



GESTORIA CASTELLS

C. Francesc Xavier de Bolòs, 20
17800 Olot (Girona)
Telèfon 972 260 174
Fax 972 267 504
administracio@gestoriacastells.com
www.gestoriacastells.com

06/2013

NOU RÈGIM ESPECIAL IVA

Està previst que, a partir de 2014, les empreses que facturin menys de 2 milions d'euros i que optin pel nou règim especial de l'IVA de caixa no hagin d'ingressar l'IVA repercutit fins que el cobrin. No obstant això, i malgrat els beneficis que pot suposar per a molts professionals autònoms i petites empreses que acusen problemes de liquiditat, aquest règim especial del IVA de caixa compta amb requisits i especificacions que és necessari conèixer per endavant, sense oblidar-nos que hem d'analitzar si ens interessa o no aplicar-lo en la nostra empresa, i que moltes empreses es veuran afectades el tenir com a subministradors de béns i serveis empreses que hagin optat per enquadrar-se en aquest règim especial.

Benvolgut/da client/a:

A partir del pròxim 1 de gener de 2014 entra en vigor l'aplicació per a pimes i autònoms del nou criteri per declarar l'IVA, el criteri de caixa.

Es tracta d'un **règim voluntari** especial del criteri de caixa que podran aplicar els subjectes passius de l'IVA el volum d'operacions dels quals durant l'any natural anterior **no hagi superat els 2.000.000 d'euros**. En termes generals aquest règim especial suposa que l'impost es merita en el moment del cobrament total o parcial del preu i que el dret a la deducció de les quotes suportades neix en el moment del pagament total o parcial del preu. No obstant això cal assenyalar que hi ha una data límit per a la meritació de l'IVA (amb independència que s'hagi cobrat o no), i per al naixement del dret a la deducció i aquesta és el 31 de desembre de l'any immediat posterior a aquell en què s'hagi realitzat l'operació. Per tant, abans d'optar per aquest règim, és important tenir en compte que *tampoc es podrà deduir l'IVA suportat fins que no pagui*.

Una qüestió clau per als autònoms i empreses amb una facturació inferior a aquests dos milions d'euros serà la de saber si abans del 31 de desembre de 2013 segueixen amb el sistema actual de facturació de l'IVA o s'acullen al nou criteri de caixa en l'IVA.

A més a més, aquelles empreses que no tinguin opció d'acollir-se a aquest règim especial de caixa, es veuran afectades si tenen com a subministradors de béns i serveis empreses que hagin optat per enquadrar-se en aquest règim especial.

Abans d'acollir-nos a aquest nou criteri hem d'analitzar si ens interessa o no aplicar-lo en la nostra empresa. Per a això, primer descrivim breument en què consisteix aquest nou règim especial de criteri de caixa, i després veurem els avantatges o inconvenients de la seva possible aplicació.

Quan entra en vigor?

D'acord amb el que estableix la Llei 14/2013 de suport als emprenedors, aquest règim especial produirà efectes des de l'1 de gener de 2014.

Qui el poden aplicar?

- ✓ Podran aplicar el règim especial del criteri de caixa els subjectes passius de l'IVA el volum d'operacions dels quals durant l'any natural anterior no hagi superat els 2.000.000 d'euros. S'exclouen els subjectes passius els cobraments en efectiu dels quals, respecte d'un mateix destinatari durant l'any natural, superi la quantia que es determini reglamentàriament (segons el Projecte del reglament que ho regularà, aquesta quantia és de 100.000 euros).
- ✓ Es pot aplicar l'any d'inici de l'activitat. Per determinar si en el segon any s'aplica, l'import del volum d'operacions de l'anterior s'eleva a l'any.
- ✓ Per determinar el volum d'operacions s'inclouran aquelles respecte de les quals s'hagués produït la meritació de l'IVA, sense aplicar el meritació del règim especial de caixa.

Com acollir-se al règim de caixa?

- ✓ D'acord amb el que estableixi el reglament pendent d'aprovació, l'opció per acollir-se al nou règim s'haurà d'exercitar al mateix temps de presentar la declaració de començament de l'activitat, o bé, durant el mes de desembre anterior a l'inici de l'any natural en què hagi de produir efecte, i s'entén prorrogada per als anys següents fins que no se'n produeixi la renúncia o l'exclusió d'aquest règim. Per tant totes aquells obligats que s'hi vulguin acollir en el moment en què entri en vigor i ja estiguin desenvolupant la seva activitat hauran de sol·licitar-ho el pròxim mes de desembre.
- ✓ La renúncia al règim s'exercitarà mitjançant comunicació a l'AEAT a través de la presentació de la declaració corresponent en el mes de desembre anterior a l'inici de l'any natural en què hagi de produir efecte.

Opció i renúncia al règim

- ✓ Si s'inicia l'activitat, al mateix temps de la declaració de començament.
- ✓ Si és d'una activitat que s'està exercint, en el mes de desembre de l'any anterior a què ha de produir efecte.

- ✓ S'entén tàcitament prorrogada mentre no es renunciï.
- ✓ L'opció és global, per totes les operacions que no estiguin excloses.
- ✓ La renúncia també es realitza en el mes de desembre anterior a l'inici de l'any en què ha de produir efectes i amb efectes mínims de 3 anys.

Exclusió del règim

- ✓ Volum d'operacions de l'any > 2.000.000 euros (en cas d'inici elevació a l'any).
- ✓ Cobraments en efectiu, respecte d'un mateix destinatari, l'any > 100.000 euros.
- ✓ L'exclusió té efectes l'any següent a què s'hagi superat un dels límits i, quan torni a estar dins ells, hi pot tornar a optar.

S'aplica a totes les operacions?

El règim especial es referirà a totes les operacions realitzades pel subjecte passiu, tret que apliqui algun dels següents règims especials:

- ✓ Règim simplificat
- ✓ Règim de l'agricultura, ramaderia i pesca
- ✓ Règim del recàrrec d'equivalència
- ✓ Règim de l'or d'inversió
- ✓ Règim de serveis prestats per via electrònica
- ✓ Règim de grup d'entitats

Atenció. Tampoc s'aplicarà aquest règim quan es tracti d'alguna de les operacions següents:

- ✓ Entregues exemptes per exportacions de béns i les operacions assimilades a les exportacions
- ✓ Entregues exemptes relatives a les zones franques, dipòsits i altres dipòsits, règims duaners i fiscals
- ✓ Entregues exemptes de béns destinats a un altre estat membre

- ✓ Importacions i operacions similars a les importacions
- ✓ Adquisicions intracomunitàries de béns
- ✓ Els supòsits d'inversió del subjecte passiu
- ✓ Autoconsum de béns i les operacions assimilades a les prestacions de serveis

Meritació i repercussió de l'IVA

- ✓ L'IVA es meritara en el moment del cobrament total o parcial del preu pels imports efectivament percebuts. Si no s'ha produït, la meritació es produeix a 31 de desembre de l'any immediat posterior a aquell en què s'hagi realitzat l'operació.
- ✓ La repercussió de l'IVA en les operacions a què s'apliqui aquest règim especial s'haurà d'efectuar al mateix temps d'expedir i entregar la factura corresponent, però s'entendrà produïda en el moment del meritació pel criteri de caixa.

Deducció de les quotes suportades

- ✓ El dret a la deducció de les quotes suportades neix en el moment del pagament total o parcial del preu dels imports efectivament satisfets o, si aquest no s'ha produït, el 31 de desembre de l'any immediat posterior a aquell en què s'hagi realitzat l'operació.

Atenció. L'anterior s'aplicarà amb independència del moment en què s'entengui realitzat el fet imposable. A aquests efectes, s'haurà d'acreditar el moment del pagament, total o parcial, del preu de l'operació.

- ✓ Les quotes suportades s'hauran de consignar en la declaració relativa al període de liquidació en què el seu titular hagi pagat les quotes deduïbles o hagi nascut el dret a la seva deducció o en les dels successius, sempre que no hagués transcorregut el termini de 4 anys, comptats a partir del naixement del dret esmentat, i si no s'exerceix el termini es considera caducat.

Obligacions formals

En la Llei s'estableix que reglamentàriament es determinaran les obligacions formals que hagin de complir els subjectes passius que apliquin aquest règim especial. A continuació veurem quines són aquestes previsions reglamentàries.

Una cop entri en vigor el nou règim, ens podem trobar amb la situació que una empresa pugui tenir proveïdors, alguns d'ells acollits al criteri de caixa i d'altres no, que implicarà que les factures que rebin dels primers no podran deduir-les fins que les paguin, mentre que les dels segons podran fer-ho encara que no les hagin satisfet.

Per això, per poder diferenciar les factures que s'hagin cobrat o pagat de les que no ho estan, es pretenen introduir més obligacions formals.

Així, els subjectes passius acollits al règim especial del criteri de caixa hauran de portar *un llibre registre de factures expedides* amb indicació de les dates de cobrament de l'operació, l'import cobrat i el compte o mitjà de cobrament utilitzat. També s'haurà de portar *un llibre registre de factures rebudes*, obligació que s'estén als subjectes passius no acollits al règim especial destinataris de les operacions de caixa, indicant les dates de pagament i import de cadascuna i el mitjà de pagament utilitzat.

Subjectes passius no acollits al règim especial destinataris de les operacions realitzades sota el règim especial

- ✓ El dret a la deducció de les quotes suportades pels subjectes passius no acollits al règim especial de caixa, que siguin destinataris de les operacions acollides al règim especial, es produirà en el moment del pagament total o parcial del seu preu, pels imports satisfets o, si aquest no s'ha produït, el 31 de desembre de l'any immediat posterior a aquell en què s'hagi realitzat l'operació.
- ✓ Quan els subjectes passius no acollits al règim especial del criteri de caixa modifiquin la base imposable, per insolvència del deutor, en aquest moment es produirà el naixement del dret a deduir les quotes suportades pel subjecte passiu deutor, acollit al règim especial, per les quotes pendents de deducció en la data en què es realitzi la modificació de la base imposable.

Obligacions de facturació

Tota factura i les seves còpies expedides per subjectes passius acollits al règim especial del criteri de caixa referents a operacions a què sigui aplicable el mateix, contindrà l'esment de "règim especial del criteri de caixa".

L'expedició de la factura de les operacions acollides al règim especial del criteri de caixa s'haurà de produir en el moment de la seva realització, excepte quan el destinatari de l'operació sigui un empresari o professional que actuï com a tal, en aquest cas l'expedició de la factura s'haurà de realitzar abans del dia 16 del mes següent a aquell en què s'hagin realitzat.

Què succeeix en els casos de declaració de concurs de creditors?

Quan els subjectes passius acollits al règim especial, o bé els subjectes passius destinataris de les operacions d'un subjecte acollit entrin en concurs, en la data de la interlocutòria de declaració de concurs es produirà:

- ✓ La meritació de les quotes repercutides pel subjecte passiu acollit al règim especial que estiguessin pendents de meritació en la data de la interlocutòria.

- ✓ El naixement del dret a la deducció de les quotes suportades pel subjecte passiu respecte de les operacions en què hagi estat destinatari i a les quals s'hagi aplicat el règim especial que estiguessin pendents de deducció i pagament.
- ✓ El naixement del dret a la deducció de les quotes suportades, pel subjecte passiu concursat acollit al règim especial respecte de les operacions que hagi estat destinatari no acollides al règim especial, que estiguessin pendents de deducció i pagament.
- ✓ El concursat haurà de declarar les quotes meritades i exercir el dret a la deducció de les quotes suportades en la declaració que es prevegi en la norma reglamentària. Segons el projecte del reglament, en les declaracions dels períodes en què s'hagués exercitat el dret a la deducció.

Li interessa acollir-se a aquest nou criteri de caixa? Inconvenients i avantatges

La primera consideració és que els qui s'acullin a aquesta nova modalitat hauran de comunicar-ho als seus clients, ja que aquests no podran deduir l'IVA que suportin de les factures dels seus proveïdors fins que les paguin. Això pot fer que alguns subjectes passius de l'impost optin per altres proveïdors que no estiguin acollits a aquest règim i que els possibilitin deduir l'IVA en rebre la factura, com feien fins ara. El que els suposa un avantatge financer i una menor complexitat administrativa.

Per tant, el primer problema que es planteja és que totes les empreses, estiguin acollides o no a aquest nou criteri de caixa, rebran factures dels seus proveïdors, que hi estaran acollits o no.

Això ens obligarà a portar un control de les factures que hem de declarar o no depenent de si cal declarar-les quan es reben o quan es paguen. Conseqüència de l'anterior sorgeixen noves obligacions formals:

- ✓ Obligacions per als que s'acullen al nou criteri de caixa: nou llibre de factures emeses informant de la data de cobrament (total o parcial) així com del mitjà de cobrament. En les nostres factures emeses s'hi ha d'incloure "Règim especial de criteri de caixa".
- ✓ Obligacions per a totes les empreses: nou llibre de factures rebudes informant de la data de pagament (total o parcial) així com del mitjà de pagament

Problema de l'IVA suportat deduïble

Per als qui optin per aquest sistema, no podran deduir l'IVA suportat fins que no paguin les factures que l'han generat. De manera que per als qui el seu compte de despeses no és majoritàriament de factures amb IVA suportat, sinó de despeses de personal i altres despeses que no generin el dret a la deducció d'IVA, pot ser interessant aquest nou règim; però per als qui solen suportar més IVA del que repercuteixen pot no resultar

d'interès aquest sistema. És, entre altres, el cas dels contribuents acollits al REDEME (règim de devolució mensual) que habitualment declaren més IVA suportat que repercutit.

En altres paraules: caldrà veure cas per cas si és interessant acollir-se al nou sistema o seguir com fins ara.

A tenir en compte:

- ✓ Aquest sistema suposa una major càrrega comptable administrativa (caldrà controlar dos tipus de proveïdors: els proveïdors que s'hagin acollit al criteri de caixa i els que es mantinguin en el sistema actual) i un augment de les obligacions formals i de control (anotacions en llibres de factures emeses i rebudes. Problemàtica d'anotar comptablement el dia exacte que es va pagar a un empresari i el dia en què l'empresari decideix pagar per realitzar les liquidacions d'acord amb aquest nou criteri de caixa).
- ✓ Una vegada que s'opti voluntàriament pel criteri de caixa hi haurà de romandre tres anys. Una vegada passats aquests tres anys, pot tornar al sistema que estava acollit fins ara.
- ✓ Hi ha una data límit, el 31 de desembre de l'any immediat posterior a aquell que s'hagi realitzat l'operació, per a la meritació de l'IVA, s'hagi cobrat o no. Per tant, el contribuent que s'ha acollit al sistema de caixa no està exempt de forma indefinida d'ingressar l'IVA meritat, sinó que té un termini límit per fer-ho encara que no l'hagi cobrat que és el 31 de desembre de l'any següent a l'emissió de la factura.
- ✓ Amb el criteri de caixa, l'empresa no ha d'avançar l'IVA de les factures no cobrades però tampoc es pot deduir les factures dels proveïdors que no hagi pagat. Per tant, l'IVA suportat no el podrà desgravar. És un clar desavantatge en la majoria dels casos:
 - En el cas d'inici d'activitat per a autònoms i pimes en el que es tinguin poques factures emeses i moltes factures rebudes, és un inconvenient, atès que interessa deduir l'IVA com més aviat millor.
 - Si l'empresa repercuteix més IVA del que suporta, en general, això el beneficia i fins i tot pot obtenir estalvis financers addicionals. Però si l'impost suportat sempre supera al repercutit o si els seus terminis de cobrament són molt més curts que els de pagament, és possible que incorri en més costos financers.
 - Per a aquelles empreses que treballin en un percentatge elevat per a administracions públiques i tinguin terminis de cobrament alts, pot ser interessant aquest nou règim de l'IVA.

- o Quan treballem per a *grans empreses privades* aquest règim és un inconvenient, perquè aquestes empreses han de declarar tot el seu IVA repercutit i no obstant això no podran deduir les factures que estiguin acollides a aquest criteri de caixa fins que no es paguin. Això pot condicionar la contractació de l'empresa acollida al criteri de caixa.

Una salutació cordial,

GESTORIA CASTELLS, SLP

Avisem expressament que la informació aquí recollida és de caràcter general i, abans d'aplicar qualsevol norma, s'ha de fer un estudi de cada cas en concret. A més a més s'ha de tenir en compte que determinats coeficients i límits que es mencionen de forma separada són els aplicables a Catalunya, que té capacitat normativa pròpia.