

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFJ069157

**TRIBUNAL SUPREMO**

Auto de 11 de diciembre de 2017

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 4166/2017

**SUMARIO:**

**IVA. Operaciones no sujetas. Servicios prestados en régimen de dependencia laboral o administrativa.** Concorre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia que exige la admisión a trámite del recurso, por cuanto no existe jurisprudencia del Tribunal Supremo que precise si la intervención del personal directivo de una Caja de Ahorros -Presidente y Directores Generales- en los órganos de administración de sociedades participadas por la propia entidad son servicios sujetos al Impuesto. No obsta a lo anterior el hecho de que los preceptos reputados como infringidos por la Abogacía del Estado se refieran a dos leyes -la Ley 31/1985 (Normas Básicas sobre Órganos Rectores de las Cajas de Ahorros) y el Decreto Legislativo 1/1994 de Cataluña (TR Cajas de Ahorro de Cataluña)- que han sido derogadas por la Ley 26/2013 (Cajas de ahorros y fundaciones bancarias) y por el Decreto Legislativo 1/2008 (TR Ley de Cajas de ahorros de Cataluña), respectivamente, por cuanto en ellas se mantiene la norma de incompatibilidad referida en la sentencia recurrida.

**Base imponible. Entregas de bienes y prestaciones de servicios. Regla general. Conceptos incluidos. Importe total de la contraprestación.** Operaciones sobre derivados financieros. Swaps/IRS. Asimismo, concurre, por cuanto tampoco existe jurisprudencia del Tribunal Supremo sobre el tratamiento fiscal específico correspondiente a los swaps/IRS en el IVA, lo que hace preciso, por tanto, determinar si atendiendo a sus características -servicio de inversión que puede entrañar también un servicio de asesoramiento-, deben considerarse prestaciones de servicios realizadas a título oneroso sujetas al IVA de acuerdo con la normativa y la jurisprudencia comunitarias y, en caso de respuesta afirmativa, determinar cómo debe calcularse su retribución a efectos de su inclusión en el denominador de la prorrata.

[Vid., SAN, de 31 de mayo de 2017, recurso nº 539/2015 (NFJ068730), que se recurre en este auto].

**PRECEPTOS:**

Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 4 y 104.

Ley 31/1985 (Normas Básicas sobre Órganos Rectores de las Cajas de Ahorros), art. 27.

Decreto Legislativo 1/1994 de Cataluña (TR Cajas de Ahorro de Cataluña), art. 39.

Ley 26/2013 (Cajas de ahorros y fundaciones bancarias).

Decreto Legislativo 1/2008 de Cataluña (TR Ley de Cajas de ahorros de Cataluña).

**PONENTE:**

*Don Emilio Frías Ponce.*

Magistrados:

Don LUIS MARIA DIEZ-PICAZO GIMENEZ  
Don MANUEL VICENTE GARZON HERRERO  
Don CELSA PICO LORENZO  
Don EMILIO FRIAS PONCE  
Don DIEGO CORDOBA CASTROVERDE  
Don JOSE JUAN SUAY RINCON  
Don INES MARIA HUERTA GARICANO

**TRIBUNAL SUPREMO**

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 11/12/2017

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 4166/2017

Materia: IVA

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María Teresa Barril Roche

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por: MRG

Nota:

R. CASACION núm.: 4166/2017

Ponente: Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María Teresa Barril Roche

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. Luis Maria Díez-Picazo Gimenez, presidente

D. Manuel Vicente Garzon Herrero

D<sup>a</sup>. Celsa Pico Lorenzo

D. Emilio Frias Ponce

D. Diego Cordoba Castroverde

D. Jose Juan Suay Rincon

D<sup>a</sup>. Ines Huerta Garicano

En Madrid, a 11 de diciembre de 2017.

## HECHOS

### Primero.

1. El Abogado del Estado, en la representación que le es propia y el procurador don Miguel Ángel Montero Reiter, en representación de la entidad CAIXABANK, S.A. (en lo sucesivo, «Caixabank»-) presentaron escritos, fechados el 11 y el 17 de julio de 2017, respectivamente, preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 31 de mayo de 2017 por la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, en el recurso 539/2015, que estimó en parte el recurso interpuesto por la representación procesal de Caixabank contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central que estimó parcialmente las reclamaciones económico-administrativas presentadas frente a las liquidaciones por el concepto Impuesto sobre el Valor Añadido, ejercicios 2007, 2008 y 2009.

2.1. El Abogado del Estado, tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como normas infringidas:

a) El artículo 27 de la Ley 31/1985, de 2 de agosto, de Regulación de las Normas Básicas sobre Órganos Rectores de las Cajas de Ahorros [«LORCA »] (BOE de 9 de agosto) y el artículo 39 del Decreto Legislativo 1/1994, de 6 de abril, por el que se aprueba el refundido de las leyes 15/1985, de 1 de julio, 6/1989, de 25 de mayo, y 13/1993, de 25 de noviembre, de cajas de ahorros de Cataluña (DOG de 4 de mayo).

b) El artículo 4 y concordantes de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido [«LIVA »] (BOE de 29 de diciembre).

2.2. Caixabank, después de justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como normas infringidas:

a) El artículo 2 de la Directiva 2006/112/CE, del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DOUE, de 11 de diciembre de 2006, serie L, número 347, página 1) (Directiva IVA), que establece qué operaciones forman parte del hecho imponible del IVA.

b) El artículo 104. Dos y 104.Tres. 4º LIVA, que regula la regla de la prorata.

c) El artículo 267 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (versión consolidada en el DOUE, Serie C, número 202, de 7 de junio de 2016) [«TFUE»] por cuanto el Tribunal no remitió la cuestión prejudicial al Tribunal de Justicia de la Unión Europea [«TJUE»].

3.1. El Abogado del Estado razona que las infracciones que imputa a la sentencia recurrida resultan determinantes del fallo porque en ella la sala, remitiéndose a una sentencia anterior de 3 de marzo de 2017 (recurso 147/2014; ES:AN:2017:759) referida a los mismos hechos pero a distintos ejercicios, declara que las remuneraciones percibidas por el Presidente y el Director de la Caixa por la participación en Consejos de Administración de sociedades participadas por dicha entidad no se perciben por los servicios prestados por la Caixa

a dichas sociedades sino que son servicios que han sido prestados por unas personas físicas en su propio nombre, que legalmente se califican como rendimientos imputables a las personas físicas en el IRPF y, por tanto, no están sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido.

3.2. Caixabank razona, por su parte, que las infracciones que imputa a la sentencia recurrida resultan determinantes del fallo, porque la sala de instancia no ha considerado pertinente elevar al TJUE cuestión prejudicial en relación con el tratamiento a efectos del IVA de determinadas operaciones realizadas con derivados financieros, en particular swaps de tipo de interés («IRS»). La sala, obviando dicha solicitud, justificó la existencia de un servicio sujeto a IVA basándose en la Sentencia del TJUE de 30 de mayo de 2013 (asunto C-604/11 , Genil 48 y Comercial Hostelera de Grandes Vinos; EU:C:2013:344 ) en la que el Tribunal establecía cómo deben interpretarse determinados artículos de la Directiva 2004/39/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 21 de abril de 2004, relativa a los mercados de instrumentos financieros (DOUE, de 30 de abril de 2004, serie L, número 145, página 1); y en la Sentencia del Tribunal Supremo de 28 de marzo de 2012 (casación 1289/2009 ; ES:TS:2012:2013). A juicio de Caixabank, sin embargo, dichas sentencias se referían al tratamiento, a efectos del IVA, de otros derivados financieros. Razona que si la sala hubiera observado la normativa y la jurisprudencia aplicables, hubiera concluido de forma diferente a como lo ha hecho dado que, como mínimo, habría procedido a plantear alguna de las cuestiones prejudiciales solicitadas en relación con los preceptos que se reputan infringidos.

4.1. La Administración General del Estado entiende que en su recurso de casación concurre interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, por darse la presunción de interés casacional del artículo 88.3.a) de la Ley 29/1998, de 13 de julio , reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa [«LJCA»] (BOE de 14 de julio) en la medida en que sobre las normas en las que se sustenta la razón de decidir no existe jurisprudencia del Tribunal Supremo; y porque concurre la circunstancia de interés casacional de la letra a) del artículo 88.2 LJCA por cuanto la sentencia recurrida, aplicando el artículo 27 LORCA, realiza una interpretación que es contradictoria con la establecida por otros órganos jurisdiccionales. En particular, la recurrente cita la Sentencia de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-administrativo de la Audiencia Nacional de 8 de junio de 2017 (recurso 199/2014 ; ES:AN:2017:2167) referida a una liquidación girada a Caixabank relativa al Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2004 a 2006, en la que se llega a un resultado diametralmente opuesto al caso de autos.

En virtud de lo anterior, justifica la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo que fije jurisprudencia sobre la cuestión señalada: si la intervención del personal directivo de una Caja de Ahorros - Presidente y Directores Generales- en los órganos de administración de sociedades participadas por la propia Caja, lo hacen en representación de la Caja y la retribución que perciben, distinta de las dietas, pertenece a la Caja de Ahorros tratándose, consecuentemente, de servicios prestados por la Caja a las sociedades participadas, sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido.

4.2. Caixabank defiende que en su recurso de casación concurre también interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia por darse la circunstancia del artículo 88.2.f) LJCA en la medida en que la sala de instancia ha interpretado y aplicado el Derecho de la Unión Europea en contradicción aparente con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia o en un supuesto en el que puede ser exigible la intervención de éste a título prejudicial. En particular, cita las Sentencias del TJUE de 3 de marzo de 1994 (asunto C-16/93 , Tolsma/Inspecteur der Omzetbelasting; EU:C:1994:80 ), 17 de septiembre de 2002 (asunto C-498/99 , Town and County Factors; EU:C:2002:494 ) y de 10 de noviembre de 2016 (asunto C-432/15 , Bařtová; EU:C:2016:855 ).

Igualmente, entiende que la sentencia impugnada afectará a todas las entidades financieras que ofrezcan swaps/IRS a sus clientes a fin de mitigar el riesgo derivado de las operaciones a las que resulte aplicación un tipo de interés variable ( artículo 88.2.c) LJCA ); no existiendo pronunciamientos de la Sala en relación con el tratamiento de los IRS a efectos de IVA ( artículo 88.3.a) LJCA ), lo que ha motivado la aplicación analógica por parte de la Audiencia Nacional de los pronunciamientos de la Sala sobre otro tipo de derivados financieros con características diferentes de los IRS.

Finalmente justifica la conveniencia de que el Tribunal Supremo se pronuncie y establezca un criterio orientador de los tribunales inferiores o pacificador de la situación jurídica controvertida.

## Segundo.

La Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional tuvo por preparados los recursos de casación de la Administración General del Estado y de Caixabank, mediante Autos de 20 y de 27 de julio de 2017 ,

respectivamente. Emplazadas las partes para su comparecencia ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA se ha personado el Abogado del Estado el 31 de julio de 2017 como recurrente y el 8 de septiembre de 2017 en calidad de parte recurrida. Caixabank se ha personado como parte recurrente el 13 de octubre de 2017 y como parte recurrida el 6 de octubre de 2017, formulando su oposición a la admisión del recurso de casación preparado por el Abogado del Estado.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce, .

### RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

#### Primero.

1. Los escritos de preparación fueron presentados en plazo ( artículo 89.1 LJCA ), la sentencia contra la que se dirigen los dos recursos es susceptible de casación ( artículo 86 LJCA , apartados 1 y 2) y tanto la Administración General del Estado como Caixabank se encuentran legitimadas para interponerlos, por haber sido parte en el proceso de instancia ( artículo 89.1 LJCA ).

2. En ambos escritos de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas de Derecho estatal que se reputan infringidas, y se justifica que fueron alegadas en el proceso, tomadas en consideración por la Sala de instancia o que ésta hubiera debido observarlas aun sin ser alegadas; también se justifica que las infracciones alegadas han sido relevantes y determinantes del fallo de la sentencia impugnada [ artículo 89.2 LJCA , letras a), b), d) y e)].

3. En el repetido escrito la Administración General del Estado entiende presente el interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia en su recurso de casación, al darse la presunción del artículo 88.3.a) LJCA y concurrir la circunstancia de interés casacional de la letra a) del artículo 88.2 LJCA .

4. De otra parte, Caixabank entiende presente el interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia en su recurso de casación, al concurrir las circunstancias de los artículos 88.2.c ) , 88.2.f ) y 88.3.a) LJCA . Ambos recursos de casación justifican suficientemente la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo [ artículo 89.2.f) LJCA ].

#### Segundo.

1. Las cuestiones litigiosas que se suscitan en el presente recurso tienen su origen en los dos acuerdos de liquidación dictados en julio de 2013 por la Dependencia de Control Tributario y Aduanero de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la Agencia Estatal de Administración Tributaria a la entidad La Caixa, en virtud de los cuales se regularizó el Impuesto sobre el Valor añadido, ejercicios 2007, 2008 y 2009. De los motivos por los cuales se lleva a cabo la regularización fueron, por lo que aquí nos interesa, debemos destacar dos:

a) El aumento de las bases imponibles del IVA en el importe de determinadas retribuciones por asistencia a Consejos de Administración de sociedades participadas, percibidas por el Presidente y los Directores Generales.

b) Disminución del IVA soportado deducible como consecuencia de la disminución del porcentaje de prorrata de los ejercicios examinados, como consecuencia de operaciones relativas a derivados financieros (swaps de tipo de interés-IRS).

#### Segundo.

1. En relación con la primera de las cuestiones, la sala de instancia (FJ 2º) estima el motivo alegado por Caixabank y, remitiéndose a lo ya concluido en su sentencia de 3 de marzo de 2017 (recurso 147/2014, ES:AN :2017:759) afirma que las retribuciones percibidas por el Presidente y los Directores Generales han de tributar como rendimiento del trabajo, no sujeta a IVA. Se afirma que el incumplimiento del artículo 27 LORCA no permite concluir, sin más datos, que la actuación del Presidente y de los Directores Generales en otros Consejos de Administración

sea una prestación de servicios de la entidad a dichas sociedades mercantiles a través de dichas personas físicas, tal y como pretende la inspección. Al contrario, sostiene que «una cosa son los límites que en materia de retribuciones a los consejeros establezca la normativa sectorial de las cajas de ahorros, y otra muy distinta es que se regularicen las liquidaciones de IVA presentadas por La Caixa por no haber repercutido el IVA en relación con unos servicios -pertenencia al Consejo de Administración- que no ha prestado. Es por ello que se puede concluir que no ha tenido lugar el hecho imponible al que se vincula el efecto de repercusión. Por el contrario, en este caso, nos encontramos con unos servicios que se han prestado por unas personas físicas en su propio nombre por los que han recibido retribuciones como contraprestación a los servicios prestados que legalmente se califican como rendimientos imputables a las personas físicas en el IRPF».

2. El Abogado del Estado considera, sin embargo, que la sala de instancia ha vulnerado lo dispuesto el artículo 27 LORCA, en el que se dispone lo siguiente: «el ejercicio del cargo de Director general o asimilado y Presidente del Consejo de Administración en el caso de haberle sido asignado sueldo, de una Caja de Ahorros requiere dedicación exclusiva y será, por tanto, incompatible con cualquier actividad retribuida tanto de carácter público como privado, salvo la administración del propio patrimonio y aquellas actividades que ejerza en representación de la Caja. En este último caso los ingresos que obtengan, distintos a dietas de asistencia a Consejos de Administración o similares, deberán cederse a la Caja por cuya cuenta realiza dicha actividad o representación».

Sostiene, igualmente, que frente al criterio sostenido por la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, en la sentencia recurrida y en la de 3 de marzo de 2017, la Sección Segunda de la misma Sala ha dictado la Sentencia de 8 de junio de 2017 (recurso 199/2014 ) que ha seguido un criterio diametralmente opuesto al interpretar el artículo 27 LORCA, conjuntamente con el artículo 39 del Decreto Legislativo 1/1994, de Cajas de Ahorro de Cataluña («el ejercicio del cargo de director general exigirá dedicación exclusiva, sin perjuicio de las actividades que pueda ejercer en representación de la caja de ahorros»), afirmando que según la regla de incompatibilidad establecida en dichos preceptos, las retribuciones por el ejercicio de actividades en representación de la Caja de Ahorros, y que sean distintas de las dietas de asistencia o similares, deberán cederse a la Caja por cuya cuenta realiza dicha actividad o representación debiendo incrementar la base imponible del Impuesto sobre Sociedades de la citada entidad.

### Tercero.

1. Respecto a la segunda cuestión (el tratamiento en el IVA de las operaciones sobre derivados financieros, en particular swaps/IRS), la entidad recurrente solicitó a la sala de instancia el planteamiento de las siguientes cuestiones prejudiciales al TJUE: a) las operaciones de permutas financieras desarrolladas por Caixabank descritas en el presente expediente ¿constituyen entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en el sentido de la Sexta Directiva?; y b) en el caso de que la respuesta a la pregunta anterior fuera afirmativa: ¿qué importe debería considerarse a los efectos del cálculo de la prorrata?

A pesar de lo anterior, la sala de instancia señala en la sentencia recurrida (FJ 3º) que se trata de una cuestión ya abordada por la misma Sección Sexta de la Sala de lo contencioso-administrativo de la Audiencia Nacional, de 18 de octubre de 2013 (recurso 603/2012) en la que, a su vez, se hacía una remisión a la jurisprudencia del TJUE (en particular, la sentencia de 30 de mayo de 2013 (asunto C-604/11 - Genil 48 y Comercial Hostelera de Grandes Vinós; EU:C:2013:344 ) relativa a las operaciones de swaps de tipo interés. La interpretación de la sala de instancia, en su sentencia de 2013, fue que nos hallamos con un servicio de inversión que puede entrañar también un servicio de asesoramiento, sin que sea de aplicación la no sujeción establecida en el artículo 7 LIVA - por cuanto se refiere a las entregas de dinero a título de contraprestación o pago - siendo subsumible en el artículo 11.2.1º LIVA por cuanto se trata de una prestación de servicio consistente en el ejercicio independiente de una profesión, arte u oficio. Concluía, en definitiva, en su consideración como operación sujeta al IVA cuya base imponible es el importe total de la contraprestación, en virtud del artículo 78 LIVA .

Señala también la sala de instancia (FJ 3º) que la cuestión relativa a la posibilidad de compensar minusvalías en la prorrata del IVA también ha sido resuelta por el Tribunal Supremo, en su Sentencia de 28 de marzo de 2012 (casación 1289/2009 ; ES:TS:2012:2013) que, con remisión a otras sentencias (de 2 de diciembre de 2009 (casación 960/2004 , ES:TS:2009:7449), 16 de septiembre de 2010 (casación 4406/2005 , ES:TS:2010:4772 ), de 7 de abril de 2011 (casación 6118/2005, ES:TS:2011:3016 ) y 8 de marzo de 2012 (casación 540/2008, ES:TS :2012:1704) ha resuelto, en relación con operaciones de cesión temporal de activos con rendimiento explícito, lo siguiente: «no

procede minorar en el denominador de la prorrata el importe de los costes de las operaciones de cesión temporal de activos con rendimiento explícito, cuando el precio de adquisición es superior al de la venta, toda vez que el art. 104 4 de la ley 37/1992 dispone que "a los efectos del cálculo de la prorrata, se entenderá por importe total de las operaciones la suma de las contraprestaciones correspondientes a las mismas" sin que la regla peculiar establecida en relación con las operaciones de "transmisión 'de valores integrados la cartera de valores de las entidades financieras", de que en tales casos deberán computarse en el denominador de la prorrata "las plusvalías obtenidas" pueda interpretarse en el sentido que postula la parte, ya que en los casos en que 'en una determinada transmisión, no exista plusvalía o se produzca una minusvalía 'hay que entender que el importe de la plusvalía obtenida será de cero, sin que en ningún caso resulte procedente compensar el importe de las minusvalías que se produzcan en algunas transmisiones con el de las plusvalías obtenidas en otras. La misma fundamentación debe aplicarse a las operaciones relativas a contratos de FRA'S (futuros sobre tipos de interés) y a futuros financieros».

En virtud de lo anterior, la sala de instancia entiende que no se hace necesario el planteamiento de la cuestión prejudicial propuesta por la entidad recurrente, por cuanto han sido despejadas las dudas apuntadas por ésta.

2. Caixabank afirma en su escrito de preparación que las sentencias citadas por la sala de instancia se referían al tratamiento a efecto de IVA de otros derivados financieros, y no a los swaps/IRS, entendidos como aquellos instrumentos financieros que tienen por objeto convertir un flujo sometido a incertidumbre (tipo de interés variable) en un flujo cierto (tipo de interés fijo). A efectos didácticos, explica lo siguiente:

«A tal efecto, las partes se comprometen a pagarse, en intervalos de tiempo específicos, el diferencial entre el tipo de interés fijo y el tipo de interés variable devengado respecto del principal teórico/nocional, según la posición que ostente cada una. El abono periódico del diferencial que en cada caso corresponda constituye un pago a cuenta de la liquidación del diferencial definitiva que se realiza en el momento de la finalización del contrato.

A título de ejemplo, si durante un determinado periodo de tiempo el tipo de interés fijo superase el tipo de interés variable, la parte que hubiera pretendido convertir su flujo sometido a incertidumbre en un flujo cierto, vendría obligada a abonar a la contraparte la diferencia entre los tipos de interés fijo y variable.

Por el contrario, si durante ese mismo periodo el tipo de interés fijo fuera inferior en todo momento al tipo de interés variable, esa misma parte no abonaría importe alguno a la contraparte, percibiendo la diferencia entre el tipo de interés variable y el tipo de interés fijo.

Puede observarse como el resultado del IRS es aleatorio e incierto en el momento de su contratación»

En virtud de lo anterior, argumenta que entre las sentencias citadas por la sala de instancia y el caso actual no existe identidad objetiva por lo que conclusiones alcanzadas no resultan extrapolables sin que los elementos definitorios del hecho imponible del impuesto puedan extenderse analógicamente. Añade, por otro lado, que tal y como se expuso ante la Audiencia Nacional, existen sentencias del TJUE que permiten cuestionar las conclusiones alcanzadas por la Inspección y por el TEAC respecto de la sujeción de los swaps/IRS al IVA, lo que evidencia que, como mínimo, existen dudas razonables que exigen la elevación de la cuestión al TJUE para que, como máximo intérprete en este ámbito, se pronuncie al respecto. Cita, al respecto, las Sentencias de 3 de marzo de 1994 (asunto C-16/93 , Tolsma/Inspecteur der Omzetbelasting; EU:C:1994:80 ), 17 de septiembre de 2002 (asunto C-498/99 , Town and County Factors; EU:C:2002:494 ) y de 10 de noviembre de 2016 (asunto C-432/15 , Ba?tová; EU:C:2016:855 ) en las que se indicó que para entender que estamos ante una prestación de servicios realizada a título oneroso y, por ende, sujeta al Impuesto es necesario que exista una relación directa entre la prestación y la contrapartida efectivamente recibida por el sujeto pasivo, sin que exista incerteza o aleatoriedad sobre la existencia de la retribución, cuestiones que entiende que no han sido tenidas en cuenta por la Sala de instancia al no haber realizado un análisis conforme a los parámetros que señala el TJUE.

Subsidiariamente, Caixabank considera que la Sala de Instancia debería haber analizado cuál era la retribución a considerar teniendo en cuenta la conclusión alcanzada por el TJUE en su Sentencia de 14 de julio de 1998 (First National Bank of Chicago) en la que resolvió que debía ser el resultado neto obtenido por la totalidad de las operaciones realizadas.

En conclusión, valora que el caso suscita las dudas suficientes como para que se eleve cuestión prejudicial al TJUE a fin de que concluya sobre las cuestiones prejudiciales cuyo planteamiento se solicitó en el escrito de demanda formulado por Caixabank. A estos efectos, recuerda que, de acuerdo con la doctrina CILFIT (Sentencia

del TJCE de 6 de octubre de 1982, asunto C-283/81 ; EU:C:1982:335 ), para que no se eleve la cuestión al TJUE es necesario que concurra alguna de las siguientes circunstancias: a) que exista jurisprudencia de dicho Tribunal que resuelva el punto controvertido; b) que la duda objeto del litigio ya se haya resuelto dada la identidad de la cuestión con algún otro litigio (acto aclarado); o c) que no exista ninguna duda razonable sobre la manera de resolver (acto claro). En efecto, según se indica en el Cdo. 21 de la citada sentencia, el párrafo tercero del artículo 177 del Tratado de Roma CEE, actual artículo 267 TFUE debe ser interpretado en el sentido de que «un órgano jurisdiccional cuyas decisiones no son susceptibles de ulterior recurso judicial de Derecho interno, cuando se suscita ante él una cuestión de Derecho comunitario, ha de dar cumplimiento a su obligación de someter dicha cuestión al Tribunal de Justicia, a menos que haya comprobado que la cuestión suscitada no es pertinente, o que la disposición comunitaria de que se trata fue ya objeto de interpretación por el Tribunal de Justicia, o que la correcta aplicación del Derecho comunitario se impone con tal evidencia que no deja lugar a duda razonable alguna; la existencia de tal supuesto debe ser apreciada en función de las características propias del Derecho comunitario, de las dificultades particulares que presenta su interpretación y del riesgo de divergencias de jurisprudencia en el interior de la Comunidad».

A juicio de la entidad, las dudas son evidentes en cuanto existen pronunciamientos que resultan contradictorios con el pronunciamiento de la Sala de Instancia.

**3.** En esta tesitura, la Sección de admisión de la Sala Tercera del Tribunal Supremo considera que el asunto presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia.

3.1. En relación con la primera de las cuestiones, concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia por cuanto no existe jurisprudencia del Tribunal Supremo que precise si la intervención del personal directivo de una Caja de Ahorros - Presidente y Directores Generales- en los órganos de administración de sociedades participadas por la propia entidad son servicios sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido. No obsta a lo anterior el hecho de que los preceptos reputados como infringidos por la Abogacía del Estado se refieran a dos leyes (la LORCA y el Decreto Legislativo 1/1994) que han sido derogadas por la Ley 26/2013, de 27 de diciembre, de cajas de ahorros y fundaciones bancarias (BOE de 28 de diciembre) y por el Decreto Legislativo 1/2008, de 11 de marzo, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley de cajas de ahorros de Cataluña (DOGC de 13 de marzo) por cuanto en ellas se mantiene la norma de incompatibilidad referida en la sentencia recurrida (artículo 22 y artículo 39, respectivamente).

3.2. En relación con la segunda de las cuestiones, concurre interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia por cuanto tampoco existe jurisprudencia del Tribunal Supremo sobre el tratamiento fiscal específico correspondiente a los swaps/IRS en el IVA. Se hace preciso, por tanto, determinar si atendiendo a sus características, deben considerarse prestaciones de servicios realizadas a título oneroso sujetas al IVA de acuerdo con la normativa y la jurisprudencia comunitarias y, en caso de respuesta afirmativa, determinar cómo debe calcularse su retribución a efectos de su inclusión en el denominador de la prorrata.

**4.** Conviene, por lo tanto, un pronunciamiento del Tribunal Supremo que, cumpliendo su función uniformadora, sirva como criterio orientador de los tribunales inferiores así como pacificador de la situación controvertida.

**5.** La concurrencia de interés casacional objetivo por las razones expuestas hace innecesario determinar si concurren las otras alegadas por las recurrentes en sus escritos de preparación de los recursos para justificar su admisión.

#### **Cuarto.**

En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA , en relación con el artículo 90.4 LJCA , procede admitir los recursos de casación preparados por la Administración General del Estado y por CaixaBank cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, lo siguiente:

a) Precisar si la intervención del personal directivo de una Caja de Ahorros - Presidente y Directores Generales- en los órganos de administración de sociedades participadas por la entidad son servicios sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido.

b) Determinar si los swaps/IRS, atendiendo a sus características, deben considerarse prestaciones de servicios realizadas a título oneroso, sujetas al IVA de acuerdo con la normativa y la jurisprudencia comunitarias. En caso de respuesta afirmativa, determinar cómo debe calcularse su retribución a efectos de su inclusión en el denominador de la prorrata regulada en el artículo 104 LIVA .

2. Las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación son, respecto a la primera cuestión el artículo 27 LORCA y el artículo 39 del Decreto Legislativo 1/1994 ; así como el artículo 4 LIVA ; y, respecto a la segunda cuestión, el artículo 2 de la Directiva IVA , el artículo 104. Dos y 104.Tres. 4º LIVA y el artículo 267 TFUE .

#### **Quinto.**

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 LJCA , este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

#### **Sexto.**

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 LJCA , y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 LJCA , remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

#### **La Sección de Admisión acuerda:**

**1º)** Admitir los recursos de casación tramitados con el número RCA/4166/2017, preparados por la Administración General del Estado y por Caixabank, S.A. contra la sentencia dictada el 31 de mayo de 2017 por la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, en el recurso 539/2015 .

**2º)** La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

a) Precisar si la intervención del personal directivo de una Caja de Ahorros - Presidente y Directores Generales- en los órganos de administración de sociedades participadas por la entidad son servicios sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido.

b) Determinar si los swaps/IRS, atendiendo a sus características, deben considerarse prestaciones de servicios realizadas a título oneroso, sujetas al IVA de acuerdo con la normativa y la jurisprudencia comunitarias. En caso de respuesta afirmativa, determinar cómo debe calcularse su retribución a efectos de su inclusión en el denominador de la prorrata regulada en el artículo 104 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido .

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación: respecto a la primera cuestión el artículo 27 de la Ley 31/1985, de 2 de agosto, de Regulación de las Normas Básicas sobre Órganos Rectores de las Cajas de Ahorros y el artículo 39 del Decreto Legislativo 1/1994, de 6 de abril , por el que se aprueba el refundido de las leyes 15/1985, de 1 de julio, 6/1989, de 25 de mayo, y 13/1993, de 25 de noviembre, de cajas de ahorros de Cataluña; así como el artículo 4 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido . Respecto a la segunda cuestión, el artículo 2 de la Directiva 2006/112/CE, del Consejo, de 28 de noviembre de 2006 , relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, el artículo 104. Dos y 104.Tres. 4º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido y el artículo 267 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea .

**4º)** Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

**5º)** Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6º) Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme.

Así lo acuerdan y firman.

D. Luis María Díez-Picazo Giménez, presidente D. Manuel Vicente Garzón Herrero

D<sup>a</sup>. Celsa Pico Lorenzo D. Emilio Frías Ponce

D. Diego Córdoba Castroverde D. José Juan Suay Rincón

D<sup>a</sup>. Inés Huerta Garicano

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.