

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ080009

### AUDIENCIA NACIONAL

Sentencia de 22 de octubre de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 348/2017

#### SUMARIO:

**Procedimiento sancionador. Procedimiento. Inicio.** El plazo de tres meses para el inicio del procedimiento sancionador se aplica cuando éste tiene su origen en el resultado de un procedimiento de verificación de datos, comprobación o inspección. No se utiliza cuando la sanción tiene su causa en la resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones inspectoras de la Administración tributaria, en cuyo caso se emplea el plazo general de prescripción del art. 189 LGT. **Procedimiento sancionador. Clases de infracciones. Infracciones de la Ley 58/2003. Resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria. Tipificación.** La falta de atención al requerimiento de información sobre el domicilio fiscal de los beneficiarios efectivos (accionistas) de una entidad no residente puede ser sancionada como resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria cuando la sociedad estatutariamente prevé restricciones a la libre transmisión de acciones. El establecimiento de este tipo de cláusulas supone que la entidad tiene la posibilidad de controlar quienes sean los titulares últimos de las participaciones por vía indirecta; y por ende, se entiende que la entidad posee la información requerida o que podía haberla obtenido de haber empleado una diligencia mínima.

#### PRECEPTOS:

Ley 29/1998 (LJCA), art. 46.

Ley 230/1963 (LGT), arts. 203 y 209.

Ley 1/2000 (LEC), art. 135.

#### PONENTE:

*Don Manuel Fernandez-Lomana Garcia.*

Magistrados:

Don MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA  
Don FRANCISCO GERARDO MARTINEZ TRISTAN  
Don CONCEPCION MONICA MONTERO ELENA  
Don JAVIER EUGENIO LOPEZ CANDELA  
Don RAFAEL MOLINA YESTE

#### AUDIENCIA NACIONAL

Sala de lo Contencioso-Administrativo

#### SECCIÓN SEGUNDA

Núm. de Recurso: 0000348 /2017

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 02662/2017

Demandante: SIGLA SA

Procurador: SILVIA VÁQUEZ SENÍN

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente Ilmo. Sr.: D. MANUEL FERNÁNDEZ-LOMANA GARCÍA

**S E N T E N C I A N º :**

Ilmo. Sr. Presidente:

D. MANUEL FERNÁNDEZ-LOMANA GARCÍA

Ilmos. Sres. Magistrados:

D. FRANCISCO GERARDO MARTINEZ TRISTAN

D<sup>a</sup>. CONCEPCIÓN MÓNICA MONTERO ELENA

D. JAVIER EUGENIO LÓPEZ CANDELA

D. RAFAEL MOLINA YESTE

Madrid, a veintidos de octubre de dos mil veinte.

Ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, se ha tramitado el recurso nº 348/2017, seguido a instancia de SIGLA SA, que comparece representada por el Procurador D<sup>a</sup>. Silvia Vázquez Senín y asistida por Letrado D<sup>a</sup>. Abigail Blanco Vázquez, contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 2 de marzo de 2017 (RG 1108/2013); siendo la Administración representada y defendida por el Sr. Abogado del Estado. La cuantía ha sido fijada 10.000 €.

#### **ANTECEDENTES DE HECHO**

##### **Primero.**

Con fecha 9 de mayo de 2017, tuvo entrada escrito interponiendo recurso contencioso-administrativo.

##### **Segundo.**

Tras varios trámites se formalizó demanda el 26 de octubre de 2017. Presentado la Abogacía del Estado escrito de contestación el 11 de diciembre de 2017.

##### **Tercero.**

Se admitieron las pruebas instadas. Se presentaron escritos de conclusiones los días 4 y 25 de enero de 2018. Procediéndose a señalar para votación y fallo el día 8 de octubre de 2020.

Siendo Magistrado Ponente el Ilmo. Sr. D. MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA, quien expresa el parecer de la Sala.

#### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

##### **Primero.**

Sobre la Resolución recurrida.

Se interpone recurso contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 2 de marzo de 2017 (RG 1108/2013), que desestima el recurso contra la sanción impuesta a la demandante.

Los motivos de impugnación son:

- 1.- Improcedencia de la sanción al haberse atendido a los requerimientos -pp.15 a 28-.
- 2.- Improcedencia de la sanción por meros indicios -pp. 29 a 35-.
- 3.- Imposibilidad de exigir una prueba de hechos negativos -p.35 a 37-.
- 4.- La Inspección no ha sido diligente en la obtención de información por otras vías, fundamentalmente en los requerimientos internacionales de información - p.37 a 40-.
- 5.- Sobre la excesiva duración de las actuaciones y la caducidad del derecho a sancionar -p.40 a 46-.

Antes de analizar los motivos articulados la Sala entiende que, en realidad los motivos articulados se pueden reconducir a dos: el relativo al plazo de las actuaciones y el relativo a la procedencia de la sanción. Procediendo analizar antes, como hizo el TEAC, el relativo al plazo de las actuaciones pues de estimarse no sería necesario analizar el fondo de la sanción impuesta.

## Segundo.

Sobre los hechos relevantes.

En esencia, lo ocurrido ha sido lo siguiente:

1.- SIGLA presentó declaración informativa modelo 296, relativa retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (sin establecimiento permanente).

Según dicha declaración hay tres perceptores: una persona física, la entidad BLACK DIAMOND INESTEMENT LLC y GS CAPITAL PARTNERS VS a RL. A la persona física y a la BLACK DIAMOND se les repartieron dividendos y se les practicó retención del 15 y 18%, respectivamente. A GS CAPITAL PARTNERS VS a RL no se le practicó retención alguna al tratarse de abonos en concepto de intereses u otras rentas derivadas de la cesión de capitales a terceros.

2.- El 22 de septiembre de 2010, se requirió de información a la recurrente. La información solicitada puede verse en la p. 2 del Acuerdo sancionador.

La recurrente no impugnó el requerimiento y solicitó un aplazamiento para presentar la información. Nos interesa destacar que la Administración solicitó que se informase de " la estructura accionarial o de control de GS CAPITAL PARTNERS VS a RL con indicación de los beneficiarios últimos".

El 8 de octubre de 2010, se contestó al requerimiento en los términos descritos en las pp. 3 a 5 del Acuerdo.

De esta explicación se infiere que en realidad lo repartido eran dividendos. No obstante, se sostenía que no procedía la retención en aplicación del art. 14.1.h) de la LIRNR.

En lo relativo al requerimiento relativo a la composición de GS CAPITAL PARTNERS VS a RL, se indicó que se había remitido escrito a dicha entidad con el fin de que informase al efecto, pues no se disponía de dicha información. Ajuntándose respuesta en la que dicha entidad no facilitaba los datos por considerarlo confidenciales. En general, como veremos, la requerida se limitó a solicitar la información, no facilitando la misma aquella entidad por considerar que se trataba de datos confidenciales.

3.- La Administración, al indicarse que lo repartido eran dividendos, inició un procedimiento de comprobación parcial en relación con este punto. Este procedimiento concluyó con acta de conformidad en el que la Inspección entendió que no resultaba aplicable el art 14.1.h), aplicando la cláusula antiabuso, entre otras razones, " por falta de justificación de la identidad y residencia de los partícipes últimos". Se indica que la entidad GS CAPITAL PARTNERS VS a RL, alegando motivos de confidencialidad, no indicó quienes eran los partícipes. Y se añadía que dicha entidad no se había " constituido por motivos económicos válidos, tal y como exige el citado artículo que contiene una norma antielusión.....con el fin de evitar que se beneficien de aquellas personas que no tienen la residencia en la UE, como aquí ocurre con los desconocidos partícipes últimos de los Fondos de Inversión...domiciliados en Delaware (USA), en Islas Caimán o en Alemania, partícipes de la entidad luxemburguesa GS CAPITAL PARTNERS VS a RL".

4.- Analizada la respuesta, se observó que GS CAPITAL PARTNERS VS a RL poseía un 29,87 % de las acciones de SIGLA SA en la forma que se describe en la p. 6 del Acuerdo. El nuevo requerimiento se realizó el 2 de junio de 2011. Entendiendo la Inspección que de conformidad con lo establecido en el art 11 de los Estatutos de SIGLA SA, aprobados en Junta de 28 de julio de 2006, e inscritos en el registro Mercantil, la entidad debía conocer quiénes eran los beneficiarios últimos de las cuatro entidades "Limited Partnership", partícipes directos de la entidad GS CAPITAL PARTNERS VS a RL

El 17 de junio de 2011, se contestó al requerimiento. SIGLA respondió que ya había contestado al requerimiento y que no disponía de la información pues GS CAPITAL PARTNERS VS a RL, no se la facilitaba por razones de confidencialidad.

En la diligencia del día 17 de junio de 2011, se hizo ver a la representación de SIGLA que nada se decía con relación al art. 11 de los Estatutos en el escrito respondiendo al requerimiento. La representante dijo que no se decía nada porque en el escrito no se contenía mención al art 11.

Se preguntó a la representante a la vista de lo establecido en el art 11 de los Estatutos " como puede tener aplicación la limitación de transmisibilidad de las acciones del art 11 de los Estatutos de Sigla SA" si esta entidad desconoce la estructura accionarial o de control de GS CAPITAL PARTNERS VS a RL.

La respuesta fue que no se había tenido conocimiento de ningún cambio y en el caso de que existiese se preguntaría " por el estado de que se parte y por la nueva estructura accionarial".

5.- Se realizó un tercer requerimiento, notificado el 28 de octubre de 2011, con el fin de que se aportase " la estructura accionarial o de control y la identificación completa de los beneficiarios últimos de las cuatro entidades "Limited Partnership", partícipes directos de la entidad GS CAPITAL PARTNERS VS a RL que es socio de SIGLA

SA desde la adquisición de acciones de SIGLA SA en 2006 hasta la actualidad". El requerimiento se transcribe en las pp. 11 y ss. del Acuerdo.

Dicho requerimiento se contestó, previa solicitud de aplazamiento, el 16 de noviembre de 2011, entendiendo SIGLA que ya había contestado al requerimiento. Quizás convenga indicar que en dicha contestación se manifestó que SIGLA ya había comunicado a la Administración que el titular último de BLACK DIAMOND INESTEMENT LLC, era D. Primitivo. Se presentó un escrito el 15 de diciembre de 2011, insistiendo en el cumplimiento de lo requerido.

6.- El 1 de agosto de 2012 se notificó el inicio de procedimiento sancionador por infracción del art 203.1 y 5 LGT. Imponiéndose sanción de 10.000 € por infracción del art 203.5 LGT.

7.- El Acuerdo sancionador afirma que se han incumplido tres requerimientos, pero debe aplicar lo dispuesto en el art 18.2 RD 2063/2004.

Los argumentos en que se basa el Acuerdo sancionador son:

a.- "SIGLA SA ha suscrito, junto con todos sus accionistas, con fecha 30 de junio de 2006 el Acuerdo de accionistas ("Shareholders Agreement"), intervenido por el Notario de Madrid D. Fernando Molina Stranz con NIF 2191668K junto con la Póliza de Compraventa de acciones otorgada en la misma fecha, así como las posteriores Modificaciones del mismo, en fechas 12 y 20 de julio, 28 de septiembre y 25 de octubre de 2006, 15 de diciembre de 2008 y 5 de junio de 2009".

"Dicho Acuerdo y sus modificaciones han sido aportados por SIGLA SA como Anexo VII de escrito de 8 de octubre de 2010 en respuesta al primer requerimiento de información. En virtud de lo dispuesto en los apartados 10.1.2 y 10.4.2 del Acuerdo de accionistas de fecha 30 de junio de 2006, modificados ambos en fecha 25 de octubre de 2006 (para aclarar que el cambio de control acaecido en accionistas que no sean personas físicas se clasifica como una "Transferencia Forzosa" y, por tanto, está sujeto a las restricciones establecidas por la Cláusula 10.4.2) SIGLA SA tiene un derecho de adquisición preferente de sus acciones en caso de transmisión de las mismas, considerándose que el cambio de control en cualquier accionista no individual produce los mismos efectos que la transferencia de acciones por un socio. Por tanto, SIGLA SA es titular de un derecho de adquisición preferente de las acciones de SIGLA SA en el supuesto de que se produzca un Cambio de Control de la Entidad GS CAPITAL PARTNERS V SARL, accionista persona jurídica".

Asimismo, el art 11 de los Estatutos de la entidad, bajo el título "Cambio de Control", establece:

"A los efectos del presente artículo, "Cambio de Control" significa que una persona o entidad que no formaba parte del mismo "grupo" que el accionista de la Sociedad, adquiere, directa o indirectamente, "control" sobre dicho accionista. A los efectos de esta definición, "grupo" y "control" tendrán el significado que se deduce del artículo 4 de la Ley del Mercado de Valores .

En el caso de que se produzca un Cambio de Control de un accionista persona jurídica, éste notificará a la Sociedad el referido Cambio de Control dentro del mes anterior a la ejecución de la operación que dé lugar al citado Cambio de Control (la "Notificación de Cambio de Control"). En el supuesto de que no sea posible proporcionar la Notificación de Cambio de Control con carácter previo a la formalización del Cambio de Control, deberá proporcionarse ésta en el plazo de tiempo más breve posible a partir de la fecha de ejecución.

A los efectos del presente artículo, se entenderá que la Notificación de Cambio de Control constituye una Notificación Pre-Transmisión a los efectos del artículo 10º anterior. En consecuencia, la Sociedad y los demás accionistas tendrán un derecho de adquisición preferente sobre todas las acciones de la Sociedad que posea el accionista afectado por el Cambio de Control. El referido derecho de adquisición preferente sobre las acciones de la Sociedad propiedad del accionista afectado por el Cambio de Control se ejercitará de conformidad con el procedimiento descrito en el artículo 10º, El accionista en situación de Cambio de Control estará obligado a transmitir sus acciones de la Sociedad a ésta o a aquellos de los restantes accionistas que hayan expresado su intención de ejercitar sus derechos de adquisición preferente. Si ni la Sociedad ni ningún accionista han ejercitado su Derecho de Adquisición Preferente sobre todas las acciones de la Sociedad que posea el accionista afectado por el Cambio de Control dentro de los plazos previstos al efecto en el artículo 10º anterior, decaerá el Derecho de Adquisición Preferente sobre las acciones de la Sociedad que posea el accionista afectado por el Cambio de Control".

b.- En esencia, para la Administración: " Carece de sentido defender un interés de los accionistas y de SIGLA de conocer un cambio de socios cuando a la par manifiestan que no conocen a los socios actuales, ni les interesa. En este marco, hemos de resaltar que se trata de una empresa familiar".

### Tercero.

Sobre la excesiva duración de las actuaciones y la caducidad del derecho a sancionar.

A.- La recurrente entiende que en aplicación del art 150 de la LGT, las actuaciones inspectoras no pueden durar más de un año o, a lo sumo, dos. Afirma que desde el primer requerimiento el 22 de septiembre de 2010, al inicio de procedimiento sancionador, al 1 de agosto de 2012, había transcurrido más de un año. Y añade que el Acuerdo sancionador se recibió el 31 de enero de 2013.

Añade, además, que entre el "cumplimiento del último requerimiento" el 15 de diciembre de 2011 -en esa fecha se presentó un escrito- hasta el inicio del procedimiento sancionador habían transcurrido "8 meses".

Entre el primer y el segundo requerimiento transcurrieron más de seis meses, en concreto, 8 meses.

El TEAC, por su parte, afirma que el supuesto enjuiciado no es encuadrable en el art. 150 de la LGT.

En realidad, toda la argumentación de la recurrente pasa por entender que resulta de aplicación art. 150 de la LGT.

Así lo indica con claridad en la p. 41 de su demanda donde sostiene, en esencia, que, en su opinión, los procedimientos de obtención de información de los arts. 93 y 94 de la LGT, están sometidos a los límites establecidos en el art. 150.1 LGT.

Esta posición es contraria a la sostenida en la reciente STS de 22 de abril de 2019 (Rec. 6513/2017 ). En efecto, en dicha sentencia se indica con claridad que " cabe distinguir requerimientos individualizados de obtención de información que versan sobre las propias obligaciones tributarias del requerido, de aquellos otros en los que el requerimiento se refiere a datos no del propio requerido sino de terceros con los que aquel ha mantenido relaciones económicas, profesionales o financieras". Siendo este último nuestro caso.

El procedimiento establecido en los arts. 93 y 94 de la LGT tiene un " carácter autónomo", entendiendo el Tribunal que hay una clara " independencia de los requerimientos de información formulados al amparo del art 93 LGT , de los procedimientos de comprobación o inspección". Por lo que no cabe, como pretende la recurrente, aplicar el art 150 de la LGT que se refiere exclusivamente al " plazo de las actuaciones inspectoras".

De hecho, el Alto Tribunal insiste en " la singularidad de la habilitación de los requerimientos de información, que es diferente de la de los procedimientos de investigación". Concluyendo que " los requerimientos de obtención de información dirigidos a los obligados tributarios y relativos al [incluso los dirigidos] cumplimiento de sus propias obligaciones tributarias no supone el inicio de un procedimiento inspector, aunque se tenga en cuenta el resultado del requerimiento de información para acordar el posterior procedimiento de investigación o comprobación, ya que se está, por regla general, en presencia de actuaciones distintas y separadas. En consecuencia, los plazos de duración del procedimiento inspector operan de modo autónomo e independiente de la fecha en que se hubiera cursado el requerimiento de información".

Ciertamente, el caso resuelto por el Alto Tribunal no es idéntico al de autos, pero la doctrina es clara, el procedimiento de los arts 93 y 94 de la LGT es distinto del procedimiento inspector, por lo que no cabe aplicar a aquellos el art 150 LGT.

En efecto, como razona el TEAC en la p. 26, la aplicación del art. 93 de la LGT " no supone, en ningún caso, el inicio de un procedimiento de comprobación e investigación" - art. 30 RD 1065/2007-, y, por lo tanto, no resulta " aplicable al procedimiento examinado, el contenido del art 150 de la LGT ":

B.- Más compleja es la segunda cuestión, relativa a la posible infracción del art. 209.2 de la LGT. Dicha norma establece que los procedimientos sancionadores que se inicien como consecuencia de un procedimiento de " declaración o de un procedimiento de verificación de datos, comprobación o inspección no podrán iniciarse respecto a la persona o entidad que haya sido objeto del procedimiento una vez transcurrido el plazo de tres meses desde que se hubiese notificado o se entendiese notificada la correspondiente liquidación o resolución".

Decimos que la cuestión es compleja porque, de hecho, existe jurisprudencia contradictoria como se infiere del ATS (1ª) de 8 de mayo de 2020 (Rec. 6368/2019 ). En dicho Auto, además de varias STSJ, se citan las SAN (7ª) de 15 de junio de 2009 (Rec. 496/2007 ) y SAN (2ª) de 16 de febrero de 2012 (Rec. 121/2009 ) -el recurso de casación interpuesto contra esta última sentencia fue rechazado por extemporáneo por la STS de 10 de diciembre de 2012 (Rec. 2885/2012 )-. Cabe añadir que existe una sentencia más dictada por la SAN (7ª) de 8 de julio de 2019 (Rec. 942/2017 ).

Siendo conveniente añadir que para la Sección Séptima de esta Sala -así se infiere de las sentencias reseñadas- sería de aplicación el plazo de tres meses establecido en el art 209.2 de la LGT, por lo que, como sostiene la demandante, transcurridos tres meses -creemos que contados desde el momento en que se incumplió la fecha establecida en el requerimiento-, la Administración no podría sancionar, pues el plazo de tres meses es de caducidad. Mientras que la Sección Segunda sostiene que el art. 209.2 LGT no es de aplicación, por lo que no estaríamos ante un supuesto de caducidad y si de prescripción de cuatro años.

Ahora bien, resulta que, con posterioridad al dictado de dicho Auto de admisión, la STS de 9 de julio de 2020 (Rec. 26/2018 ), ha sentado doctrina que, en nuestra opinión y aunque no resuelve un caso idéntico, resulta de aplicación.

En efecto, en esta sentencia el Alto Tribunal se pronuncia sobre si lo establecido en el art. 209.2 de la LGT " resulta de aplicación, únicamente, a los supuestos de incoación de procedimientos sancionadores que traigan causa de un procedimiento previo, iniciado mediante declaración o de un procedimiento de verificación de datos, comprobación o inspección"; o, por el contrario, resulta también de aplicación" en otros casos.

Pues bien, recuerda el Tribunal que ya en su STS de 25 de marzo de 2013 (Rec. 2885/2012 ), había indicado que " cuando los referidos procedimientos sancionadores tuvieren su origen, no en la declaración o merced a un procedimiento de verificación de datos, comprobación o inspección, sino como consecuencia de la resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones inspectoras de la Administración tributaria, no sería de aplicación

el plazo trimestral señalado, sino únicamente el plazo general de prescripción del art 189 LGT ". En el mismo sentido la STS de 10 de julio de 2014 (Rec. 1718/2012 ).

Por lo tanto, concluye el Tribunal, el art 209.2 de la LGT se aplica exclusivamente a los supuestos descrito en la norma, no a otros, como ocurre en el caso de autos.

El motivo se desestima.

#### Cuarto.

Sobre la procedencia de la sanción.

A.- La recurrente articula varios argumentos que la Sala analizará de forma conjunta. No obstante, conviene indicar que la no impugnación por la recurrente de los requerimientos, en contra de lo que afirma la Abogacía del Estado, no limita su capacidad de discusión en relación con la sanción impuesta. En efecto, la recurrente no discute la validez y corrección de los requerimientos efectuados, lo que sostiene es que los ha cumplido diligentemente y que, por lo tanto, no puede ser sancionada.

B.- Como con acierto sostiene el TEAC el núcleo del debate se centra en la interpretación del Acuerdo de Accionistas y Estatutos de SIGLA antes descritos. Con base a ellos la Administración llega a la conclusión de que, aunque lo niegue, SIGLA posee la información requerida o podía haberla obtenido de haber empleado una diligencia mínima. En opinión de la Administración lo que ocurre es que SIGLA no tiene interés en facilitar dicha información.

En efecto, como es frecuente en empresas familiares se ha establecido un sistema de "cambio de control". Este tipo de cláusulas pretende evitar situación en las que las participaciones de la Sociedad pasen indirectamente a manos de extraños no deseados.

Por ello, con claridad el art 11 de los Estatutos disponen por una parte que por "cambio de control" significa que " una persona o entidad que no formaba parte del mismo grupo que el accionista de la Sociedad, adquiere directa o indirectamente el "control" sobre dicho accionista". En estos casos, se producen las siguientes obligaciones: la persona jurídica notificará a la Sociedad -es decir a SIGLA- el referido " cambio de control" dentro del mes anterior a la ejecución de la operación y de no ser posible en el plazo de tiempo más breve posible. Teniendo la Sociedad o los demás accionistas un " derecho de adquisición preferente sobre todas las acciones de la Sociedad que posea el accionista por el Cambio de Control". De hecho, se establece que " el accionista en situación de Cambio de Control estará obligado a transmitir sus acciones de la Sociedad a aquellos de los restantes accionistas que hayan expresado su intención de ejercitar sus derechos de adquisición preferente".

Nos encontramos ante una restricción a la libre transmisión de acciones - art 123.3 del Real Decreto Legislativo 1/2010, Ley de Sociedades de Capital y 123 del Real Decreto 1784/1996, Reglamento del Registro Mercantil-.

Como indica la doctrina, el establecimiento de este tipo de cláusulas son frecuentes en las sociedades "cerradas", es decir, en sociedades familiares o de pocos socios, como es el caso de autos, y con ella se pretende tener la posibilidad de controlar quienes sean los titulares últimos de las participaciones por vía indirecta.

En nuestra opinión, la efectividad de dicha cláusula exige que SIGLA conociese " la información solicitada, es decir, de la titularidad última de los socios personas jurídicas", de modo que al limitarse a solicitar la información y aquietarse con la respuesta negativa, está, en palabras de la Inspección, ocultando la información y fingiendo la colaboración -pag. 62 del Acuerdo sancionador-.

Como señala el TEAC en p. 36 de la Resolución, para que lo establecido en el Estatuto de la sociedad " no devenga ineficaz es preciso que Sigla tenga conocimiento de cuál es la estructura accionarial, a fin de controlar si se producen situaciones en las que pueda hacer valer su privilegio de adquisición preferente. El desconocimiento de dicha estructura accionarial privaría a la entidad de la posibilidad de controlar el efectivo cumplimiento de los pactos acordados y vaciaría de todo contenido la cláusula que le otorga el derecho de adquisición sobre sus acciones. Así las cosas, la entidad no puede escudarse para no aportar la información requerida, ni en el desconocimiento de la misma ni en el hecho de que su socio inmediato la prive de conocerla por razones de confidencialidad. Es más, en el caso de ser así, la entidad tenía el derecho contractual de exigir el conocimiento de dicha información, y así debería haberlo hecho de conformidad con los fundamentos básicos de una buena administración empresarial". Para que la cláusula sea operativa y cumpla su finalidad SIGLA tenía que saber quiénes eran los titulares indirectos y los cambios que se produjesen en tal condición.

La Sala, por lo tanto, al igual que la Administración concluye que existen indicios sólidos para entender que SIGLA tenía la información solicitada o la posibilidad obtenerla fácilmente, bastaba con exigir el cumplimiento de lo establecido en el Estatuto de la sociedad.

Por lo demás, los argumentos de la recurrente no justifican que no posea la información requerida, pues basta la lectura de las cláusulas descritas para llegar a la convicción contraria. La prueba indiciaria, en este caso, los estatutos sociales, son suficientes para deducir con arreglo a las reglas del criterio humano que se dispone o podía disponerse de dicha información - art. 108.2 LGT-, siendo posible la aplicación del derecho sancionador con base a la prueba indiciaria - STS de 16 de febrero de 2015 (Rec. 705/2013 ), que claramente establece que la presunción de inocencia puede romperse a través de la prueba indiciaria-. No hay prueba negativa, pues la inferencia

de la Administración parte de hechos positivos debidamente acreditados, de lo que se trata es de que SIGLA justificase razonablemente que no poseía dicha información y ya hemos visto que en lugar de exigir la información alegando el cumplimiento de la obligación derivada de sus Estatutos, como sostiene la Inspección, se limitó a realizar un cumplimiento "formal" -la acreditación de un esfuerzo de obtención de la información más allá de la reclamación "formal" de información, no es un hecho negativo-. Y, por último, al margen de que la Administración puede acudir a otras vías de información, esa posibilidad no justifica que la recurrente no atendiese al requerimiento, es más, visto el Acuerdo y Estatutos descritos no puede calificarse de desproporcionado el requerimiento efectuado por la Administración.

El motivo se desestima.

#### **Quinto.**

Sobre las costas.

Procede imponer las costas a la parte demandante - art 139 LJCA-.

En efecto, frente a lo se argumenta en la demanda, la expresión "serias dudas" exige una aplicación restrictiva, pues las discrepancias sobre una determinada cuestión, de hecho o de derecho han de revestir una entidad tal que justifique la excepción - ATS de 5 de junio de 2012 (Rec. 258/2012) .- Indicando el Alto Tribunal que " no basta para excluir la preceptiva condena en costas que existan discrepancias sobre una determinada cuestión, de hecho o de derecho, siendo preciso que aquéllas revistan una entidad tal que justifique la exención".

Teniendo el TS establecida como doctrina, entre otras, en la STS de 166 de noviembre de 2015 /Rec. 1481/2105), con cita de varias sentencias, que la determinación de cuando existen serias dudas " se trata de una apreciación o juicio valorativo que pertenece al ámbito de decisión del Tribunal de instancia, y que no es revisable en casación ", siempre que la separación del criterio objetivo se encuentre debidamente motivada. Y que la excepción a la regla general del vencimiento debe aplicarse de forma restrictiva y limitarse a aquellos casos en los que, existiendo una nítida controversia en la comunidad jurídica, de gran entidad, la misma configure el contenido de la pretensión instada, lo que no ocurre en el caso de autos - STS (dos) de 25 de octubre de 2016 (Rec. 1684 y 1512/2015 )-.

En efecto, la margen de que exista una razonable discusión entre las partes, lo cierto es que no nos encontramos ante un supuesto en el que, como ocurre en otros casos, pueda afirmarse que existan " serias dudas ", en la pretensión formulada.

Vistos los preceptos legales citados y demás de pertinente y general aplicación, la Sala dicta el siguiente

### **FALLO**

Desestimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Procuradora D<sup>a</sup>. D<sup>a</sup>. Silvia Vázquez Senín en nombre y representación de SIGLA SA, contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 2 de marzo de 2017 (RG 1108/2013), la cual confirmamos por ser ajustadas a Derecho. Con imposición de costas a la parte demandante.

Intégrese sentencia en el libro de su clase y una vez firme remítase testimonio de la misma junto con el expediente administrativo al lugar de procedencia de éste.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de 30 días contados desde el siguiente al de su notificación; en el escrito de preparación del recurso deberá acreditarse el cumplimiento de los requisitos establecidos en el art 89.2 de la Ley de la Jurisdicción justificando el interés casacional objetivo que presenta.

El Magistrado D. Javier Eugenio López Candela, votó y deliberó pero no pudo firmar la resolución y de conformidad con lo dispuesto en el art. 204 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, lo hace el Presidente.

**PUBLICACIÓN.** Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente D. MANUEL FERNÁNDEZ-LOMANA GARCÍA, estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que, como Letrado 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.