAJA (RECC)

Ley 14/2013 (creación)

RD 828/2013 (desarrollo Reglamentario)



Fecha: 04/11/2013

NOTAS DESTACADAS

- Es opcional (al comienzo de la actividad o en el mes de diciembre anterior al inicio del año natural en que debe surtir el efecto).
- Lo podrán aplicar los sujetos pasivos que durante el año natural anterior no hayan superado 2.000.000€ de volumen de operaciones.
- No todas las operaciones se pueden incluir dentro del mismo, hay excepciones para determinadas operaciones.
- El IVA se devengará en el momento del cobro total o parcial del precio, pero en todo caso el 31 de diciembre del año posterior al que se haya realizado la operación.
- El IVA soportado se deducirá en el momento del pago, con el límite temporal de 31 de diciembre del año posterior al que se efectuó la operación.
- Conllevará obligaciones adicionales de registro e información en los modelos declarativos pertinentes.
- Afecta a sujetos pasivos no acogidos a este régimen que reciban facturas por entregas de bienes o prestaciones de servicios, de sujetos pasivos acogidos al RECC.

Adjuntamos Ley y Reglamento. (Resumen Síntesis Diaria)

(www.lartributos.com/clientes.php *IVA*)

Luis Alfonso Rojí Chandro
(Socio-Director de Impuestos y Asesoría Fiscal)

MEDIDAS FISCALES LEY 14/2013 (Título II y DF Ley 14/2013)

• **IVA. RÉGIMEN ESPECIAL DEL CRITERIO DE CAJA EFECTOS DESDE 01-01-2014**

El art.23 de la Ley 14/2013 modifica el art.120.Uno e introduce un nuevo capítulo X en el Título IX de la **LEY 37/1992**, con efectos desde 01-01-2014, para crear el Régimen Especial del Criterio de Caja. (DF Decimotercera b) Ley 14/2013).

Los sujetos pasivos del IVA **cuyo volumen de operaciones** durante el año natural anterior **no haya superado los 2.000.000 de euros** **PODRÁN** aplicar el régimen especial del criterio de caja.

Quedarán excluidos del régimen de caja los **sujetos pasivos cuyos cobros en efectivo respecto de un mismo destinatario** durante el año natural superen la cuantía que se determine reglamentariamente *(100.000 €, según proyecto modificación Reglamento IVA)*.

El nuevo régimen especial se referirá a **todas las operaciones** realizadas por el sujeto pasivo, con algunas **excepciones**.

En las operaciones a las que sea de aplicación este régimen especial **el IVA se devengará** en el momento del cobro total o parcial del precio por los importes efectivamente percibidos **o** si este no se ha producido, el devengo se producirá el 31 de diciembre del año inmediato posterior a aquel en que se haya realizado la operación. Por lo tanto, se retrasa el ingreso del **IVA repercutido**.

No obstante, los sujetos pasivos también verán retardada, igualmente, **la deducción del IVA soportado** en sus adquisiciones **hasta el momento en que efectúen el pago** de estas a sus proveedores, y con igual límite del 31 de diciembre del año inmediato posterior a aquel en que se hayan efectuado las operaciones.

Los sujetos pasivos **no acogidos al régimen especial** del criterio de caja **pero destinatarios de las operaciones incluidas** en el mismo también verán retardado su derecho a deducirse las cuotas soportadas por estas operaciones.

Reglamentariamente se determinarán **las obligaciones formales** que deben cumplir **los sujetos pasivos que apliquen este régimen y los sujetos no acogidos** al régimen especial del criterio de caja pero **que sean destinatarios** de las operaciones afectadas por el mismo: más información en los **libros registros de facturas**, plazo expedición facturas, requisitos formales facturas,...

Regula el devengo de las cuotas repercutidas y la deducción de las cuotas soportadas respecto de las operaciones a las que haya sido de aplicación el régimen especial, que estuvieran aún pendientes de devengo o deducción en los **supuestos de concurso de acreedores** (efectos del auto de declaración del concurso) y de **modificación de base imponible por créditos incobrables**.

ATENCIÓN: el art.24 de la Ley 14/2013 modifica **Ley 20/1991** para crear el **Régimen Especial del Criterio de Caja en el IGIC**, con efectos desde 01-01-2014.

Texto íntegro artículos modificados de la LEY 37/1992:

Art.120.Uno. Los regímenes especiales en el Impuesto sobre el Valor Añadido son los siguientes:

- 1.º Régimen simplificado.
- 2.º Régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca.
- 3.º Régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección.
- 4.º Régimen especial aplicable a las operaciones con oro de inversión.
- 5.º Régimen especial de las agencias de viajes.
- 6.º Régimen especial del recargo de equivalencia.
- 7.º Régimen especial aplicable a los servicios prestados por vía electrónica.
- 8.º Régimen especial del grupo de entidades.
- 9.º Régimen especial del criterio de caja.»**

“CAPÍTULO X. Régimen especial del criterio de caja**Artículo 163 decies. Requisitos subjetivos de aplicación.**

Uno. Podrán aplicar el régimen especial del criterio de caja los sujetos pasivos del Impuesto cuyo volumen de operaciones durante el año natural anterior no haya superado los **2.000.000 de euros**.

Dos. Cuando el sujeto pasivo hubiera iniciado la realización de actividades empresariales o profesionales en el año natural anterior, el importe del volumen de operaciones deberá elevarse al año.

Tres. Cuando el sujeto pasivo no hubiera iniciado la realización de actividades empresariales o profesionales en el año natural anterior, podrá aplicar este régimen especial en el año natural en curso.

Cuatro. A efectos de determinar el volumen de operaciones efectuadas por el sujeto pasivo referido en los apartados anteriores, las mismas se entenderán realizadas cuando se produzca o, en su caso, se hubiera producido el devengo del Impuesto sobre el Valor Añadido, si a las operaciones no les hubiera sido de aplicación el régimen especial del criterio de caja.

Cinco. **Quedarán excluidos del régimen de caja** los sujetos pasivos cuyos cobros en efectivo respecto de un mismo destinatario durante el año natural superen la cuantía que se determine reglamentariamente.

Artículo 163 undecies. Condiciones para la aplicación del régimen especial del criterio de caja.

El régimen especial del criterio de caja podrá aplicarse por los sujetos pasivos que cumplan los requisitos establecidos en el artículo anterior y opten por su aplicación en los términos que se establezcan reglamentariamente. La opción se entenderá prorrogada salvo renuncia, que se efectuará en las condiciones que reglamentariamente se establezcan. Esta renuncia tendrá una validez mínima de 3 años.

Artículo 163 duodecies. Requisitos objetivos de aplicación.

Uno. El régimen especial del criterio de caja podrá aplicarse por los sujetos pasivos a que se refiere el artículo 163 decies a las operaciones que se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto.

El régimen especial del criterio de caja se referirá a todas las operaciones realizadas por el sujeto pasivo sin perjuicio de lo establecido en el apartado siguiente de este artículo.

Dos. Quedan excluidas del régimen especial del criterio de caja las siguientes operaciones:

- a) 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.
- b) Las entregas de bienes exentas a las que se refieren los artículos 21, 22, 23, 24 y 25 de esta Ley.
- c) Las adquisiciones intracomunitarias de bienes.
- d) Aquellas en las que el sujeto pasivo del Impuesto sea el empresario o profesional para quien se realiza la operación de conformidad con los números 2.º, 3.º y 4.º del apartado uno del artículo 84 de esta Ley.
- e) Las importaciones y las operaciones asimiladas a las importaciones.
- f) Aquellas a las que se refieren los artículos 9.1.º y 12 de esta Ley.

Artículo 163 terdecies. Contenido del régimen especial del criterio de caja.

Uno. En las operaciones a las que sea de aplicación este régimen especial, el Impuesto se devengará en el momento del cobro total o parcial del precio por los importes efectivamente percibidos o si este no se ha producido, el devengo se producirá el 31 de diciembre del año inmediato posterior a aquel en que se haya realizado la operación.

A estos efectos, deberá acreditarse el momento del cobro, total o parcial, del precio de la operación.

Dos. **La repercusión del Impuesto** en las operaciones a las que sea de aplicación este régimen especial deberá **efectuarse al tiempo de expedir y entregar la factura correspondiente**, pero se entenderá producida en el momento del devengo de la operación determinado conforme a lo dispuesto en el apartado anterior.

Tres. Los sujetos pasivos a los que sea de aplicación este régimen especial podrán practicar sus deducciones en los términos establecidos en el Título VIII de esta Ley, con las siguientes particularidades:

- a) El derecho a la deducción de las cuotas soportadas por los sujetos pasivos acogidos a este régimen especial nace en el momento del pago total o parcial del precio por 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.
Lo anterior será de aplicación con independencia del momento en que se entienda realizado el hecho imponible.
A estos efectos, deberá acreditarse el momento del pago, total o parcial, del precio de la operación.
- b) El derecho a la deducción solo 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 del mencionado derecho.
- c) El derecho a la deducción de las cuotas soportadas caduca cuando el titular no lo hubiera ejercitado en el plazo establecido en la letra anterior.

Cuatro. Reglamentariamente se determinarán las obligaciones formales que deban cumplir los sujetos pasivos que apliquen este régimen especial.

Artículo 163 quaterdecies. Efectos de la renuncia o exclusión del régimen especial del criterio de caja.

La renuncia o exclusión de la aplicación del régimen especial del criterio de caja determinará el mantenimiento de las normas reguladas en el mismo respecto de las operaciones efectuadas durante su vigencia en los términos señalados en el artículo anterior.

Artículo 163 quinquiesdecies. Operaciones afectadas por el régimen especial del criterio de caja.

Uno. El nacimiento del derecho a la deducción de los **sujetos pasivos no acogidos al régimen especial del criterio de caja, pero que sean destinatarios de las operaciones incluidas en el mismo**, en relación con las cuotas soportadas por esas operaciones, se producirá en el momento del pago total o parcial del precio de las mismas, por 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.

Lo anterior será de aplicación con independencia del momento en que se entienda realizado el hecho imponible.

A estos efectos, deberá acreditarse el momento del pago, total o parcial, del precio de la operación.

Reglamentariamente se determinarán las obligaciones formales que deban cumplir los sujetos pasivos que sean destinatarios de las operaciones afectadas por el régimen especial del criterio de caja.

Dos. La modificación de la base imponible a que se refiere el apartado cuatro del artículo 80 de esta Ley, efectuada por sujetos pasivos que no se encuentren acogidos al régimen especial del criterio de caja, determinará el nacimiento del derecho a la deducción de las cuotas soportadas por el sujeto pasivo deudor, acogido a dicho régimen especial correspondientes a las operaciones modificadas y que estuvieran aún pendientes de deducción en la fecha en que se realice la referida modificación de la base imponible.

Artículo 163 sexiesdecies. Efectos del auto de declaración del concurso.

La declaración de concurso del sujeto pasivo acogido al régimen especial de criterio de caja o del sujeto pasivo destinatario de sus operaciones determinará, en la fecha del auto de declaración de concurso:

- a) el devengo de las cuotas repercutidas por el sujeto pasivo acogido al régimen especial del criterio de caja que estuvieran aún pendientes de devengo en dicha fecha;
- b) el nacimiento del derecho a la deducción de las cuotas soportadas por el sujeto pasivo respecto de las operaciones que haya sido destinatario y a las que haya sido de aplicación el régimen especial del criterio de caja que estuvieran pendientes de pago y en las que no haya transcurrido el plazo previsto en el artículo 163.terdecies.Tres, letra a), en dicha fecha;
- c) el nacimiento del derecho a la deducción de las cuotas soportadas por el sujeto pasivo concursado acogido al régimen especial del criterio de caja, respecto de las operaciones que haya sido destinatario no acogidas a dicho régimen especial que estuvieran aún pendientes de pago y en las que no haya transcurrido el plazo previsto en el artículo 163.terdecies.Tres, letra a), en dicha fecha.

El sujeto pasivo en concurso deberá declarar las cuotas devengadas y ejercitar la deducción de las cuotas soportadas referidas en los párrafos anteriores en la declaración-liquidación prevista reglamentariamente, correspondiente a los hechos imposables anteriores a la declaración de concurso. Asimismo, el sujeto pasivo deberá declarar en dicha declaración-liquidación, las demás cuotas soportadas que estuvieran pendientes de deducción a dicha fecha.»

Principales modificaciones en el Reglamento del IVA (RD 1624/1992):

Modifica el Reglamento del IVA para adaptarlo a las reformas que se han producido en la Ley 37/1992 del IVA por la Ley 7/2012, la Ley 16/2012, la Ley 17/2012 y la Ley 14/2013, entre otras

IVA. Régimen Especial del Criterio de Caja - RECC en vigor a partir 01-01-2014

El desarrollo del nuevo régimen especial del criterio de caja, introducido por Ley 14/2013 en el cap.X del título IX de la Ley del IVA, se regula en el nuevo capítulo VIII del título VIII del Reglamento del IVA (Art.61 septies a undecies):

- **Opción por la aplicación del RECC** (Art. 61 septies)

La opción deberá ejercitarse al tiempo de presentar la declaración de comienzo de la actividad, **o bien**, durante el mes de diciembre anterior al inicio del año natural en el que deba surtir efecto, entendiéndose prorrogada para los años siguientes en tanto no se produzca la renuncia al mismo o la exclusión de este régimen.

La opción deberá referirse a todas las operaciones realizadas por el sujeto pasivo **que no se encuentren excluidas** del régimen especial conforme al art.163 duodecies de la Ley del IVA.

Según el art.163 Duodecies.Dos, **quedan excluidas** del régimen especial del criterio de caja las siguientes operaciones:

- 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.
- Las entregas de bienes exentas a las que se refieren los art.21, 22, 23, 24 y 25 de la Ley (exportaciones y entregas intracomunitarias de bienes)
- Las adquisiciones intracomunitarias de bienes.
- Aquellas en las que el sujeto pasivo del Impuesto sea el empresario o profesional para quien se realiza la operación de conformidad con los números 2.º, 3.º y 4.º del art.84.Uno de la Ley (supuestos de inversión del sujeto pasivo).
- Las importaciones y las operaciones asimiladas a las importaciones.
- Aquellas a las que se refieren los art.9.1.º y 12 de esta Ley. (autoconsumos de bienes y servicios)

- **Renuncia a la aplicación del RECC** (Art. 61 Octies)

La renuncia al régimen especial, que tendrá efectos **para un periodo mínimo de 3 años**, se ejercitará mediante comunicación al órgano competente de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, mediante presentación de la correspondiente declaración censal y se deberá formular en el mes de diciembre anterior al inicio del año natural en el que deba surtir efecto.

- **Exclusión del RECC** (Art. 61 Nonies)

Los sujetos pasivos quedarán excluidos del régimen especial del criterio de caja del mismo cuando su volumen de operaciones durante el año natural **haya superado los 2.000.000 euros**. Cuando el sujeto pasivo hubiera iniciado la realización de actividades empresariales o profesionales en el año natural, **dicho importe se elevará al año**.

Quedarán excluidos del régimen especial del criterio de caja los sujetos pasivos cuyos cobros en efectivo respecto de un mismo destinatario durante el año natural **supere la cuantía de 100.000 euros**.

La exclusión producirá **efecto en el año inmediato posterior** a aquel en que se produzcan las circunstancias que determinen la misma.

Los sujetos pasivos excluidos por estas causas **que no superen los citados límites en ejercicios sucesivos** podrán optar nuevamente a la aplicación del régimen especial en los términos señalados en el art.61 septies de este Reglamento.

- **Obligaciones registrales específicas del RECC**(Art. 61 Decies)

Obligaciones de los sujetos pasivos acogidos al régimen especial del criterio de caja

Información a incluir en el libro de facturas expedidas:

1.º Las fechas del cobro, parcial o total, de la operación, con **indicación por separado** del importe correspondiente, en su caso.

2.º Indicación de la cuenta bancaria o del medio de cobro utilizado, que pueda acreditar el cobro parcial o total de la operación.

Información a incluir en el libro de facturas recibidas:

1.º Las fechas del pago, parcial o total, de la operación, con **indicación por separado** del importe correspondiente, en su caso.

2.º Indicación del medio de pago por el que se satisface el importe parcial o total de la operación.

Obligaciones de los sujetos pasivos NO acogidos al régimen especial del criterio de caja **pero que sean destinatarios** de las operaciones afectadas por el mismo:

Información a incluir en el libro de facturas recibidas:

1.º Las fechas del pago, parcial o total, de la operación, con **indicación por separado** del importe correspondiente, en su caso.

2.º Indicación del medio de pago por el que se satisface el importe parcial o total de la operación.

También se modifican los art.63 y 64 del Reglamento, referentes al libro de facturas expedidas y/o asientos resumen y al libro de facturas recibidas, para hacer mención a las **nuevas informaciones que deberán inscribirse** cuando la operación se haya efectuado conforme al RECC.

Atención: en el art.64.5 se ha suprimido la mención: “Igualmente será válida la anotación de una misma factura en varios asientos correlativos cuando incluya operaciones que tributen a distintos tipos impositivos.”

- **FACTURAS RECC** (Art. 61 Undecies)

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** de “**régimen especial del criterio de caja**”.

Plazo expedición de la factura de las operaciones acogidas al régimen especial del criterio de caja: **en el momento de su realización**, **salvo** cuando el **destinatario de la operación sea un empresario o profesional** que actúe como tal, en cuyo caso la expedición de la factura deberá realizarse **antes del día 16 del mes siguiente** a aquel en que se hayan realizado.

- **Plazo para anotaciones registrales operaciones RECC** (art.69.5 Reglamento):

5. Las operaciones a las que sea de aplicación el régimen especial del criterio de caja que hayan de ser objeto de anotación registral **deberán hallarse asentadas en los correspondientes Libros Registro** generales en los plazos establecidos en los números anteriores **como si a dichas operaciones no les hubiera sido de aplicación dicho régimen especial**, **sin perjuicio** de los datos que deban completarse en el momento en que se efectúen los cobros o pagos totales o parciales de las operaciones.