Consulta Vinculante V1582-19, de 26 de junio de 2019 de la Subdireccion General de Tributos

Responsabilidad subsidiaria: análisis de los supuestos en los que debe entregarse el certificado de (sub)contratista

RECAUDACIÓN TRIBUTARIA. Responsabilidad subsidiaria. Supuestos en los que una empresa dedicada al control de calidad de la edificación no sujeta a la normativa de subcontratación, debe entregar a sus clientes el certificado de contratista y subconstratistas.

DESCRIPCIÓN

La entidad consultante es una entidad de control de calidad de la edificación que presta asistencia técnica en la verificación de la calidad del proyecto, de los materiales y de la ejecución de la obra y sus instalaciones; realiza un asesoramiento técnico de control de los trabajos de edificación en distintos momentos del proceso de edificación, de manera que no puede entregarse la obra sin su intervención. Como entidad de control y laboratorio de ensayos señala que no está sujeta a la ley de subcontratación ni debe apuntarse, en principio, al Registro de Empresas Acreditadas.

CUESTIÓN

Pide que se confirme que no es necesario aportar el certificado de contratista y subcontratistas para los clientes, regulado en el artículo 43.1.f) de la Ley General Tributaria, para evitar la responsabilidad subsidiaria.

CONTESTACIÓN

La letra f) del apartado 1, del artículo 43 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, establece que serán responsables subsidiarios:

"f) Las personas o entidades que contraten o subcontraten la ejecución de obras o la prestación de servicios correspondientes a su actividad económica principal, por las obligaciones tributarias relativas a tributos que deban repercutirse o cantidades que deban retenerse a trabajadores, profesionales u otros empresarios, en la parte que corresponda a las obras o servicios objeto de la contratación o subcontratación.

La responsabilidad prevista en el párrafo anterior no será exigible cuando el contratista o subcontratista haya aportado al pagador un certificado específico de encontrarse al corriente de sus obligaciones tributarias emitido a estos efectos por la Administración tributaria durante los 12 meses anteriores al pago de cada factura correspondiente a la contratación o subcontratación.

La responsabilidad quedará limitada al importe de los pagos que se realicen sin haber aportado el

contratista o subcontratista al pagador el certificado de encontrarse al corriente de sus obligaciones tributarias, o habiendo transcurrido el período de doce meses desde el anterior certificado sin haber sido renovado.

La Administración tributaria emitirá el certificado a que se refiere este párrafo f), o lo denegará, en el plazo de tres días desde su solicitud por el contratista o subcontratista, debiendo facilitar las copias del certificado que le sean solicitadas.

La solicitud del certificado podrá realizarse por el contratista o subcontratista con ocasión de la presentación de la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre Sociedades a que esté obligado. En este caso, la Administración tributaria emitirá el certificado o lo denegará con arreglo al procedimiento y en los plazos que se determinen reglamentariamente."

El artículo 12 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria señala que:

"(…)

2. En tanto no se definan por la normativa tributaria, los términos empleados en sus normas se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda.

3. En el ámbito de las competencias del Estado, la facultad de dictar disposiciones interpretativas o aclaratorias de las leyes y demás normas en materia tributaria corresponde al Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas y a los órganos de la Administración Tributaria a los que se refiere el artículo 88.5 de esta Ley.

Las disposiciones interpretativas o aclaratorias dictadas por el Ministro serán de obligado cumplimiento para todos los órganos de la Administración Tributaria.

Las disposiciones interpretativas o aclaratorias dictadas por los órganos de la Administración Tributaria a los que se refiere el artículo 88.5 de esta Ley tendrán efectos vinculantes para los órganos y entidades de la Administración Tributaria encargados de la aplicación de los tributos.

Las disposiciones interpretativas o aclaratorias previstas en este apartado se publicarán en el boletín oficial que corresponda.

Con carácter previo al dictado de las resoluciones a las que se refiere este apartado, y una vez elaborado su texto, cuando la naturaleza de las mismas lo aconseje, podrán ser sometidas a información pública.".

En este sentido, la Resolución 2/2004, de 16 de julio, de la Dirección General de Tributos, relativa a la responsabilidad de los contratistas o subcontratistas regulada en el artículo 43 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, señala:

"(…) el concepto "actividad económica principal" a que se refiere el artículo 43, apartado 1, letra f), de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, ha de ser analizado de manera singular en cada supuesto en el que eventualmente sea de aplicación el citado precepto, debiendo utilizarse en su definición los conceptos de actividad propia e indispensable, sin que pueda excluirse a priori, con carácter general, que dentro de dicho concepto de "actividad económica principal" se incorporen las de carácter complementario a las que integran el ciclo productivo.

(…) habrá de tenerse en cuenta, como complemento de lo anterior en la búsqueda de la concreción en cada caso del alcance del concepto "actividad económica principal" a que se ha hecho referencia, el concepto de objeto social, como definidor, a priori, de dicha actividad.

(…)"

Conforme con lo anterior, el concepto "contratista o subcontratista" al que se refiere el artículo 43.1.f) de la Ley General Tributaria debe interpretarse conforme con lo dispuesto en la Resolución parcialmente reproducida.

Así, en el concepto de actividad económica principal deben incluirse las actividades que integran el objeto social, las que integren el ciclo productivo y las que resulten necesarias para la organización del trabajo. En concreto, deben entenderse incluidos los servicios que, de no haber sido contratados, deberían haber sido realizados por la entidad contratante, conforme a la doctrina establecida por este Centro Directivo en diversas consultas vinculantes como son la consulta V1515-05, de 19 de julio de 2005, V2135-05, de 19 de octubre de 2005 y V1707-12, de 6 de septiembre de 2012.

En consecuencia, el hecho de que la entidad de control de calidad de la edificación, a la vista de la información suministrada en su escrito de consulta, no esté sujeta a la ley de subcontratación ni deba inscribirse en el Registro de Empresas Acreditadas, no la exime per se de la necesidad de aportación del certificado a los efectos de la exención de la responsabilidad a la que se refiere el artículo 43.1.f) de la Ley General Tributaria, en la medida en que dicha necesidad depende de las circunstancias fácticas de cada caso concreto.

En consecuencia, habrá de estar en todo caso a lo dispuesto en los contratos y si la actividad por la que es contratada la consultante puede ser o no realizada por la entidad que le contrata, ya que si pudiera realizar la actividad, se trataría de una subcontratación en cuyo caso si se podría exigir la aportación del correspondiente certificado, siendo de aplicación lo dispuesto en la letra f) del apartado 1, del artículo 43 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria respecto de la responsabilidad subsidiaria.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.