

BASE DE DATOS [NORMACEF](#)

Referencia: NFJ060418

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCIA (Sede en Sevilla)*Sentencia 618/2015, de 23 de junio de 2015**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 3/2014***SUMARIO:**

IVA. Deducciones. Requisitos formales de la deducción. No se admite la deducción del IVA soportado en base al documento extendido por la emisora de una tarjeta a la actora -cuya actividad profesional es el transporte de mercancías por carretera- en base al contrato de concesión y uso de esta tarjeta y cuyas condiciones generales posibilitan su uso por la recurrente en la adquisición del combustible, productos, peajes o servicios en los establecimientos o vías de circulación con los que la emisora de la tarjeta haya concertado la admisión de dicha tarjeta como medio de pago. No se trata de una factura, ni siquiera un documento sustitutivo de la misma, expedido por quién suministra el combustible a los vehículos de la recurrente, sino una mera relación de cargos contra una tarjeta como medio de pago y que se pasarán a su cobro conforme a lo pactado.

PRECEPTOS:

Sexta Directiva 77/388/CEE del Consejo (Sistema Común del IVA: Base imponible uniforme), arts. 17, 18 y 22.

Ley 37/1992 (Ley IVA), art. 97.

PONENTE:

Don José Ángel Vázquez García.

Magistrados:

Don EDUARDO HINOJOSA MARTINEZ
Don GUILLERMO SANCHIS FERNANDEZ-MENSAQUE
Don JAVIER RODRIGUEZ MORAL
Don JOSE ANGEL VAZQUEZ GARCIA

SENTENCIA

Ilmos. Sres.

D. Guillermo Sanchis Fernández Mensaque.

D. José Ángel Vazquez García.

D. Eduardo Hinojosa Martínez.

D. Javier Rodríguez Moral.

En Sevilla, a 23 de junio de 2015.

La Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo con sede en Sevilla del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, formada por los Magistrados que al margen se expresan, ha visto en nombre del Rey el recurso número 3/2014, seguido entre las siguientes partes: DEMANDANTE: Dª Mercedes , representada por la Procuradora Dª Yolanda Borreguero Font y asistida por Letrado. DEMANDADA: TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE ANDALUCÍA, representado y defendido por el Abogado del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

En su escrito de demanda, la parte actora interesa de la Sala, dicte sentencia anulatoria de las resoluciones impugnadas, con los demás pronunciamientos de constancia.

Segundo.

En su contestación la parte demandada solicita dicte sentencia desestimando el recurso interpuesto.-

Tercero.

Señalado día para la votación y fallo del presente recurso ha tenido efecto en el designado, habiéndose observado las prescripciones legales.-

Ha sido Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado D. José Ángel Vazquez García.-

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.**

Se impugna en el presente proceso el acuerdo del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía de fecha 6 de septiembre de 2013, actuando como órgano unipersonal, desestimando la reclamación nº NUM000 y acumuladas formulada contra liquidación y acuerdo de imposición de sanción dictados por la Dependencia de Gestión Tributaria de Huelva de la A.E.A.T. en relación con el IVA, 3T y 4T, ejercicio 2011.

Segundo.

La cuestión controvertida se limita a determinar si procede la deducción del IVA soportado en base al documento extendido a la actora por la entidad Valcarce Tarjeta Tpte S.A. en base al contrato de concesión y uso de la denomina "tarjeta valcarce" y cuyas condiciones generales posibilitan su uso por la recurrente en la adquisición del combustible, productos, peajes o servicios en los establecimientos o vías de circulación con los que Valcarce S.A. haya concertado la admisión de dicha tarjeta como medio de pago.

La recurrente, cuya actividad profesional es el transporte de mercancías por carretera, considera que el documento emitido por la entidad Valcarce S.A. y en el que se hace constar la cantidad, importe, fecha y empresa suministradora del gasóleo A para los vehículos propiedad de la empresa, debe ser considerado como factura a los efectos de posibilitar la deducción del IVA soportado. En todo caso, añade, citando pronunciamiento de diversos órganos judiciales, hay que tener en cuenta que la aplicación de la doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea ha llevado a un proceso de flexibilización de los requisitos formales en este tema, admitiéndose otros medios de prueba distintos de la factura.

Tercero.

Para resolver la cuestión planteada debemos partir del régimen normativo vigente en esta materia relativo a las condiciones exigidas para la efectividad del derecho a deducir.

Debemos necesariamente remitirnos a lo establecido en la Directiva 77/388/CEE del Consejo, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios. Que dispone en su artículo 18: "Requisitos formales y modalidades de ejercicio del derecho a deducir. 1. Para poder ejercitar el derecho a la deducción el sujeto pasivo deberá: a) en la deducción enunciada en la letra a) del apartado 2 del art. 17, poseer facturas formalizadas de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 del art. 22.

Por su parte este artículo 22.3 señala: "3. a) Los sujetos pasivos extenderán facturas, o documentos que produzcan sus efectos, por las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realicen para otros sujetos pasivos, debiendo conservar un duplicado de todos los documentos extendidos.

Igualmente los sujetos pasivos extenderán facturas separadas por los anticipos a cuenta que les sean pagados por otros sujetos pasivos, antes de que sean consumadas en su totalidad las entregas de bienes y las prestaciones de servicios convenidas.

b) En las facturas deberá figurar separadamente el precio sin impuesto y el impuesto correspondiente por cada tipo impositivo diferente, así como, en su caso, las exenciones que procedan.

c) Los Estados miembros fijarán los criterios en cuya virtud se considerará que un documento produce los efectos de una factura."

Sobre la base del contenido de esta Directiva, el legislador nacional a la hora de fijar los requisitos formales de la deducción ha establecido en el artículo 97 de la Ley 37/1992, del 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido lo siguiente: "Uno. Sólo podrán ejercitar el derecho a la deducción los sujetos pasivos que

estén en posesión del documento justificativo de su derecho. Se considerarán justificativos del derecho a la deducción, entendiéndose por tal, 1º La factura original expedida por quien realice la entrega o preste el servicio.

Sentado lo anterior, lo que procede es determinar si el documento extendido a la actora por la entidad Valcarce Tarjeta Tpte S.A. en base al contrato de concesión y uso de la denomina "tarjeta valcarce" y cuyas condiciones generales posibilitan su uso por la recurrente en la adquisición del combustible, productos, peajes o servicios en los establecimientos o vías de circulación con los que Valcarce S.A. haya concertado la admisión de dicha tarjeta como medio de pago, permite al mismo ejercer su derecho de deducción a pesar de no aportar las facturas extendidas por las empresas suministradoras de combustible a los vehículos reseñados en el documento aportado.

Pues bien, en esta cuestión es cierto que hay que tomar en consideración los principios de proporcionalidad y de flexibilidad en la valoración y concurrencia de los presupuestos exigidos para el ejercicio de este derecho. De manera que si se pueden conocer los elementos de la operación gravada como si de una factura se tratara, parece contraria a la lógica que la mera forma y denominación que se de al documento que acredita la transmisión tenga la relevancia de excluir el ejercicio del derecho referido. Debiendo efectivamente traerse a colación el contenido de la sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades de 5 de diciembre de 1996, nº - 85/1995 que en relación con el ejercicio del derecho de deducción y la necesidad de factura dispone: "el art. 18.1 a) y el art. 22.3 de la Sexta Directiva autorizan a los Estado miembros a entender por "factura" no sólo el original sino también cualquier otro documento que produzca sus efectos con arreglo a los criterios fijados por estos mismos Estado miembros y les confiere la facultad de exigir la presentación del original para justificar el derecho a deducción y admitir, cuando el sujeto pasivo ya no lo posea, otras pruebas que demuestren que la transacción objeto de la solicitud de deducción se produjo efectivamente."

Llegados a este punto conviene precisar que el documento emitido por Valcarce S.A. no es en realidad una factura, ni siquiera una factura recapitulativa, sino un documento financiero en el que se pone en conocimiento del titular de la tarjeta, y su correspondiente obligación de abono mediante cargo en la cuenta bancaria señalada por el titular, de las cantidades reflejadas en los vales o notas de cargo firmadas por el titular de la tarjeta o personas expresa o tácitamente autorizadas por el mismo. No es por tanto una factura, ni siquiera un documento sustitutivo de la misma, expedido por quién suministra el combustible a los vehículos de la recurrente, sino una mera relación de cargos contra una tarjeta como medio de pago y que se pasarán a su cobro conforme a lo pactado. Además, del tenor del contrato de concesión y uso de la tarjeta, con la misma no sólo se puede adquirir combustible en los establecimientos en los que Valcarce S.A. haya concertado su admisión, sino también otros productos o servicios en los que la deducción del IVA soportado puede resultar inadmisibles. Falta por tanto la garantía, que sólo puede aportar quien suministra el combustible, de que efectivamente ha tenido lugar la adquisición de un producto necesario para el desarrollo de la actividad mercantil de transporte por carretera que lleva a cabo la recurrente, presupuesto ineludible para la válida deducción del IVA soportado, con la consiguiente desestimación de la demanda, tanto en orden a la liquidación como a la sanción pues respecto de ésta última, al igual que en la vía económico-administrativa, tampoco en este proceso se hace valer argumento impugnatorio alguno salvo, el ya desestimado, referido a la liquidación.

Cuarto.

La íntegra desestimación de la demanda conlleva la imposición de costas a la parte recurrente que, haciendo uso de la facultad contenida en el art. 139.3 LJCA , limitamos su importe a la cifra máxima de 400 €.

Vistos los artículos citados y demás de general aplicación.

FALLAMOS

Que desestimamos el recurso contencioso-administrativo nº 3/14 interpuesto por Dª Mercedes contra el acuerdo impugnado precitado en el fundamento jurídico primero de esta sentencia, con imposición de costas a la demandante limitadas a la cantidad máxima de 400 €.

Y a su tiempo, con certificación de esta sentencia para su cumplimiento, devuelvase el expediente administrativo al lugar de procedencia.

Así por esta nuestra sentencia que se notificará en legal forma a las partes, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.-

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.