

RESOLUCIÓN DE 20 DE ENERO DE 1997, DEL INSTITUTO DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA DE CUENTAS, POR LA QUE SE DESARROLLA EL TRATAMIENTO CONTABLE DE LOS RÉGIMENES ESPECIALES ESTABLECIDOS EN EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO Y EN EL IMPUESTO GENERAL INDIRECTO CANARIO.

Sumario:

Norma Primera Régimen simplificado.

Norma Segunda Régimen especial de agricultura, ganadería y pesca.

Norma Tercera Régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección.

Norma Cuarta Régimen especial de las agencias de viaje.

Norma Quinta Régimen especial del comercio minorista en el Impuesto sobre el Valor Añadido.

Norma Sexta Recargo sobre las importaciones efectuadas por comerciantes minoristas en el Impuesto General Indirecto Canario.

Norma Séptima Cuentas anuales.

Norma Octava Cuentas a utilizar.

El Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) y el Impuesto General Indirecto Canario (IGIC) constituyen actualmente el eje central de la imposición indirecta del sistema tributario español, gravando ambos, en general, el valor añadido en cada fase del proceso productivo. La regulación de estos impuestos está constituida actualmente por la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, y el Reglamento que lo desarrolla, aprobado por Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, que han sido objeto parcialmente de nueva redacción en lo que se refiere a regímenes especiales por normas posteriores, y por la Ley 20/1991, de 7 de junio, de Modificación de los Aspectos Fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, también parcialmente modificada, y por el Real Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre, por el que se dictan normas de desarrollo relativas al Impuesto General Indirecto Canario y al Arbitrio sobre la Producción e Importación en las Islas de Canarias.

La generalidad en la aplicación que caracteriza a estas dos figuras tributarias supone que exista una gran disparidad de sujetos pasivos a los que son aplicables los citados impuestos. Esta diversidad ha originado que, junto al régimen general de aplicación de los mismos, se hayan regulado unos regímenes especiales que tratan, en unos casos, de simplificar las obligaciones tributarias de aquellos empresarios pequeños con menos recursos económicos y, en otros casos, de establecer un procedimiento de cálculo de la base imponible de los citados tributos, con objeto de tener en cuenta determinadas características especiales de ciertos sectores económicos.

Los regímenes especiales del IVA son los siguientes:

Régimen simplificado.

Régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca.

Régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección.

Régimen especial de las agencias de viajes.

Regímenes especiales del comercio minorista, que son:

Régimen especial de determinación proporcional de bases imponibles.

Régimen especial del recargo de equivalencia.

Los regímenes especiales en el IGIC son los siguientes:

Régimen simplificado.

Régimen especial de los bienes usados.

Régimen especial de objetos de arte, antigüedades y objetos de colección.

Régimen especial de las agencias de viajes.

Régimen especial de la agricultura y ganadería.

Régimen especial de comerciantes minoristas.

Muy sucintamente, los regímenes simplificados consisten en la estimación objetiva de cuotas a ingresar por los sujetos pasivos del impuesto, personas físicas y entidades en régimen de atribución de rentas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), con un volumen de operaciones en el año natural inmediatamente anterior inferior a 50.000.000 de pesetas para el conjunto de sus actividades empresariales o profesionales no sujetas a la aplicación del método de estimación objetiva por signos, índices o módulos del IRPF, en el caso del IVA, y con un volumen de operaciones en el año natural inmediatamente anterior que no supere el máximo fijado reglamentariamente por el Gobierno de Canarias, que en la actualidad es de 50.000.000 de pesetas, en el caso del IGIC. Asimismo, aplican dicho régimen simplificado en el IVA las personas físicas y entidades en el régimen de atribución de rentas en el IRPF que desarrollen su actividad en los sectores previstos en el Reglamento del impuesto y determinen en el IRPF el rendimiento derivado de tal actividad por el método de estimación objetiva por signos, índices o módulos, cualquiera que sea su volumen de operaciones. Deben ejercer su actividad en los sectores que contempla el régimen especial y no haber renunciado al mismo, en el caso del IVA, o haber optado a él, en el caso del IGIC.

Ambos regímenes coinciden en términos generales, siendo destacable que en los regímenes simplificados los sujetos pasivos repercuten, en las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas, el impuesto que hubiera correspondido en el régimen general. No obstante, es de destacar una diferencia en las regulaciones actuales de estos tributos, al establecerse en el IVA que la cuota calculada tiene carácter

definitivo, mientras que en el IGIC la aplicación del régimen especial determina el importe mínimo de las cuotas a ingresar.

En el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca (en el IGIC este régimen recibe la denominación de régimen especial de la agricultura y ganadería), la característica fundamental reside en la simplificación que se produce en la aplicación del impuesto, al no someter a los sujetos pasivos a las obligaciones de liquidación y pago del tributo, con las excepciones establecidas en la normativa de ambos impuestos. En este régimen especial, los sujetos pasivos están exonerados de repercutir el impuesto, salvo excepciones, y son «no deducibles» las cuotas soportadas por las adquisiciones o importaciones de bienes o por los servicios recibidos, siempre que los mismos se utilicen para la realización de las actividades a las que sea aplicable este régimen especial. En contrapartida, tendrán derecho a percibir una compensación a tanto alzado cuando realicen las operaciones que establece la legislación.

El régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del IVA será aplicable a las personas físicas y entidades en régimen de atribución de rentas que se encuentren incluidas en el ámbito subjetivo de aplicación del impuesto, que no hayan renunciado a él y que su volumen de operaciones del año inmediatamente anterior no hubiese excedido de 50.000.000 de pesetas, no aplicándose este límite cuantitativo respecto de cualquier otra actividad que realizaran que tribute en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas por el sistema de estimación objetiva de índices, signos y módulos.

El régimen especial de la agricultura y ganadería del IGIC será aplicable a los sujetos pasivos incluidos en el ámbito subjetivo del mismo, sean personas físicas o jurídicas, y cualquiera que sea el volumen de sus operaciones anuales, totales o sometidas a este régimen especial, mientras no renuncien al mismo.

El régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección del IVA establece, para las operaciones recogidas en el mismo, y siempre que los sujetos pasivos comprendidos en su ámbito subjetivo no hayan optado por la aplicación, operación por operación, del régimen general del impuesto, un sistema de cálculo de la base imponible que estará constituida por el margen de beneficio de cada operación aplicado por el sujeto pasivo, minorado en la cuota del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente a dicho margen. Adicionalmente, los sujetos pasivos podrán optar en determinados casos por hallar la base imponible mediante el margen de beneficio global para cada período de liquidación, minorado también en la cuota del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente a dicho margen.

En el IGIC, para las operaciones recogidas en los regímenes especiales relativos a bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección, siempre que los sujetos pasivos comprendidos en su ámbito subjetivo hayan optado por aplicar estos regímenes especiales, podrán optar por cuantificar la base imponible como se ha descrito en el caso del IVA, o bien, hallar el 30 % de la contraprestación o importe de la venta a terceros.

En relación con la repercusión del impuesto en estos regímenes, hay que señalar que realmente se produce dicha repercusión aunque no se pueda consignar separadamente la cuota repercutida en las facturas emitidas por las entregas sometidas al régimen especial; es obvio que el sujeto pasivo revendedor acogido a este régimen ajustará sus

precios de venta de manera que la aplicación a las operaciones que realice de este régimen especial no altere los resultados que obtendría de aplicar el régimen general. Respecto a los adquirentes de bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección que les hayan sido entregados por sujetos pasivos revendedores en las operaciones en que se hayan aplicado estos regímenes especiales, no podrán deducir el impuesto soportado.

Los regímenes especiales de las agencias de viajes se caracterizan en primer lugar por su obligatoriedad. Serán de aplicación a las operaciones realizadas por las agencias de viajes y por los organizadores de circuitos turísticos que actúen en nombre propio respecto de los viajeros y utilicen en la realización del viaje bienes entregados o servicios prestados por otros empresarios o profesionales. La base imponible será el margen bruto de la agencia de viajes.

En estos regímenes los sujetos pasivos repercuten el impuesto, aunque pueda no consignarse separadamente en la factura la cuota repercutida, en cuyo caso se entenderá incluida en el precio de la operación.

En relación con los regímenes especiales del comercio minorista, hay que distinguir la existencia en el IVA de dos regímenes especiales.

Por un lado, el régimen especial de determinación proporcional de bases imponibles, al que podrán optar los comerciantes minoristas que realicen con habitualidad entregas de bienes a las que correspondan aplicar tipos impositivos diferentes. Este régimen tiene su fundamento en la posible dificultad que determinadas empresas pueden encontrar en relación con el cálculo de la cuota impositiva que se produce cuando las operaciones están sometidas a distintos tipos de gravamen. Este régimen, que pretende simplificar esta dificultad, se concreta en un sistema de determinación global de bases imponibles para cada uno de los tipos impositivos que corresponda aplicar.

El otro régimen especial del comercio minorista es el régimen especial del recargo de equivalencia. Este último es obligatorio para los comerciantes minoristas, personas físicas o entidades en régimen de atribución de rentas en el IRPF, incluidos en su ámbito de aplicación, y consiste, de una manera muy sintética, en una sustitución de la liquidación del impuesto como diferencia entre cantidades repercutidas y soportadas, por un recargo que los proveedores repercuten al comerciante minorista.

Por su parte, en el IGIC, exclusivamente, se contempla en el régimen especial de comerciantes minoristas el recargo sobre las importaciones de bienes objeto de su comercio, sujetas y no exentas, efectuadas por aquellos que, al efecto de este impuesto, sean comerciantes minoristas por su actividad comercial, con objeto de gravar el margen mayorista que obtiene al estar exentas las entregas de bienes realizadas por los minoristas en su comercio habitual.

La existencia de estos regímenes especiales ha ido suscitando a lo largo del tiempo la formulación de distintas consultas ante el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas sobre la correcta contabilización que se planteaba a raíz de las especificidades de estos regímenes, poniéndose de manifiesto de esta forma la necesidad de realizar un desarrollo general, del que es objeto la presente Resolución, del tratamiento contable

que las empresas sometidas a cada uno de estos regímenes debe realizar en relación con los mismos.

Planteada esta necesidad, el primer paso consistió en determinar si tenía sentido regular la totalidad de los regímenes especiales, o bien, si alguno de ellos prácticamente no tendría trascendencia en el ámbito contable. Principalmente, ha sido el tratamiento del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca el que suscitó mayores dudas.

Siendo conscientes de que el artículo 326 del Código de Comercio cataloga como no mercantiles a las ventas que hicieren los propietarios y los labradores o ganaderos de los frutos o productos de sus cosechas o ganado, o de las especies en que se les paguen las rentas, el ámbito subjetivo de aplicación del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del IVA quedaría, en parte, fuera de las obligaciones contables reguladas en dicho texto. No obstante, la posibilidad de que alguno de estos sujetos pasivos viniera obligado por algún motivo a llevar contabilidad ajustada al Código de Comercio, junto con la posibilidad de que el sujeto pasivo acogido al régimen especial de la agricultura y ganadería del IGIC sea una persona jurídica, motivaron la inclusión de este régimen en la presente Resolución.

La segunda cuestión que se suscitó fue la de decidir qué debía primar en el tratamiento contable, planteándose fundamentalmente dos opciones:

Una primera alternativa sería la de registrar cada operación económica en la que estuvieran involucrados estos tributos, haciendo abstracción de las especialidades que cada régimen conlleva, de forma que se obtuviera una información más completa y no se llegara a un registro contable diferente al que hubiera ocasionado la aplicación del régimen general. Esta alternativa supondría:

La aplicación de los criterios establecidos en la norma de valoración 15 contenida en el Plan General de Contabilidad y, en su caso, en la Resolución de 16 de diciembre de 1992 por la que se desarrollan algunos criterios a aplicar para la valoración y el registro contable del Impuesto General Indirecto Canario, en lo que se refiere al impuesto soportado en las operaciones.

El registro separado en una cuenta acreedora del impuesto repercutido con motivo de la entrega de bienes o de la prestación de servicios y otras operaciones comprendidas en la normativa reguladora del tributo.

Como consecuencia de lo anterior, hallando la diferencia entre el importe a ingresar a la Hacienda Pública o, en su caso, la compensación recibida y el reflejado contablemente como consecuencia de los importes repercutidos y soportados, se pondría de manifiesto el beneficio o la pérdida (renta fiscal) que ocasiona en la empresa la aplicación del régimen especial en relación con la aplicación hipotética del régimen general.

En contraposición con lo anterior, se contempla una segunda opción que antepondría la simplificación del registro contable, en coherencia con la motivación de determinados regímenes, así como la sintonía con la regulación propia del tributo.

Esta opción, en términos generales, incluirá como parte del precio de adquisición o coste de producción de las operaciones comprendidas en la normativa reguladora del

tributo, el impuesto soportado, así como, en su caso, el recargo de equivalencia en el IVA y el recargo sobre las importaciones efectuadas por comerciantes minoristas en el IGIC.

A su vez, el hecho de que la cifra anual de negocios de la cuenta de pérdidas y ganancias sea uno de los parámetros que la legislación mercantil contempla para delimitar la obligación de formular cuentas anuales en los modelos normales, así como de obligar a someter las mismas a auditoría, ha motivado que se haya considerado necesario diferenciar de la cifra de ventas la parte que no es realmente ingreso por la actividad de la empresa, sino que corresponde a las cantidades derivadas de la aplicación del tributo, obteniendo de esta forma una magnitud comparable a la de otras empresas. Este proceder deberá aplicarse también para el caso en que los ingresos correspondientes formen parte de una partida de ingresos distinta de la cifra de negocios.

En particular, para cada uno de los regímenes especiales se procede de la siguiente manera:

En el régimen simplificado, los importes a figurar en las partidas de ingresos de la cuenta de pérdidas y ganancias se incluirán netos del impuesto repercutido. El importe a ingresar a la Hacienda Pública derivado de lo regulado en este régimen se recogerá como un gasto derivado de la imposición indirecta.

En el régimen de la agricultura, ganadería y pesca, los ingresos no incluyen la compensación recibida, de acuerdo con el criterio establecido en esta norma.

En el régimen de bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección, los importes a figurar en las partidas de ingresos de la cuenta de pérdidas y ganancias no incluirán la cantidad resultante de aplicar el tipo de gravamen a la base imponible del impuesto calculada según lo establecido en este régimen especial.

En el régimen de las agencias de viaje, los importes a figurar en las partidas de ingresos de la cuenta de pérdidas y ganancias no incluirán la cantidad resultante de aplicar el tipo de gravamen a la base imponible del impuesto calculada según lo establecido en este régimen especial.

En el régimen de determinación proporcional de bases imponibles, por razones de simplicidad, el impuesto repercutido a deducir de las partidas de ingresos de la cuenta de pérdidas y ganancias será el resultante de aplicar los distintos tipos impositivos a las bases imponibles del impuesto calculadas según lo establecido en este régimen especial, ya que será equivalente en el tiempo al que se obtendría en el régimen general y además la formulación de cuentas anuales no introducirá las dificultades que el propio régimen trataba de evitar.

En el régimen del recargo de equivalencia del IVA, con objeto de respetar el contenido del régimen y su fundamento de simplificación, el impuesto que se haya repercutido con motivo de la entrega de bienes o de la prestación de servicios comprendidas en la normativa reguladora del tributo, forma parte del importe de los ingresos correspondientes.

La norma octava de la presente Resolución contiene las cuentas que se podrían emplear, en su caso, para realizar los ajustes anteriores. Estas cuentas, que figurarán en el debe de la cuenta de pérdidas y ganancias, pueden presentar saldo acreedor o deudor, poniendo de manifiesto la verdadera naturaleza de la operación.

La ventaja de la segunda opción, que trata las distintas operaciones según lo regulado en los regímenes aplicables y que no conlleva exigencias diferentes de las impuestas en el ámbito fiscal, ha determinado la conveniencia de aplicarlo en la regulación establecida en la presente Resolución.

La presente Resolución recoge el tratamiento contable de aquellas operaciones sometidas a cada uno de los regímenes especiales del IVA y del IGIC que resulten aplicables a cada sujeto contable, debiendo entenderse la referencia que se hace a la normativa del tributo en cada una de las normas de la presente Resolución como una remisión a la normativa relativa a cada tributo que sea aplicable al sujeto contable. Si la empresa realiza simultáneamente operaciones que estén contenidas en un régimen especial, con otras operaciones no sometidas o excluidas del mismo, según lo establecido en la legislación vigente de ambos tributos en cada momento, éstas se tratarán contablemente con los criterios generales establecidos para estos tributos.

Por último, con objeto de precisar, hay que indicar que el cambio de un régimen a otro no alterará las valoraciones iniciales de los bienes o servicios del circulante o de los bienes de inversión. El importe de las diferencias que resulten en el impuesto soportado deducible supondrán un ajuste en la imposición indirecta, pudiéndose emplear para su registro contable las cuentas contenidas en la segunda parte del Plan General de Contabilidad y, en su caso, en la Resolución de 16 de diciembre de 1992, por la que se desarrollan algunos criterios a aplicar para la valoración y el registro contable del IGIC.

En concreto, el impuesto soportado en las operaciones susceptibles de estar sometidas a los regímenes especiales de bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección de cada tributo, formará parte del precio de adquisición o coste de producción de los mismos. El importe que resulte en el impuesto soportado deducible, satisfecho por la adquisición o importación de bienes que finalmente son transmitidos en entregas sometidas al régimen general, originará un ajuste en la imposición indirecta.

Por todo lo anterior, atendiendo a la problemática indicada y por razones de oportunidad, este Instituto, con objeto de establecer el tratamiento contable de los regímenes especiales del Impuesto sobre el Valor Añadido y del Impuesto General Indirecto Canario, dicta la presente Resolución de acuerdo con la disposición final quinta del Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad, así como con el artículo 2 de la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas.

NORMA PRIMERA. RÉGIMEN SIMPLIFICADO.

1.1 Las empresas que de acuerdo con la normativa del tributo estén sometidas al régimen simplificado, aplicarán los siguientes criterios:

El impuesto soportado en las operaciones comprendidas en la normativa reguladora del tributo para el régimen simplificado formará parte del precio de adquisición o coste de producción de las mismas.

El impuesto repercutido con motivo de la realización de operaciones comprendidas en la normativa reguladora del tributo para el régimen simplificado se registrará conjuntamente con el importe del ingreso derivado de la operación.

Al final de cada período de liquidación, el importe a ingresar en la Hacienda Pública se contabilizará como un gasto, para lo que se podrá emplear la cuenta a que se refiere la norma octava de esta Resolución.

Cuando la fecha de cierre del ejercicio no coincida con el final de un período de liquidación, se deberá reflejar el gasto correspondiente hasta la fecha de cierre.

Si el importe a ingresar tiene el carácter de cuota mínima, deberá procederse, en su caso, a dotar la correspondiente provisión para riesgos y gastos, para cuya dotación se podrá emplear la cuenta a que se refiere la norma octava de esta Resolución.

1.2 Con objeto de formular las cuentas anuales, el importe que debe figurar en las partidas correspondientes a los ingresos de la cuenta de pérdidas y ganancias se incluirá neto del impuesto repercutido, ajustándose la cifra de ingresos correspondientes por dicho importe, pudiéndose emplear como contrapartida la cuenta a que se refiere la norma octava de esta Resolución.

NORMA SEGUNDA. RÉGIMEN ESPECIAL DE AGRICULTURA, GANADERÍA Y PESCA.

2.1 Las empresas que, de acuerdo con la normativa del tributo, estén sometidas al régimen especial de agricultura, ganadería y pesca aplicarán los siguientes criterios:

El impuesto soportado en las operaciones comprendidas en la normativa reguladora del tributo para el régimen especial de agricultura, ganadería y pesca formará parte del precio de adquisición o coste de producción de las mismas.

La compensación obtenida con motivo de la entrega de bienes o de la prestación de servicios y otras operaciones comprendidas en la normativa reguladora del tributo para el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca se contabilizará como un ingreso (compensación de gastos), para lo que se podrá emplear la cuenta a que se refiere la norma octava de esta Resolución.

2.2 Las empresas obligadas a satisfacer la compensación en sus adquisiciones de bienes, a sujetos a los que resulta aplicable el régimen especial de agricultura, ganadería y pesca, registrarán ésta como mayor importe del impuesto soportado, aplicando los criterios establecidos en la norma 15 de valoración, contenida en la quinta parte del Plan General de Contabilidad y, en su caso, en la Resolución de 16 de diciembre de 1992 por la que se desarrollan algunos criterios a aplicar para la valoración y registro contable del Impuesto General Indirecto Canario, así como, en su caso, los criterios establecidos en esta Resolución.

NORMA TERCERA. RÉGIMEN ESPECIAL DE LOS BIENES USADOS, OBJETOS DE ARTE, ANTIGÜEDADES Y OBJETOS DE COLECCIÓN.

3.1 Las empresas que de acuerdo con la normativa del tributo realicen operaciones susceptibles de estar sometidas al régimen especial de bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección, aplicarán los siguientes criterios:

El impuesto soportado en la adquisición o importación de bienes que sean susceptibles de ser transmitidos en virtud de entregas sometidas a este régimen especial formará parte del precio de adquisición o coste de producción de los mismos.

El impuesto repercutido con motivo de las entregas de bienes comprendidas en la normativa reguladora del tributo en relación con este régimen se registrará conjuntamente con el importe del ingreso derivado de la operación.

3.2 Con objeto de formular las cuentas anuales, el importe que debe figurar en las partidas correspondientes a los ingresos de la cuenta de pérdidas y ganancias se incluirá neto del impuesto repercutido, para lo que se podrá emplear la cuenta 4770 IVA repercutido o, en su caso, la cuenta 4777 IGIC repercutido, contenidas en la Resolución de 16 de diciembre por la que se desarrollan algunos criterios a aplicar para la valoración y registro contable del Impuesto General Indirecto Canario.

A estos efectos, se considera que el impuesto repercutido es el importe que resulte de aplicar el tipo de gravamen a la base imponible del impuesto, calculada según lo establecido en este régimen especial, ajustándose la cifra de ingresos correspondientes por dicho importe.

Cuando la fecha de cierre del ejercicio no coincida con el final de un período de liquidación, se deberá reflejar el importe del impuesto repercutido hasta la fecha de cierre, de acuerdo con los criterios anteriores.

NORMA CUARTA. RÉGIMEN ESPECIAL DE LAS AGENCIAS DE VIAJE.

4.1 Las empresas que, de acuerdo con la normativa del tributo, estén sometidas al régimen especial de agencias de viaje aplicarán los siguientes criterios:

El impuesto soportado en la adquisición de bienes y servicios, que efectuadas en la realización de los viajes redunden directamente en beneficio del viajero, formará parte del precio de adquisición o coste de producción de los mismos.

El impuesto repercutido con motivo de las entregas de bienes comprendidas en la normativa reguladora del tributo para el régimen especial de las agencias de viajes se registrará conjuntamente con el importe del ingreso derivado de la operación.

4.2 Con objeto de formular las cuentas anuales, el importe que debe figurar en las partidas correspondientes a los ingresos de la cuenta de pérdidas y ganancias se incluirá neto del impuesto repercutido, para lo que se podrá emplear la cuenta 4770 IVA

repercutido o, en su caso, la cuenta 4777 IGIC repercutido, contenidas en la Resolución de 16 de diciembre por la que se desarrollan algunos criterios a aplicar para la valoración y registro contable del Impuesto General Indirecto Canario.

A estos efectos, se considera que el impuesto repercutido es el importe que resulte de aplicar el tipo de gravamen a la base imponible del impuesto, calculada según lo establecido en este régimen especial, ajustándose la cifra de ingresos correspondientes por dicho importe.

Cuando la fecha de cierre del ejercicio no coincida con el final de un período de liquidación, se deberá reflejar el importe del impuesto repercutido hasta la fecha de cierre de acuerdo con los criterios anteriores.

NORMA QUINTA. RÉGIMEN ESPECIAL DEL COMERCIO MINORISTA EN EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO.

5.1 Régimen especial de determinación proporcional de las bases imponibles.

5.1.1 Las empresas que, de acuerdo con la normativa del tributo, estén sometidas al régimen especial de determinación proporcional de las bases imponibles, aplicarán los siguientes criterios:

El registro contable del impuesto soportado correspondiente a las operaciones comprendidas en la normativa reguladora del tributo para el régimen especial de determinación proporcional de las bases imponibles se realizará de acuerdo con los criterios establecidos en la norma 15 de valoración contenida en la quinta parte del Plan General de Contabilidad y, en su caso, en la Resolución de 16 de diciembre de 1992 por la que se desarrollan algunos criterios a aplicar para la valoración y registro contable del Impuesto General Indirecto Canario.

El impuesto repercutido con motivo de las entregas de bienes comprendidas en la normativa reguladora del tributo para el régimen especial de determinación proporcional de bases imponibles se registrará conjuntamente con el ingreso derivado de la operación.

5.1.2 Con objeto de formular las cuentas anuales, el importe que debe figurar en las partidas correspondientes a los ingresos de la cuenta de pérdidas y ganancias se incluirá neto del impuesto repercutido, para lo que se podrá emplear la cuenta 477 Hacienda Pública, IVA repercutido, contenida en el Plan General de Contabilidad.

A estos efectos, se considera que el impuesto repercutido es el importe que resulte de aplicar los distintos tipos impositivos a las bases imponibles del impuesto, calculadas según lo establecido en el régimen especial, ajustándose la cifra de ingresos correspondientes por dicho importe.

Cuando la fecha de cierre del ejercicio no coincida con el final de un período de liquidación, se deberá reflejar el importe del impuesto repercutido hasta la fecha de cierre de acuerdo con los criterios anteriores.

5.2 Régimen especial del recargo de equivalencia. Las empresas que, de acuerdo con la normativa del tributo, estén sometidas al régimen especial del recargo de equivalencia, aplicarán los siguientes criterios:

El impuesto soportado y el recargo de equivalencia correspondiente a las operaciones comprendidas en la normativa reguladora del tributo para el régimen especial del recargo de equivalencia formará parte del precio de adquisición o coste de producción de las mismas.

El impuesto repercutido con motivo de las operaciones comprendidas en la normativa reguladora del tributo para el régimen especial del recargo de equivalencia formará parte del importe del ingreso correspondiente.

NORMA SEXTA. RECARGO SOBRE LAS IMPORTACIONES EFECTUADAS POR COMERCIANTES MINORISTAS EN EL IMPUESTO GENERAL INDIRECTO CANARIO.

Los comerciantes minoristas que, de acuerdo con la normativa del tributo, estén sometidos al recargo sobre las importaciones registrarán el impuesto soportado y el recargo sobre dichas importaciones formando parte del precio de adquisición o coste de producción de las mismas.

NORMA SÉPTIMA. CUENTAS ANUALES.

7.1 Cuenta de pérdidas y ganancias. La cuenta a que hace referencia la norma octava de esta Resolución para registrar el efecto producido por los regímenes especiales del IVA y del IGIC, figurará en la cuenta de pérdidas y ganancias formando parte de la partida 6.b) Tributos, del debe del modelo normal y de la agrupación 5, Otros gastos de explotación, del debe del modelo abreviado, ambos contenidos en la cuarta parte del Plan General de Contabilidad.

Cuando sea significativo, se deberá realizar una subdivisión dentro de la partida del modelo normal o, en su caso, de la agrupación del modelo abreviado indicadas anteriormente, de forma que figure aisladamente el efecto producido por los regímenes especiales del IVA y del IGIC.

7.2 Memoria. En la memoria de las cuentas anuales se informará sobre los distintos regímenes del IVA y del IGIC que resultan aplicables a la empresa, indicando el criterio seguido para la valoración y registro, operaciones sometidas a cada régimen, cambios de régimen de tributación, así como cualquier otra circunstancia significativa derivada del régimen de tributación aplicable por imposición indirecta.

NORMA OCTAVA. CUENTAS A UTILIZAR.

Para efectuar el registro contable del IVA y del IGIC como consecuencia de los regímenes especiales aplicables, podrán emplearse las siguientes cuentas:

637. Imposición indirecta, regímenes especiales.

6371. Régimen simplificado, IVA.

6372. Régimen simplificado, IGIC.

6373. Régimen de la agricultura, ganadería y pesca, IVA.

6374. Régimen de la agricultura y ganadería, IGIC.

Importe correspondiente al IVA y al IGIC, que se produce como consecuencia de la aplicación de los regímenes especiales correspondientes a los citados tributos.

Su movimiento es el siguiente:

Se cargará: por el importe a ingresar a la Hacienda Pública en el régimen simplificado, con abono, en general, a la cuenta 475.

Se abonará:

Por el importe recibido como compensación en el régimen de la agricultura, ganadería y pesca, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 43 ó 57.

Al cierre de ejercicio en el régimen simplificado, con cargo, en general, a cuentas del subgrupo 70 ó 75.

Se abonará o cargará, con cargo o abono a la cuenta 129.

Madrid, 20 de enero de 1997.

El Presidente,
Antonio Gómez Ciria.