Expediente 12317 / Ref. Abogado CA-2022/686

Cliente... : DIPUTACION FORAL DE BIZKAIA
Contrario : COMPAÑIA NORTEÑA DE BEBIDAS GASEOSAS NORBEGA SL y AEAT
Asunto... : REC.ORDINARIO CONTRA ACTOS 876/2022
Juzgado.. : T.SUPREMO SALA 3A DE LO CONTENCIOSO SECC 2 MADRID

Resumen

Resolución

18.04.2024 **SENTENCIA**
11/4/24 ESTIMANDO RECURSO SIN IMPOSICION DE COSTAS

Saludos Cordiales

NOTIFICACIÓN LEXNET by kmaleon : 202410662964317 18-04-2024
JESUS LOPEZ GRACIA 2/29

ADMINISTRACION DE JUSTICIA

REC.ORDINARIO(c/a) núm.: 876/2022

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

Letrada de la Administración de Justicia: Sección 002

TRIBUNAL SUPREMO
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Sección Segunda
Sentencia núm. 609/2024

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. José Antonio Montero Fernández, presidente

D. Rafael Toledano Cantero

D. Dimitry Berberoff Ayuda

D. Isaac Merino Jara

D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 11 de abril de 2024.

Esta Sala ha visto el recurso contencioso-administrativo núm. **876/2022** interpuesto por la **AGENCIA ESTATAL DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**, representada por el Abogado del Estado, contra la Resolución 27/2022, de 26 de julio de 2022, dictada por la Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, en los conflictos nº 45/2015 y acumulados 55/2015, 56/2015, 57/2015, 58/2015, 37/2016, 38/2016, 2/2018, 35/2018, 13/2019, 16/2019, 17/2019, 18/2019, 19/2019, 20/2019, 21/2019, 25/2019 y 27/2021, que planteó la Diputación Foral de Bizkaia, en relación con la comprobación de la entidad COCA COLA IBERIAN PARTNERS, S.A. -actualmente COCA-COLA EUROPACIFIC PARTNERS IBERIA, S.L.U- y otras entidades vinculadas.

NOTA.- Se advierte que, de conformidad con lo establecido en la Ley Orgánica 3/2018, de 5 de diciembre, de Protección de Datos Personales y garantía de los derechos digitales, en relación con lo regulado en el art. 236 bis y siguientes de la Ley Orgánica del Poder Judicial, los datos contenidos en esta resolución o acto de comunicación son confidenciales y su traslado o comunicación pública por cualquier medio o procedimiento está prohibida, sin perjuicio de las competencias que al Consejo General del Poder Judicial se le reconocen en el art. 560.1 - 10 de la Ley Orgánica del Poder Judicial.

Código Seguro de Verificación E04799402-MI:nvue-vA46-UMWL-pKlh+F Puede verificar este documento en https://www.administraciondejusticia.gob.es

FIRMA (1): Esperanza Cordoba Castroverde (12/04/2024 11:27)
FIRMA (2): Isaac Merino Jara (12/04/2024 11:37)
FIRMA (3): Dimitry Teodor Berberoff Ayuda (16/04/2024 08:12)
FIRMA (4): Rafael Toledano Cantero (16/04/2024 14:47)
FIRMA (5): Jose Antonio Montero Fernandez (17/04/2024 08:26)

ADMINISTRACION DE JUSTICIA

Han sido demandadas la **DIPUTACIÓN FORAL DE BIZKAIA**, representada por el Procurador don Jesús López Gracia, y **COMPAÑÍA NORTEÑA DE BEBIDAS GASEOSAS NORBEGA, S.L.**, **COCA-COLA EUROPACIFIC PARTNERS IBERIA, S.L.U.** ("**CCIP**") -anteriormente COCA COLA EUROPEAN PARTNERS IBERIA, S.L.-**, COBEGA EMBOTELLADOR, S.L., COMPAÑÍA CASTELLANA DE BEBIDAS GASEOSAS, S.L., REFRESCOS ENVASADOS DEL SUR, S.L., BEBIDAS GASEOSAS DEL NOROESTE, S.L., COMPAÑÍA ASTURIANA DE BEBIDAS GASEOSAS, S.L. y COMPAÑÍA LEVANTINA DE BEBIDAS GASEOSAS, S.L.,** representadas por el Procurador don Enrique Sastre Botella.

Ha sido ponente la Excma. Sra. D.ª Esperanza Córdoba Castroverde.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO. Objeto del presente recurso contencioso-administrativo.

1. La Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco dictó Resolución de 26 de julio de 2022, en los conflictos nº 45/2015 y acumulados 55/2015, 56/2015, 57/2015, 58/2015, 37/2016, 38/2016, 2/2018, 35/2018, 13/2019, 16/2019, 17/2019, 18/2019, 19/2019, 20/2019, 21/2019, 25/2019 y 27/2021, que planteó la Diputación Foral de Bizkaia (en adelante, DFB) frente a la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante, AEAT), en relación con los procedimientos iniciados por la AEAT frente a COCA COLA EUROPACIFIC PARTNERS IBERIA, S.L. ("CCIP") -anteriormente denominada COCA COLA EUROPEAN PARTNERS IBERIA, S.L. y, a su vez, sucesora universal de COCA COLA IBERIAN PARTNERS, S.A.- y sus filiales embotelladoras con residencia en territorio de régimen común COBEGA EMBOTELLADOR, SL, (COBEGA), COMPAÑÍA CASTELLANA DE BEBIDAS GASEOSAS, SL,

Código Seguro de Verificación E04799402-MI:nvue-vA46-UMWL-pKlh-F Puede verificar este documento en https://www.administraciondejusticia.gob.es

FIRMA (1): Esperanza Cordoba Castroverde (12/04/2024 11:27)
FIRMA (2): Isaac Merino Jara (12/04/2024 11:37)
FIRMA (3): Dimitry Teodor Berberoff Ayuda (16/04/2024 08:12)
FIRMA (4): Rafael Toledano Cantero (16/04/2024 14:47)
FIRMA (5): Jose Antonio Montero Fernandez (17/04/2024 08:26)

ADMINISTRACION DE JUSTICIA

(CASBEGA), REFRESCOS ENVASADOS DEL SUR, SL, (RENDELSUR), BEBIDAS GASEOSAS DEL NOROESTE, SL (BEGANO), COMPAÑÍA ASTURIANA DE BEBIDAS GASEOSAS, SL (ASTURBEGA) y COMPAÑÍA LEVANTINA DE BEBIDAS GASEOSAS, SL (COLEBEGA), y por los requerimientos formulados por la AEAT a COMPAÑÍA NORTEÑA DE BEBIDAS GASEOSAS, S.L. (NORBEGA).

2. La Junta Arbitral en la resolución anteriormente referida, acuerda lo siguiente:

"**1º.-** Declarar que la AEAT es competente para liquidar el IVA e IRNR a CCIP y al Grupo 0107/14 al considerar acreditado que las adquisiciones intracomunitarias y posterior venta interior del concentrado base las realiza CCIP, resultando además que su actuación no queda condicionada o vinculada por la consulta planteada por NORBEGA.

No obstante, las actas a que se refieren los conflictos 45/2015, 56/2015, 37/2016, 38/2016, 2/2018 y 13/2019 (en la parte que se refiere al IRNR), deberían ser actas únicas, al corresponder a la DFB la proporción de tributación correspondiente a las ventas del concentrado base a NORBEGA que se localizan en las instalaciones de ésta en Bizkaia; por lo que deben recalcularse a fin de reconocer a la DFB su proporción de tributación.

2º.- Declarar que la comprobación por Impuesto Sociedades al Grupo 0182/14, que originó el conflicto 25/2019, y a CCIP, que originó parcialmente el conflicto 13/2019, debería haberse realizado con la colaboración de la DFB a fin de tratar, de buena fe, de evitar la sobreimposición en el conjunto de entidades del perímetro de vinculación.

En este caso, al amparo de la Resolución 15/2018, y considerando que la regularización se ha producido por acta única, que es un mecanismo de colaboración específicamente regulado en el Concierto Económico, que permite a las Administraciones con competencia de exacción no tener que aceptar pasivamente los criterios de la regularización, al poder recurrirlas a la Junta Arbitral, se considera que no ha habido infracción procedimental.

Código Seguro de Verificación E04799402-MI:nvue-vA46-UMWL-pKlh+F Puede verificar este documento en https://www.administraciondejusticia.gob.es

FIRMA (1): Esperanza Cordoba Castroverde (12/04/2024 11:27)
FIRMA (2): Isaac Merino Jara (12/04/2024 11:37)
FIRMA (3): Dimitry Teodor Berberoff Ayuda (16/04/2024 08:12)
FIRMA (4): Rafael Toledano Cantero (16/04/2024 14:47)
FIRMA (5): Jose Antonio Montero Fernandez (17/04/2024 08:26)

ADMINISTRACION DE JUSTICIA

No obstante, a pesar de considerarse acreditado que el adquirente intracomunitario y posterior transmitente del concentrado base es CCIP, debe localizarse en Bizkaia la parte del concentrado base que se transmite a NORBEGA, por lo que debe reconocerse a la DFB su proporción de tributación.

3º.- Declarar que las comprobaciones de Impuesto sobre Sociedades e IVA a las BEGAs, que originaron los conflictos 55/2015, 57/2015, 58/2015, 16/2019, 17/2019, 18/2019, 19/2019, 20/2019, 21/2019 deberían haberse realizado, conforme al principio de regularización íntegra y buena administración, con la colaboración de la otra administración, más allá de un simple llamamiento de la obligada con efectos informativos al procedimiento, en un sentido similar al que estableció la Resolución 16/2009, sin que ello implique la nulidad de las actas.

4º.- Declarar que los requerimientos de información realizados por la AEAT a NORBEGA, que originaron los conflictos 35/2018 y 27/2021, se han realizado sin la motivación requerida por el art. 93 de la LGT por lo que son inválidos.

5º.- Notificar el presente Acuerdo a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, a la Diputación Foral de Bizkaia y a CCIP, en nombre propio y como dominante de los Grupos 0107/14 y 0182/14, NORBEGA, BEGANO, COLEBEGA, RENDELSUR, ASTURBEGA, COBEGA, CASBEGA".

3. En relación con el apartado 4º *-"Declarar que los requerimientos de información realizados por la AEAT a NORBEGA, que originaron los conflictos 35/2018 y 27/2021, se han realizado sin la motivación requerida por el art. 93 de la LGT por lo que son inválidos"-*, fundamenta su resolución en las siguientes consideraciones:

"El art. 46 del Concierto Económico relativo a las obligaciones de información regula las obligaciones de presentar las declaraciones-resumen de retenciones y pagos a cuenta, las declaraciones censales y las obligaciones de suministro general de información, pero no las obligaciones de suministro derivadas de requerimientos individuales.

De acuerdo con ello, la AEAT puede, en base al art. 93 de la LGT realizar requerimientos de información a terceras personas relacionadas con la aplicación de los tributos.

Código Seguro de Verificación E04799402-MI:nvue-vA46-UMWL-pKlh+F Puede verificar este documento en https://www.administraciondejusticia.gob.es

FIRMA (1): Esperanza Cordoba Castroverde (12/04/2024 11:27)
FIRMA (2): Isaac Merino Jara (12/04/2024 11:37)
FIRMA (3): Dimitry Teodor Berberoff Ayuda (16/04/2024 08:12)
FIRMA (4): Rafael Toledano Cantero (16/04/2024 14:47)
FIRMA (5): Jose Antonio Montero Fernandez (17/04/2024 08:26)

ADMINISTRACION DE JUSTICIA

En este caso, se está requiriendo a una tercera datos derivados de sus relaciones económicas no con la obligada al que se está inspeccionando (que, aunque no se menciona, se supone que es la BEGA situada en Galicia), sino con otra tercera (la proveedora autorizada de Irlanda), sin justificar la trascendencia tributaria de los datos requeridos ni su relación con el procedimiento inspector que se sigue por la AEAT.

Por lo tanto, se considera que la AEAT se ha excedido en los requerimientos de información efectuados a NORBEGA".

SEGUNDO. Interposición de recurso contencioso-administrativo por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria y demanda presentada.

1. El Abogado del Estado, en la representación que legalmente tiene conferida, mediante escrito fechado el 26 de octubre de 2022, interpuso recurso contencioso-administrativo contra la Resolución de 26 de julio de 2022 dictada por la Junta Arbitral, limitando la impugnación al pronunciamiento contenido en el apartado 4º de la resolución, en cuanto declara que los requerimientos de información que dieron lugar a los conflictos 35/2018 y 27/2021 son inválidos.

2. Admitido a trámite y recibido el expediente administrativo, se formalizó demanda mediante escrito fechado el 21 de febrero de 2023, cuyo suplico es del siguiente tenor literal:

"[…] dicte sentencia anulando la Resolución de la Junta Arbitral objeto de impugnación en cuanto declara que los requerimientos de información realizados por la AEAT a NORBEGA, que originaron los conflictos 35/2018 y 27/2021 son inválidos, revocando y dejando sin efecto dicha declaración".

TERCERO. **Contestaciones a la demanda de la Diputación Foral de Bizkaia y de las codemandadas.**

1. El Procurador don Jesús López Gracia, en la representación ya acreditada de la Diputación Foral de Bizkaia, se opuso a la demanda

Código Seguro de Verificación E04799402-MI:nvue-vA46-UMWL-pKlh-F Puede verificar este documento en https://www.administraciondejusticia.gob.es

FIRMA (1): Esperanza Cordoba Castroverde (12/04/2024 11:27)
FIRMA (2): Isaac Merino Jara (12/04/2024 11:37)
FIRMA (3): Dimitry Teodor Berberoff Ayuda (16/04/2024 08:12)
FIRMA (4): Rafael Toledano Cantero (16/04/2024 14:47)
FIRMA (5): Jose Antonio Montero Fernandez (17/04/2024 08:26)

presentada por la AEAT, mediante escrito registrado el 27 de abril de 2023, en el que solicita a la Sala:

> "[…] que teniendo por presentado este escrito y la documentación que se acompaña al mismo, se sirva admitirlo, tener por contestada en tiempo y forma la demanda en el Recurso Contencioso Administrativo nº 876/22, y, previos los trámites legalmente preceptivos, en méritos de lo aducido, en su día dicte Sentencia por la que se desestime el recurso contencioso administrativo promovido por la Administración del Estado contra la Resolución dictada por la Junta Arbitral prevista en el Concierto Económico número 27/2022, de 26 de julio, con expresa imposición de las costas de este proceso a la parte demandante".

2. El Procurador don Enrique Sastre Botella, en representación de la mercantil COMPAÑÍA NORTEÑA DE BEBIDAS GASEOSAS NORBEGA, S.L. (NORBEGA), se opuso a la demanda presentada por la AEAT, mediante escrito registrado el 31 de mayo de 2023, en el que solicita a la Sala:

> "[…] tenga por formulada por NORBEGA, en tiempo y forma, la contestación a la demanda; y previos los trámites legales oportunos, dicte sentencia por la que **DESESTIME** el recurso contencioso administrativo núm. 002 / 0000876 / 2022 promovido por la AEAT contra la Resolución de la Junta Arbitral núm. 27/2022, de 26 de julio, con expresa imposición de las costas a la parte demandante".

3. A su vez, el Procurador don Enrique Sastre Botella, en la representación ya acreditada de las mercantiles COCA-COLA EUROPACIFIC PARTNERS IBERIA, S.L.U. (CCIP), COBEGA EMBOTELLADOR, S.L., COMPAÑÍA CASTELLANA DE BEBIDAS GASEOSAS, S.L., REFRESCOS ENVASADOS DEL SUR, S.L., BEBIDAS GASEOSAS DEL NOROESTE, S.L., COMPAÑÍA ASTURIANA DE BEBIDAS GASEOSAS, S.L. y COMPAÑÍA LEVANTINA DE BEBIDAS GASEOSAS, S.L., se opuso a la demanda presentada de contrario, mediante escrito registrado el 5 de julio de 2023, en el que solicita a la Sala:

> "[…] tenga por formulada, en tiempo y forma, la contestación a la demanda; y previos los trámites legales oportunos, dicte sentencia por la que **DESESTIME** el

Código Seguro de Verificación E04799402-MI:nvue-vA46-UMWL-pKlh+F Puede verificar este documento en https://www.administraciondejusticia.gob.es

FIRMA (1): Esperanza Cordoba Castroverde (12/04/2024 11:27)
FIRMA (2): Isaac Merino Jara (12/04/2024 11:37)
FIRMA (3): Dimitry Teodor Berberoff Ayuda (16/04/2024 08:12)
FIRMA (4): Rafael Toledano Cantero (16/04/2024 14:47)
FIRMA (5): Jose Antonio Montero Fernandez (17/04/2024 08:26)

ADMINISTRACION DE JUSTICIA

recurso contencioso administrativo núm. 002 / 0000876 / 2022 promovido por la AEAT contra la Resolución de la Junta Arbitral núm. 27/2022, de 26 de julio, con expresa imposición de las costas a la parte demandante".

CUARTO. **Escritos de conclusiones y señalamiento para la deliberación, votación y fallo del presente recurso contencioso-administrativo**.

No habiéndose solicitado el recibimiento del pleito a prueba, se evacuó por las partes el trámite de conclusiones mediante escritos de fecha 5 de octubre de 2023, parte recurrente, y 23 y 25 de octubre de 2023, la Diputación Foral de Bizkaia y las mercantiles codemandadas, declarándose seguidamente las actuaciones conclusas y pendientes de señalamiento para votación y fallo cuando por turno corresponda.

Por providencia de la Sala de 9 de enero de 2024, se designó ponente a la Excma. Sra. Dª Esperanza Córdoba Castroverde y se señaló para la deliberación, votación y fallo del presente recurso la audiencia del día 2 de abril de 2024, fecha en la que tuvieron lugar dichos actos, con el resultado que se expresa a continuación.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. Objeto del presente recurso.

1. El objeto de esta sentencia consiste en determinar si el pronunciamiento cuarto -único impugnado- de la Resolución 27/2022, de 26 de julio de 2022, dictada por la Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, en los conflictos de competencias núm. 45/2015 y acumulados, planteados por la Diputación Foral de Bizkaia, en relación con la tributación de COCA COLA IBERIAN PARTNERS, S.A. -actualmente COCA-COLA EUROPACIFIC PARTNERS IBERIA, S.L.U- y otras

Código Seguro de Verificación E04799402-MI:nvue-vA46-UMWL-pKlh-F Puede verificar este documento en https://www.administraciondejusticia.gob.es

FIRMA (1): Esperanza Cordoba Castroverde (12/04/2024 11:27)
FIRMA (2): Isaac Merino Jara (12/04/2024 11:37)
FIRMA (3): Dimitry Teodor Berberoff Ayuda (16/04/2024 08:12)
FIRMA (4): Rafael Toledano Cantero (16/04/2024 14:47)
FIRMA (5): Jose Antonio Montero Fernandez (17/04/2024 08:26)

entidades vinculadas, en cuanto declara que "*los requerimientos de información realizados por la AEAT a NORBEGA, que originaron los conflictos 35/2018 y 27/2021, se han realizado sin la motivación requerida por el art. 93 de la LGT por lo que son inválidos*", es o no conforme a Derecho.

SEGUNDO. Antecedentes relevantes.

1. Con carácter previo a cualquier otra consideración, y a fin de comprender el alcance de los conflictos planteados por la DFB, resulta necesario, de un lado, reproducir los antecedentes de carácter general recogidos en la resolución recurrida, referidos al funcionamiento del conjunto de sociedades afectadas; y de otro, referirnos a los dos conflictos suscitados sobre los requerimientos de información efectuados por la AEAT a la mercantil NORBEGA que la Junta Arbitral ha declarado inválidos y que son objeto del presente recurso contencioso-administrativo.

2. Antecedentes de carácter general relativos al funcionamiento del conjunto de sociedades afectadas:

"a) Situación anterior al 1 de junio de 2013.

La compañía no residente THE COCA COLA COMPANY (en lo sucesivo TCCC) es la propietaria de las marcas COCA COLA.

TCCC tenía suscritos contratos de embotellador con NORBEGA, así como con COBEGA, CASBEGA, RENDELSUR, BEGANO, COLEBEGA y ASTURBEGA (que agregadamente denominaremos las BEGAs), que les autorizaba a comprar el concentrado base, exclusivamente a los proveedores autorizados por aquélla, así como el resto de materias necesarias para fabricar los productos de marca COCA COLA, embotellarlos y venderlos dentro del ámbito territorial del territorio español.

Cada embotellador realizaba la actividad de marketing en su territorio.

Los proveedores autorizados eran ATLANTIC INDUSTRIES (en lo sucesivo AI), subsidiaria de TCCC, que cuenta con un Establecimiento Permanente (en lo

Código Seguro de Verificación E04799402-MI:nvue-vA46-UMWL-pKlh+F Puede verificar este documento en https://www.administraciondejusticia.gob.es

FIRMA (1): Esperanza Cordoba Castroverde (12/04/2024 11:27)
FIRMA (2): Isaac Merino Jara (12/04/2024 11:37)
FIRMA (3): Dimitry Teodor Berberoff Ayuda (16/04/2024 08:12)
FIRMA (4): Rafael Toledano Cantero (16/04/2024 14:47)
FIRMA (5): Jose Antonio Montero Fernandez (17/04/2024 08:26)

sucesivo EP) en Irlanda, ATLANTIC INDUSTRIES IRISH BRANCH, y EUROPEAN REFRESMENT (en lo sucesivo ER), también localizada en Irlanda.

A su vez, otras empresas del grupo de TCCC, proveían a las embotelladoras los concentrados base necesarios para fabricar, embotellar y vender otros productos.

THE COCA COLA EXPORT CORPORATION (en lo sucesivo TCCEC) autoriza la adquisición del concentrado base para producir Nestea al proveedor suizo BEVERAGE PARTNERS WORLDWIDE (en lo sucesivo BPW).

COCA COLA MIDI (en lo sucesivo CCM) es el proveedor francés autorizado para suministrar el concentrado base para producir Minute Maid.

Cada BEGA se dedicaba así a la elaboración, envasado, distribución y comercialización de bebidas de las marcas COCA COLA, actuando con independencia unas de otras. Para ello, cada una también realizaba la adquisición, gestión logística y aprovisionamiento de sus compras; empleando para ello sus propios departamentos internos de compras.

Todas las BEGAs son obligadas tributarias de competencia inspectora de la AEAT, y NORBEGA, que, estando domiciliada en Galdakao (Bizkaia), es de competencia inspectora de la DFB, a la que tributaba en exclusiva.

Con este planteamiento, cada BEGA realizaba la adquisición intracomunitaria de los concentrados base (neutral a efectos del IVA por ser deducible el impuesto soportado por autorepercusión) e ingresaba el IVA de sus ventas interiores a la Administración correspondiente (que en el caso de NORBEGA era la DFB y en el resto la AEAT).

Por su parte, la AEAT había liquidado a las BEGAs de su competencia por incumplimiento de la obligación de practicar retención a cuenta del IRNR sin EP, con motivo de los pagos que realizaban a los proveedores autorizados por la adquisición del concentrado base, al entender que una parte del pago eran cánones por la utilización de la marca COCA COLA.

La AEAT ha señalado que no existe constancia de que la DFB haya liquidado jamás a NORBEGA por retenciones a cuenta del IRNR.

b) Situación posterior al 1 de junio de 2013.

Código Seguro de Verificación E04799402-MI:nvue-vA46-UMWL-pKlh=F Puede verificar este documento en https://www.administraciondejusticia.gob.es

FIRMA (1): Esperanza Cordoba Castroverde (12/04/2024 11:27)
FIRMA (2): Isaac Merino Jara (12/04/2024 11:37)
FIRMA (3): Dimitry Teodor Berberoff Ayuda (16/04/2024 08:12)
FIRMA (4): Rafael Toledano Cantero (16/04/2024 14:47)
FIRMA (5): Jose Antonio Montero Fernandez (17/04/2024 08:26)

ADMINISTRACION DE JUSTICIA

El Grupo COCA COLA decidió que la fabricación, embotellado, distribución y comercialización de sus productos en España, Andorra y Portugal debía realizarse bajo un único contrato embotellador y por un solo embotellador, en el que debía integrarse el negocio de todos los antiguos embotelladores de la península ibérica.

Por ello, entre todas las BEGAs constituyeron el 3 de octubre de 2012 la sociedad CCIP, con domicilio fiscal en Madrid, que pasa a ser la matriz con el 100% del capital de todas ellas y administradora única (según declaración del representante de CCIP de 29 de septiembre de 2014) de las mismas. La referida sociedad comienza su actividad el 1 de junio de 2013.

El 22 de febrero de 2013 se firmó el contrato de embotellador entre CCIP y TCCC, por el cual aquélla es la única entidad autorizada a adquirir, envasar, distribuir y comercializar los productos con las marcas propiedad de TCCC.

Como quiera que CCIP apenas tiene medios materiales ni humanos (solo los directivos necesarios para la dirección del grupo), TCCC le autorizó el 20 de marzo de 2013, a delegar en sus empresas filiales la preparación y embotellado de las bebidas. El mismo día CCIP delegó la preparación y envasado de las bebidas a favor de NORBEGA y de las BEGAs. Las delegaciones se entienden prorrogadas con carácter indefinido. De acuerdo con ello, las BEGAs envasan el producto y se lo venden a CCIP para que lo venda a los clientes, aunque el transporte y distribución lo vuelven a hacer las BEGAs en virtud de la delegación.

Asimismo, TCCC autorizó, el 31 de mayo de 2013, la delegación de la compra del concentrado base a favor de NORBEGA, aunque CCIP mantiene intacta su responsabilidad frente a TCCC por cualquier incumplimiento.

NORBEGA suscribió dos contratos con cada una de las BEGAs, idénticos en todos los casos, uno para la compra del concentrado base y otro en virtud del cual actúa como central de compras para el resto de materias primas y servicios externos.

Estos contratos siguen vigentes en la actualidad, de acuerdo con la documentación obrante en el expediente.

c) Consecuencias tributarias de la reorganización.

Código Seguro de Verificación E04799402-MI:nvue-vA46-UMWL-pKlh-F Puede verificar este documento en https://www.administraciondejusticia.gob.es

FIRMA (1): Esperanza Cordoba Castroverde (12/04/2024 11:27)
FIRMA (2): Isaac Merino Jara (12/04/2024 11:37)
FIRMA (3): Dimitry Teodor Berberoff Ayuda (16/04/2024 08:12)
FIRMA (4): Rafael Toledano Cantero (16/04/2024 14:47)
FIRMA (5): Jose Antonio Montero Fernandez (17/04/2024 08:26)

ADMINISTRACION DE JUSTICIA

> Como consecuencia del nuevo planteamiento NORBEGA declara la realización de la adquisición intracomunitaria de bienes (en lo sucesivo AIB) de todo el concentrado base (operación que es neutral porque el IVA soportado por autorepercusión es deducible) e ingresa en la DFB el 100% del IVA repercutido por la venta del mismo al resto de BEGAs. Esto ha supuesto un gran incremento de la recaudación por IVA de la DFB respecto a la situación precedente".

3. Conflictos suscitados sobre los requerimientos de información efectuados por la AEAT a la mercantil NORBEGA.

Los conflictos en los que se cuestionan los requerimientos de información formulados por la AEAT son el 35/2018 y el 27/2021, que se resuelven acumuladamente junto a los demás planteados por DFB. En ambos conflictos, la DFB cuestiona la competencia de la AEAT para efectuar un requerimiento de información a NORBEGA.

3.1. *Conflicto 35/2018*.

El 27 de julio de 2018, la AEAT realizó un requerimiento de información con trascendencia tributaria a la entidad "NORBEGA, S.L.". La información requerida era la siguiente:

> - Copia de todas las facturas de adquisición de concentrados recibidas por NORBEGA como consecuencia de la adquisición de los mismos a proveedores extranjeros autorizados por THE COCA COLA COMPANY en los ejercicios 2013 a 2015.
>
> - De cada factura recibida de los proveedores extranjeros autorizados: fecha de pago, entidad bancaria y número de cuenta desde la que se realiza el correspondiente pago.

El requerimiento de información fue contestado por NORBEGA el 30 de julio de 2018.

Código Seguro de Verificación E04799402-MI:nvue-vA46-UMWL-pKlh-F Puede verificar este documento en https://www.administraciondejusticia.gob.es

FIRMA (1): Esperanza Cordoba Castroverde (12/04/2024 11:27)
FIRMA (2): Isaac Merino Jara (12/04/2024 11:37)
FIRMA (3): Dimitry Teodor Berberoff Ayuda (16/04/2024 08:12)
FIRMA (4): Rafael Toledano Cantero (16/04/2024 14:47)
FIRMA (5): Jose Antonio Montero Fernandez (17/04/2024 08:26)

ADMINISTRACION DE JUSTICIA

El 11 de octubre de 2018, la AEAT recibió requerimiento de inhibición de la DFB "*respecto de la competencia para realizar actuaciones de obtención de información de las compras de concentrado, de los ejercicios 2013 a 2015, ambos inclusive, de la entidad COMPAÑÍA NORTEÑA DE BEBIDAS GASEOSAS NORBEGA SA, con NIF A48023030, por cuanto no le corresponde dicha competencia, además de que dicha Agencia Estatal no ha justificado la necesidad y proporcionalidad de la información tributaria solicitada ni la trascendencia tributaria de la misma para el ejercicio de sus propias competencias, además de poder estarse incurriendo en contravención del deber de abstención establecido en el apartado Dos del artículo 66 del Concierto Económico vigente.*"

El 16 de noviembre de 2018, la AEAT, mediante escrito de esa misma fecha, rechazó el citado requerimiento de inhibición.

El 20 de noviembre de 2018, la DFB notificó a la AEAT acuerdo de 15 de noviembre de 2018 por el que decide plantear conflicto de competencias con la AEAT ante la Junta Arbitral prevista en el Concierto *"en relación con que la Agencia Estatal de Administración Tributaria no tiene competencia para realizar actuaciones de obtención de información sobre la entidad COMPAÑÍA NORTEÑA DE BEBIDAS GASEOSAS NORBEGA SA, respecto a sus compras por no tener competencia inspectora sobre ella y no justificar la necesidad y proporcionalidad de la información tributaria solicitada de la entidad COCACOLA EUROPEAN PARTNERS IBERIA SL, con NIF B86561412, y de la entidad COMPAÑÍA NORTEÑA DE BEBIDAS GASEOSAS NORBEGA, con NIF B48023030, de conformidad con lo dispuesto en el Concierto Económico (…)".*

3.2. *Conflicto 27/2021*.

El 1 de marzo de 2021, la AEAT realizó un requerimiento de información con trascendencia tributaria a la entidad "NORBEGA, S.L." La información requerida era la siguiente:

- Copia de las facturas de compra de concentrados adquiridos a proveedores autorizados por THE COCA COLA COMPANY (USA) en los años 2017, 2018 y 2019.

Los proveedores de los que se tiene constancia son EUROPEAN REFRESHMENT, BEVERAGE PARTNERS WORLDWIDE y COCA COLA MIDI SAS.

Código Seguro de Verificación E04799402-MI:nvue-vA46-UMWL-pKlh-F Puede verificar este documento en https://www.administraciondejusticia.gob.es

FIRMA (1): Esperanza Cordoba Castroverde (12/04/2024 11:27)
FIRMA (2): Isaac Merino Jara (12/04/2024 11:37)
FIRMA (3): Dimitry Teodor Berberoff Ayuda (16/04/2024 08:12)
FIRMA (4): Rafael Toledano Cantero (16/04/2024 14:47)
FIRMA (5): Jose Antonio Montero Fernandez (17/04/2024 08:26)

ADMINISTRACION DE JUSTICIA

Se aportarán facturas rectificativas, de abono, rappels y descuentos en general, relacionados con las facturas anteriores.

- Información de las fechas en las que fueron pagadas las facturas mencionadas en el punto anterior, indicando la entidad bancaria y los datos identificativos de la cuenta desde la que se realizó el pago y lo mismo respecto a las rectificaciones y descuentos.

- Información de la relación entre los códigos de los distintos concentrados adquiridos en las facturas señaladas y las marcas de las bebidas que se elaboran con ellos. Listados equivalentes entre códigos kits y marcas.

El requerimiento de información fue contestado por NORBEGA el 29 de marzo de 2021.

El 25 de marzo de 2021, la AEAT recibió requerimiento de inhibición de la DFB "*en relación con la competencia para realizar actuaciones de obtención de información de las compras de concentrado efectuadas por la entidad COMPAÑÍA NORTEÑA DE BEBIDAS GASEOSAS NORBEGA SA, con NIF A48023030, en los años 2017, 2018 y 2019, por cuanto no le corresponde dicha competencia y, además no ha justificado ni la necesidad ni la proporcionalidad de la información solicitada, ni la trascendencia tributaria de la misma para el ejercicio de las competencias que tiene atribuidas.*"

El 23 de abril de 2021, la AEAT, mediante escrito de esa misma fecha, rechazó el requerimiento de inhibición.

El 20 de mayo de 2021, la DFB notificó a la AEAT acuerdo de 19 de mayo de 2021 por el que decide plantear conflicto de competencias con la AEAT ante la Junta Arbitral prevista en el Concierto "*con objeto de que declare que la Agencia Estatal de Administración Tributaria no tiene competencia para realizar actuaciones de obtención de información de carácter general sobre las compras de concentrado efectuadas por la entidad COMPAÑÍA NORTEÑA DE BEBIDAS GASEOSAS NORBEGA SL, con NIF B48023030, en los años 2017, 2018 y 2019, en la medida en que carece de competencia inspectora sobre dicha compañía, y que no ha justificado ni la necesidad y ni la proporcionalidad de la información solicitada, ni la trascendencia tributaria de la mismas para el ejercicio de las competencias que tiene atribuidas.*".

Código Seguro de Verificación E04799402-MI:nvue-vA46-UMWL-pKlh-F Puede verificar este documento en https://www.administraciondejusticia.gob.es

FIRMA (1): Esperanza Cordoba Castroverde (12/04/2024 11:27)
FIRMA (2): Isaac Merino Jara (12/04/2024 11:37)
FIRMA (3): Dimitry Teodor Berberoff Ayuda (16/04/2024 08:12)
FIRMA (4): Rafael Toledano Cantero (16/04/2024 14:47)
FIRMA (5): Jose Antonio Montero Fernandez (17/04/2024 08:26)

ADMINISTRACION DE JUSTICIA

4. Razonamientos en que se funda la Junta Arbitral para declarar la invalidez de los requerimientos de información practicados por la AEAT.

4.1. *En relación con la competencia de la Junta Arbitral*.

El Fundamento de Derecho 1. de la resolución impugnada, que se intitula *De la competencia de la Junta Arbitral*, en su apartado 1.7, recoge lo siguiente:

> "1.7.- Respecto de los conflictos planteados acerca de los requerimientos de información formulados por la AEAT a NORBEGA, se considera que tienen cabida en lo previsto en el art. 66.Uno.b) del Concierto Económico, que establece que es competencia de la Junta Arbitral:
>
> *b) Conocer de los conflictos que surjan entre las Administraciones interesadas como consecuencia de la interpretación y aplicación del presente Concierto Económico a casos concretos concernientes a relaciones tributarias individuales."*

4.2. *Fondo de la cuestión*.

A su vez, el Fundamento de Derecho 10 de la resolución, que lleva por rúbrica *Sobre los requerimientos de información-documentación a terceros*, señala lo siguiente:

> "El art. 46 del Concierto Económico relativo a las obligaciones de información regula las obligaciones de presentar las declaraciones-resumen de retenciones y pagos a cuenta, las declaraciones censales y las obligaciones de suministro general de información, pero no las obligaciones de suministro derivadas de requerimientos individuales.
>
> De acuerdo con ello, la AEAT puede, en base al art. 93 de la LGT realizar requerimientos de información a terceras personas relacionadas con la aplicación de los tributos.

Código Seguro de Verificación E04799402-MI:nvue-vA46-UMWL-pKlh-F Puede verificar este documento en https://www.administraciondejusticia.gob.es

FIRMA (1): Esperanza Cordoba Castroverde (12/04/2024 11:27)
FIRMA (2): Isaac Merino Jara (12/04/2024 11:37)
FIRMA (3): Dimitry Teodor Berberoff Ayuda (16/04/2024 08:12)
FIRMA (4): Rafael Toledano Cantero (16/04/2024 14:47)
FIRMA (5): Jose Antonio Montero Fernandez (17/04/2024 08:26)

ADMINISTRACION DE JUSTICIA

En este caso, se está requiriendo a una tercera datos derivados de sus relaciones económicas no con la obligada al que se está inspeccionando (que, aunque no se menciona, se supone que es la BEGA situada en Galicia), sino con otra tercera (la proveedora autorizada de Irlanda), sin justificar la trascendencia tributaria de los datos requeridos ni su relación con el procedimiento inspector que se sigue por la AEAT.

Por lo tanto, se considera que la AEAT se ha excedido en los requerimientos de información efectuados a NORBEGA."

TERCERO. Posición de las partes en los conflictos suscitados.

1. Aduce la Abogacía del Estado que el pronunciamiento contenido en el apartado 4º de la Resolución de la Junta Arbitral del Concierto Económico 27/2022, de 26 de julio, en cuanto declara la invalidez de los requerimientos de información practicados por la AEAT a NORBEGA, es contraria a derecho por falta de competencia de dicha Junta para extender su pronunciamiento a los requisitos que debe reunir el requerimiento y, subsidiariamente, porque dichos requerimientos están suficientemente motivados.

En efecto, tras reproducir las alegaciones vertidas por la AEAT en el seno del procedimiento arbitral en defensa de la corrección jurídica de los dos requerimientos efectuados, completa su argumentación con consideraciones relativas, de un lado, a la extensión de la competencia de la Junta Arbitral, y de otro, a la suficiencia de la motivación del requerimiento.

En relación con la extensión de la competencia de la Junta Arbitral y, partiendo de que no se cuestiona su competencia para conocer del conflicto, sobre la base de art. 66.1.b) del Concierto Económico, alega que "[…] la Junta Arbitral ha incurrido en un exceso en el ejercicio de su competencia, al pronunciarse también sobre la corrección jurídica de los requerimientos efectuados por la AEAT".

Previa cita de las SSTS 3-12-2020 (rec. 425/2019) y 23-3-2018 (rec. 68/2017 -que viene a confirmarse en la STS 20-12-21, rec. 244/2020-),

Código Seguro de Verificación E04799402-MI:nvue-vA46-UMWL-pKlh+F Puede verificar este documento en https://www.administraciondejusticia.gob.es

FIRMA (1): Esperanza Cordoba Castroverde (12/04/2024 11:27)
FIRMA (2): Isaac Merino Jara (12/04/2024 11:37)
FIRMA (3): Dimitry Teodor Berberoff Ayuda (16/04/2024 08:12)
FIRMA (4): Rafael Toledano Cantero (16/04/2024 14:47)
FIRMA (5): Jose Antonio Montero Fernandez (17/04/2024 08:26)

ADMINISTRACION DE JUSTICIA

considera que, en el presente caso, no concurren las circunstancias exigidas por la jurisprudencia para que la Junta Arbitral pueda pronunciarse sobre la corrección de los requerimientos de información, como lo ha hecho.

Afirma que la cuestión sobre la que puede pronunciarse la Junta Arbitral es si la Administración Tributaria del Estado es competente o no para formular requerimientos de información, cuando la entidad requerida tiene "*domicilio fiscal en el País Vasco, incluso en los casos en los que el obligado tribute en el IS o el IVA conforme a la normativa foral y cuya competencia inspectora sobre ese obligado corresponda a una Hacienda Foral*".

La Junta Arbitral, con cita del art. 44 del Concierto, que no contempla los requerimientos individuales de información, reconoce y declara expresamente en el Fto.10 de la resolución que "*la AEAT puede, en base al art. 93 de la LGT realizar requerimientos de información a terceras personas relacionadas con la aplicación de los tributos*". Con ese pronunciamiento queda resuelto el conflicto, reconociendo la competencia de la AEAT para realizar el requerimiento. Esa declaración de competencia es lo que vincula el pronunciamiento con las normas del Concierto que deben ser interpretadas conforme prevé el art. 66.Uno.b) de esa norma.

Considera que, si se reconoce la competencia de la AEAT para formular los requerimientos, ahí se agota y queda resuelto el conflicto.

Por eso, el pronunciamiento de la Junta Arbitral declarando que esos requerimientos "*se han realizado sin la motivación requerida por el art. 93 de la LGT por lo que son inválidos"*, no puede entenderse comprendido en el ámbito de la competencia que a dicha Junta reconoce el Concierto.

En definitiva, la Junta Arbitral podía decidir, sobre la base de las normas contenidas en el Concierto, si la AEAT tenía competencia o no, pero, una vez reconocida la competencia, no puede decidir una cuestión de fondo, relativa a los requisitos que ha de cumplir el requerimiento, que es una

Código Seguro de Verificación E04799402-MI:nvue-vA46-UMWL-pKlh-F Puede verificar este documento en https://www.administraciondejusticia.gob.es

FIRMA (1): Esperanza Cordoba Castroverde (12/04/2024 11:27)
FIRMA (2): Isaac Merino Jara (12/04/2024 11:37)
FIRMA (3): Dimitry Teodor Berberoff Ayuda (16/04/2024 08:12)
FIRMA (4): Rafael Toledano Cantero (16/04/2024 14:47)
FIRMA (5): Jose Antonio Montero Fernandez (17/04/2024 08:26)

cuestión que debe resolverse en el seno de la relación jurídica entre la AEAT y el obligado tributario, derivada del requerimiento. A mayor abundamiento, el pronunciamiento de la Junta Arbitral invade la competencia de los órganos económico-administrativos y de la jurisdicción contenciosa.

De otro lado, con carácter subsidiario, aduce que los requerimientos están suficientemente motivados, toda vez que se refieren a datos de trascendencia tributaria, no solo por tratarse de datos de contenido económico sino también por su contenido o descripción.

Sostiene que no puede afirmarse que los datos solicitados carezcan de trascendencia tributaria, sin que sea exigible una motivación adicional cuando la mera enunciación de lo solicitado es reveladora de esa trascendencia. Además, en el ámbito de los conflictos resueltos en la resolución recurrida, la relevancia tributaria de la información solicitada se ve reforzada por el hecho de que a partir del 1 de junio de 2013, según consta en los antecedentes, a "*consecuencia del nuevo planteamiento NORBEGA declara la realización de la adquisición intracomunitaria de bienes (en lo sucesivo AIB) de todo el concentrado base (operación que es neutral porque el IVA soportado por autorepercusión es deducible) e ingresa en la DFB el 100% del IVA repercutido por la venta del mismo al resto de BEGAs",* esto es, es NORBEGA la única sociedad que adquiere el concentrado y lo distribuye a las demás sociedades establecidas en España, siendo CCPI la entidad matriz de todas ellas.

En último término, añade que no consta que NORBEGA haya recurrido los requerimientos y que conocía la vinculación entre esos requerimientos y la comprobación de la entidad CCIP, como demuestra el hecho de que ambas sociedades presentaran un escrito quejándose a la DFB de que se había requerido información desconociendo que los procedimientos iniciados a CCIP por IVA estaban suspendidos como consecuencia de los conflictos planteados ante la Junta Arbitral.

Código Seguro de Verificación E04799402-MI:nvue-vA46-UMWL-pKlh-F Puede verificar este documento en https://www.administraciondejusticia.gob.es

FIRMA (1): Esperanza Cordoba Castroverde (12/04/2024 11:27)
FIRMA (2): Isaac Merino Jara (12/04/2024 11:37)
FIRMA (3): Dimitry Teodor Berberoff Ayuda (16/04/2024 08:12)
FIRMA (4): Rafael Toledano Cantero (16/04/2024 14:47)
FIRMA (5): Jose Antonio Montero Fernandez (17/04/2024 08:26)

ADMINISTRACION DE JUSTICIA

2. Por su parte, la Diputación Foral de Bizkaia aduce que se opone a la demanda formulada por la AEAT, por las siguientes razones:

(i) porque la Junta Arbitral sí tiene competencia para pronunciarse sobre la capacidad de la AEAT para requerir a NORBEGA la información que le solicitó, siendo así que, en contra de lo que afirma el Abogado del Estado en el escrito de demanda, la referida Junta Arbitral no declaró que los requerimientos en cuestión son inválidos simplemente por falta de motivación, es decir, por una cuestión ajena al Concierto Económico, sino que lo hizo porque consideró que la AEAT se había excedido en el ejercicio de sus competencias (en concreto, indicó que "*se considera que la AEAT se ha excedido en los requerimientos de información efectuados a NORBEGA*"), al requerir a NORBEGA datos de sus relaciones económicas con terceros sobre los que la AEAT no tenía competencia, sin, además, motivar la trascendencia tributaria de los mismos.

(ii) porque, tal y como declaró la Junta Arbitral, dichos requerimientos no cumplieron los requisitos exigidos por la jurisprudencia del Tribunal Supremo en lo que respecta no solo a la trascendencia tributaria de los datos requeridos, sino también al cumplimiento de los principios de proporcionalidad, concreción, motivación suficiente y eliminación de la arbitrariedad.

(iii) y porque, tal y como expresamente declaró la Junta Arbitral en la Resolución recurrida, la AEAT se excedió en el ejercicio de sus competencias reconocidas por el artículo 93 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, al requerir información propia de NORBEGA no relacionada con ningún contribuyente sujeto a la competencia de la referida AEAT, sino con el cumplimiento de sus propias obligaciones, por lo que invadió las competencias que tiene atribuidas la Hacienda Foral de Bizkaia en su condición de Administración competente para inspeccionar a NORBEGA, tanto en el Impuesto sobre el Valor Añadido, como en el Impuesto sobre Sociedades y en el Impuesto sobre la Renta de No Residentes.

Código Seguro de Verificación E04799402-MI:nvue-vA46-UMWL-pKlh-F Puede verificar este documento en https://www.administraciondejusticia.gob.es

FIRMA (1): Esperanza Cordoba Castroverde (12/04/2024 11:27)
FIRMA (2): Isaac Merino Jara (12/04/2024 11:37)
FIRMA (3): Dimitry Teodor Berberoff Ayuda (16/04/2024 08:12)
FIRMA (4): Rafael Toledano Cantero (16/04/2024 14:47)
FIRMA (5): Jose Antonio Montero Fernandez (17/04/2024 08:26)

ADMINISTRACION DE JUSTICIA

3. Por último, tanto la mercantil NORBEGA, como el resto de mercantiles demandadas CCIP, COBEGA, CASBEGA, RENDELSUR, BEGANO, ASTURBEGA y COLEBEGA, representadas por la misma representación procesal, presentaron sendos escritos de contestación a la demanda en los que, en esencia, alegaban que si bien la AEAT puede requerir válidamente a un contribuyente sobre el que adolece de competencia de exacción e inspección, sin embargo ha de respetar ciertos límites en el ejercicio de esta facultad o competencia, cosa que no hizo.

Aducen que no resulta admisible en Derecho que la Administración del Estado pueda ejercer, sin sujetarse a ningún límite, su competencia para requerir información a terceros fuera del territorio de régimen común y a un contribuyente sobre el que carece de competencia por encontrarse atribuida a otra Administración tributaria, siendo igualmente contrario al ordenamiento jurídico que la AEAT pretenda sustraer la competencia de la Junta Arbitral para resolver el conflicto no solo sobre la titularidad de la competencia sino también sobre su ejercicio en el caso concreto, en la medida en que afecta a dos administraciones distintas.

Sostienen que la AEAT estaba requiriendo, sin justificación alguna, información y documentos relativos a operaciones entre NORBEGA y los Proveedores Autorizados del Concentrado no relacionados, por ello, con ningún contribuyente de régimen común sobre el que resulte ser competente; y que la solicitud de información se refiere a operaciones desarrolladas en su integridad en el Territorio Histórico de Bizkaia por entidades que no estaban sometidas a la competencia de la Administración emisora de los requerimientos, esto es, la AEAT. Y, además de no justificar el motivo de la solicitud, los requerimientos ni siquiera permiten conocer el potencial contribuyente de territorio de régimen común al que afectaban dichas operaciones o relaciones comerciales.

Código Seguro de Verificación E04799402-MI:nvue-vA46-UMWL-pKlh-F Puede verificar este documento en https://www.administraciondejusticia.gob.es

FIRMA (1): Esperanza Cordoba Castroverde (12/04/2024 11:27)
FIRMA (2): Isaac Merino Jara (12/04/2024 11:37)
FIRMA (3): Dimitry Teodor Berberoff Ayuda (16/04/2024 08:12)
FIRMA (4): Rafael Toledano Cantero (16/04/2024 14:47)
FIRMA (5): Jose Antonio Montero Fernandez (17/04/2024 08:26)

ADMINISTRACION DE JUSTICIA

Afirman que la AEAT requirió a NORBEGA información y documentos relativos a operaciones acotadas objetiva, subjetiva y territorialmente en Bizkaia, cuya comprobación le correspondía a la HFB, sin que pueda apreciarse, a falta de motivación y justificación, la trascendencia tributaria de los datos requeridos para la AEAT, y, sobre todo, en qué medida la finalidad del requerimiento es compatible con el Concierto, ya que no es evidente en absoluto en qué medida las operaciones de una entidad foral con una no residente puede estar justificada con el reparto del competencias ente poderes tributarios; al contrario, los datos, en su caso, tenían trascendencia tributaria para la HFB en el ejercicio de su competencia de aplicación de los tributos. Esta forma de proceder de la AEAT invalida por completo los requerimientos y, además, implica una clara invasión de la competencia de la HFB y la indefensión de NORBEGA.

Asimismo, consideran que los requerimientos evidencian con claridad: **(i)** Que la actuación unilateral de la AEAT, prescindiendo de cualquier colaboración y coordinación con la HFB, obligó a la AEAT a formular los requerimientos como único medio para obtener la información a la que habría podido acceder de haber actuado de manera acorde con el Concierto Económico; y **(ii)** Que el silencio deliberado de los requerimientos acerca del contexto y la pertinencia de la información solicitada, permitió no evidenciar una posible invasión de competencias de la HFB por parte de la AEAT, afectando también, de manera evidente a todas las garantías a las que NORBEGA tiene derecho.

Sostienen que el Concierto Económico atribuye a la Junta Arbitral la función de resolver conflictos sobre el ejercicio de la competencia para requerir información a terceros por parte de una Administración que la ejerce fuera de su territorio y que los requerimientos invaden la competencia inspectora única de la HFB toda vez que son actuaciones de inspección, se refieren a operaciones realizadas en el territorio foral entre sujetos no sometidos a la competencia inspectora de la AEAT y se emiten en el contexto de varios procedimientos de inspección seguidos por la AEAT frente a CCIP y

Código Seguro de Verificación E04799402-MI:nvue-vA46-UMWL-pKlh-F Puede verificar este documento en https://www.administraciondejusticia.gob.es

FIRMA (1): Esperanza Cordoba Castroverde (12/04/2024 11:27)
FIRMA (2): Isaac Merino Jara (12/04/2024 11:37)
FIRMA (3): Dimitry Teodor Berberoff Ayuda (16/04/2024 08:12)
FIRMA (4): Rafael Toledano Cantero (16/04/2024 14:47)
FIRMA (5): Jose Antonio Montero Fernandez (17/04/2024 08:26)

el Grupo, en los que la Administración del Estado debió permitir la participación de NORBEGA y de la HFB.

En último término, señalan que los requerimientos adolecen de un defecto de motivación y atentan contra el principio de buena administración.

CUARTO. Decisión de la Sala.

1. Ya se ha expuesto que el presente recurso se limita a la anulación del pronunciamiento cuarto de la resolución de la Junta Arbitral en cuanto declara que los requerimientos de información que dieron lugar a los conflictos 35/2018 y 27/2021 son inválidos.

Sostiene la Abogacía del Estado que la resolución de la Junta Arbitral, en cuanto declara la invalidez de los requerimientos de información practicados por la AEAT a NORBEGA, es contraria a derecho por falta de competencia de dicha Junta para extender su pronunciamiento a los requisitos que debe reunir el requerimiento y, subsidiariamente, porque dichos requerimientos están suficientemente motivados.

2. Hay que partir, por no resultar discutido, de la competencia de la Junta Arbitral para conocer del conflicto, sobre la base de art. 66.1.b) del Concierto Económico, citado en la resolución como fundamento de esa competencia.

La cuestión suscitada será determinar si ha existido un exceso en el ejercicio de su competencia, que el Abogado del Estado focaliza en haberse pronunciado también sobre la corrección jurídica de los requerimientos efectuados por la AEAT.

Las funciones de la Junta Arbitral contenidas en el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco se recogen, por lo que aquí interesa, en el artículo 66. Uno CEEPV, que señala:

Código Seguro de Verificación E04799402-MI:nvue-vA46-UMWL-pKlh-F Puede verificar este documento en https://www.administraciondejusticia.gob.es

FIRMA (1): Esperanza Cordoba Castroverde (12/04/2024 11:27)
FIRMA (2): Isaac Merino Jara (12/04/2024 11:37)
FIRMA (3): Dimitry Teodor Berberoff Ayuda (16/04/2024 08:12)
FIRMA (4): Rafael Toledano Cantero (16/04/2024 14:47)
FIRMA (5): Jose Antonio Montero Fernandez (17/04/2024 08:26)

"Uno. La Junta Arbitral tendrá atribuidas las siguientes funciones:

"a) Resolver los conflictos que se planteen entre la Administración del Estado y las Diputaciones Forales o entre éstas y la Administración de cualquier otra Comunidad Autónoma, en relación con la aplicación de los puntos de conexión de los tributos concertados y la determinación de la proporción correspondiente a cada Administración en los supuestos de tributación conjunta por el Impuesto sobre Sociedades o por el Impuesto sobre el Valor Añadido.

b) Conocer de los conflictos que surjan entre las Administraciones interesadas como consecuencia de la interpretación y aplicación del presente Concierto Económico a casos concretos concernientes a relaciones tributarias individuales.

c) Resolver las discrepancias que puedan producirse respecto a la domiciliación de los contribuyentes".

Del tenor del precepto se desprende, sin dificultad, que se atribuye a la Junta Arbitral el conocimiento de los conflictos que surjan en relación con la "*interpretación y aplicación"* del Concierto Económico. Ello comporta, con carácter general, que los conflictos a que se refiere el precepto son aquellos cuya finalidad es determinar la competencia de una u otra Administración sobre la base de los puntos de conexión fijados en el Concierto Económico.

Por ello, cuando lo que se cuestiona es la calificación tributaria de un acto o de una operación realizada por una de las Administraciones tributarias o una cuestión que no es materia propia del Concierto, la jurisprudencia de esta Sala ha matizado el alcance de la competencia de la Junta Arbitral, reconociéndola si la resolución de la cuestión está vinculada a una cuestión competencial que es la que necesariamente ha de resolverse o cuando el pronunciamiento es necesario, previo o prejudicial, para resolver sobre la competencia discutida.

Código Seguro de Verificación E04799402-MI:nvue-vA46-UMWL-pKlh+F Puede verificar este documento en https://www.administraciondejusticia.gob.es

FIRMA (1): Esperanza Cordoba Castroverde (12/04/2024 11:27)
FIRMA (2): Isaac Merino Jara (12/04/2024 11:37)
FIRMA (3): Dimitry Teodor Berberoff Ayuda (16/04/2024 08:12)
FIRMA (4): Rafael Toledano Cantero (16/04/2024 14:47)
FIRMA (5): Jose Antonio Montero Fernandez (17/04/2024 08:26)

Buena prueba de ello es la STS de esta Sala, Sección Segunda, núm. 1665/2020, de 3 de diciembre de 2020, rec. 425/2019, que reconoce la competencia de la Junta Arbitral de Navarra para decidir sobre la posible reclamación de un crédito entre la Administración del Estado y la Foral, pronunciándose en los siguientes términos:

> "1.4. En relación a la aducida falta de competencia de la Junta Arbitral para la resolución del conflicto planteado, basta con reiterar lo expuesto en la resolución recurrida, atinente a la "conexión existente entre la pretensión que se deduce y la propuesta de cambio del domicilio fiscal formulada por la AEAT, de la que este expediente trae causa", de tal forma que "el objeto del conflicto no es propiamente la reclamación del crédito, sino la determinación de la competencia para exigir al obligado tributario las cuotas del IRPF de los años 2009 y 2010 y los pagos fraccionados a cuenta del IRPF de 2012 y, como consecuencia de ello, si existe o no obligación de la HTN de transferir a la AEAT los importes recaudados por esos conceptos" para lo que la Junta Arbitral, conforme al artículo 51 del Convenio Económico, resulta plenamente competente.

Y la STS núm. 509/2018, de 23 de marzo de 2018, rec. 68/2017, (confirmada en la sentencia núm. 1.541/2021, de 20 de diciembre de 2021, rec. 244/2020), en la que se examina una cuestión de calificación tributaria, como es la existencia o no de establecimiento permanente a efectos de IVA, y se declara por la Sala:

> "[…] Es verdad que, como ha quedado apuntado, la única cuestión en debate consiste en determinar si la mencionada compañía actuó en España durante 2014 mediante un establecimiento permanente, pero esta circunstancia no hace desaparecer la naturaleza conflictual de la discrepancia, haciendo necesaria la intervención de la Junta Arbitral por así haberlo querido el legislador, pues, ante el desacuerdo existente entre ambas Administraciones, se trata de resolver el conflicto y determinar cuál de ellas es la competente para proceder a la exacción del tributo. En realidad, según señala la resolución impugnada, la cuestión de si GSuiza giró en España a lo largo de 2014 con un establecimiento permanente es previa o "prejudicial" a la de fondo atinente a la competencia, por lo que el órgano que tiene atribuidas funciones para resolver ésta debe tenerla también para decidir, con carácter instrumental, aquella primera. Nadie discutiría la competencia de la Junta Arbitral para solventar si GSuiza realizó durante 2013 en Navarra un volumen de operaciones

Código Seguro de Verificación E04799402-MI:nvue-vA46-UMWL-pKlh+F Puede verificar este documento en https://www.administraciondejusticia.gob.es

FIRMA (1): Esperanza Cordoba Castroverde (12/04/2024 11:27)
FIRMA (2): Isaac Merino Jara (12/04/2024 11:37)
FIRMA (3): Dimitry Teodor Berberoff Ayuda (16/04/2024 08:12)
FIRMA (4): Rafael Toledano Cantero (16/04/2024 14:47)
FIRMA (5): Jose Antonio Montero Fernandez (17/04/2024 08:26)

ADMINISTRACION DE JUSTICIA

superior a los siete millones de euros como presupuesto para determinar la competencia o no de la Hacienda Foral, por lo que nadie puede discutir su competencia para, con igual designio, desentrañar si durante 2014 estaba establecida en Navarra por actuar mediante un establecimiento permanente".

3. Tal y como expone el Abogado del Estado, en el caso examinado la cuestión sobre la que podía pronunciarse la Junta Arbitral era si la Administración tributaria del Estado era o no competente para formular requerimientos de información, cuando la entidad requerida tiene "*domicilio fiscal en el País Vasco, incluso en los casos en los que el obligado tribute en el IS o el IVA conforme a la normativa foral y cuya competencia inspectora sobre ese obligado corresponda a una Hacienda Foral*".

La Junta Arbitral, tras comprobar que el único precepto relativo a obligaciones tributarias formales es el artículo 46 del Concierto Económico y constatar que se refiere únicamente a aquellas obligaciones formales cuyo cumplimiento se realiza mediante suministro general de información tributaria legalmente exigida, y no por captación mediante requerimientos individualizados de información -*"El art. 46 del Concierto Económico relativo a las obligaciones de información regula las obligaciones de presentar las declaraciones-resumen de retenciones y pagos a cuenta, las declaraciones censales y las obligaciones de suministro general de información, pero no las obligaciones de suministro derivadas de requerimientos individuales*"- y, una vez descartada, por tanto, la procedencia de acudir al artículo 46 del Concierto Económico, atribuye a la AEAT la competencia para formular requerimientos individualizados de información a terceros con base en el artículo 93 de la Ley General Tributaria, señalando de forma explícita que "*la AEAT puede, en base al art. 93 de la LGT realizar requerimientos de información a terceras personas relacionadas con la aplicación de los tributos*".

Pues bien, tal y como expone el Abogado del Estado, con este pronunciamiento de la Junta Arbitral, reconociendo la competencia de la AEAT para realizar los requerimientos a NORBEGA, quedaban resueltos los conflictos -35/2018 y 27/2021-, al ser esa declaración de competencia lo que

Código Seguro de Verificación E04799402-MI:nvue-vA46-UMWL-pKlh+F Puede verificar este documento en https://www.administraciondejusticia.gob.es

FIRMA (1): Esperanza Cordoba Castroverde (12/04/2024 11:27)
FIRMA (2): Isaac Merino Jara (12/04/2024 11:37)
FIRMA (3): Dimitry Teodor Berberoff Ayuda (16/04/2024 08:12)
FIRMA (4): Rafael Toledano Cantero (16/04/2024 14:47)
FIRMA (5): Jose Antonio Montero Fernandez (17/04/2024 08:26)

vincula el pronunciamiento con las normas del Concierto que deben ser interpretadas conforme prevé el art. 66.Uno.b) de esa norma.

Como consecuencia de ello, el pronunciamiento de la Junta Arbitral declarando que esos requerimientos "*se han realizado sin la motivación requerida por el art. 93 de la LGT por lo que son inválidos"*, no puede entenderse comprendido en el ámbito de competencia que a la Junta Arbitral reconoce el Concierto. En efecto, el referido pronunciamiento ni era necesario para reconocer la competencia de una u otra Administración para dictar requerimientos del art. 93 LGT, ni constituye una cuestión previa o "prejudicial" para determinar la competencia de una u otra Administración, tal y como ha declarado la jurisprudencia de esta Sala.

En definitiva, la Junta Arbitral podía decidir si la AEAT tenía competencia para practicar los requerimientos de información a NORBEGA, pero, una vez reconocida la competencia, no podía entrar a decidir sobre los requisitos que han de cumplir los requerimientos, que es una cuestión que debe resolverse en el seno de la relación jurídica entre la AEAT y el obligado tributario, derivada de tales requerimientos.

No podemos olvidar que la Junta Arbitral es un órgano especial o *sui generis,* cuya génesis y regulación posee un carácter paccionado -el órgano existe y funciona de acuerdo con lo que le atribuya la ley, que a su vez tiene un origen pactado- (STS núm. 161/2023, de 10 de febrero de 2023, rec. contencioso-administrativo nº 323/2022). Y si bien no se cuestiona que en el presente caso exista un conflicto entre la Administración del Estado y la DFB acerca de la competencia para dirigir requerimientos de información a la mercantil NORBEGA, sin embargo, una vez declarada la competencia de la AEAT para practicar los requerimientos, ni de las disposiciones del Concierto Económico ni de las del Reglamento, interpretadas a la luz de aquel, cabe inferir la competencia de la Junta Arbitral para entrar a examinar el contenido -motivación, trascendencia tributaria etc.- de los requerimientos de información.

Código Seguro de Verificación E04799402-MI:nvue-vA46-UMWL-pKlh-F Puede verificar este documento en https://www.administraciondejusticia.gob.es

FIRMA (1): Esperanza Cordoba Castroverde (12/04/2024 11:27)
FIRMA (2): Isaac Merino Jara (12/04/2024 11:37)
FIRMA (3): Dimitry Teodor Berberoff Ayuda (16/04/2024 08:12)
FIRMA (4): Rafael Toledano Cantero (16/04/2024 14:47)
FIRMA (5): Jose Antonio Montero Fernandez (17/04/2024 08:26)

ADMINISTRACION DE JUSTICIA

A lo expuesto se añade que, dado que los requerimientos de información del artículo 93 de la LGT son actos de aplicación de los tributos, conforme al artículo 83.1 de la LGT, su impugnación por los obligados tributarios deberá hacerse ante los órganos económico-administrativos y, en su caso, ante la jurisdicción contencioso-administrativa.

En suma, la Junta Arbitral no es órgano de revisión de los actos dictados por las Administraciones en conflicto, por lo que carece de competencia para dejar sin efecto, declarando inválidos por falta de motivación, los requerimientos de información dirigidos por la AEAT a la mercantil NORBEGA, ello sin perjuicio de que puedan ser recurridos en su sede natural, la jurisdicción contencioso-administrativa.

4. Conforme a lo expuesto, considera este Tribunal que ha existido un exceso en el ejercicio de su competencia por la Junta Arbitral, al haber declarado que los requerimientos de información realizados por la AEAT a NORBEGA "*se han realizado sin la motivación requerida por el art. 93 de la LGT por lo que son inválidos*", infringiendo el marco jurídico que se ha analizado en esta sentencia, por lo que, con estimación del recurso contencioso-administrativo, procede anular el pronunciamiento contenido en el apartado cuarto de la resolución recurrida.

QUINTO. Pronunciamiento sobre costas.

Si bien el artículo 139 de la Ley de la Jurisdicción establece como criterio general para la condena en costas, el del vencimiento, sin embargo, en el presente caso, la complejidad de las cuestiones sometidas a debate, especialmente el exceso competencial del órgano llamado a resolver, aconseja que no se impongan las costas a la parte vencida.

Código Seguro de Verificación E04799402-MI:nvue-vA46-UMWL-pKlh-F Puede verificar este documento en https://www.administraciondejusticia.gob.es

FIRMA (1): Esperanza Cordoba Castroverde (12/04/2024 11:27)
FIRMA (2): Isaac Merino Jara (12/04/2024 11:37)
FIRMA (3): Dimitry Teodor Berberoff Ayuda (16/04/2024 08:12)
FIRMA (4): Rafael Toledano Cantero (16/04/2024 14:47)
FIRMA (5): Jose Antonio Montero Fernandez (17/04/2024 08:26)

ADMINISTRACION DE JUSTICIA

F A L L O

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

Primero. Estimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la **AGENCIA ESTATAL DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**, representada por el Abogado del Estado, contra el pronunciamiento cuarto de la Resolución 27/2022, de 26 de julio de 2022, dictada por la Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, en los conflictos nº 45/2015 y acumulados 55/2015, 56/2015, 57/2015, 58/2015, 37/2016, 38/2016, 2/2018, 35/2018, 13/2019, 16/2019, 17/2019, 18/2019, 19/2019, 20/2019, 21/2019, 25/2019 y 27/2021, que planteó la Diputación Foral de Bizkaia, en relación con la comprobación de la entidad COCA COLA IBERIAN PARTNERS, S.A. -actualmente COCA-COLA EUROPACIFIC PARTNERS IBERIA, S.L.U- y otras entidades vinculadas, y, en su virtud, anular y dejar sin efecto el pronunciamiento contenido en el apartado cuarto de la resolución de la Junta Arbitral recurrida, en cuanto declara la invalidez de los requerimientos de información practicados por la AEAT a NORBEGA.

Segundo. Sin imposición de costas.

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

Así se acuerda y firma.

Código Seguro de Verificación E04799402-MI:nvue-vA46-UMWL-pKlh-F Puede verificar este documento en https://www.administraciondejusticia.gob.es

Mensaje LexNET - Notificación

Fecha Generación: 17/04/2024 13:39

Mensaje

IdLexNet	202410662964317	
Asunto	Comunicación del Acontecimiento 162:	
Remitente	**Órgano**	TRIBUNAL SUPREMO CONTENCIOSO/ADMTVO. SALA 3A. SECCION 2A. de Madrid, Madrid [2807913002]
	Tipo de órgano	T.S. SALA DE LO CONTENCIOSO
	Oficina de registro	TRIBUNAL SUPREMO OF.REG. Y REPARTO CONTENCIOSO/ADMTVO. [2807902130]
Destinatarios	SASTRE BOTELLA, ENRIQUE ALEJANDRO [2632]	
	Colegio de Procuradores	Ilustre Colegio de Procuradores de Madrid
	LOPEZ GRACIA, JESUS [2588]	
	Colegio de Procuradores	Ilustre Colegio de Procuradores de Madrid
Fecha-hora envío	17/04/2024 13:04:30	
Documentos	28079130023202490000000175.PDF(Principal) Hash del Documento: cb1bf9bb48bae4e724ce2b4986b66d629d7553d1ab9723c9ae24450bbc37a626	
Datos del mensaje	**Procedimiento destino**	REC.ORDINARIO(c/a) Nº 0000876/2022
	NIG	2807913320220006343

Historia del mensaje

Fecha-hora	Emisor de acción	Acción	Destinatario de acción
17/04/2024 13:39:35	LOPEZ GRACIA, JESUS [2588]-Ilustre Colegio de Procuradores de Madrid	LO RECOGE	
17/04/2024 13:10:41	Ilustre Colegio de Procuradores de Madrid (Madrid)	LO REPARTE A	LOPEZ GRACIA, JESUS [2588]-Ilustre Colegio de Procuradores de Madrid

(*) Todas las horas referidas por LexNET son de ámbito Peninsular.