

TRIBUNAL SUPREMO

*Sentencia n.º 833/2026 de 2 de julio de 2026
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Recurso n.º 2040/2024*

SUMARIO:

IRPF. Regímenes especiales. Atribución de rentas. Imputación de la renta atribuida. Herencia yacente. Herederos a término que aún no han aceptado. Las rentas generadas por una herencia yacente deben imputarse en el IRPF a quienes hayan sido instituidos herederos, incluidos los herederos a término, aunque todavía no haya vencido el plazo fijado en el testamento para aceptar la herencia y adquirir los bienes. La Sala considera que el art. 8.3 de la Ley IRPF atribuye las rentas de las herencias yacentes a los herederos designados, con independencia de que la adquisición efectiva de la herencia quede diferida por un término, ya que una interpretación distinta vaciaría de contenido el régimen de atribución de rentas. Asimismo, rechaza la existencia de doble imposición con el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, al entender que ambos tributos gravan hechos imponible distintos: el IRPF grava las rentas obtenidas durante la gestión del patrimonio de la herencia yacente, mientras que el ISD grava la adquisición de los bienes y derechos hereditarios cuando desaparece la limitación temporal establecida por el testador.

TRIBUNAL SUPREMO**SENTENCIA****Magistrados/as**

FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS
RAFAEL TOLEDANO CANTERO
ISAAC MERINO JARA
MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE
MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA
MIGUEL DE LOS SANTOS GANDARILLAS MARTOS
MARIA DOLORES RIVERA FRADE

TRIBUNAL SUPREMO**Sala de lo Contencioso-Administrativo****Sección Segunda****Sentencia núm. 833/2026**

Fecha de sentencia: 02/07/2026

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 2040/2024

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 12/05/2026

Ponente: Excm. Sra. D.ª María Dolores Rivera Frade

Procedencia: SECCION 4ª DE LA SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Antonio Naranjo Lemos

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 2040/2024

Ponente: Excm. Sra. D.ª María Dolores Rivera Frade

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Antonio Naranjo Lemos

TRIBUNAL SUPREMO

Síguenos en...



Sala de lo Contencioso-Administrativo**Sección Segunda****Sentencia núm. 833/2026**

Excmas. Sras. y Excmos. Sres.

D. Francisco José Navarro Sanchís, presidente

D. Rafael Toledano Cantero

D. Isaac Merino Jara

D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

D. Manuel Fernández-Lomana García

D. Miguel de los Santos Gandarillas Martos

D.ª María Dolores Rivera Frade

En Madrid, a 2 de julio de 2026.

Esta Sala ha visto, constituida en su Sección Segunda por los/as Excmos./as. Sres./Sras. Magistrados/as que figuran indicados al margen, el recurso de casación número 2040/2024, interpuesto por la procuradora D.ª Ana Barallat López, en representación de D. Federico, contra la [sentencia dictada el día 18 de diciembre de 2023 por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid desestimó el citado recurso, tramitado con el núm. 112/2022](#).

Ha comparecido como parte recurrida, el abogado del Estado, en representación de la Administración General del Estado.

Ha sido ponente la Excm. Sra. D.ª María Dolores Rivera Frade.

ANTECEDENTES DE HECHO**PRIMERO.-Resolución recurrida en casación.**

Este recurso de casación tiene por objeto la [sentencia dictada el día 18 de diciembre de 2023 por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid desestimó el citado recurso, tramitado con el núm. 112/2022](#), interpuesto contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de 20 de diciembre de 2021, relativa a liquidación por el concepto Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), periodo 2014, y a acuerdo sancionador derivado.

La parte dispositiva de la sentencia recurrida es del siguiente tenor:

«DESESTIMAMOS EL RECURSO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO interpuesto por la Procuradora D.ª Ana Barallat López, en nombre y representación de D. Federico, contra la resolución de 20 de diciembre de 2021 del TEAR por la que se desestiman las reclamaciones económico-administrativas NUM000 y NUM001 interpuestas contra la liquidación y sanción en concepto de IRPF, ejercicio 2014 y, en consecuencia, CONFIRMAMOS la resolución del TEAR y la liquidación y la sanción objeto de impugnación.

Con imposición de costas a la parte demandante».

Solicitada aclaración de esta resolución, fue denegada en el auto de 15 de enero de 2024.

SEGUNDO.-Preparación del recurso de casación.

1.Frente a la indicada sentencia y auto, la procuradora D.ª Ana Barallat López, en representación de D. Federico presentó escrito de preparación de recurso de casación, en el que, tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identificó como normas infringidas, el [artículo 805 del Código Civil](#), en relación con el [artículo 8.3 de la ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas](#); los arts. 6.4 LIRPF y 4 del [Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre](#), por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en relación con los arts. 8.3 LIRPF, 24.3 de la [ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones](#) y 47.3 RLISD.

2.La Sala de instancia tuvo por preparado el recurso de casación por medio de auto de 22 de febrero de 2024, habiendo comparecido dentro del plazo señalado en el [artículo 89.5 LJCA](#), ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, como recurrente, la procuradora D.ª Ana Barallat López, en representación de D. Federico. También lo ha hecho la Abogacía del Estado, en representación de la parte recurrida.

TERCERO.-Admisión del recurso de casación.

Síguenos en...



1. Mediante auto dictado el día 5 de marzo de 2025 por la Sección de Admisión de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, se admitió a trámite el recurso de casación, y consideró que la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consiste en determinar si las rentas generadas en una herencia yacente deben ser imputadas en todo caso a sus partícipes en su impuesto sobre la renta a pesar de que estos hayan sido llamados a la herencia como herederos a término y aún no se haya alcanzado este término ni producido la adquisición de los bienes o derechos.

2. E identificó como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación, los artículos 6.4 y 8.3 de la LIRPF; el artículo 24.2 de la ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones; y los artículos 4 y 47.3 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

CUARTO.-Interposición del recurso de casación.

1. La procuradora D.ª Ana Barallat López, en representación de D. Federico, interpuso recurso de casación, que observa los requisitos legales, y en el que, tras exponer los antecedentes relevantes al caso, los preceptos y la doctrina jurisprudencial que considera infringida, alega, en síntesis, que para que se produzca la atribución de rentas es necesario reunir la condición de heredero, y en el caso de una institución de heredero a término, de acuerdo con el artículo 805 del CC, no se tiene la condición de heredero hasta que el término no se haya cumplido, y, por tanto, hasta dicho momento no cabe la atribución de rentas. De esta naturaleza consustancial a la institución de heredero a término del artículo 805 del CC se deriva, tal y como señala igualmente la doctrina, que en esta clase de institución de heredero, la delación en favor del instituido no tenga lugar a la muerte del causante, sino a la llegada del término inicial previsto, de forma que, hasta que dicho término no llegue, el instituido heredero a término no adquiere la cualidad de heredero ni, a fortiori, tiene derecho a acceder a los bienes hereditarios. De conformidad con el artículo 805 del CC, tal y como se entiende por la doctrina civilista, la cualidad de heredero no se adquiere por quien es instituido a término inicial hasta que no se haya cumplido el término. De manera más patente en este caso en el que la Causante incluyó una prohibición expresa de aceptar la herencia en tanto no se hubiera cumplido dicho término. Es indudable que la retroactividad que expresa el artículo 989 del CC carece de sentido para un segundo llamamiento cuando la sucesión ordenada por el testador supone la existencia de llamamientos sucesivos, como es el caso de la sustitución fideicomisaria o la institución a término inicial o final. Aquí, es la aceptación del primer llamado (el fiduciario, el sucesor intestado o el heredero a término final, respectivamente) la que tendrá efecto desde la muerte del causante, pero la aceptación del segundo llamado (fideicomisario, heredero a término inicial, sucesor intestado, respectivamente) tan solo podrá producir efectos desde que se produce el momento relevante que determina el efecto de la institución: el fin de la propiedad del fiduciario, para el caso del fideicomisario, la llegada del término inicial para el supuesto del heredero a término inicial, el cumplimiento del término final o resolutorio cuando es esta la institución elegida por el testador.

Añade que la sentencia impugnada infringe además los artículos 6.4 de la Ley de IRPF, y 4 del Reglamento del ISD, en relación con los arts. 8.3 de la Ley de IRPF, 24.3 de la Ley de ISD y 47.3 del Reglamento del ISD, de los que resulta la imposibilidad de gravar en el IRPF de un heredero a término los incrementos de patrimonio que experimente la herencia yacente hasta que se cumpla el término, por cuanto serán gravados en el ISD, sin que una misma renta sea gravada tanto en IRPF como en ISD. El instituido heredero a término será gravado en sede del ISD por toda ganancia patrimonial experimentada por la herencia yacente desde la fecha de fallecimiento hasta el momento en que se cumpla el término. Si se le hace tributar también en sede del IRPF por las ganancias de patrimonio que experimente la herencia yacente, se estaría gravando a una persona por una ganancia de patrimonio derivada de la transmisión de unos bienes y derechos que aún no ha obtenido ni acaso obtendrá. Además, no se le estaría gravando por el valor correcto de la ganancia, ya que el valor de adquisición a efectos de IRPF es el valor fijado a efectos de ISD, y este valor no se podría conocer hasta un momento futuro, el del cumplimiento del término.

2. La pretensión que la parte recurrente deduce ante esta Sala es que se confirme que la correcta interpretación de los artículos 805 CC y de los artículos 6.4 de la Ley de IRPF, y 4 del Reglamento del ISD, en relación con los arts. 8.3 de la Ley de IRPF, 24.3 de la Ley de ISD y 47.3 del Reglamento del ISD, determina la improcedencia de la imputación de la ganancia patrimonial de la herencia yacente en el IRPF del recurrente, correspondiente al ejercicio 2014, por cuanto (i) no había sido en ese momento llamado a la herencia ni tenía entonces la cualidad de heredero; (ii) en todo caso, ello conllevaría un doble gravamen del mismo incremento patrimonial en sede del IRPF y del ISD de mi representado, lo que está proscrito por los artículos 6.4 de la Ley de IRPF y 4 del reglamento de ISD. En consecuencia, la correcta interpretación de los anteriores artículos debería llevar a esta Sala a confirmar que no procede imputar ninguna ganancia patrimonial de la herencia yacente a efectos del IRPF del heredero instituido a término en tanto no se haya cumplido dicho término, pues dicho incremento patrimonial tributaría en sede del ISD de ese heredero cuando se haya cumplido el término.

3. Sobre esa base, solicita que se dicte sentencia por la que case la Sentencia recurrida, de modo que se estime el recurso contencioso-administrativo y acuerde la anulación del Acuerdo de Liquidación, de la Resolución del TEAR de Madrid impugnadas en la instancia, ordenando a la Administración a estar y pasar

por esa declaración de nulidad a todos los efectos, con imposición a la Administración de las costas causadas y reconozca el derecho del recurrente de excluir de su declaración de IRPF correspondiente al ejercicio 2014 la ganancia patrimonial obtenida por la herencia yacente en dicho ejercicio, cuando todavía no se había cumplido el término.

QUINTO.-Oposición al recurso de casación.

1.El abogado del Estado, en la representación que le es propia presentó escrito de oposición en el que alega, en síntesis, que el recurrente estaba llamado a la herencia desde el momento del fallecimiento de la causante puesto que es instituido heredero a término inicial, de modo que no tenían lugar ninguna de las dos excepciones doctrinalmente consideradas, cual son, la institución de heredero con condición suspensiva o a favor de los no nacidos. En el supuesto enjuiciado concurre indiscutiblemente la aceptación tácita por parte del recurrente, ya que no otra significación puede tener la presentación el día 18 de junio de 2015 (por tanto, después del fallecimiento de la causante) su declaración por IRPF 2014, en la que incluía la ganancia patrimonial derivada precisamente de su condición de heredero en el testamento y necesaria e inescindiblemente vinculada a tal cualidad. Por tanto, existió aceptación tácita de la herencia por el recurrente ex artículo 999, párrafos primero y tercero, del Código Civil. Es criterio unánime de la doctrina civilista que la institución a plazo presenta semejanzas con la sustitución fideicomisaria, suficientes para justificar la aplicación, por analogía, de sus reglas sobre administración, conservación, enajenación y restitución del patrimonio fideicomitido; relaciones entre el heredero anterior y el ulterior al vencer el plazo; pago de las deudas hereditarias y, en general, situación de ambos herederos frente al caudal relicto y relaciones entre sí. Por tanto, resulta por completo indiscutible con arreglo a la doctrina civilista más autorizada la atribución de la condición de heredero desde el mismo momento del fallecimiento del causante al instituido a término inicial; esto se verá cualitativamente reforzado en los casos en que, como el presente, en que concurre la aceptación tácita. Y, por supuesto, ningún inconveniente existe para que, al igual que en la sustitución fideicomisaria (fiduciario y fideicomisario), existan dos herederos (sucesivos: el inicial y el a término) desde el momento mismo de la delación.

Alega, asimismo, que la condición de heredero en el ámbito de la institución a término inicial del artículo 805 del Código Civil se adquiere con el fallecimiento del causante, de modo que resulta de aplicación el artículo 8.3 Ley IRPF. Se quiso reforzar la institución a término inicial, con la prohibición, no de aceptación, sino de la adquisición del caudal relicto con anterioridad al día en que cumpla el término de seis años. El nombramiento de administradora a la hermana de la causante no vulnera el artículo 805 del Código Civil, pero tampoco constituye ningún argumento en pro de la adquisición de la condición de heredero en el momento del cumplimiento del término; añadiendo, por último, que el artículo 8.3. Ley IRPF hace tributar al recurrente (en su condición de heredero o comunero hereditario) por "Las rentas correspondientes" a las "herencias yacentes, comunidades de bienes" (encontrándose entre estas últimas la comunidad hereditaria), siendo así que en ese momento -por mor del artículo 24 LISD no existía todavía "renta que se encuentre sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones", de modo que, pese a la reconocida preferencia del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, no se infringen los artículos 6.4 Ley IRPF, ni el artículo 4. RISD.

2.La parte recurrida deduce la siguiente pretensión: la respuesta que merece la cuestión de interés casacional objetivo es la siguiente: "las rentas generadas en una herencia yacente -o en una comunidad hereditaria- deben ser imputadas en todo caso a sus partícipes, sean herederos o comuneros, en su Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en aplicación del artículo 8.3. Ley IRPF, aun cuando éstos hayan sido llamados a la herencia como herederos a término inicial y aún no se haya alcanzado este término ni, en consecuencia, producida la adquisición de los bienes o derechos integrantes del caudal relicto".

3.En base a todo ello, la parte recurrida acaba solicitando que se dicte en su día sentencia por la que se desestime íntegramente dicho recurso de casación, confirmando la sentencia recurrida por ser ajustada a Derecho, con imposición de las costas procesales del recurso de casación a la parte recurrente.

SEXTO.-Señalamiento para deliberación, votación y fallo.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 92.6 de la LJCA, y considerando innecesaria la celebración de vista pública, mediante providencia de fecha 23 de mayo de 2025 quedaron las actuaciones pendientes de señalamiento para votación y fallo.

Mediante providencia de fecha 18 de marzo de 2026 se designó magistrada ponente a la Excm. Sra. D.^a María Dolores Rivera Frade, y se señaló para deliberación, votación y fallo del presente recurso el día 12 de mayo de 2026, fecha en la que comenzó esta, que prosiguió en sucesivas fechas hasta el día 23 de junio último, día en que efectivamente se deliberó, votó y falló, con el resultado que seguidamente se expresa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.-Objeto del recurso de casación. Hechos relevantes para la resolución del recurso.

La cuestión de interés casacional apreciada en el auto de admisión consiste en determinar si las rentas generadas en una herencia yacente deben ser imputadas en todo caso a sus partícipes en su impuesto

Síguenos en...



sobre la renta a pesar de que estos hayan sido llamados a la herencia como herederos a término y aún no se haya alcanzado este término ni producido la adquisición de los bienes o derechos.

Para acometer esta tarea conviene tener presente los hechos relevantes e incontrovertidos de los que da cuenta el Razonamiento Jurídico 2º del auto de admisión, además de los que resultan de lo actuado en los procedimientos administrativo y judicial que han precedido a esta casación, los cuales permiten delimitar el marco fáctico en el que se debe responder a la cuestión de interés casacional.

1.El 23 de enero de 2013 se produjo el fallecimiento de D.ª Mercedes, tía del recurrente, en cuyo testamento instituyó herederos a término de seis años a D. Federico y a su hermano Cristobal, por partes iguales. El término al que estaba sometida la institución de heredero se cumplió el 23 de enero de 2019. Esta cláusula testamentaria es del siguiente tenor:

«SEGUNDA.- Sin perjuicio del legado anterior, instituye herederos a término de 6 años, hasta cuyo término no podrán aceptar, a sus dos sobrinos don Federico y don Cristobal, por iguales partes, a los que sustituye vulgarmente por sus respectivos descendientes, y en defecto de estos, establece el derecho de acrecer, y sin llamamiento al sucesor legítimo establece como albacea administradora a su hermana Amalia, con capacidad de entregar legados».

2.El 18 de junio de 2015, la herencia yacente de la que era partícipe el actor, presentó la declaración informativa de entidades en régimen de atribución de renta, reconociendo una ganancia patrimonial derivada de la gestión del patrimonio por importe de 1.416.230,96 euros, atribuida por mitad a cada hermano -708.115,48 euros cada uno-; resultado de la diferencia de valor de los activos a fecha de fallecimiento de la causante y el valor de enajenación de los activos.

3.En la misma fecha, D. Federico presentó su declaración del IRPF, incluyendo como ganancia patrimonial el importe de 708.115,48 euros.

4.Frente al recurrente se iniciaron unas actuaciones inspectoras cuyo objeto estaba constituido por el IRPF del año 2014. En el marco de este procedimiento, D. Federico solicitó la devolución del impuesto pagado por la anterior ganancia patrimonial, al considerar que en ese momento no era aún heredero, dado que su tía le había instituido heredero en su testamento, pero con término inicial, por lo que no adquiriría la condición de heredero hasta el cumplimiento de dicho término, y que dicho incremento de valor se gravaba ya por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones ("ISD").

5.En el marco del mismo procedimiento inspector se firmaron actas de conformidad en concepto de IRPF e IVA por importe de 46.807,47 euros, por las que se regularizaban diversos conceptos; y acta de disconformidad, por cuanto la Inspección rechazó la exclusión de la ganancia patrimonial de 708.115,48 euros atribuida por la herencia yacente e incluida en la declaración.

6.El acuerdo de liquidación consideró procedente la atribución de rentas y su gravamen en el IRPF efectuados con motivo de la ganancia de patrimonio derivada de la herencia yacente, de la cual el Sr. Federico era partícipe al haber sido instituido heredero a término por la causante.

7.Se incoó, asimismo, un expediente sancionador por la comisión de una infracción consistente en dejar de ingresar la cantidad incluida en el acta firmada en conformidad, que culminó en la imposición de una sanción de 23.403,79 euros.

8.Frente a los citados acuerdos el Sr. Federico interpuso sendas reclamaciones económico-administrativas que fueron acumuladas y desestimadas por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid mediante resolución de 20 de septiembre de 2021.

9.Interpuesto recurso contencioso-administrativo contra esta última resolución, la sentencia de instancia lo desestimó en su integridad. La *ratio decidendi* de la sentencia se recoge en el FD 2º, y es del siguiente tenor:

«[l]a atribución de rentas realizada por la herencia yacente al Sr. Federico en el ejercicio 2014 es correcta, aunque en esa fecha no hubiera aceptado aún la herencia, pues los efectos de dicha aceptación se retrotraen a la fecha del fallecimiento de causante. La tesis del recurrente vaciaría de contenido el art. 8.3 LIRPF, al impedir que las rentas y ganancias generadas por el patrimonio relicto pudieran ser gravadas, dado que la herencia yacente no tiene la condición de contribuyente ni en el IRPF ni en el Impuesto sobre Sociedades.

Por otro lado, alega el recurrente que la condición de heredero quedaría sometida a una doble imposición, pues conforme al art. 24.3 de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones impone la tributación por este impuesto cuando se cumpla el término.

Tampoco puede compartirse este motivo de impugnación. El hecho imponible gravado en cada impuesto es distinto, pues en el IRPF se grava la renta derivada del patrimonio yacente, en régimen de atribución de rentas conforme al art. 8.3 LIRPF, mientras que en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones es la adquisición de bienes y derechos por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio, de acuerdo con el art. 3.1 de la LISD.

Es decir, el hecho imponible en el IRPF es independiente del gravado en el ISD, que tiene lugar cuando el contribuyente adquiere la titularidad de los bienes. Hasta ese momento, los rendimientos obtenidos por la herencia yacente deben ser gravados y, al proceder de un ente sin personalidad jurídica, se atribuye a los partícipes de ésta -los herederos-.

Por ello, el art. 24.3 LISD establece una regla específica para casos como el de autos, al señalar que «toda adquisición de bienes cuya efectividad se halle suspendida por la existencia de una condición, un término, un fideicomiso o cualquier otra limitación, se entenderá siempre realizada el día en que dichas limitaciones desaparezcan». Regla que se justifica porque los hechos imponibles son distintos, siendo en este caso la adquisición de los bienes de la masa hereditaria que se encuentra sometida a una limitación -en este caso, temporal-, de modo que la obligación de tributar se produce cuando desaparece dicha limitación. En el Impuesto sobre Sucesiones, en el que el hecho imponible es la adquisición de bienes y derechos por herencia o legado, la Administración no puede liquidar la deuda mientras no haya sujeto pasivo (el heredero que acepta la herencia), sin perjuicio de que, una vez aceptada, los efectos de la adquisición se retrotraigan a la fecha de fallecimiento del causante conforme dispone el art. 989 CC. Por lo tanto, lo dispuesto en el art. 24.3 LISD tiene toda la lógica, al establecer una regla de carácter puramente tributario, a efectos de liquidación del impuesto y no de adquisición civil de derechos procedentes de la herencia que, efectivamente, se retrotraen a la fecha de fallecimiento del causante. A ello se refiere el Tribunal Supremo en su sentencia de 5 de junio de 2018, recurso 1358/2017, que acoge la doctrina contenida en la STS 539/2013, de 11 de septiembre, de la Sala Primera, sobre la naturaleza y alcance del art. 1106 CC, que señala que, fallecido el heredero sin aceptar la herencia de su causante y transmitido a los suyos el derecho a hacerlo, se produce una sola adquisición hereditaria y, por ende, un solo hecho imponible y no dos hechos imponibles ni dos devengos del impuesto».

SEGUNDO.-Marco normativo.

El marco normativo en el que se debe responder a la cuestión planteada se integra por las normas, entre otras, cuya interpretación reclama el auto de admisión.

1.1.La primera de ellas es el artículo 8.3 LIRPF, según el cual:

«No tendrán la consideración de contribuyente las sociedades civiles no sujetas al Impuesto sobre Sociedades, herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. Las rentas correspondientes a las mismas se atribuirán a los socios, herederos, comuneros o partícipes, respectivamente, de acuerdo con lo establecido en la Sección 2.ª del Título X de esta Ley».

1.2.Y la segunda, el artículo 86 LIRPF que, en sede de Régimen de atribución de rentas, establece que:

«Las rentas correspondientes a las entidades en régimen de atribución de rentas se atribuirán a los socios, herederos, comuneros o partícipes, respectivamente, de acuerdo con lo establecido en esta sección 2».

1.3.Este marco normativo debe completarse con las normas cuya interpretación exige el análisis de la cuestión relativa a la doble imposición alegada por el recurrente, comenzando por la cita del artículo 6.4 de la LIRPF, conforme al cual, no estará sujeta a este impuesto la renta que se encuentre sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD).

Este precepto se corresponde con lo dispuesto en el artículo 4 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (RISD), según el cual:

«En ningún caso un mismo incremento de patrimonio podrá quedar gravado por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas».

1.4.En el ámbito de regulación del impuesto sobre sucesiones, el artículo 24.3 de la ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (LISD), al fijar el devengo del impuesto, establece que:

«Toda adquisición de bienes cuya efectividad se halle suspendida por la existencia de una condición, un término, un fideicomiso o cualquier otra limitación, se entenderá siempre realizada el día en que dichas limitaciones desaparezcan».

1.5.Por su parte, el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en su artículo 47.3 establece lo siguiente:

«3. Toda adquisición de bienes o derechos, cuya efectividad se halle suspendida por la concurrencia de una condición, un término, un fideicomiso o cualquiera otra limitación, se entenderá siempre realizada el día en que dichas limitaciones desaparezcan, atendiéndose a este momento para determinar el valor de los bienes y los tipos de gravamen».

1.6. Estas normas deben de completarse, a su vez, con otras propias del derecho civil, y en particular, del derecho sucesorio, como es el [artículo 805 del Código civil](#), según el cual:

«Será válida la designación de día o de tiempo en que haya de comenzar o cesar el efecto de la institución de heredero o del legado.

En ambos casos, hasta que llegue el término señalado, o cuando éste concluya, se entenderá llamado el sucesor legítimo. Mas en el primer caso, no entrará éste en posesión de los bienes sino después de prestar caución suficiente, con intervención del instituido».

TERCERO.-Planteamiento inicial de la controversia suscitada.

1. Tal como adelanta el auto de admisión, la cuestión con interés casacional que plantea el presente recurso se circunscribe a determinar si a una persona que ha sido instituida heredero a término pueden imputársele las rentas generadas por el patrimonio de la herencia yacente que se constituya tras la muerte del causante antes de que se alcance dicho término o, por el contrario, el hecho de que hasta ese momento no se entienda producida la adquisición de bienes y derechos cuya efectividad se hallaba suspendida implica que no puedan serle atribuidos los incrementos de patrimonio que experimente la herencia yacente, que en último caso, según la consideración del recurrente, podrían ser gravados en el ISD.

Y habrá de discernirse -como también pide el auto de admisión- si es posible que ocurra que el incremento patrimonial, ya gravado como ganancia patrimonial atribuida a los partícipes de la herencia yacente por mor de lo dispuesto en el [artículo 8.3 LIRPF](#), fuera objeto de nueva tributación si, una vez se devengue el ISD al producirse la adquisición de los bienes que forman parte del caudal relicto, se toman en consideración para calcular la cuota tributaria los valores a la fecha de la consecución del término, cuando ya se había obtenido el rendimiento generado por el patrimonio de la herencia yacente o si, por el contrario, ese rendimiento constituye una renta gravable en el IRPF y no se engloba en ningún caso en la posterior cuota devengada del ISD o, en caso de formar parte de ella, lo hace formando parte de un hecho imponible distinto.

2. Siguiendo las pautas que marca el auto de admisión, el análisis del debate que se trae a esta casación encierra una doble controversia. En primer lugar, la que gira en torno al nacimiento de la condición de heredero en el caso de las herencias a término, y en concreto, si en estos casos, hasta que llega el término no cabe atribuir al instituido la condición de heredero ni, por tanto, cabe atribuirle ninguna ganancia patrimonial experimentada por la herencia yacente.

Y, en segundo lugar, la que gira en torno a si se puede imputar al heredero a término una ganancia de patrimonio de un bien o derecho que aún no ha adquirido a efectos del ISD en el caso de que pueda ser gravada por dicho impuesto como mayor base imponible cuando se cumpla el término señalado en el testamento.

CUARTO.-Criterio de la Sala sobre la imputación de las rentas generadas por el patrimonio de las herencias yacentes, y en particular, sobre la imputación de estas rentas a los instituidos herederos a término.

1. La parte recurrente atribuye a la sentencia de instancia una primera infracción, la del [artículo 805 del CC](#), en relación con los [artículos 8.3 y 86 LIRPF](#), por cuanto, a su juicio, el sometimiento de la institución de heredero a un término determina la falta de la adquisición de la condición de heredero mientras no se cumpla el término, sin que entonces sea posible atribuirle rentas de la herencia yacente, pues de conformidad con la LIRPF, para que se produzca la atribución de rentas es necesario reunir la condición de heredero.

2. Para resolver esta controversia debemos de partir de lo dispuesto en el [artículo 8.3 LIRPF](#), que niega la consideración de contribuyente a las herencias yacentes, pero dispone, a continuación, que las rentas correspondientes a las mismas se atribuirán a los herederos. Esta condición de heredero es la que discute el recurrente bajo el argumento de que concurre una particularidad, y es que nos encontramos ante una institución de heredero a término que implica que el llamamiento a la herencia difiere sus efectos a un momento posterior al fallecimiento del causante.

3. En la figura del heredero a término, el heredero es el designado o instituido como tal, que no puede aceptar la herencia ni adquirir los bienes de la herencia hasta que se alcance la fecha establecida por el causante en el testamento. Llegado el término, una vez que el heredero acepta la herencia, pasa a ser el titular de los bienes y derechos que le corresponden.

Si con carácter general, la aceptación de la herencia tiene efectos retroactivos desde el fallecimiento del causante ([art. 989 CC](#)), en la institución de heredero a término (en este caso, a un término inicial) la aceptación tan solo podrá producir efectos desde la llegada de ese término. De ahí que, en estas primeras consideraciones, no podamos aceptar la tesis del abogado del Estado según la cual la presentación por el instituido heredero de la declaración por el IRPF 2014 que incluía la ganancia patrimonial discutida, representa una aceptación tácita de la herencia. Tampoco representa este tipo de aceptación el pago del

Síguenos en...



ISD de las herencias puras (STS, Sala de lo civil, de 20 de enero de 1998, ECLI:ES:TS:1998:209). En ambos casos, autoliquidación y pago del impuesto sucesorio lo que representan es el cumplimiento de un deber jurídico que impone la ley fiscal.

4.El art. 805 CC establece que será válida la designación de día o de tiempo *en que haya de comenzaro cesar el efecto de la institución de heredero* del legado.

Pero la institución de heredero a término no elimina la aparición de una herencia yacente, que, como es sabido, se trata de la herencia que se forma con el patrimonio del causante. La herencia yacente se constituye para abrir el espacio temporal que transcurre entre la fecha de su fallecimiento hasta que se produce la aceptación de la herencia, lo que es común para todas las herencias.

5.Lo que resulta indiscutible es que, desde el momento del fallecimiento de la causante, tía del actor, se constituyó la herencia yacente que, como tal, se equipara a una masa patrimonial que carece transitoriamente de titular. Y aunque la herencia yacente carece de personalidad jurídica propia, el artículo 6.4 LEC le reconoce, al igual que a todas estas entidades, capacidad para ser parte de un procedimiento; así como el artículo 35.4 LGT les otorga la consideración de obligados tributarios, y el artículo 39.3 LGT dispone que mientras la herencia se encuentra yacente, el cumplimiento de las obligaciones tributarias del causante corresponderá al representante de la herencia yacente.

Mientras la herencia esté yacente, el causante puede encomendar su protección y gestión a un albacea (art. 892 y ss CC), a quien corresponden las facultades previstas en el art. 902, en defecto de las que pueda determinar especialmente el testador. En este caso, la causante nombró albacea administradora a su hermana Amalia, madre de los instituidos herederos a término, en cuya gestión se generaron unos rendimientos (ganancia patrimonial), la mitad de los cuales el recurrente se los atribuyó en la autoliquidación del IRPF 2014, al entender aplicable lo dispuesto en el artículo 8.3 LIRPF, lo que ahora niega.

6.Adentrándonos en el régimen tributario al que están sometidos estos patrimonios, transitoriamente sin titular, el art. 8.3 LIRPF es muy claro al calificar las herencias yacentes como entidades en régimen de atribución de rentas, carentes de personalidad jurídica, cuyas rentas se atribuyen, por dicho motivo, a los socios, herederos, comuneros o partícipes. Estos deben declararlas en el IRPF según su cuota de participación, conforme a lo dispuesto en el artículo 11 de la LIRPF, y según la naturaleza derivada de la fuente de donde procedan. Estas entidades (comunidades de bienes, sociedades civiles, herencias yacentes) están obligadas a presentar ante la AEAT una declaración informativa anual (Modelo 184) informando a la Agencia Tributaria sobre las rentas, ingresos, gastos y beneficios atribuibles a sus socios, herederos, comuneros o partícipes (art. 90 LIRPF).

En nuestro caso, la declaración informativa fue presentada el día 18 de junio de 2015, incluyendo una ganancia patrimonial derivada de la gestión del patrimonio hereditario por importe de 1.416.230,96 €, resultado de la diferencia de valor de unos activos a fecha de fallecimiento de la causante y el valor de enajenación; incluyendo, asimismo, información sobre la atribución de esta renta a cada hermano, por importe de 708.115,48 €.

7.El art. 8.3 LIRPF emplea el término "herederos". Este término se emplea en otras normas comunes al régimen de atribución de rentas (art. 88, calificación de la renta atribuida, art. 89, cálculo de la renta atribuible y pagos a cuenta), junto con el de socio, comunero o partícipe, sometiéndolos al mismo régimen jurídico, sin distinción. De hecho, el auto de admisión utiliza el término de partícipes. Por su parte, la LISD, al establecer quién es el obligado al pago del ISD en las adquisiciones «*mortis causa*» cuando es una persona física, no lo identifica como el heredero, sino como causahabiente (art. 5).

El término "herederos" utilizado por el art. 8.3 LIRPF al establecer a quiénes se atribuyen las rentas generadas por las entidades a que se refiere el art. 35.4 LGT, y, por tanto, a efectos tributarios, no coincide exactamente con el de la persona que, según nuestro sistema civil, adquiere esta condición una vez aceptada la herencia. Pero sí coincide, a tales efectos tributarios, con la persona instituida como heredero en el testamento del causante, pues lo contrario vaciaría de contenido el art. 8.3 LIRPF.

8.Las legislaciones civil y fiscal no siempre coinciden en la calificación y determinación de efectos de algunas figuras jurídicas. Véase como ejemplo, la propia aceptación de la herencia, que según la legislación civil, siguiendo un sistema o criterio romanista, es necesaria para adquirir la condición de heredero, mientras que la legislación fiscal, como dice la STS de 17 de julio de 2003 (Recurso 10747/1998, ECLI:ES:TS:2003:5122) responde al sistema germánico de adquisición de la herencia, que se produce por la mera muerte del causante, exigiendo al "heredero" el pago del impuesto, so pena de sanción económica, a partir del instante mismo del fallecimiento, como si en dicho momento fuera ya heredero.

9.El recurrente centra el debate en que, en su caso, no existe llamamiento ni se atribuye al instituido la cualidad de heredero hasta que no llega el término inicial señalado en el testamento. Defiende que, en tanto no se haya cumplido el término, el heredero del artículo 8.3 LIRPF no es el heredero a término, pues en esa fecha no tiene todavía la cualidad de heredero, y quien la ostenta es el sucesor legítimo o intestado, o el especialmente llamado en el ínterin.

En efecto, el heredero a término inicial es el heredero designado o instituido en el testamento que no puede aceptar la herencia hasta transcurrido el plazo, o hasta que se alcance la fecha establecida por el causante. Llegado el término, una vez que el heredero acepta la herencia, pasa a ser el titular de los bienes y derechos que le corresponden. Como hemos dicho, si con carácter general la adquisición de estos bienes y derechos tiene efectos retroactivos desde el fallecimiento del causante ([art. 989 CC](#)), cuando nos encontramos ante una institución de heredero a término (aquí, a un término inicial) la aceptación tan solo podrá producir efectos desde la llegada de ese término inicial.

Ahora bien, el hecho de que la causante haya prohibido a los instituidos herederos la aceptación de la herencia hasta que no se cumpla el plazo inicial de seis años no refuerza, como pretende dar a entender el recurrente, la ausencia de cualidad de heredero del instituido, a efectos tributarios, hasta el cumplimiento del término. Es una prohibición que trata de impedir la adquisición de los bienes antes de esa fecha, pero no la condición de heredero del instituido como tal a los efectos del [art. 8.3 LGT](#). La idea de que en estos casos se produce un doble llamamiento sucesivo -primero en favor del sucesor intestado o del designado inicialmente, y posteriormente en favor del instituido a término- no es una cuestión pacífica, pues la [STS, Sala de lo civil, del 12 de noviembre de 1934 \(ECLI:ES:TS:1934:584\)](#) señala que en el [artículo 805 CC](#) no hay dos llamamientos, sino la designación de día o de tiempo en que haya de comenzar o cesar el efecto de la institución de heredero o del legado. Incluso en este caso, la testadora dejó clara, y de forma expresa, su voluntad de no hacer un llamamiento del sucesor legítimo.

10.El recurrente se queja de que el instituido heredero a término tenga que tributar en sede de IRPF por las ganancias de patrimonio que experimenta la herencia yacente, cuando dicho término no ha llegado aún, y porque con la tributación de esas ganancias no es su capacidad económica la que se ha visto incrementada.

Ha de admitirse un hecho indiscutido, y es que, en las herencias yacentes, los partícipes no son titulares o propietarios de los bienes o derechos que constituyen la fuente de donde proceden las rentas que se les atribuyen, a diferencia de lo que sucede con las otras entidades en régimen de atribución de rentas del [art. 35.4 LGT](#). Pero la Ley les ha querido atribuir la consideración de entidades en régimen de atribución de rentas, sometiéndolas al mismo régimen jurídico, que es el régimen regulado en los [art. 86 a 90 LIRPF](#). Esta tributación tiene lugar por disposición de ley, no solo en el caso del heredero instituido a término, sino también en el caso de los herederos cuya institución no está sujeta a un término. Lo que difiere entre unos y otros, y en particular en el caso del recurrente respecto de los herederos no instituidos a término, es que en su caso existe una prohibición de aceptar la herencia antes de la llegada del término. Pero en unos y otros, la herencia yacente queda constituida desde el fallecimiento del causante hasta la fecha de aceptación de la herencia. Y en ambos, los instituidos herederos, condición que se extiende al recurrente por lo expuesto en apartados anteriores, han de tributar en sede de IRPF por los rendimientos que obtenga la herencia yacente, que se calcularán conforme a las reglas establecidas en el [artículo 89 LIRPF](#): se determinarán con arreglo a las normas de este Impuesto, y en el caso de que los miembros de la entidad en régimen de atribución de rentas sean contribuyentes por este Impuesto podrán practicar en su declaración las reducciones previstas en los artículos 23.2, 23.3, 26.2 y 32.1 de la Ley.

11.En definitiva, el recurrente no puede negar su condición de heredero con la pretensión de quedar excluido del ámbito de aplicación del [artículo 8.3 LIRPF](#), y eliminar su condición de sujeto pasivo de la atribución de rentas prevista en esta norma. Ha sido instituido heredero en el testamento de su tía. Su derecho a heredar es cierto ([art. 991 del CC](#)). La sujeción a un término inicial de esa institución tan solo significa que sus efectos se difieren al momento en que se cumpla ese término. Pero la institución de heredero existe y su condición como tal atrae la aplicación de lo dispuesto en el [artículo 8.3 LIRPF](#).

QUINTO.-Criterio de la Sala sobre la inexistencia de una doble imposición.

1.Una segunda infracción que se atribuye a la sentencia de instancia es la de los [artículos 6.4 LIRPF](#) y 4 RISD, en relación con los [artículos 8.3 LIRPF](#), 24.3 LISD y 47.3 RISD, al permitir que una misma renta sea gravada tanto en IRPF como en ISD. Los [artículos 6.4 LIRPF](#) y 4 RISD, establecen que no estará sujeta al IRPF la renta que se encuentre sujeta al ISD. Y que, en ningún caso un mismo incremento de patrimonio podrá quedar gravado por el ISD y por el IRPF.

2.El auto de admisión advierte que, pese a la claridad de los términos utilizados en el [artículo 8.3 LIRPF](#), la peculiaridad concernida en este caso, en que la institución de heredero está sometida a término y conforme a lo dispuesto en el artículo 47.3 RLISD, la adquisición de los bienes se entenderá realizada el día en que llegue el término y se atenderá a este momento para determinar el valor de los bienes y los tipos de gravamen a los efectos del ISD devengado, hacen necesario el enjuiciamiento de la cuestión propuesta, pues la conciliación de estos preceptos no se muestra diáfana

3.En efecto, el apartado 3 del art. 24 LISD, dispone que *"Toda adquisición de bienes cuya efectividad se halle suspendida por la existencia de una condición, un término, un fideicomiso o cualquier otra limitación, se entenderá siempre realizada el día en que dichas limitaciones desaparezcan"*. Esto quiere decir que el término inicial fijado en el testamento opera como una limitación a la adquisición de los bienes dejados en la herencia, y por tanto solo a la llegada de ese término, y alcanzado el momento en el que se puede aceptar la herencia, esa limitación desaparece.

4. Con otras palabras, pero con el mismo significado, el artículo 47.3 RISD establece que toda adquisición de bienes o derechos, cuya efectividad se halle suspendida por la concurrencia de una condición, un término, un fideicomiso o cualquiera otra limitación, se entenderá siempre realizada el día en que dichas limitaciones desaparezcan, atendándose a este momento para determinar el valor de los bienes y los tipos de gravamen. De esta manera, el instituido heredero a término solo se verá obligado a presentar la autoliquidación del ISD una vez que venza el término inicial previsto en el testamento, pues a partir de ese momento ya podrá aceptar la herencia.

5. Ahora bien, el diferimiento de los efectos de la aceptación de la herencia en sede del ISD, no altera la interpretación que merece el [art. 8.3 LIRPF](#) en sede del IRPF, en el sentido expuesto en el precedente fundamento de derecho, extensible a los herederos instituidos a término.

Estimamos correcta la solución que se da en la sentencia de instancia, descartando la doble tributación alegada, teniendo en cuenta que los hechos imponible de ambos impuestos son diferentes. El hecho imponible del ISD consiste en la adquisición de bienes y derechos por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio (artículo 3 LISD). En el ISD se tributa por la adquisición de los bienes, mientras que en el IRPF se tributa por los rendimientos que esos bienes han producido durante el periodo en que la herencia ha estado yacente. Precisamente y debido a que la masa hereditaria carece de titular, y la herencia yacente carece de personalidad jurídica, no se le puede exigir una tributación por las rentas obtenidas por esa gestión, al no ser contribuyente ni por el IRPF ni por el IS, y esta es la razón por la que esos rendimientos se atribuyen a los instituidos herederos; rendimientos que por disposición legal deben de tributar en sede de IRPF de cada heredero o partícipe.

6. En el IRPF ([art. 8. LIRPF](#)) se está gravando una renta generada en sede de herencia yacente, y no en sede de heredero. El IRPF no grava la transmisión de los bienes y derechos, que aún no se han obtenido, ni acaso obtendrá el instituido heredero, sino los rendimientos que esos bienes han producido durante el periodo en que la herencia ha estado yacente.

Como hemos señalado en el fundamento anterior, en la institución de heredero a término se subordina la eficacia del llamamiento al cumplimiento del término fijado en el testamento, lo que, sin embargo, no desnaturaliza la institución de heredero que se recoge en él; heredero instituido al que entonces sí se le pueden atribuir las rentas obtenidas con motivo de la gestión de la herencia yacente, lo que a su vez determina que deba de tributar en el IRPF por la ganancia patrimonial generada conforme a lo dispuesto en el [artículo 8.3 LIRPF](#), puesto en relación con el [artículo 86 y siguientes de la ley](#); estableciendo el [artículo 87.1, que tendrán la consideración de entidades en régimen de atribución de rentas aquellas a las que se refiere el artículo 8.3 de esta Ley](#); y el artículo 88, que las rentas de las entidades en régimen de atribución de rentas atribuidas a los socios, herederos, comuneros o partícipes tendrán la naturaleza derivada de la actividad o fuente de donde procedan para cada uno de ellos.

7. Partiendo de tales disposiciones legales, y de la interpretación que de ellas se hace en esta sentencia, podemos concluir que la aplicación del [artículo 8.3 IRPF a los herederos instituidos a término, no infringe los artículos 6.4 LIRPF](#) y 4 del Reglamento del ISD, pues en el momento en que se le imputan las rentas o ganancias obtenidas mientras la herencia está yacente, el ISD no está devengado, y no existe renta sujeta al ISD. En particular, en el caso del recurrente, existe una institución de heredero, su derecho a heredar era cierto, no consta que renunciase a la herencia, y ni siquiera cómo se llegó a integrar la base imponible del ISD una vez cumplido el término en el año 2019. En realidad, el recurrente denuncia una futura e hipotética infracción por doble imposición, que carece de virtualidad respecto a las actuaciones impugnadas (regularización por IRPF) en las que, sencillamente, no ha sido aplicada la legislación del ISD, sino la del IRPF (artículo 8.3).

SEXTO.-Doctrina jurisprudencial que se establece.

Como consecuencia de todo lo razonado en los anteriores fundamentos de derecho, la doctrina que se establece es la siguiente:

En aplicación de lo dispuesto en el [artículo 8.3 LIRPF](#), las rentas generadas en una herencia yacente deben ser imputadas en sede de IRPF a quienes hayan sido instituidos herederos, incluidos los llamados a la herencia como herederos a término, aunque no se haya alcanzado el término ni, en consecuencia, producida la adquisición de los bienes o derechos integrantes del caudal relicto.

SÉPTIMO.-Resolución de las pretensiones deducidas en el proceso.

Por consiguiente, ha de ser desestimado el recurso de casación interpuesto por la procuradora D.^a Ana Barallat López, en representación de D. Federico, contra la [sentencia dictada el día 18 de diciembre de 2023 por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid desestimó el citado recurso, tramitado con el núm. 112/2022](#), interpuesto contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de 20 de diciembre de 2021, relativa a liquidación por el concepto Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), periodo 2014, y a acuerdo sancionador derivado.

OCTAVO.-Pronunciamiento sobre costas.

En virtud de lo dispuesto en el [artículo 93.4 LJCA](#), no procede declaración expresa de condena a las costas del recurso de casación, al no apreciarse mala fe o temeridad en la conducta procesal de ninguna de las partes. Manteniendo el pronunciamiento de la sentencia impugnada en cuanto a las costas de la instancia.

FALLO

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

Primero.Fijar los criterios interpretativos expresados en el Fundamento de Derecho Sexto de esta sentencia.

Segundo.No haber lugar al recurso de casación interpuesto por la procuradora D.^a Ana Barallat López, en representación de D. Federico, contra la [sentencia dictada el día 18 de diciembre de 2023 por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid desestimó el citado recurso, tramitado con el núm. 112/2022](#), interpuesto contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de 20 de diciembre de 2021, relativa a liquidación por el concepto Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), periodo 2014, y a acuerdo sancionador derivado.

Tercero.No hacer imposición de las costas procesales de esta casación, manteniendo el pronunciamiento de la sentencia impugnada en cuanto a las costas de la instancia.

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

Así se acuerda y firma.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).