

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ078134

TRIBUNAL SUPREMO*Sentencia 798/2020, de 18 de junio de 2020**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 6391/2017***SUMARIO:**

IS. Base imponible. Ingresos computables. *Importes abonados a miembros de la dirección de las cajas de ahorro por la asistencia a consejos de administración de otras entidades.* El Tribunal se remite a su STS de 18 de mayo de 2020, recurso n.º 4166/2017 (NFJ077816), en la que se resolvía la cuestión relativa a 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 IVA, al declarar que sin perjuicio de que esta es una posibilidad que puede apreciarse, ello requiere la debida acreditación que no se puede basar exclusivamente en lo previsto en el art. 27 Ley 31/1985 (Normas Básicas sobre Órganos Rectores de las Cajas de Ahorros), por cuanto se trata de una norma reguladora de incompatibilidades y obligaciones del régimen de dedicación de estos directivos, y de ella no se deduce, sin consideración a los elementos fácticos considerados en el caso concreto, y menos aún en contra de la declaración expresa de hechos probados de la sentencia, la calificación de prestación de servicios que a efectos del IVA sostiene la Abogacía del Estado. A efectos del Impuesto sobre Sociedades, las retribuciones distintas de dietas o similares satisfechas al presidente y directores generales de una Caja de Ahorros por asistir en representación de la Caja a los consejos de administración de otras entidades participadas directa o indirectamente por aquella, han de entenderse percibidas por la propia Caja, habida cuenta que se trata de cargos que exigen dedicación exclusiva. [Vid., ATS, de 21 de marzo de 2018, recurso nº 6391/2017 (NFJ070028) que plantea el recurso de casación que se destima contra la SAN, de 8 de junio de 2017, recurso nº 199/2014 (NFJ067458) que se confirma].

PRECEPTOS:

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

Ley 26/2013 (Cajas de ahorros y fundaciones bancarias), art. 22.

RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), arts. 10 y 143.

DecretoLeg. 1/1994 de Cataluña (TR 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 Catalunya), art. 39.

PONENTE:*Doña María de la Esperanza Córdoba Castroverde.***TRIBUNAL SUPREMO**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 798/2020

Fecha de sentencia: 18/06/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 6391/2017

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 05/05/2020

Ponente: Excm. Sra. D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

Procedencia: AUD.NACIONAL SALA C/A. SECCION 2

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

Transcrito por: CCN

Nota:

R. CASACION núm.: 6391/2017

Ponente: Excm. Sra. D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

SENTENCIA

Excmos. Sres. y Excm. Sra.

D. Nicolás Maurandi Guillén, presidente

D. José Díaz Delgado

D. Ángel Aguallo Avilés

D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Jesús Cudero Blas

D. Isaac Merino Jara

D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 18 de junio de 2020.

Esta Sala ha visto , constituida en su Sección Segunda por los/a Excmos/a. Sres/Sra. Magistrados/a indicados al margen, el recurso de casación núm. 6391/2017, interpuesto por el procurador don Miguel Ángel Montero Reiter, en nombre y representación de la entidad CAIXABANK SA contra la sentencia de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional de 8 de junio de 2017, dictada en el recurso núm. 199/2014, relativo al Impuesto sobre Sociedades.

Ha comparecido como parte recurrida la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, bajo la representación que le es propia del Abogado del Estado.

Ha sido ponente la Excm. Sra. D.^a Esperanza Córdoba Castroverde.

ANTECEDENTES DE HECHO

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

1. Este recurso de casación tiene por objeto la mencionada sentencia de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional de 8 de junio de 2017, que estimó parcialmente el recurso interpuesto por Caixabank S.A. contra la resolución del TEAC de 9 de enero de 2014, desestimatoria de la reclamación económico-administrativa deducida por aquélla contra el acuerdo de liquidación dictado por la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, en relación con el Impuesto sobre Sociedades correspondiente a los ejercicios 2004, 2005 y 2006.

2. Los hechos sobre los que ha versado el litigio, en lo que hace a las cuestiones que suscita el recurso que nos ocupa, son los siguientes:

2.1. La Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria dictó acuerdo de liquidación, derivado de acta de disconformidad, relativo al Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2004, 2005 y 2006, en el que, por lo que aquí interesa, realizó un ajuste a la base imponible referido a la cesión hecha por la entidad a determinadas personas físicas (Directores Generales y Presidente de LA CAIXA) de determinadas retribuciones por la participación de aquéllas en Consejos de Administración de sociedades mercantiles participadas por la entidad.

La Inspección basó su regularización en lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley 31/1985, de Órganos Rectores de Cajas de Ahorro (LORCA) y artículo 39 de la Ley 1/1994, de Cajas de Ahorro de Cataluña (LCAC).

Frente a ello, el interesado alegó en defensa de su actuación el hecho de que los Directores Generales y Presidente de LA CAIXA no habían actuado ni en nombre ni en representación de la misma, que la retribución establecida para los miembros de los Consejos de Administración corresponde siempre y exclusivamente a la persona designada como consejero, que es quien interviene en la gestión de la compañía y asume la responsabilidad de tal actuación y que dicha retribución tiene legalmente la consideración de rendimiento del trabajo y está sometida al IRPF.

2.2. Interpuesta reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Central -TEAC-, fue desestimada en resolución de 9 de enero de 2014.

El TEAC en su resolución, previa cita de la normativa aplicable, razona lo siguiente:

"Pues bien, consta en el expediente que en los ejercicios comprobados los Directores Generales y Presidente de LA CAIXA (Sres. Evelio, Ezequiel y Fausto) formaron parte de los Consejos de Administración de entidades participadas directa o indirectamente por LA CAIXA (SEGURCAIXA, REPSOL, TELEFÓNICA, ABERTIS, GAS NATURAL) percibiendo por ello, además de la retribución procedente de LA CAIXA, determinadas retribuciones.

La normativa reguladora de las Cajas de Ahorro, anteriormente citada, establece que el ejercicio del cargo de Director general o asimilado y el de Presidente del Consejo de Administración de una Caja de Ahorros requieren 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. Por ello, deben entenderse percibidas por LA CAIXA las referidas retribuciones habida cuenta de la dedicación exclusiva de los referidos Directores Generales y Presidente y de su obligación legal de ceder a LA CAIXA dichas retribuciones.

(...)

En el presente caso, por habersele asignado sueldo y por tener dedicación exclusiva, el art. 27 de la LORCA exige que los Directores generales y Presidente de LA CAIXA Gerona deben ceder a la misma los ingresos que obtengan como retribución por su asistencia a Consejos de Administración de otras sociedades (distintos de dietas), por lo que procede computar como ingreso de la entidad dicha cantidad lo que determina su incorporación a la base imponible del Impuesto sobre Sociedades conforme la normativa citada".

2.3. La Sección Segunda de la Sala de este orden jurisdiccional de la Audiencia Nacional dictó sentencia el 8 de junio de 2017, aquí impugnada, que estima parcialmente el recurso interpuesto por Caixabank S.A. contra la resolución del TEAC de 9 de enero de 2014, confirmando, por lo que aquí interesa, la liquidación en relación a los importes abonados al Presidente y a los Directores Generales de Caixabank por la asistencia a Consejos de Administración de otras entidades. La sentencia razona, en síntesis, lo siguiente (FJ 3º):

"TERCERO. - Motivos de impugnación (1): Los importes abonados al Presidente y a los Directores Generales de Caixabank por la asistencia a Consejos de Administración de otras entidades no constituyen rendimientos sujetos al Impuesto sobre Sociedades.

A) Planteamiento.

La resolución del TEAC confirma a este respecto el criterio de la Inspección, que considera -en síntesis- que, por haberseles asignado sueldo y por tener dedicación exclusiva, los Directores Generales y el Presidente de la Caixa deben ceder a esta entidad los ingresos obtenidos como retribución por su asistencia a Consejos de Administración de otras sociedades (distintos de dietas), por lo que procede computar como ingreso de la recurrente dicha cantidad, lo que determina su incorporación a la base imponible del IS conforme a los artículos 27 de la Ley 31/1985, de Órganos Rectores de Cajas de Ahorro (LORCA) y 39 de la Ley 1/1994 de Cajas de Ahorro de Cataluña (LCAC), en relación con los artículos 10.3 y 143 del TRLIS.

La parte actora se opone a este criterio señalando, en esencia, que los Directores Generales y el Presidente de La Caixa no han actuado ni en nombre ni en representación de la misma, que la retribución establecida para los miembros de los Consejos de Administración corresponde siempre y exclusivamente a la persona designada como Consejero, que es quien interviene en la gestión de la compañía y asume la responsabilidad de tal actuación, así como que dicha retribución tiene legalmente la consideración de rendimiento del trabajo y está sometida al IRPF, produciéndose una doble imposición (por IS y por IRPF) de seguirse el criterio de la Inspección, la cual no se ha ajustado en su actuación al principio de íntegra regularización.

B) Normativa aplicable.

El artículo 27 de la Ley 31/1985 (en la redacción vigente en los ejercicios comprobados) establecía:

"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".

Y el artículo 39 de la LCAC, aprobada por Decreto Legislativo 1/1994, de 6 de abril, establecía:

"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".

C) Resolución de la controversia.

La Sala estima que la razón asiste en este caso a la Administración.

Del tenor literal de los preceptos transcritos, que son los que invoca la Administración, se infiere la incompatibilidad que afecta a las personas que ocupan los citados cargos de Presidente y Director General de una Caja de Ahorros para ejercer cualquier otra actividad retribuida, pública o privada, salvo la administración del propio patrimonio "y aquellas actividades que ejerza en representación de la Caja", señalando que en este último caso las retribuciones distintas de las dietas de asistencia o similares "deberán cederse a la Caja por cuya cuenta realiza dicha actividad o representación".

En el supuesto examinado, el Presidente y los Directores Generales de entidad recurrente (Sres. Evelio, Fausto y Ezequiel) participaron, a propuesta y en representación de aquélla, en los Consejos de Administración de otras sociedades en las que dicha entidad tenía participación (Segurcaixa, Repsol, Telefónica, Abertis, Gas Natural), percibiendo por ello unas retribuciones que no entregaron a la Caixa y por las que tributaron, respectivamente, en sus declaraciones de IRPF. Esta circunstancia está acreditada documentalmente en el Anexo I a la Diligencia nº 37, de 9 de abril de 2010, obrante en el expediente.

Esta acreditación documental, emanada de la propia recurrente, desvirtúa la eficacia probatoria que ésta atribuye a las certificaciones emitidas por las entidades participadas por ella, que indican que la participación de los citados Sres. en los respectivos Consejos de Administración fue en su propio nombre y no en representación de la Caixa (lo que, de ser cierto, habría supuesto una clara vulneración de la incompatibilidad establecida en el artículo 27 de la Ley 31/1985).

Estando -por el contrario- acreditada esa participación de los Sres Evelio, Fausto y Ezequiel, en representación de la recurrente, en los referidos Consejos de Administración, es claro que aquéllos deberían haber cedido los ingresos correspondientes a La Caixa, lo que no hicieron.

Ahora bien, la falta de cesión real de tales ingresos no impidió que, con base en la obligación legal incumplida, surgiera para la recurrente un derecho de crédito frente al Presidente y a los Directores Generales citados, el cual debió haber sido debidamente contabilizado, no haciéndolo la recurrente.

Por ello, la regularización practicada por la Inspección a la entidad recurrente fue correcta y debe ser confirmada, por lo que este motivo de impugnación debe ser rechazado, sin perjuicio de las consecuencias que, en su caso, ello pudiera tener sobre el IRPF del Presidente y de los Directores Generales de la entidad a fin de evitar una doble tributación por el mismo concepto".

2.4. Solicitado por la recurrente aclaración o complemento de la sentencia dictada, la Sala de instancia dicta auto el 21 de septiembre de 2017 en el que, en relación a la alegada contradicción en materia de valoración de la prueba apreciada entre la sentencia dictada por la Sección Segunda y la dictada por la Sección Sexta el 3 de marzo de 2017 en el recurso núm. 147/2014, se pronuncia en los siguientes términos:

"Dicha sentencia valora la documentación aportada como prueba en ese recurso y, en esencia, concluye que la misma acredita que los Sres. Fausto, Evelio y Ezequiel actuaron en su propio nombre y representación en los Consejos de Administración de otras entidades distintas de La Caixa.

Por el contrario, en la sentencia dictada por esta Sección se concluye, tras valorar la prueba practicada, obrante en el Anexo IX, que de ésta se deduce que los citados Sres. actuaron en los referidos Consejos de Administración en representación de La Caixa.

Dada esa aparente contradicción, debemos hacer dos precisiones:

1) La primera, que esta Sección desconoce cuál fue la concreta prueba aportada en el recurso seguido ante la Sección Sexta y si, en su caso, dicha prueba fue o no idéntica a la obrante en este recurso, dado que la parte actora no ha acreditado este extremo (pues en el escrito presentado se limita a señalar que "aportó prueba suficiente", aludiendo genéricamente a los certificados y contestaciones aportados en aquel recurso). En consecuencia, sin tener la certeza de que la prueba presentada fuera idéntica, no puede afirmarse la existencia de una auténtica y real contradicción en su valoración.

2) Pero, aun cuando la prueba fuera idéntica en ambos recursos, ello no sería óbice para que esta Sección pudiera y debiera valorar la prueba aportada en este recurso con arreglo a su propio criterio dentro de las reglas legales de interpretación, al no estar vinculada legalmente por la sentencia -no firme- dictada por la Sección Sexta, que en esta fecha se encuentra pendiente de la resolución que corresponda dictar al Tribunal Supremo, al haber sido recurrida en casación.

Ello no quiere decir, obviamente, que no sea deseable que dos Secciones de un mismo Tribunal valoren de igual manera una misma prueba. Únicamente significa que esta Sección debería, en su caso, haber efectuado una explicación adicional acerca de su discrepancia respecto de la valoración de la prueba efectuada por la Sección Sexta a la hora de dictar sentencia.

Por ello, una vez conocida la sentencia dictada por la Sección Sexta en el recurso seguido ante ella en materia de IVA y, sin perjuicio del absoluto respeto que nos merece su valoración de la prueba, debemos ratificarnos en el criterio valorativo expresado en nuestra sentencia.

En este sentido, como dijimos entonces, el fundamento de nuestra decisión se encuentra en el Anexo I a la Diligencia nº 37, de 9 de abril de 2010. En él figuran diversos documentos, emanados de la propia Caixa (aparece en ellos su membrete) y referidos a distintas sesiones de la "Comissio Executiva del Consell D'Administració", que están fechados el 15 de septiembre de 1995, 9 de junio de 2000, 23 de mayo de 2002, 24 de julio de 2003, 1 de agosto de 2003 y 6 de noviembre de 2003.

De ellos se deduce -a nuestro juicio- inequívocamente que en los acuerdos que a través de los años se iban adoptando para que distintas personas -y, entre ellas, los Sres. Evelio, Fausto y Ezequiel- pudieran intervenir en los Consejos de Administración de otras sociedades participadas por La Caixa se dejaba constancia expresa de que los nombramientos se efectuaban para representar directa o indirectamente a La Caixa, incluso en aquellos casos en los que se expresaba que los nombrados actuarían en nombre propio.

Esta circunstancia es, por otra parte, completamente lógica, dado que el nombramiento por parte de La Caixa tenía como objeto habilitar a los nombrados para poder participar en los Consejos de Administración de aquellas sociedades en las que La Caixa tenía participación.

Y si, como afirma la actora, los citados Sres. actuaron en dichos Consejos de Administración de otras sociedades en su propio nombre y representación, entonces debería la recurrente haber ofrecido una explicación razonable del motivo por el que año tras año fueron adoptados los indicados acuerdos de nombramiento por la propia Caixa; esto es, debería haber aportado justificación suficiente del motivo por el que, en la práctica, era preciso que los citados Sres., pese a actuar en su propio nombre y representación, tuvieran que ser designados por la Comisión Ejecutiva del Consejo de Administración de La Caixa para poder formar parte de esos otros Consejos de Administración. Esas explicaciones y justificaciones no se han aportado, como tampoco se ha acreditado por la recurrente la existencia de una razón sólida que nos permita colegir que en los ejercicios 2004 a 2006 había variado el criterio de representación que La Caixa había mantenido durante los años anteriores para efectuar las designaciones de las personas que iban a participar en esos otros Consejos de Administración.

En consecuencia, consideramos procedente aclarar el primer aspecto solicitado en el sentido indicado".

Segundo. Preparación y admisión del recurso de casación.

1. El procurador don Miguel Ángel Montero Reiter, en nombre y representación de la entidad CAIXABANK S.A., presentó el 22 de noviembre de 2017 escrito de preparación del recurso de casación contra la sentencia anteriormente mencionada. Tras justificar la concurrencia de los requisitos procesales reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la sentencia, identifica como normas infringidas las siguientes:

- Artículos 27 de la Ley 31/1985, de 2 de agosto, de Regulación de las Normas Básicas sobre Órganos Rectores de las Cajas de Ahorros (BOE de 9 de agosto) ["LORCA"], y 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 Catalunya (DOGC de 4 de mayo) ["DLCAC"], "el cual recepciona el contenido parcial del citado artículo 27 de la normativa estatal" (sic), en relación con los artículos 10 y 143 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo (BOE de 11 de marzo) ["TRLIS"] y con el artículo 31.1 de la Constitución Española (BOE de 27 de diciembre) ["CE"].

- Artículos 218 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil (BOE de 8 de enero) y 9.3 y 24 CE, porque: (i) dos secciones del mismo órgano jurisdiccional llegan a conclusiones distintas en relación con unos mismos hechos cuando éstos tienen incidencia en diferentes impuestos; y (ii) la Sala de instancia "ignora igualmente los términos en los que quedó planteado el debate cuando afirma que el Presidente y los Directores Generales no cedieron las retribuciones a La Caixa y que ésta debía haber reconocido un derecho de crédito frente a aquéllos" (sic), cuando ambas circunstancias se produjeron, como resulta del acuerdo de liquidación.

2. La Sala de instancia, por auto de 5 de diciembre de 2017, tuvo por preparado el recurso de casación, con emplazamiento de las partes ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo, habiendo comparecido ambas partes, recurrente y recurrida, ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

Tercero. Interposición y admisión del recurso de casación.

1. La Sección Primera de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, en auto de 21 de marzo de 2018, apreció que la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consiste en:

"[...] Determinar si, a efectos del Impuesto sobre Sociedades, han de entenderse percibidas por una caja de ahorros las retribuciones distintas de dietas o similares satisfechas a su presidente y directores generales por asistir a los consejos de administración de otras entidades participadas directa o indirectamente por aquella, habida cuenta que se trata de cargos que exigen dedicación exclusiva.

3º) Identificar como norma jurídica que, en principio, será objeto de interpretación 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, en relación con los artículos 10 y 143 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo".

2. El procurador don Miguel Ángel Montero Reiter, en la representación ya indicada, por medio de escrito presentado el 25 de mayo de 2018, interpuso recurso de casación, en el que expuso que la sentencia de 8 de junio de 2017, aclarada y completada por el auto de 21 de septiembre de 2017, infringe el art. 27 de la LORCA y el art. 39 del Decreto Legislativo 1/1994, de 6 de abril, por el que se regula la Ley de Cajas de Ahorro de Cataluña (LCAC), puestos ambos en relación con los artículos 10 y 143 del TRLIS y art. 31.1 CE, toda vez que aquellos preceptos permiten la participación del Presidente y Director General de las cajas de ahorro en los consejos de administración de las entidades participadas como consejeros dominicales y, por tanto, en su propio nombre y en interés de la caja. Así, el consejero dominical no representa "jurídicamente" al accionista que lo propone, actúa en su propio nombre, si bien representa los intereses del accionista significativo, ello sin perjuicio de que sea propuesto para ese cargo de consejero por dicho accionista. Así, cuando el art. 27 de la LORCA permite que el Presidente y el Director General de las cajas de ahorro puedan compatibilizar el ejercicio de su cargo en éstas con las actividades que realicen en representación de la caja no debe entenderse que el término "representación" se refiere única y exclusivamente a una representación jurídica, sino que dicho término debe entenderse también referenciado a la mera representación de los intereses del accionista.

Sostiene que la interpretación que se defiende del art. 27 de la LORCA viene avalada por las modificaciones introducidas en la normativa reguladora de las cajas, citando el art. 22 de la Ley 26/2013, de 27 de diciembre, de cajas de ahorro y fundaciones bancarias, actualmente en vigor, que añade en relación al art. 27 la expresión "...o deducirse de la retribución percibida en la misma".

Lo expuesto resulta, además, avalado por la sentencia de 3 de marzo de 2017 dictada por la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, recaída en el recurso núm. 147/2014, que concluyó que la participación del Presidente y de los Directores Generales en los consejos de administración de las participadas por la Caixa había sido en su propio nombre, sin que la Caixa hubiera prestado servicio alguno a la entidad participada que debiera conllevar una repercusión del IVA.

En segundo término, alega la infracción del artículo 27 de la LORCA, en tanto que la sentencia impugnada concluye que el Presidente y el Director General deben ceder su retribución a la Caixa, cuando ésta computó la mencionada retribución en orden a determinar el sueldo percibido de la propia Caixa por el ejercicio de sus cargos. Sostiene que la Caixa, en orden a determinar el importe de la remuneración obtenida por el Presidente y los Directores Generales en el ejercicio de sus cargos, tuvo en cuenta el importe de las percepciones obtenidas por aquellos por su participación en consejos de administración de las sociedades participadas, conforme al artículo 20, apartado 3º de los Estatutos Sociales de la Caixa.

En último término, aduce que la sentencia impugnada no tiene en cuenta que la competencia para interpretar los artículos 27 de la LORCA y 39 de la LCAC y el cumplimiento de los requisitos en ellos contenidos

no la tiene la Administración tributaria, sino los organismos públicos de la Generalitat de Cataluña que tienen competencia exclusiva sobre las cajas de ahorro con domicilio en Cataluña.

Termina solicitando a la Sala que, con estimación del recurso y anulación de la sentencia impugnada, en su parte desestimatoria, se declare la anulación de los actos administrativos confirmados en cuanto a la controversia objeto de debate.

Cuarto. *Oposición del recurso de casación.*

El Abogado del Estado, en la representación que legalmente ostenta, emplazado como parte recurrida en este recurso de casación, presentó escrito de oposición el 18 de julio de 2018, en el que solicita se dicte sentencia desestimatoria, confirmando la de instancia aquí recurrida, fijando como doctrina jurisprudencial que a efectos del Impuesto sobre Sociedades, las retribuciones distintas de dietas o similares satisfechas a su presidente y directores generales por asistir a los consejos de administración de otras entidades participadas directa o indirectamente por una Caja de ahorros han de entenderse percibidas por la propia Caja, habida cuenta que se trata de cargos que exigen dedicación exclusiva.

Quinto. *Vista pública y señalamiento para deliberación, votación y fallo del recurso.*

Por providencia de 12 de septiembre de 2018, el recurso quedó concluso y pendiente de votación y fallo, al no haber lugar a la celebración de vista pública por advertir la Sala la innecesaridad de dicho trámite.

Asimismo, por providencia de 24 de febrero de 2020 se designó ponente a la Excm. Sra. D^a Esperanza Córdoba Castroverde y se señaló para la deliberación, votación y fallo del recurso el 5 de mayo de 2020, fecha en la que no se pudo llevar a efecto tal trámite procesal, como consecuencia de la suspensión de los plazos judiciales ordenada en la disposición adicional segunda del Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19 -RDAE-. Por tal razón, se pospuso la celebración de tales actos procesales hasta el día 2 de junio de 2020, en que este Tribunal pudo contar con los medios telemáticos suficientes al efecto para la deliberación, fecha en la que, efectivamente, se deliberó, votó y falló, con el resultado que ahora se expresa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero. *Objeto del presente recurso de casación.*

El objeto de este recurso de casación consiste en determinar si la sentencia examinada, pronunciada por la Sección Segunda de la Sala de este orden jurisdiccional de la Audiencia Nacional, impugnada en casación por la representación procesal de CAIXABANK SA, es o no conforme a Derecho, y, en concreto, dar respuesta al interrogante que formula el auto de admisión del recurso, consistente en dilucidar si, a efectos del Impuesto sobre Sociedades, han de entenderse percibidas por una caja de ahorros las retribuciones distintas de dietas o similares satisfechas a su presidente y directores generales por asistir a los consejos de administración de otras entidades participadas directa o indirectamente por aquella, habida cuenta que se trata de cargos que exigen dedicación exclusiva.

Con carácter previo a cualquier otra consideración, debemos hacer una breve referencia a los hechos del litigio que son relevantes para su resolución:

1. La Caixa designó al Presidente y Directores Generales como miembros del Consejo de Administración de diversas sociedades participadas por ella directa o indirectamente.

2. Por la pertenencia a los Consejos de Administración, durante los años 2004, 2005 y 2006, las sociedades participadas pagaron retribuciones a los consejeros designados por la Caixa, a las que practicaron retención a efectos del IRPF.

3. La Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria dictó acuerdo de liquidación, derivado de acta de disconformidad, relativo al Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2004, 2005 y 2006, en el que, por lo que aquí interesa, realizó un ajuste a la base imponible referido a la

cesión hecha por la entidad a determinadas personas físicas (Directores Generales y Presidente de LA CAIXA) de determinadas retribuciones por la participación de aquéllas en Consejos de Administración de sociedades mercantiles participadas por la entidad.

La Inspección basó su regularización en lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley 31/1985, de Órganos Rectores de Cajas de Ahorro (LORCA) y artículo 39 de la Ley 1/1994, de Cajas de Ahorro de Cataluña (LCAC).

4. Frente a ello, la interesada alegó en defensa de su actuación el hecho de que los Directores Generales y Presidente de la Caixa no habían actuado ni en nombre ni en representación de la misma, que la retribución establecida para los miembros de los Consejos de Administración corresponde siempre y exclusivamente a la persona designada como Consejero, que es quien interviene en la gestión de la compañía y asume la responsabilidad de tal actuación y que dicha retribución tiene legalmente la consideración de rendimiento del trabajo y está sometida al IRPF.

5. Interpuesta reclamación económico-administrativa ante el TEAC, fue desestimada en resolución de 9 de enero de 2014.

6. La Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional dictó sentencia el 8 de junio de 2017, aquí impugnada, que estima parcialmente el recurso interpuesto por Caixabank S.A. contra la resolución del TEAC de 9 de enero de 2014, confirmando, por lo que aquí interesa, la liquidación en relación a los importes abonados al Presidente y a los Directores Generales de Caixabank por la asistencia a Consejos de Administración de otras entidades.

La sentencia impugnada, aclarada por el auto de 21 de septiembre de 2017, considera -en síntesis- que en el supuesto examinado, el Presidente y los Directores Generales de la entidad recurrente (Sres. Evelio, Fausto y Ezequiel) participaron, a propuesta y en representación de aquélla, en los Consejos de Administración de otras sociedades en las que dicha entidad tenía participación (Segurcaixa, Repsol, Telefónica, Abertis, Gas Natural), percibiendo por ello unas retribuciones que no entregaron a la Caixa y por las que tributaron, respectivamente, en sus declaraciones de IRPF, circunstancia que considera acreditada documentalmente en el Anexo I a la Diligencia nº 37, de 9 de abril de 2010, obrante en el expediente, por lo que concluye que "estando -por el contrario- acreditada esa participación de los Sres Evelio, Fausto y Ezequiel, en representación de la recurrente, en los referidos Consejos de Administración, es claro que aquéllos deberían haber cedido los ingresos correspondientes a La Caixa, lo que no hicieron".

Segundo. *Preceptos objeto de interpretación.*

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-, en su redacción aplicable *ratione temporis*, disponía:

"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".

La LORCA fue derogada por la Ley 26/2013, de 27 de diciembre, de cajas de ahorros y fundaciones bancarias (BOE de 28 de diciembre) ["LCAFB"], cuyo artículo 22, que lleva por título "Dedicación exclusiva", se pronuncia en los siguientes términos:

"El ejercicio del cargo de presidente ejecutivo del consejo de administración 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, u otras compensaciones con idéntica finalidad, deberán cederse a la caja por cuya cuenta realiza dicha actividad o representación, o deducirse de la retribución percibida en la misma".

De su contenido se deduce que el precepto transcrito reproduce los términos del derogado artículo 27 de la LORCA, añadiendo la expresión "...o deducirse de la retribución percibida en la misma".

En último término, el artículo 39 del Decreto Legislativo 1/1994, de 6 de abril, por el que se aprueba el texto 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 Catalunya (DOGC de 4 de mayo) ["DLCAC"], también derogado, establecía:

"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".

A la vista de la anterior regulación, podemos afirmar que el cargo de Director general y Presidente del Consejo de Administración de una caja de ahorros, en el caso de haberle sido asignado sueldo, requiere de dedicación exclusiva y, por tanto, resulta 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", siendo así que, en este último supuesto, 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".

Tercero. *Intervención del Presidente y Directores Generales de CaixaBank en los órganos de administración de sociedades participadas directa o indirectamente. Apreciación de la prueba por la sentencia de instancia.*

El artículo 27 de la LORCA, anteriormente transcrito, es una norma reguladora de incompatibilidades y obligaciones del régimen de dedicación de estos directivos, cuya aplicación requiere ponerla en conexión con los elementos fácticos del caso concreto, de tal forma que para que exista la obligación de ceder a la Caja los ingresos que hayan obtenido, distintos a dietas de asistencia a consejos de administración o similares, debe resultar acreditado que el Presidente del Consejo de Administración y los Directores Generales han actuado en representación de la Caja cuando participaron en los consejos de administración de otras sociedades participadas, directa o indirectamente, por aquella.

La sentencia de instancia impugnada, aclarada por el auto de 21 de septiembre de 2017, confirma la regularización practicada por la Administración tributaria, al considerar -en síntesis- que, en el supuesto examinado, el Presidente y los Directores Generales de la entidad recurrente (Sres. Evelio, Fausto y Ezequiel) participaron, a propuesta y en representación de aquella, en los Consejos de Administración de otras sociedades en las que dicha entidad tenía participación (Segurcaixa, Repsol, Telefónica, Abertis, Gas Natural), percibiendo por ello unas retribuciones que no entregaron a la Caixa y por las que tributaron, respectivamente, en sus declaraciones de IRPF, circunstancia que considera acreditada documentalmente en el Anexo I a la Diligencia nº 37, de 9 de abril de 2010, obrante en el expediente, por lo que concluye que, estando acreditada esa participación en representación de la recurrente en los referidos Consejos de Administración, es claro que aquéllos deberían haber cedido los ingresos correspondientes a La Caixa, lo que no hicieron.

Dada la importancia que en este recurso tiene la apreciación de la prueba realizada por la Sección Segunda de la Sala de este orden jurisdiccional de la Audiencia Nacional, en la regularización practicada en el impuesto sobre sociedades, procede reproducir los términos literales de ambas resoluciones. Razona la sentencia impugnada en el fundamento jurídico tercero lo siguiente:

"C) Resolución de la controversia.

La Sala estima que la razón asiste en este caso a la Administración.

Del tenor literal de los preceptos transcritos, que son los que invoca la Administración, se infiere la incompatibilidad que afecta a las personas que ocupan los citados cargos de Presidente y Director General de una Caja de Ahorros para ejercer cualquier otra actividad retribuida, pública o privada, salvo la administración del propio patrimonio "y aquellas actividades que ejerza en representación de la Caja", señalando que en este último caso las retribuciones distintas de las dietas de asistencia o similares "deberán cederse a la Caja por cuya cuenta realiza dicha actividad o representación".

En el supuesto examinado, el Presidente y los Directores Generales de entidad recurrente (Sres. Evelio, Fausto y Ezequiel) participaron, a propuesta y en representación de aquélla, en los Consejos de Administración de otras sociedades en las que dicha entidad tenía participación (Segurcaixa, Repsol, Telefónica, Abertis, Gas Natural), percibiendo por ello unas retribuciones que no entregaron a la Caixa y por las que tributaron, respectivamente, en sus declaraciones de IRPF. Esta circunstancia está acreditada documentalmente en el Anexo I a la Diligencia nº 37, de 9 de abril de 2010, obrante en el expediente.

Esta acreditación documental, emanada de la propia recurrente, desvirtúa la eficacia probatoria que ésta atribuye a las certificaciones emitidas por las entidades participadas por ella, que indican que la participación de los citados Sres. en los respectivos Consejos de Administración fue en su propio nombre y no en representación de la Caixa (lo que, de ser cierto, habría supuesto una clara vulneración de la incompatibilidad establecida en el artículo 27 de la Ley 31/1985).

Estando -por el contrario- acreditada esa participación de los Sres Evelio, Fausto y Ezequiel, en representación de la recurrente, en los referidos Consejos de Administración, es claro que aquéllos deberían haber cedido los ingresos correspondientes a La Caixa, lo que no hicieron.

Ahora bien, la falta de cesión real de tales ingresos no impidió que, con base en la obligación legal incumplida, surgiera para la recurrente un derecho de crédito frente al Presidente y a los Directores Generales citados, el cual debió haber sido debidamente contabilizado, no haciéndolo la recurrente.

Por ello, la regularización practicada por la Inspección a la entidad recurrente fue correcta y debe ser confirmada, por lo que este motivo de impugnación debe ser rechazado, sin perjuicio de las consecuencias que, en su caso, ello pudiera tener sobre el IRPF del Presidente y de los Directores Generales de la entidad a fin de evitar una doble tributación por el mismo concepto".

A su vez, solicitado por la recurrente, Caixabank SA, aclaración o complemento de la sentencia dictada, la Sala de instancia dicta auto el 21 de septiembre de 2017 en el que, en relación a la alegada contradicción en materia de valoración de la prueba apreciada entre la sentencia dictada por la Sección Segunda y la dictada por la Sección Sexta el 3 de marzo de 2017 en el recurso núm. 147/2014, relativa al IVA, se pronuncia en los siguientes términos:

"Dicha sentencia valora la documentación aportada como prueba en ese recurso y, en esencia, concluye que la misma acredita que los Sres. Fausto, Evelio y Ezequiel actuaron en su propio nombre y representación en los Consejos de Administración de otras entidades distintas de La Caixa.

Por el contrario, en la sentencia dictada por esta Sección se concluye, tras valorar la prueba practicada, obrante en el Anexo IX, que de ésta se deduce que los citados Sres. actuaron en los referidos Consejos de Administración en representación de La Caixa.

Dada esa aparente contradicción, debemos hacer dos precisiones:

1) La primera, que esta Sección desconoce cuál fue la concreta prueba aportada en el recurso seguido ante la Sección Sexta y si, en su caso, dicha prueba fue o no idéntica a la obrante en este recurso, dado que la parte actora no ha acreditado este extremo (pues en el escrito presentado se limita a señalar que "aportó prueba suficiente", aludiendo genéricamente a los certificados y contestaciones aportados en aquel recurso). En consecuencia, sin tener la certeza de que la prueba presentada fuera idéntica, no puede afirmarse la existencia de una auténtica y real contradicción en su valoración.

2) Pero, aun cuando la prueba fuera idéntica en ambos recursos, ello no sería óbice para que esta Sección pudiera y debiera valorar la prueba aportada en este recurso con arreglo a su propio criterio dentro de las reglas legales de interpretación, al no estar vinculada legalmente por la sentencia -no firme- dictada por la Sección Sexta, que en esta fecha se encuentra pendiente de la resolución que corresponda dictar al Tribunal Supremo, al haber sido recurrida en casación.

Ello no quiere decir, obviamente, que no sea deseable que dos Secciones de un mismo Tribunal valoren de igual manera una misma prueba. Únicamente significa que esta Sección debería, en su caso, haber efectuado una explicación adicional acerca de su discrepancia respecto de la valoración de la prueba efectuada por la Sección Sexta a la hora de dictar sentencia.

Por ello, una vez conocida la sentencia dictada por la Sección Sexta en el recurso seguido ante ella en materia de IVA y, sin perjuicio del absoluto respeto que nos merece su valoración de la prueba, debemos ratificarnos en el criterio valorativo expresado en nuestra sentencia.

En este sentido, como dijimos entonces, el fundamento de nuestra decisión se encuentra en el Anexo I a la Diligencia nº 37, de 9 de abril de 2010. En él figuran diversos documentos, emanados de la propia Caixa (aparece en ellos su membrete) y referidos a distintas sesiones de la "Comissio Executiva del Consell D'Administració", que están fechados el 15 de septiembre de 1995, 9 de junio de 2000, 23 de mayo de 2002, 24 de julio de 2003, 1 de agosto de 2003 y 6 de noviembre de 2003.

De ellos se deduce -a nuestro juicio- inequívocamente que en los acuerdos que a través de los años se iban adoptando para que distintas personas -y, entre ellas, los Sres. Evelio, Fausto y Ezequiel- pudieran intervenir en los Consejos de Administración de otras sociedades participadas por La Caixa se dejaba constancia expresa de que los nombramientos se efectuaban para representar directa o indirectamente a La Caixa, incluso en aquellos casos en los que se expresaba que los nombrados actuarían en nombre propio.

Esta circunstancia es, por otra parte, completamente lógica, dado que el nombramiento por parte de La Caixa tenía como objeto habilitar a los nombrados para poder participar en los Consejos de Administración de aquellas sociedades en las que La Caixa tenía participación.

Y si, como afirma la actora, los citados Sres. actuaron en dichos Consejos de Administración de otras sociedades en su propio nombre y representación, entonces debería la recurrente haber ofrecido una explicación razonable del motivo por el que año tras año fueron adoptados los indicados acuerdos de nombramiento por la propia Caixa; esto es, debería haber aportado justificación suficiente del motivo por el que, en la práctica, era preciso que los citados Sres., pese a actuar en su propio nombre y representación, tuvieran que ser designados por la Comisión Ejecutiva del Consejo de Administración de La Caixa para poder formar parte de esos otros Consejos de Administración. Esas explicaciones y justificaciones no se han aportado, como tampoco se ha acreditado por la recurrente la existencia de una razón sólida que nos permita colegir que en los ejercicios 2004 a 2006 había variado el criterio de representación que La Caixa había manteniendo durante los años anteriores para efectuar las designaciones de las personas que iban a participar en esos otros Consejos de Administración.

En consecuencia, consideramos procedente aclarar el primer aspecto solicitado en el sentido indicado".

Esta Sala, para la adecuada resolución de este recurso de casación y el pronunciamiento sobre la cuestión de interés casacional planteada, debe partir de la valoración de hechos y la apreciación de la prueba efectuada por la sentencia de instancia que, además, no ha sido cuestionada en el presente recurso de casación, de la que resulta que la intervención del Presidente y los Directores Generales de La Caixa en los consejos de administración de sociedades participadas por la Caja lo fue en representación de la misma, hecho rotundamente afirmado como hecho probado por la sentencia impugnada.

Se trata, pues, de una cuestión de hecho ajena al ámbito del recurso de casación, tal y como establece el artículo 87 bis.1 de la LJCA, que señala que "[s]in perjuicio de lo dispuesto en el artículo 93.3, el recurso de casación ante la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo se limitará a las cuestiones de derecho, con exclusión de las cuestiones de hecho", autorizando el artículo 93.3 de dicha Ley a que en la resolución de la concreta controversia jurídica que es objeto del proceso, pueda "el Tribunal Supremo...integrar en los hechos admitidos como probados por la Sala de instancia aquellos que, habiendo sido omitidos por ésta, estén suficientemente justificados según las actuaciones y cuya toma en consideración resulte necesaria para apreciar la infracción alegada de las normas del ordenamiento jurídico o de la jurisprudencia, incluso la desviación de poder", pero sin que tal operación, como ha declarado reiteradamente esta Sala, permita alterar los hechos probados por otros que sean absolutamente opuestos a los que refleja la resolución judicial recurrida.

Es cierto que esta Sala en su reciente sentencia núm. 445/2020 de fecha 18 de mayo de 2020, recaída en el recurso de casación núm. 4166/2017, interpuesto por la Abogacía del Estado y por la entidad CAIXABANK, S.A. contra la sentencia de 31 de mayo de 2017 dictada por la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en el recurso contencioso-administrativo núm. 539/2015, relativo a liquidaciones por el Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente a los ejercicios 2007, 2008 y 2009, se ha pronunciado sobre la cuestión relativa a las retribuciones percibidas por los Consejeros de Caixabank en los órganos sociales de sociedades participadas por aquella, en los siguientes términos:

"Respecto a la cuestión de interés casacional del recurso de la Abogacía del Estado, concerniente 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 propia entidad son servicios sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido, sin perjuicio de que esta es una posibilidad que puede apreciarse, ello requiere la debida acreditación que no se puede basar exclusivamente en lo previsto en el art. 27 LORCA, por cuanto se trata de una norma reguladora de incompatibilidades y obligaciones del régimen de dedicación de estos directivos, y de ella no se deduce, sin consideración a los elementos fácticos considerados en el caso concreto, y menos aún en contra de la declaración expresa de hechos probados de la sentencia, la calificación de prestación de servicios que a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido sostiene la Abogacía del Estado".

Ahora bien, esta declaración en forma alguna resulta contradictoria con el presupuesto del que parte esta sentencia, consistente en que, conforme a la valoración de hechos y la apreciación de la prueba efectuada por la sentencia de instancia aquí impugnada que, se reitera, no ha sido cuestionada en el presente recurso de casación, la intervención del Presidente y Directores Generales de La Caixa en los consejos de administración de sociedades participadas por la Caja lo fue en representación de la misma, por las siguientes razones.

En primer término, nos encontramos ante una distinta valoración de la prueba por dos Secciones de la Sala de lo Contencioso-administrativo de la Audiencia Nacional al enjuiciar los recursos contencioso-administrativos interpuestos contra las liquidaciones practicadas por dos impuestos diferentes, la Sección Segunda por el Impuesto sobre Sociedades, cuya sentencia de 8 de junio de 2017 es objeto del presente recurso de casación, y la Sección Sexta por el Impuesto sobre el Valor Añadido, cuya sentencia de 31 de mayo de 2017 ha sido objeto del recurso de casación núm. 4166/2017, en el que se ha dictado por esta Sala sentencia desestimatoria núm. 445/2020 de fecha 18 de mayo de 2020.

Con independencia de que no exista certeza de que la prueba obrante en ambos recursos contencioso-administrativos fuera idéntica, como así señala la Sección Segunda de la Sala de la Audiencia Nacional en su auto de aclaración de 21 de septiembre de 2017, lo que ya de por sí no permite afirmar la existencia de una auténtica contradicción en su valoración, es que aunque así fuera, ambas secciones han realizado una distinta valoración de hechos y apreciación de la prueba obrante en sus procedimientos, lo que ha dado lugar a que el presupuesto a partir en cada recurso de casación para pronunciarse sobre la cuestión de interés casacional propuesta sea también diferente, pues las interpretaciones de las normas jurídicas y la doctrina que emane de este Tribunal debe tener como obligado punto de referencia el caso concreto que se enjuicia y atenerse a los hechos probados en las mismas. Ello ha comportado que esta Sala, en su reciente sentencia de 18 de mayo de 2020 -rec. cas. 4166/2017-, partiendo de que la sentencia impugnada niega el hecho de que el Presidente y los Directores Generales de Caixabank intervinieran en los órganos de administración de sociedades participadas por la caja en representación de la misma, afirmando que lo han hecho en nombre y representación propia, concluye que no procede hacer pronunciamiento alguno sobre la cuestión de interés casacional, ya que, ateniéndonos a los hechos probados, una declaración tal tendría un carácter puramente teórico, desconectado de la realidad del litigio; presupuesto del que difiere sustancialmente este recurso.

En segundo término, debe tenerse en cuenta que la sentencia de esta Sala de 18 de mayo de 2020, tantas veces referida, no se pronunció sobre la cuestión de interés casacional, concerniente 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 propia entidad son servicios sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido, al declarar que "sin perjuicio de que esta es una posibilidad que puede apreciarse, ello requiere la debida acreditación que no se puede basar exclusivamente en lo previsto en el art. 27 LORCA, por cuanto se trata de una norma reguladora de incompatibilidades y obligaciones del régimen de dedicación de estos directivos, y de ella no se deduce, sin consideración a los elementos fácticos considerados en el caso concreto, y menos aún en contra de la declaración expresa de hechos probados de la sentencia, la calificación de prestación de servicios que a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido sostiene la Abogacía del Estado" (F.J sexto).

Frente a ello, esta Sala en el presente recurso de casación y, dada la declaración expresa de hechos probados que se realiza en la sentencia impugnada, está en disposición de responder a la cuestión de interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia que se nos demanda.

Cuarto. *Cuestión casacional objetiva.*

La finalidad del artículo 27 de la LORCA, en la redacción aplicable al periodo examinado, no es otra, dada la exclusividad que se predica de estos cargos y el régimen de incompatibilidad que les afecta, que no exceder la retribución que al personal de Alta Dirección le haya sido fijada por el Consejo de Administración de la Caja, de tal forma que la pertenencia del Presidente o de los Directores Generales a un consejo de administración de una sociedad participada, no incremente su retribución total. Prueba de ello es que en el artículo 22 de la Ley 26/2013, de 27 de diciembre, de cajas de ahorros y fundaciones bancarias ["LCAFB"], que lleva por título "Dedicación exclusiva", se establece que cuando se trate de actividades que hayan ejercido en representación de la caja, "los ingresos que obtengan, distintos a dietas de asistencia a consejos de administración, u otras compensaciones con idéntica finalidad, deberán cederse a la caja por cuya cuenta realiza dicha actividad o representación, o deducirse de la retribución percibida en la misma".

Pues bien, partiendo en este recurso de casación de la apreciación de la prueba efectuada por la sentencia de instancia, de la que resulta que la intervención del Presidente y los Directores Generales de La Caixa -con sueldo asignado- en los consejos de administración de sociedades participadas por la Caja lo fue en representación de la misma, hecho rotundamente afirmado como probado por la sentencia impugnada, y predicándose para el ejercicio de sus cargos una dedicación exclusiva, lo que conlleva que resulte incompatible con cualquier actividad retribuida, salvo la administración del propio patrimonio y las actividades que se ejerzan en representación de la Caja, la consecuencia que se alcanza es que las retribuciones por ellos obtenidas, distintas a dietas por asistencia a consejos de administración o similares, debían cederse a la Caja por cuya cuenta realizaban dicha representación, en virtud de lo dispuesto en el art. 27 LORCA.

La ley impone al Presidente y a los Directores Generales, con sueldo asignado, como consecuencia de su régimen de dedicación exclusiva, la cesión de los ingresos que hayan obtenido en actividades ejercidas en representación de la Caja, lo que, a su vez, comporta que la Caja tenía un crédito a su favor, debiendo haber computado como ingreso dicha cantidad, lo que motivó su incorporación a la base imponible en la regularización efectuada, de conformidad con los artículos 10 y 143 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

La obligación de ceder estas remuneraciones a La Caixa era la única posibilidad existente bajo la vigencia de la LORCA, pues si bien el artículo 22 de la Ley 26/2013, de 27 de diciembre, actualmente en vigor, establece dos alternativas, bien ceder los ingresos, o bien que se deduzcan de la retribución percibida en la Caja, sin embargo, el referido precepto no estaba vigente en el periodo examinado.

La alegación de la recurrente atinente a que la Caixa "computó la mencionada retribución en orden a determinar el sueldo percibido de la propia Caixa por el ejercicio de sus cargos", no puede ser compartida pues la alternativa prevista en el precepto solo resulta aplicable a partir de su entrada en vigor, sin que pueda acogerse su carácter meramente aclaratorio o interpretativo, al suponer una novedad cuya aplicación requiere fijar con antelación la retribución que corresponde al Presidente y a los Directores Generales por ser la única forma de conocer si se han descontado de la retribución las cantidades percibidas por su asistencia a los consejos de administración de empresas participadas en representación de la Caja; pero, además, en forma alguna ha resultado acreditado dicho extremo, que ni siquiera fuera aducido en la instancia.

En último término, aduce la recurrente que la sentencia impugnada no tiene en cuenta que la competencia para interpretar los artículos 27 de la LORCA y 39 de la LCAC y el cumplimiento de los requisitos en ellos contenidos, no la tiene la Administración tributaria, sino los organismos públicos de la Generalitat de Cataluña que tienen competencia exclusiva sobre las cajas de ahorro con domicilio en Cataluña. A este respecto, baste con señalar que la atribución de competencias para supervisar y aprobar los estatutos de las cajas, en este caso, a los organismos públicos de la Generalitat de Cataluña, no impide que la Administración tributaria pueda interpretar y aplicar las normas reguladoras de las cajas y calificar los hechos, a los solos efectos tributarios, aplicando las normas tributarias en el ejercicio de las competencias de comprobación que tiene atribuidas.

Quinto. *Respuesta a la cuestión interpretativa planteada en el auto de admisión.*

Con las consideraciones efectuadas en los fundamentos anteriores estamos en disposición de dar respuesta a la pregunta que se nos plantea en el auto de admisión del recurso, en estos términos:

"[...] Determinar si, a efectos del Impuesto sobre Sociedades, han de entenderse percibidas por una caja de ahorros las retribuciones distintas de dietas o similares satisfechas a su presidente y directores generales por

asistir a los consejos de administración de otras entidades participadas directa o indirectamente por aquella, habida cuenta que se trata de cargos que exigen dedicación exclusiva".

La respuesta, conforme a lo que hemos razonado, debe ser que, a efectos del Impuesto sobre Sociedades, las retribuciones distintas de dietas o similares satisfechas al presidente y directores generales de una Caja de Ahorros por asistir en representación de la Caja a los consejos de administración de otras entidades participadas directa o indirectamente por aquella, han de entenderse percibidas por la propia Caja, habida cuenta que se trata de cargos que exigen dedicación exclusiva.

Sexto. *Resolución de las pretensiones deducidas en el proceso.*

La necesaria consecuencia de lo que hasta aquí hemos expuesto es que el recurso de casación ha de quedar desestimado, toda vez que el criterio de la sentencia recurrida se ajusta a la interpretación que aquí hemos reputado correcta.

Séptimo. *Pronunciamiento sobre costas.*

*En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, no procede declaración expresa de condena a las costas del recurso de casación, al no apreciarse mala fe o temeridad en la conducta procesal de ninguna de las partes.

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 expresados en el fundamento jurídico quinto de esta sentencia.

2º) Declarar no haber lugar al recurso de casación interpuesto por el procurador don Miguel Ángel Montero Reiter, en nombre y representación de la entidad CAIXABANK SA contra la sentencia de 8 de junio de 2017, dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, en el recurso núm. 199/2014, relativo a liquidación del impuesto sobre sociedades.

3º) No hacer imposición de las costas procesales de esta casación.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

D. Nicolás Maurandi Guillén D. José Díaz Delgado
 D. Ángel Aguallo Avilés D. José Antonio Montero Fernández
 D. Francisco José Navarro Sanchís D. Jesús Cudero Blas
 D. Isaac Merino Jara D^a. Esperanza Córdoba Castroverde

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por la Excm. Sra. Magistrada Ponente D^a. Esperanza Córdoba Castroverde, estando la Sala celebrando audiencia pública, lo que, como Letrada de la Administración de Justicia, certifico.

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.