

**BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE**

Referencia:NFJ057264

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID**

Sentencia 1369/2014, de 5 de noviembre de 2014

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1411/2012

**SUMARIO:**

**IRPF. Ganancias y pérdidas patrimoniales. Ganancias patrimoniales no justificadas. Prueba en contrario. Suficiente.** En el presente caso el patrimonio comprobado en la cuenta corriente del recurrente al inicio del ejercicio 2005 era de 500.000 euros y nueve meses después, y durante ese mismo ejercicio, ese patrimonio seguía siendo de 500.000 euros. En el Informe al acta de disconformidad la Administración indica que quedaba acreditado el origen de los 500.000 euros de los que se dispuso el 18 de enero de 2005, pero no queda justificado el origen de los 500.000 euros que fueron ingresados en efectivo el 26 de octubre de 2005, exponiendo que no existían argumentos que justificaran las operaciones realizadas -lo que a su juicio corroboraba el hecho de que analizando el extracto de su cuenta corriente durante los ejercicios 2004 y 2005, el matrimonio en cuanto tenía un excedente de tesorería invertía las cantidades en cualquier forma de activo financiero para obtener una rentabilidad-, ya que carece de todo sentido económico mantener en caja unas sumas tan elevadas durante más de 9 meses, y para la Administración resultaba todavía más extraño solicitar un préstamo hipotecario de 120.000 € para la adquisición de una segunda vivienda cuando "en teoría" el matrimonio disponía de efectivo por un importe 5 veces mayor. En cambio, el Tribunal entiende que si bien las sociedades y entidades mercantiles rigen y guían su comportamiento por el sentido económico de sus actuaciones, las personas físicas pueden obrar por otros motivos distintos de los puramente económicos. El hecho de que los recurrentes adquirieran una segunda vivienda con financiación ajena, lejos de confirmar la tesis de la Administración, sirve de prueba para acreditar que el recurrente no gastó una parte considerable de los 500.000 euros, por lo que la cantidad que luego ingresó en el Banco es la misma que previamente había sacado, por todo lo cual procede estimar y anular la resolución recurrida en el particular relativo a la liquidación.

**PRECEPTOS:**

RDLeg. 3/2004 (TR Ley IRPF), art. 37.

Ley 230/1963 (LGT), arts. 114 y 118.

**PONENTE:***Doña Sandra María Gonzalez de Lara Mingo.*

Magistrados:

Don ANTONIA DE LA PEÑA ELIAS  
Don CARMEN ALVAREZ THEURER  
Don JOSE ALBERTO GALLEGOS LAGUNA  
Don MARIA ROSARIO ORNOSA FERNANDEZ  
Don SANDRA MARIA GONZALEZ DE LARA MINGO

**Tribunal Superior de Justicia de Madrid**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Quinta

C/ General Castaños, 1 - 28004

33009730

NIG: 28.079.00.3-2012/0010655

Procedimiento Ordinario 1411/2012

Demandante: D./Dña. Augusto

PROCURADOR D./Dña. RODRIGO PASCUAL PEÑA

Demandado: Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid. Ministerio de Economía y Hacienda

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA

DE

MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN QUINTA

SENTENCIA 1369

RECURSO NÚM.: 1411-2012

PROCURADOR D./DÑA.: RODRIGO PASCUAL PEÑA

Ilmos. Sres.:

Presidente

D. José Alberto Gallego Laguna

Magistrados

Dña. María Rosario Ornosá Fernández

Dña. María Antonia de la Peña Elías

Dña. Sandra María González de Lara Mingo

Dña. Carmen Álvarez Theurer

En la Villa de Madrid a 5 de Noviembre de 2014

Visto por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, el recurso contencioso-administrativo nº 1.411/2.012, promovido por el Procurador D. Rodrigo Pascal Peña, en representación de DON Augusto, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, de 27 de junio de 2012, por la que se desestimaron las reclamaciones económico-administrativa acumuladas números NUM000 y NUM001, contra: a) el acuerdo de liquidación número de referencia NUM002, practicado por la Oficina Técnica de Inspección de la Delegación Especial de Madrid de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, por el concepto de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2005, por importe de 131.104,88 €; y b) el acuerdo de imposición de sanción pecuniaria por importe de 84.375,00 €.

Ha sido parte demandada la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y defendida por el Abogado del Estado.

### **ANTECEDENTES DE HECHO**

#### **Primero.**

Es objeto del presente recurso contencioso administrativo la impugnación de la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, de 27 de junio de 2012, por la que se desestimaron las

reclamaciones económico-administrativa acumuladas números NUM000 y NUM001 , contra: a) el acuerdo de liquidación número de referencia NUM002 , practicado por la Oficina Técnica de Inspección de la Delegación Especial de Madrid de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, por el concepto de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2005, por importe de 131.104,88 €; y b) el acuerdo de imposición de sanción pecuniaria por importe de 84.375,00 €.

### **Segundo.**

Contra dicha resolución interpuso recurso contencioso-administrativo el Procurador D. Rodrigo Pascal Peña, en representación de DON Augusto , mediante escrito presentado el 13 de septiembre de 2012 en el Registro General de este Tribunal Superior de Justicia de Madrid y, admitido a trámite, se requirió a la Administración demandada la remisión del expediente administrativo, ordenándole que practicara los emplazamientos previstos en el artículo 49 de la Ley de la Jurisdicción . Verificado, se dio traslado al recurrente para que dedujera la demanda.

### **Tercero.**

Evacuando el traslado conferido, el Procurador D. Rodrigo Pascal Peña, en representación de DON Augusto , presentó escrito el 30 de mayo de 2013, en el que, después de exponer los hechos y fundamentos que estimó pertinentes, solicitó a la Sala que «(...) se dicte Sentencia por la que, estimando las pretensiones que se formulan, se anule la resolución dictada el 27 de junio de 2012 por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, por la que se desestimaban las reclamaciones económico-administrativas acumuladas números NUM000 y NUM001 , y se anulen asimismo el acuerdo de liquidación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente al ejercicio 2005, con número de referencia NUM002 , por importe de 131.104,88 € y el acuerdo de imposición de sanción pecuniaria por importe de 84.375,00 € relativo al mismo concepto tributario y ejercicios dictados por la Oficina Técnica de Inspección de la Delegación Especial de Madrid de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, por ser todas ellas contrarias a Derecho».

### **Cuarto.**

El Abogado del Estado por escrito que tuvo entrada en este Tribunal en fecha 3 de julio de 2013, tras alegar cuantos hechos y fundamentos jurídicos tuvo por conveniente, contestó la demanda, y terminó por suplicar de la Sala que «(...) dicte Sentencia desestimando el presente recurso contencioso-administrativo y confirmando como ajustada a Derecho la Resolución impugnada con imposición de costas».

### **Quinto.**

Contestada la demanda y no habiéndose solicitado el recibimiento del juicio a prueba, se concedió a las partes el término sucesivo de diez días para que presentaran sus conclusiones. Trámite evacuado por escritos incorporados a los autos.

### **Sexto.**

Conclusas las actuaciones se señaló para votación y fallo el día cuatro de noviembre de dos mil catorce, en que ha tenido lugar.

Ha sido Ponente la Ilma. Sra. D<sup>a</sup> Sandra María González de Lara Mingo, quien expresa el parecer de la Sección.

## **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

### **Primero.**

Es objeto del presente recurso contencioso administrativo, como ya se dijo, la impugnación de la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, de 27 de junio de 2012, por la que se desestimaron las reclamaciones económico-administrativa acumuladas números NUM000 y NUM001 , contra: a) el acuerdo de liquidación número de referencia NUM002 , practicado por la Oficina Técnica de Inspección de la Delegación Especial de Madrid de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, por el concepto de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2005, por importe de 131.104,88 €; y b) el acuerdo de imposición de sanción pecuniaria por importe de 84.375,00 €.

**Segundo.**

Pretende el Procurador D. Rodrigo Pascal Peña, en representación de DON Augusto la anulación de la resolución recurrida por cuanto, a su juicio, es contraria a derecho, aduciendo en apoyo de dicha pretensión y en esencia, un amplio relato de los hechos que resultan del expediente administrativo.

A continuación expone como fundamento de su pretensión una serie de Fundamentos de Orden Jurídico Procesal y seguidamente en los Fundamentos Jurídico materiales discute la resolución impugnada al no haber aceptado la alegación sobre la improcedencia de calificar como un incremento no justificado de patrimonio en sede de Don Augusto, el 50% de los 500.000,00 € ingresados el 26 de octubre de 2005, que había sido retirados de la misma entidad financiera el 18 de enero de 2005.

Indica que el punto de partida de su argumentación era la naturaleza jurídica de los incrementos no justificados de patrimonio, particular se ha pronunciado de forma reiterada el Tribunal Supremo (Sentencia de 9 de julio de 1986, RJ 1986, 4341; de 29 de marzo de 1996, RJ 1996, 6274; y de 27 de diciembre de 2005, RJ 2006/279), declarando que los incrementos no justificados de patrimonio se encuadran entre las presunciones legales iuris tantum, instituto procesal que libera a la Administración del "onus probandi" sobre la renta gravable y el momento al que dicha renta se debe imputar.

Expone que el acuerdo de liquidación relativo al IRPF de 2005 imputaba al recurrente un incremento no justificado de patrimonio por importe de 250.000,00 por entender que el origen de los 500.000,00 € reingresados el 26 de octubre de 2005 no había sido justificado adecuadamente.

Sostiene el recurrente que acreditó en el procedimiento de comprobación e investigación, como se desprende de toda la documentación que obraba en el expediente administrativo, que los 500.000,00 € reingresados el 26 de octubre de 2005 son exactamente los mismos 500.000,00 € retirados el 8 de enero de 2005, 9 meses antes, y que procedían fundamentalmente de los dividendos percibidos durante los ejercicios 2004 y 2005 de distintas sociedades patrimoniales, siendo declarados íntegramente por ambos cónyuges en sus correspondientes declaraciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Argumenta que para su justificación se aportó la documentación íntegra que permitía verificar la percepción de dichos dividendos, siendo esto así, afirma la parte que no se consigue entender por qué la inspección consideró justificado el origen del dinero retirado el 18 de enero de 2005, pero no el dinero reingresado el 26 de octubre de 2005, cuando se trataba de los mismos fondos.

Destaca el recurrente la proximidad en el tiempo desde que se retira el dinero (8/01/2005) hasta que es posteriormente reingresado (26/10/2005), de lo que puede deducirse en palabras del recurrente que se trata de un tiempo lo suficientemente escaso como para considerar que se trata del mismo dinero, ambas operaciones se producen dentro del mismo ejercicio, por lo que si se compara la renta al principio del año con el último día del ejercicio (coincidente con la fecha de devengo del Impuesto), resulta que el incremento es de cero euros, el contribuyente era titular junto con su esposo de una cuenta con un saldo de 500.000 euros al inicio del ejercicio, que a 31 de diciembre de 2005 seguía teniendo dicho saldo.

Alega que la figura de la ganancia no justificada descansa en una presunción basada en el estado de origen y aplicación de fondos del contribuyente, y ello exige la comparación entre el patrimonio al inicio y al final del ejercicio.

Destaca que si se aceptase a efectos meramente dialécticos que no se estaba ante las mismas cantidades de dinero, ello supondría necesariamente que ambos cónyuges habrían tenido que gastar 500.000 euros en un espacio tan breve de tiempo, sin que exista rastro de que ese dinero se haya podido materializar de alguna manera, al no existir ninguna adquisición de bienes y/o consumos de servicios financiados con dichos fondos, precisamente porque ese dinero nunca llegó a gastarse, sino que fue guardado en una caja de seguridad, y posteriormente reingresado en una cuenta bancaria, una vez superadas las desavenencias matrimoniales existentes entre los cónyuges.

Reitera que las cuantías de ambos importes (el retirado el 18 de enero de 2005 y el reingresado el 26 de octubre de 2005) son exactamente la misma, 500.000,00 €, y aunque la Inspección en el acuerdo de liquidación considere que "la coincidencia de cantidad no es prueba bastante" (página 15), sin embargo, la Audiencia Nacional lo reconoce como un criterio válido a efectos de prueba, en las Sentencias de 21 de febrero de 2007 y de 17 de enero de 2007.

En palabras del recurrente en el presente supuesto el hecho base de la presunción -que los 500.000 euros reingresados el 26 de octubre de 2005 no son los 500.000 euros retirados el 18 de enero de ese mismo año- no ha sido acreditado por la inspección a través de ninguna prueba directa, sino por medio de la prueba de presunciones y en la presunción formulada por la Inspección no existe un enlace preciso y directo de acuerdo con las reglas de la lógica humana.

Cuestiona así mismo el recurrente la procedencia del acuerdo sancionador al carecer de la necesaria motivación y prueba en cuanto a la culpabilidad del recurrente.

**Tercero.**

El Abogado del Estado en su escrito de oposición comienza sintetizando la tesis de la recurrente, y reitera los argumentos vertidos por la Administración.

**Cuarto.**

Un examen de los autos y del expediente administrativo pone de manifiesto, entre otros hechos, relevantes para la resolución de la causa que:

1º.-El 18 de enero de 2005, Doña Sandra, cónyuge de D. Augusto, retiró la cantidad de 500.000,00 € de la cuenta bancaria nº NUM003, abierta en el Banco Santander SA, en la sucursal de la calle Aquilón, 2 de Pozuelo de Alarcón, de la que era cotitular junto con el recurrente.

El día 29 junio de 2005 D. Augusto adquirió un inmueble en Vera (Almería) por un precio de 153.052,00, que se financió con préstamo hipotecario suscrito con BANCO DE SABADELL SA por importe de 120.200,00€

El día 26 de octubre de 2005, D. Augusto realizó un ingreso de efectivo metálico en la misma cuenta por importe de 500.000 €.

2º.- D. Augusto presentó declaraciones por el IRPF del ejercicio 2005, siendo su principal fuente de renta los rendimientos Actividades económicas E.D. simplificada (actividad profesional y epígrafe: 741 economistas) con un total de ingresos computables de 192.000,40 y un rendimiento neto reducido de 83.060,25.

3º.- El 8 de febrero de 2008, se notificó al recurrente la comunicación de inicio de actuaciones de comprobación e investigación relativas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio 2005, de carácter parcial, limitándose las actuaciones a analizar las consecuencias tributarias de las operaciones de los 500.000,00 € realizadas los días 18 de enero y 26 de octubre de 2005.

4º.- El 15 de septiembre de 2009, le fue incoada en disconformidad el acta nº NUM002, en la que se proponía una regularización al contribuyente de una ganancia patrimonial de 250.000,00 € (imputándose a cada cónyuge el 50% de 500.000 euros), al presumir la existencia de un incremento no justificado de patrimonio con respecto a los 500.000,00 € reingresados en el banco el 26 de octubre de 2005.

La Inspección consideró acreditado el origen de los 500.000 € retirados el 18 de enero de 2005 pero no el origen de los 500.000 € ingresados el 26 de octubre de 2005.

En el mismo día, se inició la tramitación abreviada del expediente sancionador número NUM004, relativo al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio 2005 por la presunta comisión de una infracción tributaria tipificada en el artículo 391.1º y 5º de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en el que se incluía la propuesta de imposición de sanción leve por importe de 56.25000 €.

5º.-El 2 de octubre de 2009, el recurrente presentó escrito de alegaciones en el expuso los motivos por los que consideraba improcedente la regularización practicada respecto de los 500.000,00€ reingresados el 26 de octubre de 2005, por tratarse del mismo dinero retirado 9 meses antes (el 18 de enero de 2005).

6º.-El 18 de diciembre de 2009, se notificó al recurrente la liquidación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio 2005, con número de referencia NUM002, de la que resultó una deuda tributaria por importe de 131.104,88 €, contra la que se interpuso reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, que la tramitó con el número NUM000.

En lo que aquí interesa la mencionada resolución indicaba que:

« En el caso presente la Administración ha acreditado la existencia del activo, el ingreso de los 500.000 euros realizado el 26-10-2005, y que dicho ingreso no se corresponde con la renta y el patrimonio declarado por el interesado, siendo estos los dos únicos hechos básicos que le corresponde acreditar. Lo que ocurre en el presente expediente es que el interesado trata de extender la obligación probatoria de la Administración en un sentido negativo, llegando a la prueba diabólica, ya que pretende que sea ella la que demuestre que los 500.000 euros ingresados no son los mismos que los retirados el 18-1-2005, y solamente con tal prueba podría considerar el ingreso como ganancia no justificada.

Pero tal acreditación no corresponde a la Administración y sí al propio contribuyente, y de forma suficiente, ya que la prueba se valora en su conjunto y se aprecia y enjuicia por la propia Administración.

Y en ese sentido la Inspección considera que no ha acreditado suficientemente la identidad de los fondos, pues la coincidencia de cantidad no es prueba bastante, y las demás explicaciones, que el propio contribuyente considera veraces, con la única prueba de la intención de comprar un inmueble, no justifican, a juicio de la inspección, dicha identidad, por lo que no puede considerarse que ese origen de los 500.000 euros ingresados haya sido suficientemente acreditado, ni si proceden de rentas que si fueron declaradas o que corresponden a ejercicios prescritos. Se trata en lenguajes de la A.N. en la sentencia citada en el acta de "no siendo suficiente para ello realizar simples manifestaciones cuya sola alegación suponga, a su vez, un desplazamiento hacia la Administración de la prueba de que las mismas no son ciertas, sino que por el contrario, es aquél quien debe

acreditar la realidad de estas alegaciones en cuanto que es la Administración Tributaria la favorecida por la presunción legal, extraída de un hecho base que no se discute y que está reconocida."

El interesado argumenta una serie de circunstancias y presunciones que considera indicios claros probatorios y suficientes de la identidad del efectivo retirado y el "reingresado", término éste último como titular profusamente al ingreso para remarcar la condición de identidad y el origen razonable de los fondos ingresados el 26-10-2005, pero todos ellos son puras manifestaciones sin prueba material alguna, que no pueden fundamentar sus pretensiones.

En consecuencia acreditada la existencia de un activo adquirido que no se corresponde con las rentas y patrimonio declarado, y no justificado el origen por el contribuyente, en función del art. 37 del RDL. 3/2004, debe apreciarse que se produce el hecho imponible de una ganancia no justificada de patrimonio en los términos de la regularización propuesta, que se estima ajustada a Derecho».

7º.-El 18 de marzo de 2010 se notificó al recurrente el acuerdo de imposición de sanción pecuniaria por importe de 84.375,00 € por la comisión de una infracción tributaria grave tipificada en el artículo 191.1º y 5º de la LGT, con número de referencia NUM005, contra la que se interpuso en tiempo y forma reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, que la tramitó con el número NUM001 y la acumuló a la tramitada con el número NUM000, a efectos de su resolución.

8º.- Por resolución de 27 de junio de 2012, notificada 16 de julio de 2012 el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, desestimó las reclamaciones económico-administrativas número NUM000 y NUM001.

9º.- La citada resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid constituye el objeto del presente recurso contencioso-administrativo.

### **Quinto.**

Para dar adecuada respuesta al debate suscitado en los términos en que nos viene planteado por la tesis de los argumentos de la recurrente y de su oposición a ellos, es necesario indicar que, la primera cuestión que debe resolver la Sección, consiste en determinar si puede calificarse como ganancia patrimonial no justificada, el ingreso en efectivo de 500.000 euros efectuado el día 26 de octubre de 2005 en la cuenta bancaria de la que es cotitular el recurrente.

Para resolver dicha cuestión debemos atender a la norma que regulaba la materia en el ejercicio en cuestión que es el artículo 37 del Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas preceptuaba que:

«(...) Tendrán la consideración de ganancias de patrimonio no justificadas los bienes o derechos cuya tenencia, declaración o adquisición no se corresponda con la renta o patrimonio declarados por el contribuyente, así como la inclusión de deudas inexistentes en cualquier declaración por este impuesto o por el Impuesto sobre el Patrimonio, o su registro en los libros o registros oficiales.

Las ganancias patrimoniales no justificadas se integrarán en la base liquidable general del período impositivo respecto del que se descubran, salvo que el contribuyente pruebe suficientemente que ha sido titular de los bienes o derechos correspondientes desde una fecha anterior a la del período de prescripción».

De acuerdo con la doctrina del Tribunal Supremo, la Administración cumple su obligación al poner de manifiesto la existencia de unos incrementos que no se corresponden con la renta o patrimonio declarados por el sujeto pasivo, en cuyo caso opera la presunción de que tal incremento es injustificado y constituye renta gravable, correspondiendo al sujeto pasivo justificar la procedencia de esas entradas de dinero en su patrimonio al ser el único que puede conocer la verdadera fuente de tales ingresos (sentencias de 18 de octubre de 2002, 25 de febrero de 2003 y 12 de febrero de 2004, entre otras).

Es preciso señalar que tal precepto supone una presunción legal "iuris tantum", que puede ser destruida por prueba en contrario, como prevé el artículo 118.1 LGT. El citado medio probatorio dispensa de la carga de la prueba a la administración e invierte la carga probatoria al contribuyente, conforme a las reglas de la carga de la prueba, reguladas en el art. 114 LGT.

No es que la Ley presuma la existencia de patrimonio y su no justificación fiscal, sino que opta por gravar todas las manifestaciones de renta que se han transformado en patrimonio del contribuyente y que no han tributado, si posteriormente ello se pone de manifiesto pero la Ley no presume que se hayan producido rendimientos o ingresos, sino que se limita a declarar gravable un incremento de patrimonio que no está justificado conforme a las declaraciones de Renta y Patrimonio del sujeto pasivo, es decir, el legislador ha decidido que estos incrementos formen parte de la configuración legal de la renta a los efectos del Impuesto que la grava.

Es totalmente expresiva de lo señalado más arriba la STS de 16 de septiembre de 2009 que señala que, en relación con los incrementos no justificados, el legislador aplica el mecanismo de la presunción "iuris tantum" para acreditar su existencia por parte de la administración tributaria, correspondiendo la carga de la prueba al sujeto pasivo del impuesto, no siendo suficiente para ello realizar simples manifestaciones cuya sola alegación

suponga, a su vez, un desplazamiento hacia la administración de la prueba de que las presunciones no son ciertas, sino que, por el contrario, es aquél quien debe acreditar la realidad de estas alegaciones en cuanto que es la administración tributaria la favorecida por la presunción legal, extraída de un hecho base que es precisamente la existencia de un incremento patrimonial que no se justifica con las rentas declaradas.

En el presente caso nos encontramos con que existe el presupuesto de hecho inicial acreditado por la Administración, cuales es un ingreso de 500.000 euros en la cuenta bancaria de la que era cotitular el recurrente junto con su esposa.

El contribuyente justifica la previa existencia de ese dinero que fue retirado de su propia cuenta corriente nueve meses antes, dinero cuya tenencia y procedencia legal es aceptada por la Administración.

El Tribunal Supremo ha mantenido en ocasiones la necesidad de comprobar la situación patrimonial del sujeto pasivo como requisito previo a la determinación de si existe o no incremento injustificado, por considerar que, siendo una institución tributaria que desempeña un papel residual, es lógico agotar todas las posibilidades de explicación o justificación de estas adquisiciones de bienes o derechos y de ahí la función que, en el proceso de investigación o comprobación, desempeña el patrimonio preexistente.

Ha de tenerse en cuenta, por otra parte, que el presupuesto jurídico del incremento injustificado es la existencia de bienes o derechos cuya tenencia, declaración o adquisición no se corresponda con la renta o patrimonio declarados por el contribuyente.

En el presente caso el patrimonio comprobado en la cuenta corriente del recurrente al inicio del ejercicio 2005 era de 500.000 euros y nueve meses después, y durante ese mismo ejercicio, ese patrimonio seguía siendo de 500.000 euros.

En el Informe al Acta de disconformidad la Administración indica que quedaba acreditado el origen de los 500.000 euros de los que se dispuso el 18 de enero de 2005, pero no queda justificado el origen de los 500.000 euros que fueron ingresados en efectivo el 26 de octubre de 2005.

Expone el informe que no existían argumentos que justificaran las operaciones realizadas, ya que carece de todo sentido económico mantener en caja unas sumas tan elevadas durante más de 9 meses; para la Administración resultaba todavía más extraño, solicitar un préstamo hipotecario de 120.000 € para la adquisición de una segunda vivienda cuando "en teoría" el matrimonio disponía de efectivo por un importe 5 veces mayor. La Administración además afirmaba que carecía de todo sentido económico mantener en caja unas sumas tan elevadas durante más de 9 meses, y esto lo corroboraba el hecho de que analizando el extracto de su cuenta corriente NUM006 durante los ejercicios 2004 y 2005, el matrimonio en cuanto tiene un excedente de tesorería invertía las cantidades en cualquier forma de activo financiero para obtener una rentabilidad.

Si bien las sociedades y entidades mercantiles rigen y guían su comportamiento por el sentido económico de sus actuación, las personas físicas pueden obrar por otros motivos distintos de los puramente económicos.

El hecho de que los recurrentes adquirieran una segunda vivienda con financiación ajena, lejos de confirmar la tesis de la Administración, sirve de prueba para acreditar que el recurrente no gastó una parte considerable de los 500.000 euros, por lo que la cantidad que luego ingreso en el Banco es la misma que previamente había sacado, por todo lo cual procede estimar y anular la resolución recurrida en el particular relativo a la liquidación.

La anulación de la liquidación implica necesariamente la anulación de la sanción, sin que sea necesario entrar a analizar los concretos reparos formulados por la parte contra la misma.

#### **Sexto.**

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 139.1 de la LJCA, modificado por la Ley 37/2011, de 10 de octubre, de Medidas de Agilización Procesal, bajo cuya vigencia se inició el actual proceso, procede imponer las costas a la parte que ha visto rechazadas todas sus pretensiones.

En atención a cuanto se ha expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que nos confiere la Constitución Española,

### **FALLAMOS**

1º) Que debemos ESTIMAR Y ESTIMAMOS el presente recurso contencioso-administrativo número 1.411/2012, interpuesto por el Procurador D. Rodrigo Pascal Peña, en representación de DON Augusto contra la resolución del Tribunal Económico- Administrativo Regional de Madrid, de 27 de junio de 2012, por la que se desestimaron las reclamaciones económico- administrativa acumuladas números NUM000 y NUM001, contra: a) el acuerdo de liquidación número de referencia NUM002, practicado por la Oficina Técnica de Inspección de la Delegación Especial de Madrid de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, por el concepto de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2005, por importe de 131.104,88 €; y b) el acuerdo de imposición

de sanción pecuniaria por importe de 84.375,00 €, que se anula por no ajustarse al ordenamiento jurídico, anulando en consecuencia la liquidación y la sanción.

2º) Todo ello con imposición de costas a la parte recurrida.

Líbrese y únase certificación literal de esta resolución a las actuaciones con inclusión de la original en el Libro de Sentencias.

Luego que sea firme la presente Sentencia, remítase testimonio de la presente resolución, junto con el expediente administrativo, a su oficina de origen, que deberá de acusar recibo dentro del término de los diez días, conforme previene el artículo 104 de la L.J.C.A ., para que la lleve a puro y debido efecto.

Contra la anterior Sentencia no cabe interponer Recurso de Casación de conformidad con lo dispuesto en el artículo 86.2º,b) de la Ley 29/1.998, de 13 de julio , reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativa.

Así por esta nuestra Sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

**PUBLICACIÓN.** Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, hallándose celebrando audiencia pública el día en la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, lo que 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.