

## Índice

**Boletines Oficiales****Bizkaia**

Martes, 25 de noviembre de 2025

**BOB****IMPUESTO SOBRE EL VALOR DE LA PRODUCCIÓN DE LA ENERGÍA ELÉCTRICA**  
**ORDEN FORAL 508/2025, de 17 de noviembre**, de la diputada foral de Hacienda y Finanzas, por la que se modifica la Orden Foral 2023/2015, de 23 de octubre,[\[pág. 2\]](#)

por la que se aprueba el modelo 591 «Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. Declaración anual de operaciones con contribuyentes, y su presentación telemática».

**Consulta de la DGT****DONACIÓN DE PARTICIPACIONES ENTRE NO RESIDENTES****ISD. NORMATIVA AUTONÓMICA.** Donación de participaciones por no residente: ¿aplicación de normativa estatal o autonómica?

*La DGT aclara el criterio para determinar la normativa aplicable en el ISD en donaciones entre no residentes con valores vinculados a bienes inmuebles situados en España.*

[\[pág.3\]](#)**DONACIÓN DE DINERO****ISD. NORMATIVA AUTONÓMICA.** Tributación de donación dineraria desde España a un residente en Reino Unido

*La DGT aclara la sujeción al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por obligación real y el derecho a aplicar la normativa autonómica en función de la localización del dinero.*

[\[pág.4\]](#)**Sentencia****DERIVACIÓN****LGT. RESPONSABILIDAD SOLIDARIA Y SUBSIDIARIA.** El Tribunal Supremo exige a Hacienda que investigue a los responsables solidarios antes de derivar la deuda al administrador subsidiario

*El Supremo refuerza las garantías del responsable subsidiario: la Administración debe investigar a los responsables solidarios identificados antes de derivar deuda tributaria*

[\[pág. 6\]](#)

# Boletines Oficiales

Estatal

Lunes 24 de noviembre de 2025

**Bizkaia**

Martes, 25 de noviembre de 2025

**BOB** IMPUESTO SOBRE EL VALOR DE LA PRODUCCIÓN DE LA ENERGÍA ELÉCTRICA. [ORDEN FORAL 508/2025, de 17 de noviembre](#), de la diputada foral de Hacienda y Finanzas, por la que se modifica la Orden Foral 2023/2015, de 23 de octubre, por la que se aprueba el modelo 591 «Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. Declaración anual de operaciones con contribuyentes, y su presentación telemática».

- La suspensión del Impuesto cesó con efectos 1 de enero de 2024.
- La información referida a los ejercicios 2024 y siguientes se presentará desglosada por trimestres.

La presente Orden Foral entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial de Bizkaia» y resultará de aplicación a las declaraciones que deban presentarse a partir del 1 de enero de 2025.

El Impuesto Especial sobre la Electricidad se aplica en todo el territorio español, sin perjuicio de los regímenes tributarios forales de Concierto y Convenio Económico en vigor, respectivamente, en los Territorios del País Vasco y en la Comunidad Foral de Navarra y de lo dispuesto en los Tratados y Convenios Internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno, de conformidad con lo establecido en el artículo 96 de la Constitución Española.

Esta modificación se introdujo para los territorios no forales en la [Orden HAC/1433/2024, de 11 de diciembre](#), por la que se modifican la Orden HAC/172/2021, de 25 de febrero, por la que se establecen la estructura y el funcionamiento del censo de obligados tributarios por el Impuesto Especial sobre la Electricidad, se aprueba el modelo 560, «Impuesto Especial sobre la Electricidad. Autoliquidación», y se determinan la forma y el procedimiento para su presentación y la Orden HAP/2328/2014, de 11 de diciembre, por la que se aprueban los modelos 591 «Impuesto sobre el valor de la producción de energía eléctrica. Declaración anual de operaciones con contribuyentes» y 588 «Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. Autoliquidación por cese de actividad de enero a octubre» y se establecen la forma y procedimiento para su presentación. (BOE, 19-diciembre-2024)

# Consulta de la DGT

## DONACIÓN DE PARTICIPACIONES ENTRE NO RESIDENTES

### ISD. NORMATIVA AUTONÓMICA. Donación de participaciones por no residente: ¿aplicación de normativa estatal o autonómica?

*La DGT aclara el criterio para determinar la normativa aplicable en el ISD en donaciones entre no residentes con valores vinculados a bienes inmuebles situados en España.*

Fecha: 04/04/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V0627-25 de 04/04/2025](#)

#### HECHOS

Una persona no residente en España es titular del 50% de participaciones de una sociedad domiciliada en Galicia.

- Esta sociedad posee únicamente bienes inmuebles en Madrid, dedicados al arrendamiento.
- El marido de la consultante, también no residente, quiere donarle el otro 50% de las participaciones que posee.
- Se plantea la aplicación de los beneficios fiscales de la Comunidad Autónoma de Galicia o de Madrid.

#### PREGUNTA DEL CONSULTANTE

- ¿Quién es la administración competente para la exacción del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD) en esta donación y qué normativa autonómica (Galicia o Madrid) resulta aplicable?

#### CONTESTACIÓN DE LA DGT

##### Normativa aplicable:

- El hecho imponible es la adquisición gratuita de bienes (participaciones sociales) por donación, según el **art. 3.1.b) de la LISD**.
- Al tratarse de un donatario no residente en España, tributa por **obligación real** según el **art. 7 de la LISD**.

##### Normativa autonómica:

- Al no ser residente, no hay punto de conexión autonómico directo. Sin embargo, conforme a la **Disposición adicional segunda de la LISD**, el donatario no residente puede optar por aplicar la normativa autonómica donde hayan estado situadas las participaciones sociales el mayor número de días durante los 5 años anteriores a la fecha del devengo.
- La ubicación de las participaciones no se determina ni por la sede social de la sociedad (Galicia), ni por la ubicación de sus inmuebles (Madrid), sino por una **valoración fáctica que deberá realizar la Administración gestora del impuesto**.

##### Administración competente:

- Al no existir punto de conexión con una Comunidad Autónoma, la **Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT)** es la competente para gestionar el impuesto, concretamente la **Oficina Nacional de Gestión Tributaria, Departamento de Sucesiones de no Residentes**.

##### Artículos

[Artículo 3.1.b\) de la LISD](#): Define el hecho imponible en el ISD por adquisición gratuita de bienes por donación.

[Artículo 7 de la LISD](#): Regula la obligación real de los no residentes, aplicable al caso.

[Artículo 32 de la Ley 22/2009](#): Establece los puntos de conexión autonómicos para la cesión del impuesto a las Comunidades Autónomas.

[Disposición adicional segunda de la LISD](#): Introduce el criterio para aplicar normativa autonómica en caso de no residentes, conforme a la jurisprudencia del TJUE (asunto C-127/12).

# Consulta de la DGT

## DONACIÓN DE DINERO

### ISD. NORMATIVA AUTONÓMICA. Tributación de donación dineraria desde España a un residente en Reino Unido

*La DGT aclara la sujeción al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por obligación real y el derecho a aplicar la normativa autonómica en función de la localización del dinero.*

Fecha: 01/04/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V0586-25 de 01/04/2025](#)

## HECHOS

El padre del consultante, residente en Andalucía, desea donarle una cantidad de dinero procedente del rescate de un plan de pensiones.

- El rescate se realiza en una cuenta en Andalucía.
- El consultante es residente fiscal en el Reino Unido.

## PREGUNTA DEL CONSULTANTE

- Se plantea la **tributación de la operación y la normativa aplicable** al caso de una donación dineraria recibida por un no residente en España.

## CONTESTACIÓN DE LA DGT

La Dirección General de Tributos (DGT) establece:

- **Sujeción al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD):**

Al tratarse de una donación de dinero (bien mueble) situado en España, el consultante estará sujeto al ISD por **obligación real** (art. 7 LISD).

- **No residente:**

Al ser el donatario no residente en España, se aplica únicamente la obligación real, y no la personal (arts. 6 y 7 LISD).

- **Normativa aplicable:**

Según la **disposición adicional segunda de la LISD**, el consultante podrá aplicar la normativa autonómica de la Comunidad Autónoma **donde haya estado situado el dinero un mayor número de días durante los últimos cinco años** anteriores a la donación.

- **Administración competente:**

Al no residir el consultante en ninguna Comunidad Autónoma, y no haber punto de conexión, la **Administración competente es la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT)**, concretamente la Oficina Nacional de Gestión Tributaria para no residentes.

- **Aplicación de beneficios fiscales autonómicos:**

El consultante podrá aplicar las bonificaciones y reducciones previstas en la normativa autonómica aplicable. Sin embargo, debe acogerse a **toda la normativa de la Comunidad Autónoma**, no solo a una parte.

- **Competencia para consultas sobre beneficios autonómicos:**

Cualquier duda sobre las bonificaciones autonómicas debe plantearse ante la **Comunidad Autónoma correspondiente**, no ante la DGT.

## Artículos

[Artículo 3.1.b\)](#) LISD: Define el hecho imponible como la adquisición gratuita de bienes “inter vivos”.

[Artículo 5.b\)](#) LISD: Establece que el sujeto pasivo es el donatario.

[Artículos 6 y 7](#) LISD: Distinguen entre obligación personal (residentes) y real (no residentes).

**Disposición adicional segunda LISD:** Permite a no residentes aplicar normativa autonómica si los bienes están en España.

[Artículo 32](#) Ley 22/2009: Determina el punto de conexión territorial en el ISD.

## Otras

**Sentencia TJUE de 3 de septiembre de 2014 ([asunto C-127/12](#)):**

Fundamento de la disposición adicional segunda de la LISD, que permite la equiparación fiscal entre residentes y no residentes en la UE para evitar discriminación.

# Sentencia

## DERIVACIÓN

**LGT. RESPONSABILIDAD SOLIDARIA Y SUBSIDIARIA.** El Tribunal Supremo exige a Hacienda que investigue a los responsables solidarios antes de derivar la deuda al administrador subsidiario

*El Supremo refuerza las garantías del responsable subsidiario: la Administración debe investigar a los responsables solidarios identificados antes de derivar deuda tributaria*

Fecha: 09/07/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Sentencia del TS de 05/11/2025](#)

### HECHOS:

- La Administración tributaria, mediante acuerdo de la AEAT declaró responsable **subsidiario** a D. Ruperto por las deudas y sanciones fiscales impagadas de la sociedad **FRESHH AZAFATAS, S.L.**, al amparo de los **artículos 43.1.a) y b) de la Ley General Tributaria (LGT)**. La deuda total superaba los **100.000 euros**.
- Posteriormente, el **TEAR de Valencia anuló parcialmente** la derivación de responsabilidad, revocando la basada en el art. 43.1.b) LGT (relativa a la colaboración en ocultación o transmisión de bienes), pero **mantuvo la responsabilidad subsidiaria del art. 43.1.a)** (por infracciones tributarias cometidas por la sociedad cuando el responsable era su administrador).
- Contra esta resolución, D. Ruperto acudió a la **jurisdicción contencioso-administrativa**, y el **TSJ de la Comunidad Valenciana estimó su recurso**, anulando totalmente la derivación, al considerar que existían **indicios claros de un posible responsable solidario (su tía, administradora de hecho)** y que la AEAT **no agotó ni justificó la no declaración previa de responsabilidad solidaria**, requisito legal para poder derivar la subsidiaria.

### OBJETO DEL RECURSO DE CASACIÓN:

- El **Abogado del Estado**, en representación de la AEAT, interpuso **recurso de casación (nº 5704/2023)** ante el **Tribunal Supremo**, solicitando fijar doctrina sobre **si es necesario agotar la posibilidad de declarar responsables solidarios antes de derivar la responsabilidad subsidiaria**, y si debe justificarse la decisión de no hacerlo.

### FALLO DEL TRIBUNAL SUPREMO Y DOCTRINA FIJADA

#### FALLO:

- El **Tribunal Supremo desestima el recurso de casación** interpuesto por la Administración y **confirma la sentencia del TSJCV** que anuló la derivación de responsabilidad subsidiaria contra D. Ruperto.

#### Doctrina fijada:

Se **matiza** la doctrina previa (STS 22 de abril de 2024) en el sentido de que:

- “Cuando la persona a la que se pretende declarar responsable subsidiario aporta datos que identifican a un **posible responsable solidario**, y dichos datos constituyen **indicios claros** de su existencia, la **Administración tributaria está obligada a indagar y comprobar su realidad** antes de declarar la responsabilidad subsidiaria. Si considera que no concurren tales supuestos, **debe exteriorizar y motivar su decisión.**”

#### Fundamentos jurídicos del Tribunal Supremo

##### a) Existencia de indicios probados de responsabilidad solidaria:

- La Sala parte de la **firmeza de los hechos declarados probados por el TSJCV**, que concluyó que **Doña Flora**, tía del recurrente, **era la administradora de hecho** de la sociedad. Se le había otorgado

un poder general de administración, era la titular real y actuaba de forma exclusiva en la gestión diaria. Esta realidad se acreditó mediante **documentación, testificales** y la propia actuación procesal del recurrente.

**b) Aplicación del art. 41.5 y 176 LGT y 61.2 RGR:**

- La responsabilidad **subsidiaria exige como condición previa la declaración de fallido** del deudor principal **y de los eventuales responsables solidarios**.
- El TS constata que, en este caso, **existían claros indicios de que la tía del recurrente podía ser responsable solidaria**, y que la Administración **no investigó esta posibilidad ni motivó por qué no lo hizo**.

**c) Naturaleza sancionadora del art. 43.1.a) LGT:**

- El TS reitera su doctrina consolidada (y avalada por el TEDH) de que el artículo 43.1.a) LGT configura una **responsabilidad tributaria de carácter sancionador**, lo que **refuerza las garantías** en favor del administrado y **prohíbe la objetivación de la responsabilidad** sin prueba de culpabilidad y sin respetar el debido procedimiento.

**d) Irrelevancia de la doctrina general fijada en la STS de 22 de abril de 2024:**

- El TS distingue el presente caso del resuelto por dicha sentencia. Aquí **sí se acreditaron indicios relevantes y se identificó un responsable solidario**, por lo que **no cabe aplicar la doctrina más flexible de ese fallo anterior**, y se impone la **obligación de investigar y motivar**.

**Artículos**

**Artículo 41.5 LGT:** Establece que para derivar responsabilidad subsidiaria debe haberse declarado fallido al deudor principal y, en su caso, a los responsables solidarios. Es la base del requisito de subsidiariedad.

**Artículo 43.1.a) LGT:** Regula la responsabilidad subsidiaria de los administradores por infracciones tributarias cometidas por la sociedad. Su naturaleza sancionadora exige garantías reforzadas.

**Artículo 176 LGT:** Establece el procedimiento para exigir responsabilidad subsidiaria, condicionado a la declaración de fallido.

**Artículo 61.2 RGR (RD 939/2005):** Reitera que solo tras declarar fallidos a deudores y responsables solidarios puede dirigirse la acción contra el responsable subsidiario.

**Jurisprudencia**

**STS de 22 de abril de 2024 (ECLI:ES:TS:2024:2438):** Fijó inicialmente doctrina más flexible, permitiendo derivación sin necesidad de agotar otras vías si no hay indicios claros.

**STS de 7 de marzo de 2016 (ECLI:ES:TS:2016:889):** Exigía que se indicaran con precisión los hechos y sujetos responsables solidarios antes de declarar responsabilidad subsidiaria.

**STS de 2 de octubre de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:4094):** Reconoce la **naturaleza sancionadora** de la responsabilidad del artículo 43.1.a) LGT.

## El Tribunal Supremo refuerza las garantías del responsable tributario subsidiario.

### ¿Qué dice la STS 5016/2025?



Si el administrado aporta indicios claros de que existe un responsable solidario, la AEAT debe investigar y motivar por qué no actúa contra él, antes de derivar la deuda al subsidiario.



**No basta con señalar al administrador "de derecho" si hay otro que gestionaba "de hecho".**

**Se matiza la doctrina anterior (STS 22/04/24) en favor del contribuyente cuando hay base probatoria suficiente.**