

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ094549

### TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia 1663/2024, de 21 de octubre de 2024

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 55/2023

### SUMARIO:

**Regímenes especiales por razón del territorio. Canarias. IGIC. Base imponible.** La Ley 31/2022 (PGE para 2023), ha facilitado idéntica solución a la posibilidad de modificar la base imponible cuando el deudor es declarado en concurso de acreedores, en materia de IVA e IGEC, sin limitar la reducción a los casos en que el destinatario de las operaciones no esté establecido en el territorio de aplicación del Impuesto, como es el caso de Thomas Cook. La Ley 31/2022 (PGE para 2023), ha armonizado los supuestos de modificación de la base imponible cuando el deudor es declarado en concurso de acreedores, o bien cuando el crédito es declarado incobrable, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, para adaptarlos a la Directiva y jurisprudencia comunitarias, dando una nueva redacción al art. 80.Cinco.2.º de la Ley 37/1992 (Ley IVA). La recurrente es una empresa turística radicada en Canarias que ofrecía servicios de alojamiento turístico a Thomas Cook, que fueron impagados en parte como efecto de la insolvencia de ésta declarada por un tribunal británico. La sentencia impugnada afirma sin analizar debidamente las normas y principios citadas como vulneradas en la demanda que, si bien la jurisprudencia de nuestros Tribunales de Justicia han reconocido que entre el IVA y el IGIC debe existir coherencia y homogeneidad, en tanto no se modifique la redacción del precepto, debe aplicarse directamente el art.22.8.2º de la Ley 20/1991, en los estrictos términos en él contenidos y con la redacción vigente no cabe la modificación de la base imponible cuando el destinatario de la operación no se encuentra establecido en el territorio de aplicación del IGIC. La Sala de Las Palmas se apoya en una interpretación literal del art. 22.8 LIGIC para desestimar el recurso, concluyendo que no estima necesario plantear cuestión de inconstitucionalidad, sin que, por otro lado, proceda suscitar cuestión prejudicial ante el TJUE, debido a una eventual contravención del Derecho de la Unión Europea, sin motivar por qué no procedía el planteamiento. Habrá que examinar si de una interpretación no puramente literal y aislada del art. 22.8 Ley 20/1991, sino conjunta e integradora del Derecho de la UE [Reglamento (UE) 2015/848 del Parlamento Europeo y del Consejo (Procedimientos de insolvencia) que es también aplicable en Canarias, y la doctrina del TFUE], conduciría a reconocer el derecho a la modificación de la base imponible que se reivindicó sin éxito ante la Administración canaria. Tal Reglamento fue de aplicación por los órganos judiciales que declararon la insolvencia a Thomas Cook, de donde cabría inferir que constituyen una salvedad a la excepción del art. 22.8 las situaciones de créditos incobrables por causa de un proceso de insolvencia declarado por un órgano jurisdiccional de otro Estado miembro. Es atendible la tesis esgrimida por la recurrente, en su pretensión casacional, de que la misma conclusión establecida por el TJUE y predicada en relación con el IVA debe seguirse también para el IGIC, porque el objetivo del Reglamento 2015/848 es la armonización de los procedimientos de insolvencia, por tanto, de los efectos que de dichos procedimientos puedan derivarse en cualquier ámbito, incluido el tributario, para los afectados por uno de ellos. Es imperativo recordar que el TJUE se ha pronunciado en numerosas ocasiones sobre los principios de primacía, efectividad, eficacia y cooperación leal en la aplicación del Derecho de la UE, que se plasma en la obligación de las autoridades judiciales y administrativas de interpretar la legislación interna conforme a sus normas y principios y, si esa interpretación no es posible, inaplicar las disposiciones nacionales, sin que ello esté subordinado al requisito de que una sentencia dictada por el TJUE con carácter prejudicial declare la existencia de tal infracción. Debemos decir que una interpretación literal y aislada del art. 22.8 Ley 20/1991 contraría el art. 14 CE, pues se produce con ello una desigualdad de trato entre ambos empresarios que resulta patente, que para resultar admisible debe ser una medida justificada, proporcionada y razonable. La discriminación entre los sujetos pasivos del IVA y del IGIC, en lo relativo a la posibilidad de modificar la base imponible cuando el destinatario de los servicios es declarado en concurso y no está establecido en el TAI, no puede ser considerada justificada, proporcionada y razonable, en los términos exigidos por el TC para ser considerada admisible [Vid, STC, nº 60/2015, de 18 de marzo de 2015 (NFJ057929)]. La necesidad de evitar estas distorsiones injustificadas y contrarias al principio de no discriminación han sido reconocidas en nuestros Tribunales de Justicia, que han sostenido que cuando existe similitud entre la regulación del IGIC y del IVA -como sucede en el caso del art. 22 Ley 20/1991 y el art. 80 Ley IVA-, no es coherente que los criterios de interpretación del IVA no se extiendan al IGIC, dado que cualquier trato desigual entraña la vulneración del principio de igualdad ante la Ley, previsto en el art. 14 CE. Cuando las cuestiones jurídicas controvertidas son idénticas tanto en la Ley IVA como en la Ley IGIC, no es posible una interpretación distinta. Por exigencias del principio de primacía del Derecho de la UE, las modificaciones introducidas en la normativa interna con la finalidad

de adecuación a la normativa y jurisprudencia de la UE debe aplicar a todos los periodos impositivos no prescritos, aunque se trate de periodos previos a su entrada en vigor. Por lo tanto, la misma conclusión debe alcanzarse en relación con la reforma normativa contenida en la Ley PGE, pues su propósito primordial es adaptar los arts. 22.8 Ley IGIC y 80 Ley IVA a la Directiva IVA de 2006, al Reglamento de insolvencia y a la jurisprudencia comunitaria. La conclusión alcanzada en la sentencia que se impugna es incorrecta, al negar la posibilidad de modificar la base imponible del IGIC en un caso en que el destinatario de los servicios ha sido declarado insolvente por la autoridad judicial de otro Estado miembro, obviando los principios de coherencia y homogeneidad entre el IGIC y el IVA y, fundamentalmente, el de no discriminación y la Sala considera que esa interpretación literal del art. 22.8 de la Ley 20/1991 también vulnera el principio de neutralidad y supondría un enriquecimiento injusto por parte de la Administración. Este principio basal, que rige sin controversia en el IGIC, tiene por objeto natural, inherente al sistema, liberar completamente al sujeto pasivo de la carga patrimonial del impuesto en sus actividades económicas, pues la finalidad es gravar el consumo, por lo que esa carga se repercute al consumidor final, por tanto, la base imponible del IGIC debe determinarse en función de la contraprestación realmente recibida por quien presta el servicio gravado, de suerte que la Administración no puede lucrarse percibiendo, en concepto de IGIC, un importe superior al percibido por aquél. La exclusión de la posibilidad de modificar la base imponible por la parte no satisfecha del precio del servicio concertado, que afecta al sistema, la mecánica y principios rectores del IGIC -y del IVA- es contrario al principio de neutralidad, pues no debe haber divergencias interpretativas entre normas que emanan directa o indirectamente (como la Ley IGIC) del Derecho de la UE. La doctrina que declaramos es que el art. 22.6 y 8 de la Ley 20/1991 -Ley IGIC- en la redacción aplicable al caso por razones temporales, deben ser objeto de una interpretación conjunta, sistemática, lógica y teleológica. En virtud de esa interpretación, la más acorde con el Derecho de la Unión Europea y la doctrina del TJUE, procede reconocer al sujeto pasivo, sin restricciones, el derecho a la modificación de la base imponible del IGIC, en relación con prestaciones de servicios sujetas y no exentas, en aquellos casos en que las cuotas repercutidas no hayan sido hechas efectivas por los destinatarios de las operaciones, por la imposibilidad derivada de haber sido declarados insolventes en un proceso de insolvencia declarado por un órgano jurisdiccional de otro Estado miembro, regido por el Reglamento 2015/848 sin que quepa negar ese derecho por razón del establecimiento del destinatario fuera de Canarias. Tal interpretación, correctora del tenor literal del art. 22.8 de la Ley 20/1991 se orienta a la satisfacción de los principios de libre prestación de servicios, igualdad en la aplicación de la Ley y neutralidad fiscal. Consecuencia de tal doctrina, interpretativa de modo armónico de los dos preceptos en liza, es que la sentencia recurrida debe ser casada y sustituida por otra de signo contrario, en la que se estime el recurso contencioso- administrativo entablado en su día y se anulen los actos administrativos de liquidación y revisión allí impugnados, por su disconformidad con el ordenamiento jurídico. [Vid, ATS de 8 de noviembre de 2023, recurso n.º 55/2023 (NFJ091337) que planteó el recurso de casación].

**PRECEPTOS:**

Constitución Española, arts. 14, 131 y 138.

Ley 31/2022 (PGE para 2023), art. 37.

Ley 20/1991 (Modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico y Fiscal de Canarias), art. 22.

Ley 37/1992 (Ley IVA), art. 80.

Tratado de 25 de Marzo de 1957 de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE), art. 56.

Reglamento (UE) 2015/848 del Parlamento Europeo y del Consejo (Procedimientos de insolvencia), art. 19.

Directiva 2006/112/CE del Consejo (Sistema Común del IVA).

**PONENTE:**

*Don Francisco José Navarro Sanchís.*

Magistrados:

Don FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS

Don JOSE MARIA DEL RIEGO VALLEDOR

Don RAFAEL TOLEDANO CANTERO

Don ISAAC MERINO JARA

Don MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE

**TRIBUNAL SUPREMO**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.663/2024

Fecha de sentencia: 21/10/2024

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 55/2023

Fallo/Acuerto:

Fecha de Votación y Fallo: 08/10/2024

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

Procedencia: T.S.J.CANARIAS SALA CON/AD

Letrado de la Administración de Justicia: Sección 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 55/2023

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

Letrado de la Administración de Justicia: Sección 002

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1663/2024

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Francisco José Navarro Sanchís, presidente

D. José María del Riego Valledor

D. Rafael Toledano Cantero

D. Isaac Merino Jara

D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 21 de octubre de 2024.

Esta Sala ha visto , constituida en su Sección Segunda por los Excmos. Sres. Magistrados que figuran indicados al margen, el recurso de casación nº 55/2023, interpuesto por el procurador don Adolfo Morales Hernández-San Juan, en nombre y representación de LANSOL, S.A, contra la sentencia de 28 de julio de 2022, de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, sede de las Palmas de Gran Canaria, en el recurso nº 421/2021. Ha sido parte recurrida la COMUNIDAD AUTÓNOMA DE CANARIAS y, en su nombre, el Letrado de sus Servicios Jurídicos.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís.

### **ANTECEDENTES DE HECHO**

#### **Primero. Resolución recurrida en casación y hechos del litigio.**

1. Este recurso de casación tiene por objeto la mencionada sentencia de 28 de julio de 2022, en que se acuerda, literalmente, lo siguiente:

"[...] 1º.- Rechazar la causa de inadmisibilidad opuesta por la Administración y desestimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la entidad "LANSOL, S.A." contra la resolución de fecha 30 de junio de 2021, dictada por el Pleno de la Junta Económico administrativo de Canarias.

2º.- No imponer las costas del recurso [...]."

#### **Segundo. Preparación y admisión del recurso de casación.**

1. Notificada la sentencia, el procurador don Jorge Cantero Brosa, en nombre y representación de la entidad mercantil LANSOL, S.A., presentó escrito de preparación de recurso de casación el 3 de noviembre de 2022.

2. Tras justificar los requisitos de plazo, legitimación y recurribilidad de la sentencia, se citan como infringidos el artículo 14 de la Constitución española; el artículo 56 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE) y el principio de neutralidad en el Impuesto General Indirecto Canario -IGIC-.

3. La Sala a quo tuvo por preparado el recurso de casación mediante auto de 13 de diciembre de 2022, que ordenó el emplazamiento de las partes para comparecer ante este Tribunal Supremo. El Procurador Sr. Morales Hernández- San Juan, en la citada representación, ha comparecido el 9 de enero de 2023; y el Letrado de los Servicios Jurídicos del Gobierno de Canarias, en la propia representación, lo ha hecho el 14 de febrero de 2023, dentro ambos del plazo de 30 días del artículo 89.5 LJCA.

#### **Tercero. Interposición y admisión del recurso de casación.**

La sección primera de esta Sala admitió el recurso de casación mediante auto de 8 de noviembre de 2023, en que aprecia la concurrencia del interés casacional objetivo para formar jurisprudencia, en estos literales términos:

"[...]Determinar si el sujeto pasivo puede modificar la base imponible del IGIC, en los términos previstos en los números 6 y 7 del artículo 22 de la Ley 20/1991 , en relación con la excepción contenida en el número 8, en la redacción aplicable racione temporis al caso -ley que regula el citado impuesto indirecto-, respecto de prestaciones de servicios sujetas y no exentas al IGIC, en aquellos casos en que las cuotas repercutidas no hayan sido hechas efectivas por los destinatarios de las operaciones -entidades no establecidas en Canarias- o el crédito generado haya sido declarado incobrable en un proceso de insolvencia declarado por un órgano jurisdiccional de otro Estado miembro [...]."

2. El procurador Sr. Morales Hernández-San Juan, interpuso recurso de casación en escrito de 18 de enero de 2024, en el que se solicita lo siguiente :

"[...] SUPLICO. - ...previos los trámites legales que procedan:

- Estime el Recurso de Casación y case la sentencia dictada por el TSJC y dicte una nueva en la que concluya que debe realizarse una interpretación integradora y finalista de los arts. 22.6 y 22.8 LIGIC, de conformidad con el Reglamento 2015/848 , aplicable en Canarias y el derecho a la libre prestación de servicios ( art. 56 TFUE ), que excluya de la excepción del art. 22.8 LIGIC los supuestos de créditos incobrables como consecuencia de un proceso de insolvencia declarado por un órgano jurisdiccional de otro Estado miembro.

- En caso de que esa Sala considere que no es posible realizar una interpretación integradora y finalista del art. 22.8 LIGIC, entiende esta parte que dicho precepto debería ser inaplicable por cuanto su interpretación literal es contraria al Derecho de la UE, conculca el principio de igualdad consagrado en el art. 14 CE y el principio de neutralidad del IGIC [...]."

#### **Cuarto. Oposición al recurso de casación.**

El Letrado de la Administración autonómica recurrida presentó escrito de oposición al recurso de casación el 6 de marzo de 2024, en que solicita la desestimación del recurso de casación, con imposición de costas a la recurrente.

## **Quinto.** *Vista pública y deliberación.*

Esta Sección Segunda no consideró necesaria la celebración de vista pública - artículo 92.6 LJCA-, quedando fijada la deliberación, votación y fallo de este recurso el 8 de octubre de 2024, día en que efectivamente se deliberó, votó y falló, con el resultado que seguidamente se expresa.

## **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

### **Primero.** *Objeto del presente recurso de casación.*

El objeto de este recurso de casación consiste, desde la perspectiva del interés casacional objetivo para formar jurisprudencia, en determinar si el sujeto pasivo del IGIC puede modificar la base imponible del impuesto, en los términos previstos en los números 6 y 7 del artículo 22 de la Ley 20/1991, en relación con la excepción contenida en el número 8, en la redacción aplicable *ratione temporis* al caso -ley que regula el citado impuesto indirecto-, respecto de prestaciones de servicios sujetas y no exentas al IGIC, en aquellos casos en que las cuotas repercutidas no hayan sido hechas efectivas por los destinatarios de las operaciones o servicios -entidades no establecidas en Canarias- o el crédito generado haya sido declarado incobrable en un proceso de insolvencia declarado por un órgano jurisdiccional de otro Estado miembro.

### **Segundo.** *Reseña de los hechos de relevancia para el asunto.*

El auto de admisión explica con detalle los hechos relevantes, las normas aplicables, internas y del D<sup>o</sup> de la Unión, tanto en materia fiscal como la armonizada de las declaraciones judiciales de insolvencia por autoridades judiciales de los Estados miembros, que exponemos de forma sintética.

#### 1º.- Situación de insolvencia del grupo británico Thomas Cook.

El 23 de septiembre de 2019, el grupo empresarial Thomas Cook presentó ante un tribunal británico la solicitud para iniciar un procedimiento de insolvencia, cesando en sus operaciones con efecto inmediato, cancelando todas sus reservas y dejando de cotizar sus acciones en la bolsa de Londres.

Este grupo empresarial, que empleaba a cerca de 22.000 trabajadores, organizaba cada año, a través de su agencia de viajes mayorista y sus aerolíneas, millones de viajes de turistas hacia los hoteles de las comunidades autónomas de Canarias e Islas Baleares, principalmente, y de otras partes de España, que vendían cada año parte de su capacidad de alojamiento al grupo.

#### 2º.- Solicitud de rectificación de la autoliquidación.

El 30 de enero de 2020, Lansol presentó escrito solicitando la rectificación de la autoliquidación del IGIC, referida a diciembre de 2019, al considerar que tenía derecho a incluir en ella las cuotas de IGIC objeto de rectificación en el último período de 2019, en relación con diversas facturas emitidas por Thomas Cook, declarada en situación de concurso, solicitando la devolución de ingresos indebidos por un importe de 35.004,37 euros, más los intereses de demora.

La Administración canaria incoó expediente en que dictó propuesta de desestimación de la petición, notificada el 21 de octubre de 2020. El 9 de diciembre de 2020, la Administradora de Tributos Interiores y Propios de Las Palmas desestimó la solicitud antedicha, notificada el 15 de diciembre de 2020.

#### 3º.- Interposición de reclamación económico-administrativa.

Contra la citada resolución se interpuso reclamación n.º 2021/0082, el 13 de enero de 2021, ante la Junta Económico-Administrativa de Canarias que, el 30 de junio de 2021, la desestimó.

#### 4º.- Interposición del recurso contencioso-administrativo.

Lansol, S.A. interpuso recurso contra la mencionada resolución ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias. La ratio decidendi de la sentencia sobre este particular se contiene en el Fundamento de Derecho Cuarto, Quinto y Sexto con el siguiente tenor literal:

"[...] CUARTO.- Aun siendo más que razonable la tesis que patrocina la actora en sus brillantes escritos procesales, sin embargo, a la vista de la incontestable -en cuanto extraordinariamente completa- fundamentación jurídica de la resolución recurrida, esta Sala no puede sino traer a colación los aspectos esenciales de los argumentos jurídicos contenidos en este acto de la JEAC y, forzosamente, desestimar la presente impugnación jurisdiccional...

...QUINTO.- Sin más, reproducimos los pasajes más destacados de los fundamentos 2º y siguientes de la resolución de repetida cita: [transcribe la resolución recurrida].

SEXTO.- Consecuentemente con lo anterior, y pese a la excelente fundamentación de la solicitud, la Sala no estima necesario plantear la cuestión de inconstitucionalidad interesada por la actora, sin que, por otro lado, proceda, por las razones expuestas en el ordinal anterior, plantear cuestión prejudicial ante el TJUE con base en una eventual contravención del Derecho de la Unión Europea".

Tal sentencia constituye el objeto del presente recurso de casación.

El auto de admisión ofrece la justificación de que el recurso planteado cuenta con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.

a) La cuestión incorporada al escrito de preparación presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque en la sentencia recurrida se han aplicado normas que sustentan la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia del Tribunal Supremo [ artículo 88.3.a) LJCA], y porque la cuestión planteada afecta a un gran número de situaciones [ artículo 88.2.c) LJCA]; además, la sentencia a quo interpreta y aplica, aparentemente con error y como fundamento de su decisión, una doctrina constitucional [ artículo 88.2.e) LJCA], lo que hace conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que la esclarezca, en aras de la seguridad jurídica y de la consecución de la igualdad en la aplicación judicial del Derecho ( artículos 9.3 y 14 CE).

b) Además, es esencial que la previsión normativa que resulta aplicable *ratione temporis* al caso ha sido sustituida por el Real Decreto-Ley 12/2019, de 11 de octubre, por el que se adoptan medidas urgentes para paliar los efectos de la apertura de procedimientos de insolvencia del grupo Thomas Cook.

En la nueva norma se afronta la grave situación económica y social derivada de la insolvencia, tomando como premisa la alta dependencia en los territorios insulares de los paquetes turísticos, que los ha hecho especialmente vulnerables a las fluctuaciones del mercado de los turoperadores especializados y, en concreto, del grupo Thomas Cook. Así, los turistas británicos que visitaron nuestro país en 2018 y que utilizaron el paquete turístico fueron 7,23 millones, lo que supone el 39,1 por ciento de los turistas británicos en España ese año (estos porcentajes ascienden hasta el 50,3 por ciento y el 58,8 por ciento para los turistas británicos que visitaron Baleares y Canarias, respectivamente).

c) Además el Tribunal de Justicia de la Unión Europea ( TJUE), mediante auto de 29 de abril de 2020 - asunto Ramada Storax C-756/19-, declaró contraria al Derecho de la Unión una norma nacional que se oponía a la recuperación de las cuotas del IVA por razón del concurso de una empresa de otro Estado miembro; por lo que sería posible la recuperación de las cuotas del IVA cuando el deudor concursado se encuentre establecido en otro Estado de la UE.

Pues bien, la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023, en su artículo 37, ha armonizado los supuestos de modificación de la base imponible cuando el deudor es declarado en concurso de acreedores, o bien cuando el crédito es declarado incobrable, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, para adaptarlos a la Directiva y jurisprudencia comunitarias, dando una nueva redacción al artículo 80.Cinco.2º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Cabría concluir, pues, que la Ley 31/2022 ha facilitado idéntica solución a la posibilidad de modificar la base imponible cuando el deudor es declarado en concurso de acreedores, en materia de IVA e IGEC, sin limitar la reducción a los casos en que el destinatario de las operaciones no esté establecido en el territorio de aplicación del Impuesto, como es el caso de Thomas Cook.

Por tanto, si bien es cierto que el artículo 22.8 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, ha sido objeto de una nueva redacción por la disposición final sexta, 5 de la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023, el interés casacional del asunto pervive, por lo reciente de la modificación y por el gran número de empresas en Canarias que podrían verse afectadas por esta situación, así como por la circunstancia de que la regulación anterior pudiera vulnerar el derecho a la igualdad en la ley ( art. 14 CE) y, eventualmente, el Derecho de la Unión Europea, en lo que sea de aplicación al IGIC, impuesto no armonizado, por razón de los principios comunes a ambas figuras tributarias, en especial los de igualdad y neutralidad. Así, la armonización sería efectiva para casos posteriores a la entrada en vigor de la nueva norma.

**Tercero.** Normas jurídicas y principios que deben considerarse para la decisión del recurso y la formación de jurisprudencia.

1. A tal efecto, es necesario interpretar el artículo 22, de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, que en la redacción aplicable *ratione temporis* disponía:

"Base imponible en las entregas de bienes y en las prestaciones de servicios: Regla general.

1. La base imponible del impuesto estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo procedente del destinatario o de terceras personas...

...6. La base imponible podrá reducirse cuando el destinatario de las operaciones sujetas al impuesto no haya hecho efectivo el pago de las cuotas repercutidas, y siempre que, con posterioridad al devengo de la operación, se dicte auto que declare el concurso de acreedores de aquel. La modificación, en su caso, no podrá efectuarse después de transcurrido el plazo de dos meses a partir del fin del plazo máximo establecido en el número 5.º del apartado 1 del artículo 21 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal ...

...7. La base imponible también podrá reducirse proporcionalmente cuando los créditos correspondientes a las cuotas repercutidas por las operaciones gravadas sean total o parcialmente incobrables. A estos efectos:...

[...] 8. En relación con los supuestos de modificación de la base imponible comprendidos en los números 6 y 7 anteriores, se aplicarán las siguientes reglas:

1.ª No procederá la modificación de la base imponible en los casos siguientes:

2.ª Tampoco procederá la modificación de la base imponible cuando el destinatario de las operaciones no esté establecido en el territorio de aplicación del Impuesto".

2. Es de advertir que el número 2.º del apartado 8 de la Ley 20/1991 fue modificado por la disposición final sexta, 5 de la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 2023, con la siguiente redacción:

[...] 8. En relación con los supuestos de modificación de la base imponible comprendidos en los números 6 y 7 anteriores, se aplicarán las siguientes reglas:

1.ª No procederá la modificación de la base imponible en los casos siguientes:

2.ª Tampoco procederá la modificación de la base imponible cuando el destinatario de las operaciones no esté establecido en el territorio de aplicación del Impuesto o en Península, Islas Baleares, Ceuta y Melilla.

Quedan excluidos de lo dispuesto en el párrafo anterior los supuestos de créditos incobrables como consecuencia de un proceso de insolvencia declarado por un órgano jurisdiccional de otro Estado miembro cuando se trate de procedimientos de insolvencia a los que resulte de aplicación el Reglamento (UE) 2015/848 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de mayo de 2015, sobre procedimientos de insolvencia, que podrán dar lugar, en su caso, a la modificación de la base imponible del sujeto pasivo en los términos previstos en el apartado 6 de este artículo".

#### **Cuarto.** *Consideraciones jurídicas de la Sala.*

1. La recurrente LANSOL es una empresa turística radicada en Canarias que ofrecía servicios de alojamiento turístico a Thomas Cook, que fueron impagados en parte como efecto de la insolvencia de ésta declarada por un tribunal británico -el escrito de interposición indica que por un tribunal alemán-.

Se afirma en el escrito rector que la sentencia que hoy se impugna resolvió la cuestión controvertida sin analizar debidamente las normas y principios citadas como vulneradas en la demanda y en el F.J. 5º concluyó que, si bien la jurisprudencia de nuestros Tribunales de Justicia han reconocido que entre el IVA y el IGIC debe existir coherencia y homogeneidad, en este caso,

[...] la jurisprudencia contenida en el fallo del Auto de 29 de abril de 2020 del TJUE, asunto Ramada Storax C-756/19, ya lo adelantamos, no resulta trasladable al IGIC, y que, por lo tanto, en tanto no se modifique la redacción del precepto, debe aplicarse directamente el artículo 22.8.2º de la Ley 20/1991, en los estrictos términos en él contenidos; por todo ello, con la redacción vigente no cabe la modificación de la base imponible prevista en los números 6 y 7 cuando el destinatario de la operación no se encuentra establecido en el territorio de aplicación del IGIC".

Es decir, la Sala de Las Palmas se apoya en una interpretación literal del art. 22.8 LIGIC para desestimar el recurso, concluyendo que no estima necesario plantear cuestión de inconstitucionalidad, sin que, por otro lado, proceda suscitar cuestión prejudicial ante el TJUE, debido a una eventual contravención del Derecho de la Unión Europea, sin motivar por qué no procedía el planteamiento.

Según LANSOL, la conclusión de la sentencia es errónea porque, si bien el art. 22.8 LIGIC aplicable *ratione temporis* al asunto impedía la modificación de la base imponible del IGIC cuando el destinatario de los servicios no estaba establecido en Canarias, debió realizar una interpretación integradora y finalista de los arts. 22.6 y 8, según el Derecho de la UE y, en particular, el Reglamento 2015/848, aplicable en Canarias, que excluye de la excepción del art. 22.8 los créditos incobrables como consecuencia de un proceso de insolvencia declarado por un juez de otro Estado miembro.

Según afirma, esa interpretación es la única que no solo es respetuosa con el Derecho de la UE, sino también con el principio de igualdad ante la Ley ( art. 14 CE) y el principio de neutralidad del Impuesto.

**2.** Habrá que examinar, por lo tanto, si de una interpretación no puramente literal y aislada del art. 22.8 LIGIC, sino conjunta e integradora con el apartado 6, según el Derecho de la UE (Reglamento 2015/848 y la doctrina del TFUE), conduciría a reconocer el derecho a la modificación de la base imponible que se reivindicó sin éxito ante la Administración canaria. Tal Reglamento fue de aplicación por los órganos judiciales que declararon la insolvencia a Thomas Cook, de donde cabría inferir que constituyen una salvedad a la excepción del art. 22.8 las situaciones de créditos incobrables por causa de un proceso de insolvencia declarado por un órgano jurisdiccional de otro Estado miembro.

A tal respecto, el Reglamento 2015/848 del Parlamento Europeo y del Consejo, que es también aplicable en Canarias, tiene por objeto armonizar los procedimientos de declaración de insolvencia en los diferentes Estados miembros. Como se señala en la parte expositiva del Reglamento (punto 3)

"[...] el buen funcionamiento del mercado interior exige que los procedimientos transfronterizos de insolvencia se desarrollen de forma eficaz y eficiente por cuanto las actividades empresariales tienen cada vez más repercusiones transfronterizas por lo que cada vez con mayor frecuencia están siendo reguladas por el Derecho de la Unión. La insolvencia de dichas empresas afecta al buen funcionamiento del mercado interior, y es necesario un acto de la Unión que exija la coordinación de las medidas que deban adoptarse respecto de los bienes del deudor insolvente".

Por su parte, el artículo 19 del Reglamento 2015/848 prevé que toda resolución de apertura de un procedimiento de insolvencia, adoptada por el órgano jurisdiccional competente de un Estado miembro en virtud del artículo 3, será reconocida en todos los demás Estados miembros desde el momento en que la resolución produzca efectos en el Estado de apertura del procedimiento.

Además, su artículo 32 establece que "las resoluciones relativas al desarrollo y conclusión de un procedimiento de insolvencia dictadas por el órgano jurisdiccional cuya resolución de apertura del procedimiento deba reconocerse en virtud del artículo 19, y los convenios aprobados por dicho órgano jurisdiccional, se reconocerán asimismo de pleno derecho".

Es decir, según deriva del Reglamento 2015/848, es necesario que las consecuencias para los acreedores de las empresas afectadas por un procedimiento de insolvencia sean las mismas en todos los sentidos.

Sobre los efectos de la armonización de los procedimientos de declaración de insolvencia, es necesario recordar que ya se pronunció el TJUE en auto de 29 de abril de 2020, asunto C-756/19, Ramada Storax, S.A., que declara que un Estado miembro no puede negar la modificación de la base imponible del IVA por las cuotas repercutidas y no cobradas cuando la condición de irrecuperable de los créditos ha sido declarada por un órgano judicial de otro Estado miembro, sobre la base de que, por mandato del artículo 25.1 del Reglamento 1346/2000 - sobre procedimientos de insolvencia, objeto de refundición en el arriba citado de 2015- las resoluciones relativas al desarrollo y conclusión de un procedimiento de insolvencia dictadas por el tribunal deben reconocerse a tenor del artículo 16 y el convenio el convenio aprobado por dicho tribunal se reconocerá asimismo sin necesidad de otros procedimientos.

**3.** Es atendible la tesis esgrimida por LANSOL, en su pretensión casacional, de que la misma conclusión establecida por el TJUE y predicada en relación con el IVA debe seguirse también para el IGIC, porque el objetivo del Reglamento 2015/848 es la armonización de los procedimientos de insolvencia, por tanto, de los efectos que de dichos procedimientos puedan derivarse en cualquier ámbito, incluido el tributario, para los afectados por uno de ellos.

En armonía con dicha argumentación, debe admitirse la modificación de la base imponible del Impuesto cuando la cuota de IGIC pendiente de cobro se ha repercutido a un cliente establecido en la UE y declarado insolvente por el mismo u otro Estado miembro.

**4.** Además, es preciso también dejar constancia de que la propia Sala sentenciadora, en sentencias posteriores a la que ahora nos ocupa, ha cambiado su criterio y, en casos sustancialmente idénticos a este, analizó la procedencia de realizar una interpretación integradora y finalista de los arts. 22.6 y 22.8 LIGIC, conforme al Reglamento 2015/848, que excluya de la excepción del art. 22.8 los supuestos de créditos incobrables consecuencia



de un proceso de insolvencia declarado por un órgano jurisdiccional de otro Estado miembro. En particular, cabe citar la de 20 de noviembre de 2023, en que se razona de este modo:

"[...]El Reglamento (UE) 2015/848 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de mayo de 2015, sobre procedimientos de insolvencia (texto refundido) ha incorporado el contenido del Reglamento (CE) 1346/2000. El Reglamento 2015/848 sobre procedimientos de insolvencia, de aplicación directa Canarias "permite que los procedimientos de insolvencia principales se inicien en el Estado miembro en que el deudor tenga el centro de sus intereses principales. Dichos procedimientos tienen alcance universal y su objetivo es que se apliquen a todos los bienes del deudor (...).

QUINTO.- ...consideramos que una interpretación finalista e integradora de los artículos 22.6 y 22.8 de la Ley 20/1991, y que a su vez aplique el Reglamento 2015/848, debe permitir la modificación de la base imponible resto a los supuestos de créditos incobrables como consecuencia de un proceso de insolvencia declarado por un órgano jurisdiccional de otro Estado miembro, cuando se trate de procedimientos de insolvencia a los que resulte de aplicación el Reglamento (UE) 2015/848 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de mayo de 2015, sobre procedimientos de insolvencia".

5. La conclusión adoptada, por tanto, por la Sala de esta jurisdicción radicada en Las Palmas de Gran Canaria en sentencias posteriores a la aquí impugnada, se funda en una exégesis finalista e integradora de los arts. 22.6 y 22.8 LIGIC que negó en este asunto, lo que conlleva que cuando el destinatario de los servicios se declara insolvente en otro Estado miembro, en aplicación del Reglamento 2015/848, deba modificarse la base imponible del IGIC.

6. Lo solución contraria no solo contravendría el Reglamento 2015/848, en los términos indicados, sino que constituiría, además, una restricción al principio de libre prestación de servicios de la UE, según el artículo 56 del TFUE, por el que "quedarán prohibidas las restricciones a la libre prestación de servicios dentro de la Unión para los nacionales de los Estados miembros establecidos en un Estado miembro que no sea el del destinatario de la prestación".

7. Es más, aunque decidiera esta Sala no afrontar esa interpretación integradora del art. 22.8 LIGIC conforme al Derecho de la UE, en aplicación de los principios de primacía, efectividad, eficacia y cooperación leal en la aplicación del Derecho, propone LANSOL que se inaplique el art. 22.8 LIGIC.

En estos términos, es imperativo recordar que el TJUE se ha pronunciado en numerosas ocasiones sobre los principios de primacía, efectividad, eficacia y cooperación leal en la aplicación del Derecho de la UE, que se plasma en la obligación de las autoridades judiciales y administrativas de interpretar la legislación interna conforme a sus normas y principios y, si esa interpretación no es posible, inaplicar las disposiciones nacionales, sin que ello esté subordinado al requisito de que una sentencia dictada por el TJUE con carácter prejudicial declare la existencia de tal infracción. A modo de ejemplo, el TJUE, ya en su Sentencia de 9 de marzo de 1978, Asunto C- 106/77, Simmenthal).

8. Debemos decir que una interpretación literal y aislada del art. 22.8 LIGIC contraría el artículo 14 de la Constitución.

Otra de las perspectivas jurídicas que presenta el caso es el dilema de si una interpretación literal del art. 22.8 LIGIC provoca un trato desigual, por razón del territorio, de los sujetos pasivos del IGIC con respecto a los del IVA, en cuanto al diferente tratamiento de la posibilidad de modificar la base imponible del Impuesto cuando el destinatario de los servicios está declarado insolvente, que conculca el principio de no discriminación positivado por el art. 14 de la CE.

Así, ejemplifica la parte recurrente que un hotelero establecido, v. gr., en las Islas Baleares, podrá modificar la base imponible del IVA por las cuotas repercutidas y no cobradas, como consecuencia de la declaración de insolvencia del destinatario de los servicios, al margen de que el destinatario de los servicios esté o no establecido en el territorio de aplicación del Impuesto, incluso antes de que se modificase la Ley del IVA, en aplicación directa de lo dispuesto en el Reglamento 2015/848, en la doctrina del TJUE; mientras que un hotelero, en las mismas circunstancias, pero establecido en Canarias, no podrá modificar la base imponible de IGIC por las cuotas repercutidas y no cobradas debido a la misma insolvencia cuando ese destinatario no esté establecido en Canarias.

Consideramos que se produce con ello una desigualdad de trato entre ambos empresarios que resulta patente. Por ello, debe analizarse si esa diferencia de trato es admisible desde un punto de vista constitucional. Pues bien, para resultar admisible, cualquier discriminación debe ser una medida justificada, proporcionada y razonable.

En particular, en su Sentencia de 18 de marzo de 2015, el Tribunal Constitucional resumió así su doctrina al respecto:

"[...] En suma, para comprobar si una determinada medida es respetuosa con el principio de igualdad ante la ley tributaria es preciso, en primer lugar, concretar que las situaciones que se pretenden comparar sean iguales; en segundo término, una vez concretado que las situaciones son comparables, que existe una finalidad objetiva y

razonable que legitime el trato desigual de esas situaciones iguales; y, en tercer lugar, que las consecuencias jurídicas a que conduce la disparidad de trato sean razonables, por existir una relación de proporcionalidad entre el medio empleado y la finalidad perseguida, evitando resultados especialmente gravosos o desmedidos.

Asimismo, en su Sentencia de 9 de febrero de 2022, sostuvo que la diferencia de trato basada en cuestiones de residencia, sin una justificación plausible que haga prevalecer la quiebra del genérico deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos sobre los objetivos de redistribución de la renta ( art. 131.1 CE ) y de solidaridad ( art. 138.1 CE ), que la Constitución española propugna y que dotan de contenido al Estado social y democrático de Derecho, es contraria al principio de igualdad previsto en el artículo 14 de la CE ".

Sentado lo anterior, la discriminación entre los sujetos pasivos del IVA y del IGIC, en lo relativo a la posibilidad de modificar la base imponible cuando el destinatario de los servicios es declarado en concurso y no está establecido en el TAI, no puede ser considerada justificada, proporcionada y razonable, en los términos exigidos por el Tribunal Constitucional para ser considerada admisible:

(i) Establece una diferencia de trato que se funda en una razón meramente subjetiva y ajena a la regla diferenciadora, como la residencia o establecimiento del destinatario de los servicios (si está o no establecido en Canarias).

(ii) La situación jurídica y económica entre un hotelero que es sujeto pasivo del IVA y ha prestado sus servicios a Thomas Cook es idéntica a la de un sujeto pasivo del IGIC en las mismas circunstancias, pese a que el repetido Reglamento 2015/848 resulta de aplicación uniforme a toda la Unión y rige, desde luego, tanto en Canarias como en el resto de España.

(iii) Esa diferencia de trato propicia que entre los sujetos pasivos del IVA y del IGIC, estos deben soportar un sobrecoste (las cuotas de IGIC repercutidas e ingresadas, pero no cobradas) que los sujetos del IVA no deben padecer.

(iv) No existe ninguna finalidad razonable ni motivos de interés general que justifiquen esa disparidad de trato entre los sujetos pasivos del IVA y del IGIC, y que haya sido planteada específicamente en este proceso. De hecho, la exégesis que ha prevalecido en la sentencia que se recurre se inspira solo en una visión literal del texto aislado del art. 22.8 LIGIC. Además, como luego desarrollaremos, en tanto los sujetos pasivos, debido a su norma propia del IGIC soportan en su patrimonio ese sobrecoste, se conculca también la finalidad de la regulación del impuesto indirecto, la de garantizar el principio de neutralidad.

9. Así, la necesidad de evitar estas distorsiones injustificadas y contrarias al principio de no discriminación han sido reconocidas en nuestros Tribunales de Justicia, que han sostenido que cuando existe similitud entre la regulación del IGIC y del IVA -como sucede en el caso del art. 22 LIGIC y el art. 80 LIVA-, no es coherente que los criterios de interpretación del IVA no se extiendan al IGIC, dado que cualquier trato desigual entraña la vulneración del principio de igualdad ante la Ley, previsto en el art. 14 CE.

Así se pronunció esta Sala y Sección en las sentencias de 18 y 19 de mayo de 2020 -recursos nº 6601 y 6528/2017-; y de 16 de noviembre de 2020 -rec. casación nº 4942/2018-. En particular, en las dos primeras concluyó que:

"[...] Todo lo cual, como sostiene la recurrida, se viene sosteniendo desde la fase administrativa, y ratifica que la armonización entre ambas figuras impositivas, por voluntad del legislador nacional, es prácticamente total, y está fundada en la necesidad de evitar distorsiones en el mercado interior entre la Península e Islas Baleares y Canarias y en el exterior entre Canarias y países miembros de la UE (...).

5. En efecto, en algunas de las últimas reformas introducidas en la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (Ley 20/1991), el legislador ha fundamentado las modificaciones aprobadas en la necesidad de que ambas regulaciones, la del IGIC y la del IVA, sean coherentes entre sí.

En este sentido, en el preámbulo de la Ley 2/2010, de 1 de marzo, por la que se trasponen determinadas Directivas en el ámbito de la imposición indirecta y se modifica la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes para adaptarla a la normativa comunitaria, que modificó la Ley 20/1991 en lo que respecta a las reglas de localización de las prestaciones de servicio, se refiere expresamente a la necesidad de aplicar a las Islas Canarias las reglas esenciales del Impuesto sobre el Valor Añadido y, en consecuencia de la Sexta Directiva, se afirma expresamente lo siguiente...".

10. La conclusión que alcanza esta Sala de la lectura de nuestra doctrina es, por tanto, nítida: cuando las cuestiones jurídicas controvertidas son idénticas tanto en la LIVA como en la LIGIC, no es posible una interpretación distinta.

Tal enunciado rige, obviamente, para sustentar la identidad en la doctrina fijada para el IVA, que debe resultar también aplicable al IGIC, sobre todo en los supuestos en que el legislador conforma las normas de forma

idéntica o similar, pues es designio capital de las propias leyes el de la armonización entre ambas figuras de la imposición indirecta, para evitar diferencias de trato no justificadas que puedan contradecir la prohibición de discriminación previsto en el art. 14 CE.

En línea con ese propósito unificador, auspiciado sin duda por la doctrina del TJUE, entre el IVA y el IGIC, se encuentra la mencionada Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023, que modificó el artículo 80 LIVA, bajo la esclarecedora rúbrica, en su artículo 77, de Armonización de los supuestos de modificación de la base imponible cuando el deudor es declarado en concurso de acreedores, o cuando el crédito es declarado incobrable, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, a la Directiva y jurisprudencia comunitarias.

Así, la mencionada reforma del art. 80 LIVA se afronta para su mejor adecuación al Ordenamiento comunitario, incorporando en la Ley del Impuesto la doctrina administrativa que permite la modificación de la base imponible en caso de créditos incobrables como consecuencia de un proceso de insolvencia declarada por un órgano jurisdiccional de otro Estado miembro y también el art. 22.8 LIGIC -disposición final sexta, 5- para, según se indica en el Preámbulo, alinear la regulación de ambos tributos.

Esto es, en el caso examinado, estamos ante una situación jurídica por virtud de la cual Thomas Cook, destinatario de las operaciones, fue declarado insolvente por un tribunal judicial de un estado miembro de la UE, en el curso de un procedimiento de insolvencia para el que rige, sin duda posible, el Reglamento 2015/848 -aplicable también, ya lo hemos dicho- en Canarias, siendo así que la Ley 31/2022 ha corregido la situación anterior creada, con la mira puesta en el objetivo de garantizar la coherencia y homogeneidad entre el IVA y el IGIC, para evitar distorsiones por razón del territorio y adecuar el artículo 22.8 LIGIC al principio de igualdad consagrado en el art. 14 CE.

11. Cabe complementar el discurso establecido con la consideración de que el TJUE, en doctrina que fija en su sentencia de 18 de septiembre de 2019 asuntos acumulados C-662/18 y C-672/18, AQ ( C-662/18) DN ( C-672/18) y Ministre de l'Action et des Comptes publics:

"28. [...] Procede recordar que el Tribunal de Justicia ya ha declarado admisibles peticiones de decisión prejudicial en supuestos en los que, a pesar de que los hechos del litigio principal no estaban directamente comprendidos en el ámbito de aplicación del Derecho de la Unión, las disposiciones de ese ordenamiento habían sido declaradas aplicables por la legislación nacional, que se atenía, para resolver situaciones cuyos elementos estaban circunscritos al interior de un único Estado miembro, a las soluciones adoptadas por el Derecho de la Unión ( sentencia de 22 de marzo de 2018, Jacob y Lassus, C-327/16 y C-421/16, EU:C:2018:210, apartado 33 y jurisprudencia citada).

29. Además, el Tribunal de Justicia ha declarado la admisibilidad de tales peticiones también cuando la disposición del Derecho de la Unión cuya interpretación se solicita haya de aplicarse, en el ámbito del Derecho nacional, en condiciones distintas de las que establece la disposición del Derecho de la Unión correspondiente (véanse, en este sentido, las sentencias de 11 de octubre de 2001, Adam, C-267/99, EU:C:2001:534, apartados 27 a 29, y de 7 de noviembre de 2018, C y A, C-257/17, EU:C:2018:876, apartado 33 y jurisprudencia citada).

30. En efecto, en tales supuestos, existe un interés manifiesto de la Unión en que, con el fin de evitar futuras divergencias de interpretación, las disposiciones o los conceptos tomados del Derecho de la Unión reciban una interpretación uniforme, cualesquiera que sean las condiciones en que tengan que aplicarse ( sentencias de 22 de marzo de 2018, Jacob y Lassus, C-327/16 y C-421/16, EU:C:2018:210, apartado 34 y jurisprudencia citada, y de 7 de noviembre de 2018, C y A, C-257/17, EU:C:2018:876, apartado 32 y jurisprudencia citada).

31. En el caso de autos, es preciso señalar, en primer lugar, que las cuestiones prejudiciales versan sobre la interpretación de las disposiciones del Derecho de la Unión. En segundo lugar, de los autos que obran en poder del Tribunal de Justicia se desprende que la legislación nacional aplicable en los asuntos principales, adoptada para aplicar la Directiva 90/434, sustituida por la Directiva 2009/133, se conforma, para resolver situaciones como las controvertidas en dichos asuntos, a las soluciones adoptadas por estas Directivas".

En la indicada sentencia, por lo tanto, el TJUE se pronunció sobre la admisibilidad de las cuestiones prejudiciales aun cuando las disposiciones de la legislación nacional no estén comprendidas en el ámbito de aplicación del Derecho de la UE, en casos en los que el legislador nacional extiende los términos del Derecho UE a circunstancias no cubiertas expresamente por éste, señalando que existe un interés manifiesto de la Unión en que, con el fin de evitar futuras divergencias de interpretación, las disposiciones o los conceptos tomados del Derecho de la Unión reciban una interpretación uniforme, cualesquiera que sean las condiciones en que tengan que aplicarse ( sentencias de 22 de marzo de 2018, Jacob y Lassus, C-327/16 y C-421/16 , EU:C:2018:210 , apartado 34 y jurisprudencia citada, y de 7 de noviembre de 2018, C y A, C-257/17 , EU:C:2018:876 , apartado 32 y jurisprudencia citada).

Trasladada tal doctrina al caso debatido, aunque en materia de IGIC no es aplicable de modo primario la jurisprudencia del TJUE sobre el IVA, en tanto la Ley del IGIC es homogénea a la LIVA y, por extensión, a la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del IVA (Directiva IVA), debe

existir uniformidad en la interpretación de las respectivas normas, para evitar la diferencia de trato que pudiera suponer vulneración del derecho a la igualdad del art. 14 CE.

12. Se aduce, al respecto, en el escrito de interposición del recurso, que la reforma legal operada por la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2023 no constituye una novedad legislativa, sino una mera adaptación de la LIVA y la LIGIC a la Directiva del IVA de 2006 y a la jurisprudencia comunitaria, a fin de evitar divergencias interpretativas en los términos señalados por el TJUE en la mencionada sentencia de 18 de septiembre de 2019. Con ella se vendría a corregir la postura del legislador español al efecto, adecuándose a las normas y jurisprudencia comunitarias, reconociéndose así la posibilidad de modificar la base imponible en caso de créditos incobrables como fruto de un proceso de insolvencia declarada jurisdiccionalmente en otro Estado miembro.

La conclusión de nuestros Tribunales de Justicia es clara, por lo tanto, presidida por el principio de primacía al que nos hemos referido anteriormente, las modificaciones introducidas en la normativa interna con la finalidad de adecuación a la normativa y jurisprudencia de la UE debe aplicar a todos los periodos impositivos no prescritos, aunque se trate de periodos previos a su entrada en vigor.

Por lo tanto, la misma conclusión debe alcanzarse en relación con la reforma normativa contenida en la LPGE, pues su propósito primordial es adaptar los artículos 22.8 LIGIC y 80 LIVA a la Directiva IVA de 2006, al Reglamento de insolvencia y a la jurisprudencia comunitaria.

Es decir, siendo evidente que la modificación normativa trae causa de la necesidad de adecuar la Ley interna a la regulación comunitaria que no se ha modificado, la novedad introducida en la LIGIC mediante la Ley de Presupuestos también debe regir a los periodos previos a su entrada en vigor.

Por lo anterior, la conclusión alcanzada en la sentencia que se impugna es incorrecta, al negar la posibilidad de modificar la base imponible del IGIC en un caso en que el destinatario de los servicios ha sido declarado insolvente por la autoridad judicial de otro Estado miembro, obviando los principios de coherencia y homogeneidad entre el IGIC y el IVA y, fundamentalmente, el de no discriminación.

13. Además de lo anterior, la Sala considera que esa interpretación literal del art. 22.8 de la LIGIC también vulnera el principio de neutralidad.

Este principio basal, que rige sin controversia en el IGIC, tiene por objeto natural, inherente al sistema, liberar completamente al sujeto pasivo de la carga patrimonial del impuesto en sus actividades económicas, pues la finalidad es gravar el consumo, por lo que esa carga se repercute al consumidor final.

Por razón de la vigencia de dicho principio, la base imponible del IGIC debe determinarse en función de la contraprestación realmente recibida por quien presta el servicio gravado, de suerte que la Administración no puede lucrarse percibiendo, en concepto de IGIC, un importe superior al percibido por aquél, lo que supondría un enriquecimiento injusto por parte de la Administración.

La necesidad de garantizar la neutralidad del Impuesto ha sido reconocida en reiteradas ocasiones por el propio Tribunal sentenciador, para el IGIC, pudiendo servir de ejemplo las sentencias de 22 de febrero de 2016 y de 23 de julio de 2018. En particular, en la última de ellas señaló que "el sistema del IGIC, al igual que el del IVA, tiene por objeto liberar al empresario de lo pagado o soportado en el marco de sus actividades, garantizando la neutralidad respecto a las cargas fiscales de las actividades económicas, lo que determina el reconocimiento del derecho a la deducción del soportado siempre y cuando se cumplan tanto los requisitos formales como materiales".

A ello debemos añadir que el ya reiterado auto del TJUE de 29 de abril de 2020 -asunto Ramada Storax, C-756/19-, señaló que "admitir la posibilidad de que los Estados miembros excluyan, en tal caso, cualquier reducción de la base imponible del IVA sería contrario al principio de neutralidad del IVA, lo que da lugar, entre otras cosas, a que, como recaudador de impuestos para el Estado, el empresario debe estar totalmente exento de la carga tributaria debida o pagada en el contexto de sus actividades económicas sujetas al IVA".

Finalmente, es de subrayar que la exclusión de la posibilidad de modificar la base imponible por la parte no satisfecha del precio del servicio concertado, que afecta al sistema, la mecánica y principios rectores del IGIC -y del IVA- es contrario al principio de neutralidad, máxime teniendo lo señalado por el TJUE, en su sentencia de 18 de septiembre de 2019, ya mencionada, que insiste en que no debe haber divergencias interpretativas entre normas que emanan directa o indirectamente (como la LIGIC) del Derecho de la UE.

#### **Quinto. Jurisprudencia que se establece.**

Debemos dar respuesta a la cuestión jurídica sobre la que nos ha interrogado el auto de admisión dictado en este recurso, que dice así:

"[...]Determinar si el sujeto pasivo puede modificar la base imponible del IGIC, en los términos previstos en los números 6 y 7 del artículo 22 de la Ley 20/1991, en relación con la excepción contenida en el número 8, en la redacción aplicable *ratione temporis* al caso -ley que regula el citado impuesto indirecto-, respecto de prestaciones de servicios sujetas y no exentas al IGIC, en aquellos casos en que las cuotas repercutidas no hayan sido hechas efectivas por los destinatarios de las operaciones -entidades no establecidas en Canarias- o el crédito generado

haya sido declarado incobrable en un proceso de insolvencia declarado por un órgano jurisdiccional de otro Estado miembro [...]".

La doctrina que declaramos es la siguiente:

1) Los apartados 6 y 8 del artículo 22 de la Ley 20/1991 -LIGIC- en la redacción aplicable al caso por razones temporales, deben ser objeto de una interpretación conjunta, sistemática, lógica y teleológica. En virtud de esa interpretación, la más acorde con el Derecho de la Unión Europea y la doctrina del TJUE, procede reconocer al sujeto pasivo, sin restricciones, el derecho a la modificación de la base imponible del IGIC, en relación con prestaciones de servicios sujetas y no exentas, en aquellos casos en que las cuotas repercutidas no hayan sido hechas efectivas por los destinatarios de las operaciones, por la imposibilidad derivada de haber sido declarados insolventes en un proceso de insolvencia declarado por un órgano jurisdiccional de otro Estado miembro, regido por el Reglamento 2015/848, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de mayo de 2015, sobre procedimientos de insolvencia, sin que quepa negar ese derecho por razón del establecimiento del destinatario fuera de Canarias.

2) Tal interpretación, correctora del tenor literal del apartado 8 del artículo 22 de la Ley 20/1991, se orienta a la satisfacción de los principios de libre prestación de servicios, igualdad en la aplicación de la Ley y neutralidad fiscal.

Consecuencia de tal doctrina, interpretativa de modo armónico de los dos preceptos en liza, es que la sentencia recurrida debe ser casada y sustituida por otra de signo contrario, en la que se estime el recurso contencioso-administrativo entablado en su día y se anulen los actos administrativos de liquidación y revisión allí impugnados, por su disconformidad con el ordenamiento jurídico.

**Sexto.** *Pronunciamiento sobre costas.*

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no haber mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en este recurso de casación. Respecto de las generadas en la instancia, cada parte abonará las suyas y las comunes por mitad.

## FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

1º) Fijar los criterios interpretativos sentados en el fundamento jurídico quinto de esta sentencia.

2º) Ha lugar al recurso de casación deducido por la representación procesal de la entidad mercantil LANSOL, S.A., contra la sentencia de 28 de julio de 2022 de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, sede de las Palmas de Gran Canaria en el recurso nº 421/2021, sentencia que se casa y anula.

3º) Estimar el expresado recurso nº 421/2021, deducido contra la resolución de la Junta Económico-Administrativa de Canarias, desestimatoria de la reclamación interpuesta contra la resolución de la Administradora de Tributos Interiores y Propios de Las Palmas, que a su vez desestimó la solicitud de rectificación de autoliquidación y de devolución de ingresos indebidos, en relación con el Impuesto General Indirecto Canario, mes de diciembre de 2019.

4º) No hacer imposición de las costas procesales, ni de las de esta casación, ni las causadas en la instancia. Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

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.