

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia:NFJ053463

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE GALICIA

Sentencia 751/2013, de 13 de noviembre de 2013

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 15015/2013

SUMARIO:

Responsabilidad derivada del Derecho Tributario. Responsabilidad subsidiaria. Contratistas o subcontratistas que contraten ejecución de obras o prestación de servicios correspondientes a su actividad económica principal. *Certificado de estar al corriente de las obligaciones tributarias.* Para la no exigencia de la responsabilidad del art. 43.1 f) Ley 58/2003 (LGT), los contratistas o subcontratistas deberán aportar al pagador un certificado de encontrarse al corriente de sus obligaciones tributarias emitido por la Administración tributaria española durante los doce meses anteriores al pago de cada factura. Ahora bien, la interpretación de "certificado específico" no puede ser tan rígida y rigorista que excluya en el presente caso la validez del expedido por la AEAT, aunque lo haya sido "a efectos de contratar con el Sector Público de acuerdo con lo establecido en la Ley 30/2007, de 30 de octubre, de Contratos del Sector Público". El que el art. 126.3 RD 939/2005 (RGR) diga que en la solicitud del certificado específico deberá hacerse constar la identificación completa del pagador para el que deba surtir efectos, permite pensar que la exigencia del certificado específico se refiere a que se trate de un certificado específico para cada pagador. Lo verdaderamente relevante a efectos de no poder exigir la responsabilidad en cuestión, no es tanto los efectos para los que se ha solicitado el certificado, ni que en él se haga constar o no la identificación completa del pagador, sino su contenido, es decir, su realidad material y no la formal. Y como dice el art. 126.2 RD 939/2005 (RGR), para la emisión de este certificado se entenderá que el solicitante se encuentra al corriente de sus obligaciones tributarias cuando se verifique la concurrencia de las circunstancias que, a tales efectos, se prevén en el art. 74.1 RD 1065/2007 (Rgto de gestión e inspección tributaria), circunstancias que fueron precisamente las verificadas por la AEAT para la emisión del certificado cuestionado, y prueba de ello es que en él se dice que "Que conforme a los datos que obran en esa Unidad, el solicitante arriba referenciado se encuentra al corriente de sus obligaciones tributarias de conformidad con lo dispuesto en el artículo 74 del Reglamento General de actuaciones (...)". Por lo demás, tal certificado se refiere al mismo ejercicio económico, y aunque el periodo de validez se limita a los seis meses siguientes a la fecha de expedición, el significado de esta limitación temporal se traduce en que el pagador, aquí recurrente, solo puede quedar exonerado de responsabilidad por los pagos realizados durante ese periodo, no alcanzando entonces al pago que se hizo con posterioridad. [Vid., Consulta DGT, de 19-02-2013, n.º V0489/2013 (NFC046708)].

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), art. 43.1 f).

RD 939/2005 (RGR), art. 126.

RD 1065/2007 (Rgto de gestión e inspección tributaria), arts. 74, 75.1, 126.3.

PONENTE:*Doña María Dolores Rivera Frade.*

Magistrados:

Don FERNANDO FERNANDEZ LEICEAGA

Don JOSE MARIA GOMEZ Y DIAZ-CASTROVERDE

Don JUAN SELLES FERREIRO

Don MARIA DOLORES RIVERA FRADE

Don MIGUEL HERNANDEZ SERNA

T.S.X.GALICIA CON/AD SEC.4

A CORUÑA

SENTENCIA: 00751/2013

- N11600

N.I.G: 15030 33 3 2013 0016639

Procedimiento : PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0015015 /2013 /

Sobre: ADMINISTRACION TRIBUTARIA Y FINANCIERA

De D./ña. PORTOCARREIRA CONSTRUCCIONES SL

LETRADO ESTRELA MARIA VILAVERDE CREO

PROCURADOR D./D^a. FERNANDO IGLESIAS FERREIRO

Contra D./D^a. TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE GALICIA

LETRADO ABOGADO DEL ESTADO

PROCURADOR D./D^a.

PONENTE: D^a MARIA DOLORES RIVERA FRADE

EN NOMBRE DEL REY

La Sección 004 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia ha pronunciado la

SENTENCIA

Ilmos./as. Sres./as. D./D^a

JOSE MARIA GOMEZ Y DIAZ CASTROVERDE

JUAN SELLES FERREIRO

FERNANDO FERNANDEZ LEICEAGA

MARIA DOLORES RIVERA FRADE

MIGUEL HERNANDEZ SERNA

A CORUÑA, trece de noviembre de dos mil trece.

En el recurso contencioso-administrativo que, con el número 15015/2013, pende de resolución ante esta Sala, interpuesto por PORTOCARREIRA CONSTRUCCIONES S.L., representado por el procurador D.FERNANDO IGLESIAS FERREIRO, dirigido por la letrada D.^a ESTRELA MARIA VILAVERDE CREO, contra ACUERDO TEAR DE 25/9/2012 SOBRE RESPONSABILIDAD SUBSIDIARIA. Es parte la Administración demandada el TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE GALICIA, representado por el ABOGADO DEL ESTADO.

Es ponente la Ilma. Sra. D^a MARIA DOLORES RIVERA FRADE

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Admitido a trámite el presente recurso contencioso-administrativo, se practicaron las diligencias oportunas y, recibido el expediente, se dio traslado del mismo a la parte recurrente para deducir la oportuna demanda, lo que se hizo a medio de escrito en el que, en síntesis, tras exponer los hechos y fundamentos de Derecho que se

estimaron pertinentes, se acabó suplicando que se dictase sentencia declarando no ajustada a Derecho la resolución impugnada en este procedimiento.

Segundo.

Conferido traslado a la parte demandada, se solicitó la desestimación del recurso, de conformidad con los hechos y fundamentos de Derecho consignados en la contestación de la demanda.

Tercero.

No habiéndose recibido el asunto a prueba y declarado concluso el debate escrito, quedaron las actuaciones sobre la mesa para resolver.

Cuarto.

En la sustanciación del recurso se han observado las prescripciones legales, siendo la cuantía del mismo de 16.845,11 euros.

FUNDAMENTOS JURIDICOS

Primero.

La entidad "Portocarreira Construcciones, S.L." interpone recurso contencioso-administrativo contra la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia de fecha 25 de octubre de 2012 que desestima las reclamaciones económico-administrativas promovidas contra el acuerdo dictado por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Galicia de la AEAT, desestimatorio del recurso de reposición interpuesto contra el acuerdo por el que se declara a la reclamante responsable subsidiaria de las deudas de "Ediporto Estructuras, S.L.U.", ascendiendo el alcance de la responsabilidad a 16.845,11 €.

La cuestión sobre la que versa el presente recurso se centra en determinar si el certificado emitido por la Agencia Tributaria el día 9 de julio de 2008 es válido a los efectos previstos en el artículo 43.1 f) de la LGT, pues mientras que en el acuerdo del TEAR se dice que concurren las circunstancias que el indicado precepto establece a efectos de la imputación de responsabilidad subsidiaria a contratistas y subcontratistas sin que el certificado aportado por la actora fuera el específico al que se refiere el párrafo segundo del artículo 43.1 f), sino que fue expedida a efectos de contratar con el sector público y sin que su contenido pueda afectar al resultado de actuaciones posteriores de comprobación o investigación, sin embargo la actora defiende en su escrito de demanda que tanto aquel certificado como el expedido por la Consellería de Facenda de la Xunta de Galicia el día 9 de mayo de 2008 que acredita que "Ediporto Estructuras, S.L." en aquella fecha se encontraba al corriente de sus obligaciones tributarias, como el expedido por la Tesorería General de la Seguridad Social el día 12 de mayo de 2008 que acredita que aquella mercantil no tenía pendientes de ingreso ninguna cantidad con la Seguridad Social, acreditaban la solvencia de la sociedad con la que se contrataba.

Añade la actora en su demanda que no se puede distinguir entre el certificado analizado y el que exige ahora la Administración pues su contenido y forma son prácticamente idénticos, entendiéndose entonces que la derivación de responsabilidad en el presente supuesto deviene injusta y que supone una vulneración de los actos propios.

Alega en definitiva, que de expedirse el certificado del contratista la derivación de responsabilidad nunca tendría lugar porque en el ejercicio 2008 el obligado principal se encontraba al corriente de sus obligaciones tributarias.

Segundo.

Decir con carácter previo que la derivación de responsabilidad subsidiaria objeto de recurso tuvo lugar porque durante el ejercicio 2008 "Ediporto Estructuras S.L.U.", dada de alta en el epígrafe 501.1 "Construcción completa, reparación, conservación de edificaciones", realizó trabajos de construcción para la entidad actora (dada de alta en el epígrafe 501.1 "Construcción completa, reparación, conservación de edificaciones" y en el 502.2 "Consolidación y preparación de terrenos" y 722 "transporte de mercancías por carretera", por cuya ejecución esta última emitió 5 facturas en fechas 31 de marzo de 2008 (abonada el día 15 de julio de 2008), 30 de abril de 2008 (abonada el día 18 de agosto de 2008), 30 de mayo de 2008 abonada el día 15 de septiembre de 2008), 30 de junio de 2008 (abonada los días 31 de octubre y 13 de noviembre de 2008), y 13 de octubre de 2008 (abonada el día 15 de enero de 2009).

En el acuerdo de derivación de responsabilidad se dice que de los datos en poder de la Administración tributaria no existe constancia de la solicitud ni de la emisión durante los doce meses anteriores al pago de cada factura, del certificado acreditativo de que la Sociedad "Ediporto Estructuras, S.L.U." estaba al corriente de sus obligaciones tributarias, emitido a los efectos del artículo 43.1 f) de la LGT , identificando a "Portocarreira Construcciones, S.L." como pagador y a "Ediporto Estructuras SLU" como contratista o subcontratista. Y tal como se recoge en el acta y en el acuerdo de liquidación "Ediporto Estructuras, S.L.U." no efectuó el ingreso de la totalidad de las cuotas de IVA repercutidas en 2008 a "Portocarreira Construcciones, S.L." por la prestación de sus servicios.

En cuanto a la normativa de aplicación para resolver la cuestión sometida a debate, citar en primer lugar el artículo 43 de la LGT , que recoge los supuestos de responsabilidad subsidiaria, estableciendo en el apartado 1 f) que:

" Serán responsables subsidiarios de la deuda tributaria las siguientes personas o entidades: 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 "

Por su parte, el artículo 126.2 , 3 y 4 del Reglamento de desarrollo, Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, Reglamento General de Recaudación , en la redacción dada por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, al regular el certificado expedido a instancia de los contratistas o subcontratistas de obras y servicios, establece lo siguiente:

"2 . Para la emisión del certificado regulado en este artículo se entenderá que el solicitante se encuentra al corriente de sus obligaciones tributarias cuando se verifique la concurrencia de las circunstancias que, a tales efectos, se prevén en el artículo 74.1 del Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio .

3. En la solicitud del certificado específico deberá hacerse constar la identificación completa del pagador para el que deba surtir efectos. En caso de que sean varios los pagadores, se harán constar los datos identificativos de todos ellos, sin perjuicio de que se emita un certificado individual por cada uno (...).

4. (...) La falta de emisión del certificado acreditada por dicho documento tendrá eficacia frente al pagador y determinará la exoneración de responsabilidad para el que, con tal condición, figure en la solicitud de certificado presentada por el contratista o subcontratista.

Dicha exoneración de responsabilidad se extenderá a los pagos que se realicen durante el período de 12 meses contado desde la fecha en que el certificado se entienda emitido (...)

Como dice la Dirección General de tributos en la consulta vinculante núm. 489/2013 de 19 febrero " En la medida en que no se aporte al pagador el correspondiente certificado de estar al corriente del cumplimiento de las obligaciones tributarias, no puede excluirse la aplicación de lo dispuesto en el precepto citado (artículo 43.1 f) de la LGT), ya que dicha aportación es la única causa de exoneración de responsabilidad recogida en la norma tributaria transcrita, desarrollada en el artículo 126 del Reglamento General de Recaudación , aprobado por el Real Decreto 939/2005 de 29 de julio "

Tercero.

Lo que resulta indicutible es que para la no exigencia de la responsabilidad prevista en el artículo 43.1 f) de la LGT , los contratistas o subcontratistas deberán aportar al pagador un certificado de encontrarse al corriente

de sus obligaciones tributarias emitido por la Administración tributaria española durante los doce meses anteriores al pago de cada factura.

Lo que se trata de resolver a continuación es si esta obligación se puede entender cumplida con los certificados aportados por la entidad actora. Los preceptos objeto de estudio exigen que el certificado que se aporte al pagador sea un certificado específico de que la empresa contratista o subcontratista se encuentre al corriente de sus obligaciones tributarias emitido a estos efectos por la Administración tributaria. Estos requisitos no los cumplen los certificados expedidos por organismos diferentes a aquel que debe expedir el certificado del artículo 43.1 f) de la LGT , y que en el presente caso es la Administración tributaria estatal.

Y ello es así porque el artículo 74 del Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio , el cual regula los requisitos de la certificación de encontrarse al corriente de las obligaciones tributarias, establece en su apartado cuarto que " Las circunstancias a que se refiere el apartado 1 se certificarán por cada Administración tributaria respecto de las obligaciones para cuya exigencia sea competente ".

Ahora bien la interpretación de "certificado específico" no puede ser tan rígida y rigorista que excluya en el presente caso la validez del certificado expedido por la Agencia Estatal tributaria el día 9 de junio de 2008, aunque lo haya sido "a efectos de contratar con el Sector Público de acuerdo con lo establecido en la Ley 30/2007, de 30 de octubre, de Contratos del Sector Público".

El que el artículo 126.3 del Real Decreto 1065/2007 diga que en la solicitud del certificado específico deberá hacerse constar la identificación completa del pagador para el que deba surtir efectos, permite pensar que la exigencia del certificado específico se refiere a que se trate de un certificado específico para cada pagador.

Si bien el artículo 75.1 del Real Decreto 1065/2007 , que cita la Abogada del Estado en su escrito de contestación a la demanda, establece que " Los certificados tributarios producirán los efectos que en ellos se hagan constar y los que se establezcan en la normativa que regule su exigencia ", lo verdaderamente relevante a efectos de no poder exigir la responsabilidad prevista en el artículo 43.1 f) de la LGT , no es tanto los efectos para los que se ha solicitado el certificado, ni que en él se haga constar o no la identificación completa del pagador, sino su contenido, es decir, su realidad material y no la formal. De manera que lo verdaderamente relevante a efectos de no poder exigir la responsabilidad prevista en el artículo 43.1 f) de la LGT , es que certifique que el contratista o subcontratista se encontraba al corriente de sus obligaciones tributarias durante los 12 meses anteriores al pago de cada factura correspondiente a la contratación o subcontratación. Y como dice el artículo 126.2 del Real Decreto 939/2005 , para la emisión de este certificado se entenderá que el solicitante se encuentra al corriente de sus obligaciones tributarias cuando se verifique la concurrencia de las circunstancias que, a tales efectos, se prevén en el artículo 74.1, circunstancias que fueron precisamente las verificadas por la Agencia Estatal tributaria para la emisión del certificado positivo expedido el día 9 de junio de 2008, y prueba de ello es que en él se dice que "Que conforme a los datos que obran en esa Unidad, el solicitante arriba referenciado se encuentra al corriente de sus obligaciones tributarias de conformidad con lo dispuesto en el artículo 74 del Reglamento General de actuaciones (...)".

Por lo demás, el certificado expedido el día 9 de junio de 2008 se refiere al mismo ejercicio económico 2008, y aunque el periodo de validez se limita a los seis meses siguientes a la fecha de expedición (esto es, hasta el 9 de diciembre de 2008), el significado de esta limitación temporal se traduce en que el pagador, aquí recurrente, solo puede quedar exonerado de responsabilidad a los pagos realizados durante ese periodo, no alcanzando entonces al pago efectuado el día 15 de enero de 2009 (factura 0019/2008, de 13 de octubre de 2008), lo que conduce a una estimación parcial de su recurso.

Cuarto.

Dispone el artículo 139.1 de la Ley Jurisdiccional , en la redacción dada por la Ley 37/2011, de 11 de octubre, que, en primera o única instancia, el órgano jurisdiccional, al dictar sentencia, impondrá las costas a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones, salvo que aprecie y así lo razone, que el caso presentaba serias dudas de hecho o de derecho. En los supuestos de estimación o desestimación parcial de las pretensiones, cada parte abonará las costas causadas a su instancia y las comunes por mitad, salvo que el órgano jurisdiccional, razonándolo debidamente, las imponga a una de ellas por haber sostenido su acción o interpuesto el recurso con mala fe o temeridad. No se aprecian circunstancias en el presente caso que conlleven la utilización de la referida facultad.

VISTOS los artículos citados y demás preceptos de general y pertinente aplicación.

FALLAMOS

Que debemos estimar y estimamosparcialmente el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la entidad "Portocarreira Construcciones, S.L." contra la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia de fecha 25 de octubre de 2012 que desestima las reclamaciones económico-administrativas promovidas contra el acuerdo dictado por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Galicia de la AEAT, desestimatorio del recurso de reposición interpuesto contra el acuerdo por el que se declara a la reclamante responsable subsidiaria de las deudas de "Ediporto Estructuras, S.L.U.", ascendiendo el alcance de la responsabilidad a 16.845,11 €.

En consecuencia, se anulan las resoluciones impugnadas en los términos acordados en el fundamento jurídico cuarto de esta sentencia.

Sin imposición de costas.

Notifíquese a las partes, haciéndole saber que es firme y que, contra ella, sólo se podrá interponer el recurso de casación en interés de Ley establecido en el artículo 100 de la Ley 29/1998, de 13 de julio , reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, por las personas y entidades a que se refiere dicho precepto, dentro del plazo de los tres meses siguientes a su notificación. Asimismo podrá interponer contra ella cualquier otro recurso que estime adecuado a la defensa de sus intereses, y en su momento, devuélvase el expediente administrativo a su procedencia, con certificación de esta resolución.

Así lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACION. La sentencia anterior ha sido leída y publicada el mismo día de su fecha, por la Ilma. Sra. Magistrada Ponente D^a MARIA DOLORES RIVERA FRADE al estar celebrando audiencia pública la Sección 004 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia. Doy fe. A CORUÑA, trece de no viembre de dos mil trece.

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.