

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA-LA MANCHA
Sentencia n.º 66/2025 de 31 de marzo de 2025
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Recurso n.º 29/2022

SUMARIO:

Procedimiento de gestión tributaria. Procedimiento de comprobación limitada. *Alcance de las actuaciones de comprobación. IVA. Deducciones. Trabajadores cedidos por una ETT.* El procedimiento ha quedado limitado a la posibilidad o no de la recurrente de poder deducirse el IVA soportado en las facturas giradas por la empresa de trabajo temporal (ETT). La recurrente alega la irregularidad formal de que se le ha exigido en procedimiento de comprobación limitada documentación acreditativa añadida sobre la relación contractual con ETT, que no se le puede exigir en este tipo de procedimientos. Sin embargo, considera la Sala que sí se pueden exigir los documentos que justifiquen las operaciones incluidas en las facturas, que se reflejan en los registros contables; lo que no puede examinarse es la contabilidad mercantil. Por otro lado, aduce que no existe justificación material para denegar su deducción, ya que no ha tenido en cuenta que las citadas facturas documentan unas prestaciones de servicios de tracto sucesivo, -la cesión temporal de trabajadores por una empresa habilitada para ello-, y cuyo devengo, por tanto, se produce "el último día de cada mes", conforme a lo dispuesto en el art. 75.Uno.6º Ley IVA. El Tribunal ha comprobado la relación nominal existente entre los trabajadores identificados en las facturas, cedidos y contratados por la ETT, con los identificados en los citados partes de trabajo. Pues bien, con los datos anteriores, aplicando la doctrina y principios que se derivan de la STJUE de 16 de febrero de 2023, asunto C-519/21, consideramos procedente la deducibilidad de las cuotas de IVA discutidas, pues los documentos indicados aportan elementos indiciarios suficientes para considerar acreditado, materialmente, la prestación de los servicios facturados. Es la propia AEAT la que ha elegido el procedimiento tributario de comprobación limitada en lugar del procedimiento de inspección, en el cual podría haber confrontado la información obtenida del sujeto pasivo con la que le hubiera podido aportar la ETT; además, se está pidiendo documentación relativa a los contratos de trabajo de las personas que han trabajado para el sujeto pasivo, que fueron cedidos por la empresa de trabajo temporal, cuando tal documentación quien la tiene es la ETT y no la actora; bastante es que en las facturas se mencione el contrato de trabajo por el cual ese operario va a trabajar para el sujeto pasivo. La afirmación de no corresponder las horas facturadas con los partes de trabajo, exigen concretar la discordancia, no siendo suficiente la mera afirmación, lo que a su vez implicaría examinar a la ETT, que es quien emite los partes de trabajo, y cuya actuación podría exceder los márgenes del procedimiento de comprobación.

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA-LA MANCHA

SENTENCIA
T.S.J.CAST.LA MANCHA CON/AD SEC.2
ALBACETE
SENTENCIA: 00066/2025
Recurso núm. 29 de 2022
Toledo
S E N T E N C I A Nº 66
SALA DE LO CONTENCIOSO
ADMINISTRATIVO. SECCIÓN 2ª.
Iltrmos. Sres.:
Presidente:
D. Jaime Lozano Ibáñez

Síguenos en...



Magistrados:

D. Miguel Ángel Pérez Yuste

D.^a Gloria González Sancho

En Albacete, a treinta y uno de marzo de dos mil veinticinco.

Vistos por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha, los presentes autos número **29/22** el recurso contencioso administrativo seguido a instancia de **DISTRIBUIDORA MADRILEÑA DE ALIMENTACION, S.A.**, representada por el Procurador Sr. Lozano Moreno y dirigida por el Letrado D. Fernando Anastasio Bravo Sánchez, contra el **TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE CASTILLA-LA MANCHA**, que ha estado representado y dirigido por el Sr. Abogado del Estado, sobre **I.V.A.**; siendo Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado D. Miguel Ángel Pérez Yuste.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.-Por la representación procesal de **DISTRIBUIDORA MADRILEÑA DE ALIMENTACION, S.A.**, se interpuso en fecha 13-1-2022, recurso contencioso-administrativo contra la Resolución dictada por el TEAR de Castilla-La Mancha, recaída en el expediente número NUM000, en virtud de la cual se acuerda ESTIMAR EN PARTE la reclamación interpuesta contra el acuerdo dictado por la Dependencia Regional de Gestión Tributaria de la Delegación Especial de la A.E.A.T. en Castilla-La Mancha, sede de Toledo, por la que se practica **liquidación** por el concepto de Impuesto sobre el Valor Añadido del ejercicio 2017, periodos 1T, 2T, 3T, y 4T, de la que resultaba una deuda tributaria total a ingresar de **135.552,03 euros**.

Formalizada demanda, tras exponer los hechos y fundamentos jurídicos que estimó aplicables, terminó solicitando se dicte sentencia estimando el recurso de conformidad con lo interesado en el suplico de la misma. Dice.

1-La resolución del TEAR impugnada ha admitido la devolución de todas las facturas cuestionadas, salvo en dos supuestos, el primero, respecto a las emitidas por la empresa "DIRECCION000" y las emitidas por la sociedad TRATEM, Empresa de Trabajo Temporal.

2-El recurso se limita a las facturas emitidas por TRATEM, al considerar que resulta procedente la deducción de las cuotas de IVA soportadas por dichas facturas, que asciende a **51.692,93 €**, y se aquieta a lo fallado por el Tribunal Económico respecto a las facturas emitidas por el empresario "Hipolito".

3.Y es procedente la devolución por dos motivos:

a)-Nulidad o anulabilidad de la liquidación por infracción del art. 136.2 c) de la LGT, que únicamente permite examinar a la Administración, en el seno de una comprobación limitada, los: *"registros y demás documentos exigidos por la normativa tributaria" y "las facturas o documentos que sirvan de justificante de las operaciones incluidas en dichos libros, registros o documentos"*.

A mayor abundamiento, y como decíamos en el ANTECEDENTE CUARTO, si, por una parte y conforme al art. 136.4 de la LGT., *"las actuaciones de comprobación limitada no podrán realizarse fuera de las oficinas de la Administración tributaria"* y por otra y conforme los art. 142.1. y 151.3 y 4 del mismo texto, toda la documentación mercantil de los obligados tributarios debe examinarse en su domicilio social, a salvo las *"copias de los libros"* y los *"registros y documentos establecidos por normas de carácter tributario o de los justificantes exigidos por éstas a los que se refiere el párrafo c) del apartado 2 del artículo 136 de esta Ley"*. es evidente que la empresa no tiene ninguna obligación -ninguna-, de aportar, entre otros, tales partes de entrega, albanares y toda (sic) la documentación contable requerida.

b) Es improcedente la no admisión de la deducción de las cuotas de IVA repercutidas por TRATEM y soportadas por la recurrente.

Al genérico reproche que hace a dichas facturas el Tribunal, en el sentido de que *"las insuficiencias formales de las facturas...impiden admitir el ejercicio del derecho a la deducción"*, puede oponerse que la, en principio, única deficiencia formal era que no constaban las fechas de las operaciones.

Y decimos en principio, pues no hay tal irregularidad, al documentar las facturas unas prestaciones de servicios de tracto sucesivo, la cesión temporal de trabajadores por una empresa habilitada para ello, y cuyo devengo, por tanto, se produce *"el último día de cada mes"*, conforme a lo dispuesto en el art. 75.Uno.6º de la Ley del IVA.

Síguenos en...

SEGUNDO.-Contestada la demanda por la Administración demandada, tras relatar a su vez los hechos y fundamentos jurídicos que entendió aplicables, solicitó una sentencia desestimatoria del recurso. Dice:

1-Para examinar si hubo infracción del 136.2 c) de la LGT, es preciso partir del alcance de la comprobación limitada en este caso:

"El alcance de este procedimiento se circunscribía a la revisión y comprobación de las incidencias observadas en los datos declarados o, en su caso, comprobados. En concreto:

Comprobar que el importe declarado en concepto de "Cuotas a compensar de periodos anteriores" coincide con el saldo "A compensar en periodos posteriores" declarado en la autoliquidación del periodo anterior o con el comprobado por la Administración.

Contrastar que los datos que figuran en su Libro Registro de Facturas Recibidas han sido transcritos correctamente en las autoliquidaciones, así como comprobar los requisitos formales de las facturas que sean solicitadas a la vista de dichos libros.

Comprobar si se cumplen los requisitos de deducibilidad (formales y materiales) en las deducciones prácticas por cuotas soportadas en relación con todas las facturas requeridas durante el procedimiento en los períodos objeto de comprobación".

Pues bien, el art. 136.2 c) de la LGT dice:

"2. En este procedimiento, la Administración Tributaria podrá realizar únicamente las siguientes actuaciones:

...

c) Examen de los registros y demás documentos exigidos por la normativa tributaria y de cualquier otro libro, registro o documento de carácter oficial con excepción de la contabilidad mercantil, así como el examen de las facturas o documentos que sirvan de justificante de las operaciones incluidas en dichos libros, registros o documentos".

Es decir que se pueden exigir los documentos que justifiquen las operaciones incluidas en las facturas, las cuales se reflejan en los registros contables. Lo que no puede examinarse es la contabilidad mercantil, algo que no se ha efectuado en el presente caso.

2-Materialmente, no procede la devolución del IVA de estas facturas, remitiéndose a la justificación del TEAR, con mención de la Sentencia del TJUE de 15 de septiembre de 2016. Sala Cuarta.(Asunto C-516/14).

La tesis de la actora sobre el devengo del Impuesto es insuficiente, por cuanto no se sabe el número de trabajadores que se le cedieron, no coinciden las horas y los trabajadores indicados en las facturas con los documentos que aportó en el trámite de alegaciones, y no se identifica debidamente a las personas que figuran en las facturas.

En el presente caso, las facturas y documentación aportada adolecen de los defectos antes expuestos, por lo que no se cumple lo que mantiene esa Sentencia. Esos defectos impiden comprobar que los trabajos reflejados en las facturas sean reales y efectivas.

TERCERO.-No habiéndose abierto periodo de prueba, se reafirmaron las partes en sus escritos de demanda y contestación, por vía de conclusiones, se señaló día y hora para votación y fallo.

CUARTO.-Por permiso oficial la Magistrada D.^a Raquel Iranzo Prades no forma parte de la composición de la Sala.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Controversia jurídica.

El procedimiento ha quedado limitado a la posibilidad o no de la recurrente de poder deducirse el IVA soportado en las facturas giradas por la mercantil TRATEM, Empresa de Trabajo Temporal.

Se aducen dos motivos; el primero, de naturaleza formal, referido a la infracción por la AEAT de lo dispuesto en el art. 136.2 c) de la LGT, en tanto se le ha exigido en procedimiento de comprobación limitada documentación acreditativa añadida sobre la relación contractual con la mercantil TRATEM que no se le puede exigir en este tipo de procedimientos.

El segundo, de fondo, que no existe justificación material para denegar su deducción, ya que no ha tenido en cuenta que las citadas facturas documentan unas prestaciones de servicios de tracto sucesivo, -la cesión temporal de trabajadores por una empresa habilitada para ello-, y cuyo devengo, por tanto, se produce "el último día de cada mes", conforme a lo dispuesto en el art. 75.Uno.6º de la Ley del IVA.

Síguenos en...

SEGUNDO.- Sobre la infracción del art. 136.2 c) de la LGT: extralimitación en las facultades del procedimiento de comprobación limitada. No pronunciamiento por el TEAR sobre este motivo.

Dado que la recurrente no pide la retroacción de las actuaciones al TEAR para que motive, sino la anulación de la liquidación; y es claro que no puede anularse la liquidación por el hecho de que el TEAR motive mejor o peor su resolución. La liquidación se puede anular por defectos propios, y la resolución del TEAR se puede anular por falta de motivación, pero esta última anulación no provocaría la de la liquidación y solo daría lugar a que el TEAR tuviera que volverse a pronunciar, cosa que no es lo que el actor solicita.

Los límites de este procedimiento no se refieren a los fines sino a los medios (sin perjuicio de que la limitación de medios puede impedir en la práctica alcanzar determinados fines).

Los límites se refieren a los medios utilizables, que son los que indica el precepto mencionado en su punto segundo: examen de los datos consignados en las declaraciones, y de los justificantes presentados o que se requieran, examen de los datos y antecedentes en poder de la Administración Tributaria, examen de los registros y demás documentos exigidos por la normativa tributaria y de cualquier otro libro, registro o documento de carácter oficial con excepción de la contabilidad mercantil, examen de facturas o documentos que sirvan de justificante de las operaciones incluidas en dichos libros, requerimientos a terceros.

Pues bien, como dice la Abogacía del Estado, se pueden exigir los documentos que justifiquen las operaciones incluidas en las facturas, las cuales se reflejan en los registros contables; lo que no puede examinarse es la contabilidad mercantil.

Dado que la recurrente no indica qué medio de investigación distinto de los anteriores - examen de las facturas o documentos que sirvan de justificante de las operaciones incluidas en dichos libros, registros o documentos - ha utilizado la administración, no es posible concluir que ha habido exceso en el procedimiento de comprobación.

TERCERO.- Deducibilidad o no de las cuotas del IVA de las facturas de TRATEM por el sujeto pasivo.

a) Principios generales en relación con esta cuestión: doctrina del TJUE.

Traemos a colación la reciente *sentencia de la Sala de 11-10-2024 dictada en el Rec. nº 574/2021. ROJ: STSJ CLM 2969/2024*, en la que decimos:

"TERCERO.- Alegato tercero de la demanda: deducibilidad o no de las cuotas deducidas por el sujeto pasivo.

A continuación, el interesado entra en el detalle de las facturas recibidas rechazadas como gasto por la administración. El actor critica el rigor exigido por la administración en cuanto al contenido de las facturas, diciendo que es contrario a la realidad económica y empresarial; que en unión de otros elementos era perfectamente posible conocer cuáles son tales servicios; y que la administración debería haber llevado a cabo, si no lo veía claro, una actividad investigadora o de inspección.

Respecto de estos alegatos, cabe decir lo siguiente:

a) si el sujeto pasivo quiere que la administración dé por buena una factura como prueba suficiente de la prestación de un gasto, sin más elementos de prueba adicionales, debe comenzar por presentarla cumpliendo con los requisitos previstos en el *art. 6 del Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre*, por el que se aprueba el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación. Frente a ello, es inane la opinión personal del actor de que estos requisitos son contrarios a la realidad del actuar empresarial.

b) A falta de algún requisito, el interesado tiene la vía de la rectificación, o también puede aportar pruebas adicionales para demostrar la realidad de los servicios. Así se deriva de la jurisprudencia del TJUE. Por ejemplo, en la *sentencia de 16 de febrero de 2023 (C-519/21)* se dice:

«93. En virtud de reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, el derecho a deducir el IVA constituye un principio fundamental del sistema común del IVA, que, en principio, no puede limitarse y que se ejercita inmediatamente en lo que respecta a la totalidad de las cuotas soportadas en las operaciones anteriores por el sujeto pasivo (*sentencia de 10 de febrero de 2022, Grundstücksgemeinschaft Kollaustraße 136, C-9/20, EU:C:2022:88, apartado 47 y jurisprudencia citada*).

94. Este sistema tiene por objeto liberar completamente al empresario del peso del IVA devengado o pagado en el marco de todas sus actividades económicas. El sistema común del IVA garantiza, por lo tanto, la perfecta neutralidad con respecto a la carga fiscal de todas las actividades económicas, cualesquiera que sean los fines o los resultados de las mismas, a condición de que dichas actividades estén a su vez sujetas al IVA (*sentencia de 10 de febrero*

de 2022, *Grundstücksgemeinschaft Kollaustraße 136*, C-9/20 , EU:C:2022:88 , apartado 48 y jurisprudencia citada).

95. En virtud del artículo 167 de la Directiva IVA , el derecho a deducir nace en el momento en que es exigible el impuesto deducible. Los requisitos materiales exigidos para que nazca el derecho a la deducción figuran en el artículo 168, letra a), de esta Directiva. Así, para poder disfrutar del expresado derecho, es necesario, por una parte, que el interesado sea un sujeto pasivo en el sentido de dicha Directiva y, por otra parte, que los bienes o servicios invocados para fundamentar ese derecho sean utilizados, en una fase posterior, por el sujeto pasivo para las necesidades de sus propias operaciones gravadas y que esos bienes o servicios hayan sido entregados o prestados, en una fase anterior, por otro sujeto pasivo (sentencia de 21 de noviembre de 2018, *Vadan*, C-664/16 , EU:C:2018:933 , apartado 39 y jurisprudencia citada).

96. En lo que concierne a los requisitos formales del derecho a deducción, del artículo 178, letra a), de la Directiva IVA resulta que para poder ejercitar tal derecho es necesario estar en posesión de una factura expedida conforme a lo dispuesto en el artículo 226 de esa Directiva (sentencia de 21 de noviembre de 2018, *Vadan*, C-664/16 , EU:C:2018:933 , apartado 40 y jurisprudencia citada).

97. Ahora bien, el Tribunal de Justicia ha declarado que el principio fundamental de neutralidad del IVA exige que se conceda la deducción del IVA soportado si se cumplen los requisitos materiales, aun cuando los sujetos pasivos hayan omitido determinados requisitos formales. Por consiguiente, la Administración tributaria no puede denegar el derecho a la deducción del IVA basándose únicamente en que una factura incumple los requisitos exigidos por el artículo 226, puntos 6 y 7, de la Directiva IVA si tiene a su disposición toda la información necesaria para verificar que se cumplen los requisitos materiales para ejercitar ese derecho (sentencia de 21 de noviembre de 2018, *Vadan*, C-664/16 , EU:C:2018:933 , apartado 41 y jurisprudencia citada)".

98. Así pues, la aplicación estricta de la exigencia formal de presentar facturas contravendría los principios de neutralidad y proporcionalidad, dado que tendría como efecto impedir de manera desproporcionada al sujeto pasivo beneficiarse de la neutralidad fiscal con respecto a sus operaciones (sentencia de 21 de noviembre de 2018, *Vadan*, C-664/16 , EU:C:2018:933 , apartado 42 y jurisprudencia citada).

99. Sin embargo, incumbe al sujeto pasivo que solicita la deducción del IVA probar que cumple los requisitos previstos para tener derecho a ella (sentencia de 21 de noviembre de 2018, *Vadan*, C-664/16 , EU:C:2018:933 , apartado 43 y jurisprudencia citada).

100. Por tanto, el sujeto pasivo está obligado a aportar pruebas objetivas de que recibió efectivamente, con anterioridad, bienes y servicios de sujetos pasivos para las necesidades de sus propias operaciones sujetas al IVA y con respecto a los cuales abonó efectivamente el IVA (sentencia de 21 de noviembre de 2018, *Vadan*, C-664/16 , EU:C:2018:933 , apartado 44 y jurisprudencia citada)».

c) Si la factura está bien formalmente, o si el interesado la ha completado aportando pruebas sobre la real prestación de los servicios, la administración todavía puede poner en duda la realidad del gasto, pero no puede hacer recaer sobre el interesado la obligación de aportar pruebas que no son posibles en un procedimiento, como el de comprobación limitada, que tiene claras limitaciones en ese sentido (no examen de contabilidad, al menos en la regulación vigente a la fecha de los hechos, no posibilidad de salir el actuario de las oficinas administrativas, no posibilidad de requerir información a terceros sobre movimientos financieros)... ".

b) *Aplicación al caso de autos.*

-Propuesta de resolución.

"Con referencia a las facturas emitidas por Tratem ETT, que a continuación enumeramos, incumplen el artículo 6 del RD1619/2012, al no indicarse en las facturas las fechas en las que se han realizado las operaciones especificadas en las mismas. Además, no se aporta toda la documentación relacionada con las mismas (contratos indicados en las facturas, partes de trabajo,...), habiendo sido requerida en el requerimiento inicial "...así como los albaranes, justificantes de pago de las mismas, contratos y demás documentación que justifique su deducibilidad," lo que dificulta el control en el IVA, ya que no se conocen las fechas de devengo de las operaciones, no es posible comprobar si las fechas de emisión de las facturas son correctas o no, no es posible comprobar si los importes de las bases imponibles y de las cuotas de IVA son correctas o no,..., por lo que no se admite su deducción en los períodos objeto de comprobación".

-Alegaciones del sujeto pasivo a la propuesta de liquidación:

"Se aporta la siguiente documentación:

Síguenos en...

- Contrato de prestación de servicios firmado.
 - Partes de horas firmadas por el proveedor de las facturas seleccionadas.
- Por otra parte, señalamos que los contratos a los que hacen referencia las correspondientes facturas son contratos formalizados entre el proveedor y sus empleados, por lo que es una documentación ajena totalmente a nuestra empresa y a la que, por tanto, no puede acceder".

-Liquidación:

"Con referencia a las facturas emitidas por Tratem ETT objeto de regularización, en trámite de alegaciones se alega que se aporta el contrato de prestación de servicios y partes de horas firmadas por el proveedor de las facturas seleccionadas. Además, se indica que los contratos a los que hacen referencia las facturas son contratos formalizados entre el proveedor y sus empleados, por lo que es una documentación ajena totalmente a nuestra empresa y a la que no se puede acceder.

Tales alegaciones son desestimadas Tal y como se les indicó en la propuesta de RD1619/2012, al no indicarse las fechas en las que se han realizado las operaciones. En trámite de alegaciones se aporta un contrato, del que no se hace ninguna referencia en las facturas.

Además, no coinciden las horas y los trabajadores indicados en las facturas con los indicados en los documentos aportados en trámite de alegaciones.

Todo lo anterior, dificulta el control en el IVA, ya que no es posible conocer la fecha o fechas de devengo de las operaciones, no es posible comprobar si los importes de las bases imponibles son correctos o no, no es posible comprobar si las fechas de emisión de las facturas son correctas o no,..., por lo que no se admite su deducción en los presentes períodos objeto de comprobación, sin perjuicio de la deducción posterior cuando se corrijan dichos defectos siempre que se cumplan los requisitos normativos los requisitos materiales y formales de la normativa del IVA (emisión factura rectificativa, registro".

-Resolución recurso de reposición:

"Una vez revisadas las facturas y la documentación aportada durante el procedimiento de comprobación limitada, puesto que en sede de recurso de reposición no presenta ninguna documentación adicional, este Órgano de la AEAT desestima las alegaciones del interesado puesto que no se aportan nuevos datos e información adicional que permitan realizar un completo y adecuado control en el IVA de las deducciones pretendidas.

En el escrito de recurso de reposición presentado el interesado indica que en las citadas facturas se documentan prestaciones de servicios de "tracto sucesivo o continuado" cuyo devengo se produce "el último día de cada mes", conforme a lo dispuesto en el art. 75.Uno.6º. No obstante, no aporta justificación documental alguna que pruebe dicha afirmación puesto que en el contrato aportado en el procedimiento de comprobación limitada no se hace mención alguna al respecto. Además, en cada una de las facturas se hace referencia a un nº de contrato de cada trabajador sin que se aporte copia de dichos contratos, partes de trabajo, certificado del expedidor etc... Además, no coinciden las horas y los trabajadores indicados en las facturas con los indicados en los documentos aportados en trámite de alegaciones.

Además, en el documento aportado en el trámite de alegaciones no se identifican debidamente las personas que figuran en el mismo (no consta NIF), es decir, sin la debida identificación ni acreditación.

Por otra parte, es preciso señalar que no consta en la factura referencia alguna a contrato o a documento alguno que permita un adecuado control en el IVA de la deducción pretendida a este órgano de la AEAT (devengo, cuota de IVA, Etc.). Es esencial poder conexas con certeza la "factura" con los documentos soporte de la misma para facilitar el control de las deducciones en el IVA y, en este caso, no se ha podido realizar dicha conexión de forma fidedigna o fehaciente en base al expediente; motivos que suponen la presente regularización por motivos formales. Incluso en la consulta de la Dirección General de Tributos (DGT) V0858/2011 ni siquiera se admite la simple alusión de albaranes en una factura".

-Resolución del TEAR impugnada:

"Sin embargo, respecto de las facturas emitidas por Hipolito y Tratem ETT, las insuficiencias formales de las facturas, que no han sido completadas con la documentación adicional aportada, impiden admitir el ejercicio del derecho a la deducción, sin perjuicio de poder ejercitarlo desde el momento en que se cuente con una factura completa, que cumpla con los requisitos exigidos por la normativa de facturación, si aún se estuviere en tiempo hábil para ello".

En el EA constan las facturas cuestionadas emitidas por TRATEM ETT, de fechas 30/9/2017, 31/10/2017, 30/11/2017 y 31/12/2017; así mismo constan debidamente registradas y pagadas en entidad bancaria por el sujeto pasivo. Consta así mismo contrato de prestación de servicios entre el sujeto pasivo y TRATEM ETT y los partes de trabajos emitidos por TRATEM ETT y

Síguenos en...



facilitados al sujeto pasivo e incorporados por éste al procedimiento tributario en la fase de alegaciones a la propuesta de liquidación.

El Tribunal ha comprobado también la relación nominal existente entre los trabajadores identificados en las facturas, cedidos y contratados por TRATEM ETT, con los identificados en los citados partes de trabajo.

Pues bien, con los datos anteriores, aplicando la doctrina y principios que se derivan de la sentencia del TJUE aludida, consideramos procedente la deducibilidad de las cuotas de IVA discutidas.

Los documentos indicados aportan elementos indiciarios suficientes para considerar acreditado, materialmente, la prestación de los servicios facturados.

Sentencia TJUE de 16 de febrero de 2023 (C-519/21):

"97. Ahora bien, el Tribunal de Justicia ha declarado que el principio fundamental de neutralidad del IVA exige que se conceda la deducción del IVA soportado si se cumplen los requisitos materiales, aun cuando los sujetos pasivos hayan omitido determinados requisitos formales. Por consiguiente, la Administración tributaria no puede denegar el derecho a la deducción del IVA basándose únicamente en que una factura incumple los requisitos exigidos por el artículo 226, puntos 6 y 7, de la Directiva IVA si tiene a su disposición toda la información necesaria para verificar que se cumplen los requisitos materiales para ejercitar ese derecho (sentencia de 21 de noviembre de 2018, Vadan, C-664/16 , EU:C:2018:933 , apartado 41 y jurisprudencia citada".

Añadimos que es la propia AEAT la que ha elegido el procedimiento tributario de comprobación limitada en lugar del procedimiento de inspección, en el cual podría haber confrontado la información obtenida del sujeto pasivo con la que le hubiera podido aportar TRATEM ETT; además, se está pidiendo documentación relativa a los contratos de trabajo de las personas que han trabajado para el sujeto pasivo, que fueron cedidos por la empresa de trabajo temporal, cuando tal documentación quien la tiene es TRATEM ETT y no la actora; bastante es que en las facturas se mencione el contrato de trabajo por el cual ese operario va a trabajar para el sujeto pasivo.

La afirmación de no corresponder las horas facturadas con los partes de trabajo, exigen concretar la discordancia, no siendo suficiente la mera afirmación, lo que a su vez implicaría examinar a TROTEM ETT, que es quien emite los partes de trabajo, y cuya actuación podría exceder los márgenes del procedimiento de comprobación.

CUARTO.-De conformidad con lo establecido en el art. 139 de la Ley Jurisdiccional se imponen las costas a la Administración; y atendiendo a las circunstancias del caso y grado de complejidad, se limitan las costas, referido exclusivamente a los honorarios de Letrado, a la cantidad máxima de 1.500 €.

Vistos los preceptos citados y demás de pertinente aplicación,

FALLAMOS

1.º Estimamos el recurso y anulamos la resolución impugnada.

2.º Anulamos la liquidación practicada por la Dependencia Regional de Gestión Tributaria de la Delegación Especial de la AEAT de Castilla-La Mancha a **DISTRIBUIDORA MADRILEÑA DE ALIMENTACION, S.A.** relativa al IVA de los períodos 1º, 2º, 3º y 4º, correspondientes al año 2017.

3.º Se imponen las costas a la Administración con el límite aludido.

Notifíquese, con indicación de que contra la presente sentencia cabe recurso de casación para ante la Sala 3ª del Tribunal Supremo, que habrá de prepararse por medio de escrito presentado ante esta Sala en el plazo de treinta días, contados desde el siguiente al de su notificación, estando legitimados para ello quienes hayan sido parte en el proceso, o debieran haberlo sido, debiendo hacerse mención en el escrito de preparación al cumplimiento de los requisitos señalados en el art. 89.2 de la LJCA.

Así, por esta nuestra Sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN.-Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado D. Miguel Ángel Pérez Yuste, estando celebrando audiencia en el día de su fecha la Sala de lo Contencioso Administrativo que la firma, y de lo que como Letrado de la Administración de Justicia, certifico en Albacete, a treinta y uno de marzo de dos mil veinticinco.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).

Síguenos en...

