



## CHARLA INFORMATIVA DE LA AGENCIA TRIBUTARIA El Régimen Especial de Criterio de Caja en el IVA

**Organiza:** La Sección de Derecho Tributario del Real e Ilustre Colegio de Abogados de Zaragoza.

**Ponentes:** *Don Sergio Ruiz Garros* (Inspector de Hacienda del Estado).

**Lugar:** Salón de Actos (Planta Baja).

**Fecha:** 11 de marzo, martes.

**Hora:** 17:00 horas.

**Plazas:** Limitadas al aforo.

**Entrada:** La asistencia está abierta a todos los colegiados interesados y es gratuita.

Dado que se ha prorrogado hasta el próximo 31 de marzo el plazo de opción para acogerse al Régimen Especial de Criterio de Caja en el IVA (RECC), de evidente interés para los profesionales en la medida en que estos puedan acogerse al mismo.

Zaragoza, marzo de 2014.



## El Régimen Especial del Criterio de Caja (RECC) en el IVA

Con efectos desde el **1/1/2014**, la Ley 14/2013 establece un Régimen Especial del Criterio de Caja en el IVA (en adelante RECC).

El RECC en el IVA pretende **dar respuesta a la tradicional queja** de los operadores económicos respecto del perjuicio financiero que les supone **tener que adelantar el IVA a la Hacienda Pública, incluso antes de haberlo cobrado de su cliente.**

El **RECC** se configura como un nuevo Régimen Especial en el IVA, mediante la introducción de un **ordinal 9º en el apartado Uno del artículo 120 LIVA** bajo la rúbrica de “Régimen especial del criterio de caja.”

Voy a analizar este nuevo régimen especial en el IVA analizando las **cuestiones fundamentales** que se plantean en relación al mismo.

### **1. Ámbito subjetivo de aplicación:**

Los contribuyentes que **pueden acogerse** al RECC deberán cumplir las siguientes condiciones:

#### **A) Ser sujetos pasivos del IVA.**

Podrán aplicar el régimen todos los que sean sujetos pasivos del IVA, es decir:

- Personas físicas.
- Personas jurídicas.
- Entidades en régimen de atribución de rentas del artículo 35.4 LGT.

#### **B) Haber tenido el año natural anterior un volumen de operaciones inferior a 2.000.000 €**

La **cuantificación del volumen de operaciones** plantea **tres cuestiones** que paso a analizar a continuación:

#### **1ª) Concepto de volumen de operaciones a efectos del IVA:**

El volumen de operaciones se define en el **artículo 121 LIVA** que dispone:

*“Uno. A efectos de lo dispuesto en esta Ley, se entenderá por volumen de operaciones **el importe total, excluido el propio impuesto sobre el Valor Añadido y, en su caso, el recargo de equivalencia y la compensación a tanto alzado, de las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por el sujeto pasivo durante el año natural anterior, incluidas las exentas del Impuesto.***

*Dos. Las operaciones se entenderán realizadas cuando se produzca o, en su caso, se **hubiera producido el devengo** del Impuesto sobre el Valor Añadido.*

*Tres. Para la determinación del volumen de operaciones **no se tomarán en consideración** las siguientes:*



1. Las entregas ocasionales de bienes inmuebles.
2. Las entregas de bienes calificados como de inversión respecto del transmitente, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 108 de esta Ley.
3. Las operaciones financieras mencionadas en el artículo 20, apartado uno, número 18.º de esta Ley, incluidas las que no gocen de exención, así como las operaciones exentas relativas al oro de inversión comprendidas en el artículo 140 bis de esta Ley, cuando unas y otras no sean habituales de la actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo.”

### **2ª) Determinación de la cuantía del volumen de operaciones:**

A los efectos de la determinación de la cuantía del volumen de operaciones que debe tenerse en cuenta para poder aplicar el régimen, **se plantea la duda sobre si se debe atender:**

- Al volumen de operaciones que se **hayan cobrado** en el año natural anterior.
- A las **entregas y prestaciones efectuadas** en el año natural anterior, con **independencia** de su cobro o pago efectivo.

La Ley 14/2013 ha optado, para realizar el cómputo del volumen de operaciones que permiten acogerse al régimen especial, por utilizar el **criterio general de devengo** sin que se tenga en cuenta a estos efectos la corriente monetaria de cobros y pagos, de modo tal que señala el **artículo 163 decies. Cuatro LIVA:**

*“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.**”*

Esta decisión de utilizar el criterio general de devengo para computar el volumen de operaciones permite un más **fácil seguimiento** de las mismas.

### **3º) Supuestos de inicio de la actividad:**

En el caso de que se produzca el **inicio de actividades** empresariales o profesionales, el artículo 163 decies Dos y Tres LIVA regula el cómputo del volumen de operaciones a tener en cuenta **distinguiendo si el inicio se produce en el ejercicio de aplicación o el anterior** al señalar:

- **Inicio de actividades en el ejercicio anterior:** 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.**
- **Mismo ejercicio:** 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.**



## **2. Opción, renuncia y exclusión de este régimen especial:**

El RECC es un régimen opcional, susceptible de renuncia y del que el contribuyente que ha optado por dicho régimen puede ser excluido.

### **1ª) Opción por el régimen especial:**

En cuanto a la opción por la aplicación del régimen, deberá ejercitarse:

- Al tiempo de **presentar la declaración de comienzo de la actividad (modelo 036-037)**.
- Durante el **mes de diciembre anterior al inicio del año natural en el que deba surtir efecto (modelo 036-037)**.
- La opción se entenderá **prorrogada** para los años siguientes en tanto no se produzca la renuncia al mismo o la exclusión de este régimen.

**Plazo mínimo de permanencia:** La norma **no ha establecido un plazo mínimo de permanencia en el RECC una vez ejercitada la opción por el mismo.**

De este modo, es factible optar por el régimen especial para un año natural y renunciar para el año natural siguiente.

**IMPORTANTE:** Ampliación del plazo para optar por el RECC aprobada por la Disposición adicional única del **Real Decreto 1042/2013**, de 27 de diciembre (BOE de 30 de diciembre).

Para el **año 2014**, la opción por el RECC mediante la presentación de la correspondiente declaración censal (036-037) se extenderá **hasta el 31/3/2014, surtiendo efecto** en el primer período de liquidación que se inicie con posterioridad a la fecha en que se haya ejercitado la misma.

El criterio del Departamento de Gestión Tributaria de la AEAT, confirmado por la DGT, respecto a la posibilidad de **renunciar al RECC durante este primer trimestre de 2014** es que en la redacción de esta disposición, la ampliación del plazo se refiere exclusivamente "a la opción" por lo que la renuncia o revocación **no pueden ejercerse** fuera del plazo establecido normalmente (mes de diciembre).

Es decir, el sujeto pasivo que **optó** por aplicar el RECC en diciembre del año 2013, **no podrá renunciar** a esta opción durante este primer trimestre de 2014 y deberá aplicar el RECC durante todo el año 2014 pudiendo renunciar a la aplicación del RECC para el año 2015 ejercitando dicha renuncia en el mes de diciembre de 2014.

### **2ª) Renuncia a la aplicación del régimen:**

En cuanto a la renuncia al régimen:

- Se ejercitará mediante **comunicación** al órgano competente de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, mediante presentación de la correspondiente **declaración censal (modelo 036-037)** y se deberá formular en el **mes de diciembre anterior al inicio del año natural en el que deba surtir efecto**.
- La renuncia tendrá efectos para un **período mínimo de tres años**.

### **3º) Exclusión del régimen:**

La norma establece **dos posibles causas** que provocan la exclusión del régimen especial del sujeto pasivo que incurre en las siguientes circunstancias:



a) **La superación del límite cuantitativo máximo de volumen de operaciones:**

Los sujetos pasivos que hayan optado por la aplicación de este régimen especial quedarán excluidos del mismo **cuando su volumen de operaciones durante el año natural haya superado los 2.000.000 €**

b) **La realización de operaciones con un mismo sujeto cuyos cobros en efectivo superen una determinada cantidad:**

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 €.**

Tal y como está redactada la norma:

- **La exclusión del RECC se produce exclusivamente si los cobros en efectivo de un mismo destinatario superan la cantidad establecida** (operaciones de entregas y prestaciones efectuadas para terceros por el sujeto acogido al criterio de caja).

- Pero **no se aplica respecto de los pagos en efectivo que el sujeto acogido al RECC pudiera efectuar por sus adquisiciones de bienes y servicios.** Únicamente resultarán de aplicación las limitaciones a los pagos en efectivo implantadas en la Ley 7/2012, pero que no influyen en la posibilidad de aplicación del RECC.

Respecto del **momento de la exclusión del RECC** se establece en el último párrafo del **artículo 61 nonies RIVA** que:

- a) Que la exclusión producirá efecto en el **año inmediato posterior** a aquel en que se produzcan las circunstancias que determinen la misma.
- b) Que los sujetos pasivos excluidos por estas causas que no superen los citados límites en ejercicios sucesivos **podrán optar nuevamente a la aplicación del RECC.**

Luego:

- La **renuncia** produce efectos el año inmediatamente anterior y tiene un plazo mínimo de vigencia de **3 años**.
- La **exclusión** produce efectos el año inmediatamente anterior y tiene un plazo mínimo de vigencia de **1 año**.

**4º) Efectos de la renuncia o la exclusión del régimen:**

Señala el **artículo 163 quaterdecies LIVA** en relación con los 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”*

Es decir de acuerdo con la LIVA:

- Si un sujeto pasivo acogido al RECC realiza una operación de venta o compra en un período en el que le es **aplicable el RECC**.
- Dicha operación de venta o compra se **sujeta** a las normas reguladoras del RECC en **el período que se realiza y en los siguientes en los que se**



**mantenga durante la vigencia de la misma** por no haberse cobrado o pagado con anterioridad.

- Aun cuando la finalización de la misma se produzca en un ejercicio en el que el sujeto pasivo **aplique el régimen general** por haberse producido la renuncia o exclusión del RECC.

### **3. Ámbito objetivo de aplicación:**

El **artículo 163 duodécies LIVA** delimita las operaciones **incluidas** en el régimen y determina las categorías de operaciones expresamente **excluidas** de la aplicación del régimen. Voy a analizar a continuación estos dos tipos de operaciones por separado.

#### **A) Operaciones incluidas en el RECC:**

Una vez que se ha optado por introducir el RECC, éste resultará de aplicación **a todas las operaciones efectuadas por el sujeto pasivo realizadas en el Territorio de Aplicación del Impuesto (TAI), salvo a las expresamente excluidas por la LIVA, y no cabe una aplicación del régimen especial operación por operación.**

#### **B) Operaciones excluidas en el RECC:**

El apartado Dos del artículo 163 duodécies LIVA excluye del régimen 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 LIVA.**  
Por tanto quedan excluidas:
  - Las exportaciones.
  - Operaciones asimiladas a las mismas.
  - Las operaciones relativas a zonas francas, depósitos francos y otros depósitos.
  - Las operaciones relativas a los regímenes aduaneros o fiscales.
  - Las entregas intracomunitarias de bienes.
- 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 la LIVA.**
- e) **Las importaciones y las operaciones asimiladas a las importaciones.**
- f) **Aquellas a las que se refieren los artículos 9.1º y 12 de esta Ley.**  
En los casos de autoconsumos de bienes (art. 9.1º LIVA) o a de prestaciones de servicios (art. 12 LIVA), tanto internos como externos, al tratarse de



operaciones en las que **no hay contraprestación** se deberá aplicar las **reglas generales del Impuesto en cuanto a devengo puesto que no hay precio alguno que satisfacer o cobrar.**

#### **4. Contenido del régimen para el sujeto pasivo que ha optado por aplicar el RECC:**

Las especialidades que presenta el RECC **para el propio sujeto pasivo acogido al mismo** respecto del régimen general del IVA son fundamentalmente cuatro:

- A) Las relativas a **devengo** del IVA de sus operaciones.
- B) Las que se refieren a la **repercusión** del IVA.
- C) Las relativas al **nacimiento y ejercicio del derecho a la deducción del IVA soportado** en las adquisiciones de bienes y servicios efectuadas.
- D) La aplicación del régimen de **prorrata**.

Voy a analizar a continuación cada una de estas especialidades:

##### **A) Devengo del IVA de las operaciones acogidas al RECC:**

El devengo del Impuesto para las operaciones válidamente acogidas al RECC se producirá **en el momento del cobro total o parcial de la contraprestación.**

No obstante el legislador español ha decidido introducir una **norma de cautela** de forma que **si el cobro del precio no se hubiere producido a 31 de diciembre del año siguiente al de realización de la operación, la misma se entenderá devengada en dicha fecha como máximo.**

Dispone a tal efecto el **apartado Uno del artículo 163 terdecies LIVA:**

En las operaciones a las que sea de aplicación el RECC **el IVA se devengará:**

- **En el momento del cobro total o parcial** del precio por los importes efectivamente percibidos
- 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.

##### **B) Repercusión del IVA en el RECC:**

El **apartado Dos del artículo 163 terdecies LIVA** establece a efectos de la repercusión del Impuesto lo siguiente:

*“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.”*

##### **C) Derecho a la deducción del IVA soportado en el RECC:**

Junto con las especialidades relativas al devengo y a la repercusión del impuesto, el RECC incluye particularidades respecto al **nacimiento y ejercicio del derecho a la deducción del IVA soportado** en las adquisiciones de bienes y servicios realizadas por el propio sujeto pasivo acogido al RECC.

La **letra a) del apartado Tres del artículo 163 terdecies LIVA** señala que:



El derecho a la deducción de las cuotas soportadas por los sujetos pasivos acogidos al RECC **nace:**

- **En el momento del pago total o parcial** del precio por los importes efectivamente satisfechos.
- **Si este no se ha producido, el 31 de diciembre del año inmediato posterior** a aquel en que se haya realizado la operación.

#### **D) Aplicación del régimen de prorrata:**

En caso de que el sujeto pasivo este acogido al RECC se plantea la cuestión sobre cómo se **cuantifica** el importe de las operaciones realizadas a los efectos del cálculo del porcentaje de prorrata.

Teniendo en cuenta que la Ley 14/2013, en el caso de delimitación del importe que se ha de computar las operaciones a los efectos de la aplicación y exclusión del régimen, **ha optado** en el artículo 163 decies. Cuatro LIVA por utilizar el **criterio general de devengo** sin que se tenga en cuenta a estos efectos la corriente monetaria de cobros y pagos, **este mismo criterio se deberá utilizar para cuantificar el importe de las operaciones sujetas y no exentas y de las operaciones sujetas y exentas a los efectos del cálculo del porcentaje de prorrata.**

#### **5. Efectos del régimen especial en otros sujetos pasivos no acogidos al RECC:**

De acuerdo con el **artículo 163 quinquiesdecies LIVA**, el **nacimiento del derecho a la deducción** de los sujetos pasivos no acogidos al RECC, 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 que se realice el pago total o parcial** del precio por los importes efectivamente satisfechos.
- Si este no se ha producido, **el 31 de diciembre del año inmediato posterior a aquel en que se haya realizado la operación.**

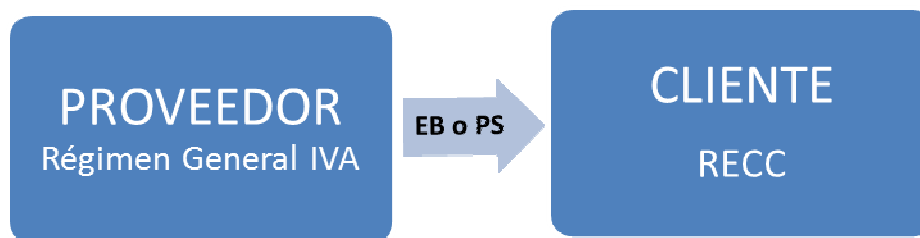
#### **Esquemas relativos a las operaciones realizadas con y por sujetos pasivos acogidos al RECC:**

#### **1. OPERACIÓN POR LA QUE UN SUJETO PASIVO EN RÉGIMEN GENERAL REALIZA UNA ENTREGA DE BIEN (EB) O PRESTACIÓN DE SERVICIO (PS) A UN SUJETO PASIVO EN RECC:**

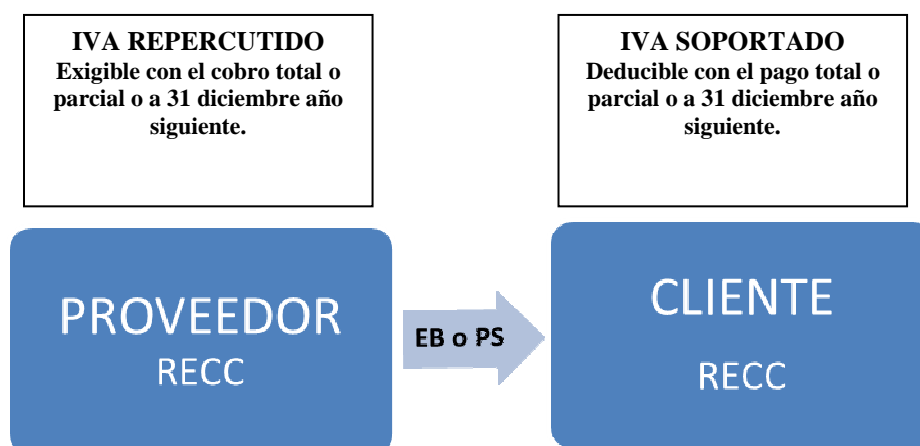
**IVA REPERCUTIDO**  
Artículo 75 LIVA  
Devengado con la entrega del bien o prestación del servicio.

**IVA SOPORTADO**  
Deducible con el pago total o parcial o a 31 diciembre año siguiente.

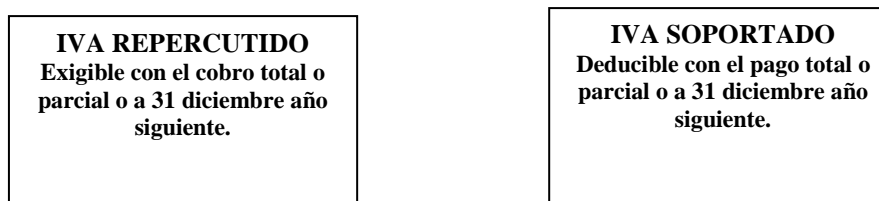


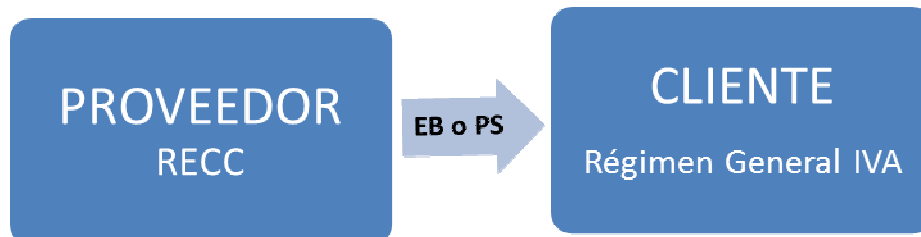


**2. OPERACIÓN POR LA QUE UN SUJETO PASIVO EN RECC REALIZA UNA ENTREGA DE BIEN (EB) O PRESTACIÓN DE SERVICIO (PS) A UN SUJETO PASIVO EN RECC:**



**3. OPERACIÓN POR LA QUE UN SUJETO PASIVO EN RECC REALIZA UNA ENTREGA DE BIEN (EB) O PRESTACIÓN DE SERVICIO (PS) A UN SUJETO PASIVO EN RÉGIMEN GENERAL:**





## **6. Obligaciones formales: registro, facturación y obligaciones de información:**

### **A) Especialidades en materia de registro:**

Estas especialidades se fijan no en la llevanza de nuevos libros registro establecidos al efecto, sino en la obligación de incluir **información adicional** en los libros registro de facturas expedidas y recibidas.

Las especialidades contempladas para el propio sujeto pasivo acogido al régimen se contienen en el **artículo 61 decies RIVA** que señala:

“1. Los sujetos pasivos **acogidos al régimen especial del criterio de caja** deberán incluir en el **libro registro de facturas expedidas** a que se refiere el artículo 63 de este Reglamento, la siguiente información:

- 1º. **Las fechas del cobro, parcial o total, de la operación**, con indicación por separado del importe correspondiente, en su caso.
- 2º. **Indicación de la cuenta bancaria o del medio de cobro utilizado**, que pueda acreditar el cobro parcial o total de la operación.

2. Los sujetos pasivos **acogidos al régimen especial del criterio de caja así como los sujetos pasivos no acogidos al régimen especial del criterio de caja pero que sean destinatarios de las operaciones afectadas por el mismo** deberán incluir en el **libro registro de facturas recibidas** a que se refiere el artículo 64 de este Reglamento, la siguiente información:

- 1º. **Las fechas del pago, parcial o total, de la operación**, con indicación por separado del importe correspondiente, en su caso.
- 2º. **Indicación del medio de pago por el que se satisface el importe parcial o total de la operación.**”



## **B) Especialidades en materia de facturación:**

En relación con la facturación de las operaciones acogidas al régimen especial la **única especialidad** que se contiene en el RIVA es que la **factura debe incluir una expresa mención “Régimen especial del criterio de caja”** con el objetivo de que se clarifique:

- El **momento del devengo** para el sujeto pasivo de la operación.
- El **momento del nacimiento del derecho a la deducción** del IVA soportado para el **destinatario** de la operación.

## **C) Especialidades en obligaciones de información:**

En relación con las obligaciones formales asociadas al RECC cabe destacar las relativas a la cumplimentación del modelo de **declaración de operaciones con terceras personas (modelo 347)** regulada en los **artículos 31 y siguientes del RGAT**.

1. Exige informar de las operaciones acogidas al criterio de caja de **modo separado** del resto de las operaciones realizadas.

2. Exige informar de las operaciones acogidas al criterio de caja en **dos momentos diferentes**:

- Una primera vez cuando se hubiesen devengado de no resultar de aplicación el criterio de caja
- Una segunda vez cuando en aplicación del criterio de caja deba entenderse efectivamente devengado el IVA.

3. La información sobre estas operaciones se suministrará **sobre una base de cómputo anual**.

## **7. Reglas especiales en caso de concurso de acreedores:**

Las especialidades en este supuesto se contemplan en el **artículo 163 sexiesdecies LIVA** y se refieren a la **declaración de concurso del sujeto pasivo acogido al RECC o del sujeto pasivo destinatario de sus operaciones** produciéndose los siguientes efectos en cada una de las **situaciones** que pueden darse en la práctica:



## **1. Sujeto pasivo acogido al RECC que entra en concurso de acreedores:**

### **En cuanto a las facturas emitidas:**

- En la fecha del auto judicial que declara el concurso se **devengan** las cuotas repercutidas pendientes de devengo, por no haber sido cobradas, y debe **incluirlas obligatoriamente** en la declaración (modelo 303) que recoge los hechos imposables anteriores al auto de concurso.

### **En cuanto a las facturas recibidas:**

- En la fecha del auto judicial que declara el concurso **nace el derecho a la deducción** de las cuotas soportadas por el sujeto pasivo acogido al RECC pendientes de deducción, por no haber sido pagadas, y debe **incluirlas obligatoriamente** en la declaración (modelo 303) que recoge los hechos imposables anteriores al auto de concurso.

**Las operaciones posteriores al auto de declaración de concurso seguirán acogidas al RECC hasta la renuncia al mismo.**

## **2. Sujeto pasivo no acogido al RECC (cliente) que entra en concurso de acreedores destinatario de las operaciones de un sujeto pasivo en RECC (proveedor):**

- Para el proveedor acogido al RECC que tenía cuotas repercutidas pendientes de ingresar por no haber recibido el cobro de las mismas, con el auto de concurso de su cliente se le **devengan** dichas cuotas. Desde esa fecha dicho proveedor acogido al RECC puede acudir al procedimiento del artículo 80.Tres LIVA para recuperar las citadas cuotas.

## **8. La contabilización de las operaciones acogidas al RECC:**

La **consulta número 5 del BOICAC 96 de diciembre de 2013** establece el tratamiento contable de las operaciones acogidas al RECC.

## **9. Adaptación de los modelos de declaración al RECC:**



## 1) Modelo 303: Para sujetos pasivos en RECC y para sus destinatarios.

Según la Orden HAP/2215/2013, de 26 de noviembre (BOE del 29 de noviembre) se han introducido los siguientes cambios:

- En el apartado de identificación se deberá indicar si el declarante **ha optado o no por la aplicación del RECC, o si tiene o no la condición de destinatario de operaciones a las que se aplique el RECC.**

**Identificación (1)**

**Devengo (2)** Ejercicio    Periodo

NIF  Apellidos y Nombre o Razón social

¿Está inscrito en el Registro de devolución mensual (Art. 30 RIVA)? .....  SI  NO

¿Tributa exclusivamente en régimen simplificado?.....  SI  NO

¿Es autoliquidación conjunta?.....  SI  NO

¿Ha sido declarado en concurso de acreedores en el presente período de liquidación?  SI  NO

¿Ha optado por el régimen especial del criterio de Caja (art. 163 undecies LIVA)?  SI  NO

¿Es destinatario de operaciones a las que se aplique el régimen especial del criterio de caja? .....  SI  NO

Opción por la aplicación de la prorrata especial (artículo 103.Dos.1º LIVA) .

Revocación de la opción por la aplicación de la prorrata especial (artículo 103.Dos.1º LIVA) .....

Fecha en que se dictó el auto de declaración de concurso ..... Día Mes Año

Si se ha dictado auto de declaración de concurso en este período indique el tipo de autoliquidación ..... Preconcurso  Postconcurso

Espacio reservado para numeración por código de barras

- Se han incorporado 2 casillas en el apartado de “Información adicional”, **casillas números 62 y 63 del modelo 303**, que permitirán identificar con la periodicidad correspondiente a cada autoliquidación (mensual o trimestral), el importe de las operaciones de entregas de bienes y prestaciones de servicios a las que siendo de aplicación el RECC se **hubieran devengado en el ejercicio conforme a la regla general de devengo del artículo 75 LIVA**, es decir, se trata de saber la cuantía de la cantidad que se difiere.
- Se han incorporado 2 casillas más en el apartado “Información adicional”, **casillas números 74 y 75 del modelo 303**, que permitirán identificar con la periodicidad correspondiente a cada autoliquidación (mensual o trimestral), **el importe de las adquisiciones de bienes y servicios a las que sea de aplicación o les afecte el RECC.**



## Información adicional

Entregas intracomunitarias de bienes y servicios .....	59		
Exportaciones y operaciones asimiladas .....	60		
Operaciones no sujetas o con inversión del sujeto pasivo que originan el derecho a deducción .....	61		
<b>Exclusivamente para aquellos sujetos pasivos acogidos al régimen especial del criterio de caja y para aquellos que sean destinatarios de operaciones afectadas por el mismo:</b>			
Importes de las entregas de bienes y prestaciones de servicios a las que habiéndoles sido aplicado el régimen especial del criterio de caja hubieran resultado devengadas conforme a la regla general de devengo contenida en el art. 75 LIVA .....	62	Base imponible	Cuota
Importes de las adquisiciones de bienes y servicios a las que sea de aplicación o afecte el régimen especial del criterio de caja .....	74	Base imponible	Cuota soportada

## 2) Modelo 340:

Según la **Orden HAP/2215/2013**, de 26 de noviembre (BOE del 29 de noviembre) se han introducido los siguientes cambios:

- Nueva clave de operación **“Z: Régimen especial del criterio de caja”** para **identificar** las facturas expedidas y recibidas por operaciones que tributen en acuerdo con el RECC.
- Se introducen **claves numéricas voluntarias** para especificar.
  1. IVA criterio de caja. Asiento resumen de facturas.
  2. IVA criterio de caja. Factura con varios asientos (varios tipos impositivos).
  3. IVA criterio de caja. Factura rectificativa.
  4. (...)
- Se incorporan nuevos campos en los Diseños de Registros de Tipo 2 correspondientes para **añadir unas casillas** tanto en el libro de facturas expedidas como en el de facturas recibidas para:
  1. Declarar la fecha de los cobros/pagos de las facturas relativas a operaciones que tributen por el RECC.
  2. Declarar los importes cobrados/pagados por las facturas relativas a operaciones que tributen por el RECC.
  3. Declarar los medios de cobro/pago de las operaciones que tributen de acuerdo con el RECC.



### 3) Modelo 036 y 037:

Según la Orden HAP/2215/2013, de 26 de noviembre (BOE del 29 de noviembre) se han introducido los siguientes cambios:

- En el apartado 6.C) de “Regímenes aplicables” que aparecen en la página 5 del **Modelo 036** se introduce la **nueva modalidad del RECC**.

Régimen especial del criterio de caja			
517	<input type="checkbox"/> Includido .....	521	525
529	<input type="checkbox"/> Excludido .....	533	537
549	<input type="checkbox"/> Renuncia .....	553	557
573	<input type="checkbox"/> Revocación .....	581	585
561	<input type="checkbox"/> Baja .....	565	569

- En el apartado 4.C) de “Regímenes aplicables” que aparecen en la página 2 del **Modelo 037** se introduce la **nueva modalidad del RECC**.

Régimen especial del criterio de caja			
517	<input type="checkbox"/> Includido .....	521	525
529	<input type="checkbox"/> Excludido .....	533	537
549	<input type="checkbox"/> Renuncia .....	553	557
573	<input type="checkbox"/> Revocación .....	581	585
561	<input type="checkbox"/> Baja .....	565	569

### 4) Modelo 347:

Los sujetos pasivos acogidos al RECC y los destinatarios de sus operaciones deberán incluir en el Modelo 347 de forma separada los importes devengados durante el año natural conforme a la regla general del devengo del IVA y de acuerdo con los criterios del RECC.

Los sujetos pasivos acogidos al RECC y sus destinatarios deben suministrar la información en cómputo anual, no trimestral.

## 10. Situación actual y valoración del RECC:

La opción por el RECC dependerá de las circunstancias objetivas de cada uno de los sujetos pasivos que puedan optar. Como actualmente estamos en período de optar por el RECC y de cara a tomar una decisión, en mi opinión, estas circunstancias son las siguientes:

Circunstancias que favorecen la opción por el RECC:



1. Contribuyentes que **repercutan más IVA del que soporten** por dedicarse, por ejemplo, a actividades intensivas en mano de obra o con mucho valor añadido.
2. Contribuyentes que tengan **plazos de cobro más largos que los de pago**, por ejemplo, cuando los principales clientes son Administraciones Públicas.
3. Contribuyentes que tengan un **elevado porcentaje de morosidad**.
4. Contribuyentes que quieran **despreocuparse** de los plazos de rectificación de la base imponible en los supuestos de impago del artículo 80. Cuatro LIVA y que **no quieran** tener que reclamar judicialmente o requerir notarialmente a sus clientes.
5. Contribuyentes **arrendadores de locales** que reciban una renta mensual y repercutan IVA cada mes.
6. Contribuyentes que **apliquen criterio de caja en el IRPF**.