

VALENTÍ PICH ROSELL

Economista

CARLOS OBESO RIESS

Abogado

Extracto:

EN el presente trabajo se analiza con detenimiento el nuevo régimen de responsabilidad tributaria subsidiaria en el ámbito de la contratación y subcontratación de obras y servicios. Los autores llegan a la conclusión de que nos hallamos ante un nuevo supuesto de corresponsabilidad respecto de la función de control del cumplimiento de obligaciones legalmente impuestas a través de la imposición de obligaciones formales, que, en el presente caso, queda claramente materializada en el certificado acreditativo del cumplimiento de obligaciones tributarias.

Sumario:

- A) El régimen de responsabilidad tributaria subsidiaria por obligaciones de repercutir o de retener de terceros.
 - A1) Ámbito subjetivo de la responsabilidad.
 - A2) Ámbito objetivo de la responsabilidad.
 - A3) Límite de la responsabilidad.

- B) La exoneración de la responsabilidad tributaria subsidiaria por obligaciones de repercutir o de retener de terceros.

La extensión de la responsabilidad del obligado tributario a los contratistas de obras o servicios por las obligaciones tributarias de sus subcontratistas derivadas de la obligación de retener o repercutir a sus trabajadores, a profesionales, o a empresarios, en clara transposición al campo tributario del régimen de responsabilidad solidaria del contratista principal respecto de las deudas salariales y obligaciones de Seguridad de sus subcontratistas, históricamente arraigada en nuestro ordenamiento jurídico a través del artículo 42 del Estatuto de los Trabajadores, es una de las opciones que tradicionalmente ha rondado a las autoridades tributarias como medida a aplicar en la lucha contra el fraude.

Ello no obstante, el anuncio de su posible incorporación en el procedimiento de gestión tributaria aprovechando la modificación de la Ley General Tributaria ha suscitado posiciones encontradas en aquellos sectores en los que la segmentación del proceso productivo ha devenido en los últimos tiempos una realidad indiscutible, entre los cuales destaca con entidad propia el sector de construcción.

Por ello, la redacción del apartado 1 f) del artículo 43 del proyecto de ley de reforma de la Ley General Tributaria, cuyo trámite parlamentario se inició el pasado mes de junio, y a través del cual se introduce como nuevo supuesto de responsabilidad tributaria subsidiaria –subsidiaria en este caso, por oposición a la solidaria que rige en el ámbito laboral– la del empresario que contrata o subcontrata la ejecución de obras o servicios correspondientes a su propia actividad económica ha suscitado un sentimiento unánime de protesta y rechazo en todos los ámbitos del sector, que no se ha visto apaciguado ni tan sólo con las sucesivas modificaciones que han venido mitigando el rigor de la redacción inicial.

Recientemente voces del sector han denunciado que entre colaborar con la Administración tributaria y «*hacer a miembros de la sociedad civil responsables de las deudas de otros hay un gran trecho*», hasta el punto de considerar «*inaceptable convertir una serie de empresas en inspectores de facto de la Administración tributaria*».

Se han puesto de manifiesto algunos de los obstáculos que desde la estricta perspectiva de la gestión del impuesto pueden entreverse en el modelo propuesto desde el proyecto de ley y, así, por una parte ya se apunta «*que el certificado puede ser negativo por estar alguna deuda o reclamación pendiente de resolución judicial*» o, en un tono aún más crítico, se vaticina el fracaso de este nuevo régimen de responsabilidad subsidiaria, «*ya que una certificación positiva podrá obtenerla cualquiera de las empresas que hacen esa elusión fiscal con una simple declaración formal, pudiendo posteriormente disolverse dejando las deudas vivas*».

Así las cosas, el punto de partida debe situarse en la redacción inicial del proyecto de nueva Ley General Tributaria en los términos en que apareció publicado en el Boletín Oficial de las Cortes Generales de 6 de julio de 2003, en cuyo artículo 43.1 f) se disponía que:

«1. Serán responsables subsidiarios de la deuda tributaria las siguientes personas o entidades:

- f) Las personas o entidades que contraten o subcontraten la ejecución de obras o la prestación de servicios correspondientes a su propia actividad económica, por las obligaciones tributarias derivadas de las cantidades retenidas o repercutidas o que se hubieran debido retener o repercutir en relación a los importes que los contratistas o subcontratistas satisfagan a sus trabajadores, a profesionales o a otros empresarios como consecuencia de las obras o servicios objeto de la contratación o subcontratación. Esta responsabilidad 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 solos efectos por la Administración tributaria durante el mes anterior al pago de cada factura correspondiente a la contratación o subcontratación.»*

Este primer texto ya introduce claramente un régimen de responsabilidad tributaria de carácter subsidiario de quienes contraten o subcontraten la ejecución de obras o la prestación de servicios, en unos términos que no van más allá de la mera transposición al ámbito tributario del régimen de responsabilidad del empresario principal previsto por el artículo 42 del Estatuto de los Trabajadores respecto de las obligaciones salariales o de Seguridad Social de sus subcontratistas.

Así las cosas, en los términos indicados se inició un proceso legislativo a lo largo del cual, vistas las modificaciones introducidos por vía de enmiendas parlamentarias tanto en el Congreso de los Diputados como en el Senado, ha quedado patente la voluntad del legislador de no dar marcha atrás en la introducción del supuesto de responsabilidad subsidiaria en cuestión, y ello a pesar de la fuerte oposición de los colectivos afectados.

Esta irremisible voluntad de introducir *ex novo* una responsabilidad subsidiaria indudablemente «dedicada» a las empresas del sector viene posiblemente motivada por la constatación generalizada de malas prácticas en materia fiscal, que la Administración tributaria ha tratado sistemáticamente de combatir, sin la eficacia esperada, habida cuenta de que el marco legal vigente no estaba dotado, según repetidamente han puesto de manifiesto sus responsables, de los medios idóneos para afrontar adecuadamente esta realidad, por lo que se hacía necesario, según los responsables de la inspección tributaria, implementar en nuestro sistema legal las herramientas más adecuadas para hacer frente a una realidad que escapaba a su alcance.

Y en esta línea debe decirse que, sin doblegarse en lo esencial a la fuerte oposición suscitada en relación con el objetivo perseguido por la norma originaria, el proceso legislativo se ha limitado simplemente a matizar, hasta entrar en el terreno de una regulación que cabría entender propia del

desarrollo reglamentario, el alcance de la responsabilidad subsidiaria impuesta y su eventual exoneración para los afectados, siendo la última redacción conocida la dada por la enmienda número 328 presentada por el Grupo Parlamentario Popular el pasado día 16 de octubre momentos antes del cierre del trámite de presentación de enmiendas en el Senado.

A través de esta enmienda de modificación, el Grupo Parlamentario Popular propone que el texto del artículo 43.1 f) quede en los siguientes términos:

«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 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 solos efectos por la Administración tributaria durante los **doce 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 esta letra, 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.»

Este texto, a pesar de haber de superar aun el trámite de discusión parlamentaria, será, posiblemente, el que definitivamente aparecerá en la nueva Ley General Tributaria, cuya aprobación está prevista para finales del próximo mes de noviembre, con lo que su publicación, previsiblemente, tendrá lugar durante el mes de diciembre.

En cualquier caso, y con independencia de cuál sea definitivamente la fecha de publicación en el Boletín Oficial del Estado de la nueva Ley General Tributaria, la disposición final quinta prevé su entrada en vigor el 1 de julio de 2004.

Y, en materia de derecho transitorio, atendida la fecha de entrada en vigor de la nueva norma, habrá de prestarse especial atención al apartado 3 de la disposición transitoria primera, que determina que el nuevo régimen de responsabilidad subsidiaria introducido a través del artículo 43.1 f) no se aplicará a las obras o prestaciones de servicios contratadas o subcontratadas y cuya ejecución o prestación se haya iniciado antes de la entrada en vigor de la nueva ley.

La última redacción propuesta por vía de enmienda corrobora lo antes afirmado respecto de la indiscutible y hasta ahora inquebrantable voluntad del legislador de sujetar a quienes contraten y subcontraten con terceros parte de su actividad al cumplimiento por éstos de sus obligaciones de retener o repercutir, incorporando, no obstante, aspectos relevantes en cuanto al contenido, efectos y gestión del certificado cuya aportación supondrá la exoneración del pagador del régimen de responsabilidad tributaria al que ahora se le sujeta, que exigen un minucioso estudio de sus consecuencias.

Así, en primer término, si queda bien clara la inminente incorporación a nuestro sistema tributario de un régimen de responsabilidad subsidiaria por las repercusiones y retenciones fiscales a que vienen obligados aquellos terceros con los que se contrata o subcontrata la ejecución de una obra o la prestación de un servicio en el ámbito de la actividad principal del responsable, ha de quedar igual de claro que tal responsabilidad se incorpora al ordenamiento aparejada a una vía de exención, materializada en el certificado específico emitido por la Administración tributaria.

Procede pues el análisis de los supuestos y el alcance de la responsabilidad y los supuestos y el alcance de la vía prevista para su liberación.

A) EL RÉGIMEN DE RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA SUBSIDIARIA POR OBLIGACIONES DE REPERCUTIR O DE RETENER DE TERCEROS

A1) Ámbito subjetivo de la responsabilidad.

Centrándonos ahora exclusivamente en el ámbito de la actividad inmobiliaria cabe señalar que la referencia de la norma a «*personas que contraten o subcontraten la ejecución de obras*» hace extensivo el alcance de la responsabilidad tributaria a todos los niveles de la cadena contractual, es decir, que va ascendiendo desde los trabajadores, ya sean por cuenta ajena o autónomos, hasta el promotor, pasando por todos los subcontratistas y el contratista principal –lo que no debe confundirse con un régimen de responsabilidad en cadena, por cuanto en el caso que nos ocupa, la responsabilidad subsidiaria ha de entenderse siempre referida únicamente al nivel inferior, pero no a los sucesivos descendientes–.

La literalidad de la norma no ofrece dudas sobre la amplitud de su ámbito subjetivo en lo que podría considerarse una cadena productiva convencional, entendida como la estructurada entre promotor, contratista principal y uno o varios subcontratistas contratados por éste. Tampoco plantea dudas en el supuesto igualmente comúnmente conocido del promotor-constructor, entendido como

aquel que no subcontrata la totalidad de la obra a ejecutar a un único contratista, sino que contrata partes de la misma a diferentes empresas o trabajadores, asumiendo de este modo el papel del contratista tradicional.

En cualquiera de tales supuestos, quien contrata a tercero la ejecución de la totalidad o parte de la obra adquiere, por el solo hecho de esta contratación, una responsabilidad subsidiaria respecto de las obligaciones tributarias relativas a atributos que dicho tercero deba repercutir o cantidades que deba retener a trabajadores, profesionales u otras empresas.

Sí plantea dudas la norma, al menos conceptualmente, de un agente emergente en el sector, cual es el comúnmente conocido como *project manager* o gestor de proyecto, en tanto que, dependiendo del contenido obligacional que le une a su cliente –el propietario de la obra– y de la naturaleza jurídica de éste, por cuanto, si bien es habitual que contrate en nombre y por cuenta del promotor, no son pocos los casos en los que este agente interviene frente a terceros en nombre y por cuenta propia (pensemos, por ejemplo, en un proyecto de construcción llaves en mano encargado por un inversor inmobiliario, prácticamente ajeno a las condiciones de ejecución de la obra que, en su integridad, es competencia de quien se ha obligado contractualmente a la entrega de un producto acabado y, generalmente, en régimen de explotación económica).

Es por ello que, fuera de fórmulas tradicionales de contratación, habrá que estarse a las condiciones pactadas en el caso concreto en orden a determinar la extensión de la responsabilidad tributaria subsidiaria de nueva introducción.

Por otro lado, en relación con el ámbito subjetivo de este nuevo régimen de responsabilidad tributaria conviene tener en consideración su posible extensión a los administradores de la sociedad en régimen de solidaridad, en el caso previsto por el artículo 42.1 a), esto es, cuando sean causantes o colaboren activamente en la comisión de la infracción tributaria, o bien en régimen de subsidiariedad, de conformidad con el artículo 43.1 a), en el supuesto de que la infracción se hubiere cometido por su culpa o negligencia, correspondiendo ello no obstante tanto en uno como en otro supuesto a la carga de la prueba de la mala fe o de la negligencia a la Administración tributaria.

A2) **Ámbito objetivo de la responsabilidad.**

Llegados a este punto, adquiere especial trascendencia la modificación incorporada en el texto de la norma a través de la enmienda núm. 328 formulada por el Grupo Parlamentario Popular en el Senado en el sentido de sustituir el concepto «*propia actividad económica*» –tomado directamente del art. 42 del Estatuto de los Trabajadores– que aparecía en la redacción publicada en el Boletín Oficial de las Cortes Generales de 6 de junio de 2003 por el de «*actividad económica principal*» que figura en la última redacción conocida.

No es desde luego baladí la diferencia entre uno y otro concepto y así, mientras en el primer caso, por «*propia actividad económica*» debemos entender que la responsabilidad se extendería a

todos los supuestos de contratación o subcontratación que desarrollase el contratante en el conjunto de su actividad, en el caso de «*actividad económica principal*» se hace patente la voluntad del legislador de acotar el alcance de la de responsabilidad tributaria subsidiaria, excluyendo ésta de las contrataciones o subcontrataciones referidas a aquello que no se halla incluido en lo que es la actividad productiva propiamente dicha del contratante, de forma que sólo quedará éste sujeto a la responsabilidad subsidiaria por las contrataciones y subcontrataciones en relación con la actividad o actividades productivas que constituyan su objeto social.

Así, mientras el promotor quedará sujeto a responsabilidad subsidiaria por las repercusiones o retenciones fiscales a que venga obligado el contratista con quien contrate la ejecución de la obra, no existirá la misma responsabilidad respecto del auditor con quien dicho promotor contrate la verificación de las cuentas anuales de la compañía.

En otro orden de cosas debe destacarse que el régimen de responsabilidad previsto lo es únicamente respecto de los tributos que deban repercutirse (IVA) o de las cantidades que deban retenerse a trabajadores, a profesionales o a empresarios (IRPF).

Por lo que al alcance de esta responsabilidad se refiere, debe significarse que no se extiende a la totalidad de las retenciones o repercusiones tributarias incumplidas por el obligado principal o directo, sino únicamente a la parte de aquellas correspondientes a la obra o servicio que constituye el objeto de la contratación o subcontratación, cuestión esta que ya se perfila como uno de los puntos que mayor conflictividad habrán de tener en la interpretación de la nueva norma.

Y es que mucho es de temer que la realidad de la contratación o subcontratación no es en absoluto tan sencilla y lineal como cabe intuir desde la simplicidad del texto legal («*en la parte que corresponda a las obras o servicios objeto de la contratación o subcontratación*»), pues no es en absoluto descabellado pensar que un contratista o subcontratista no adquiere material para una única obra, ni que todos sus trabajadores estén permanentemente adscritos a una única obra, lo que obliga a considerar complejas fórmulas a aplicar en la determinación del alcance efectivo de la responsabilidad si es que se pretende una extensión afinada del alcance de la responsabilidad subsidiaria prevista en la norma.

A3) Límite de la responsabilidad.

Además del límite cualitativo establecido al que antes se ha hecho referencia («*por las obligaciones tributarias relativas... en la parte que corresponda a las obras o servicios objeto de la contratación o subcontratación*»), el segundo párrafo del artículo 43.1 f) fija explícitamente un tope cuantitativo al importe de la responsabilidad subsidiaria, de forma que ésta «*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.»*

Se trata, en definitiva, de limitar el monto de la responsabilidad subsidiaria a lo producido por el contratista o subcontratista en la obra.

De este modo, el tope cuantitativo con que se limita la responsabilidad subsidiaria viene referido temporalmente a los importes percibidos por el obligado tributario (contratista o subcontratista) en dos momentos concretos:

- antes de que el obligado tributario le haya entregado el certificado de hallarse al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias;
- después de vencido el período de los 12 meses de vigencia del certificado sin que se haya procedido a su renovación.

Ello supone en la práctica, en orden a eludir la asunción de responsabilidades por el incumplimiento por el contratista o por los subcontratistas de sus obligaciones tributarias de retener o repercutir, que el propietario o contratista principal vendrán obligados a controlar en toda obra:

- que no se pague factura alguna al contratista o al/los subcontratista/s si no han aportado previamente el certificado;
- la fecha de vencimiento de los certificados aportados por el contratista o por los diferentes subcontratistas, de manera que no se deberá pagar factura alguna una vez caducado el plazo de vigencia de aquél si no ha sido oportunamente renovado.

B) LA EXONERACIÓN DE LA RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA SUBSIDIARIA POR OBLIGACIONES DE REPERCUTIR O DE RETENER DE TERCEROS

Como ya se ha apuntado, tanto o más importante que la inclusión en el proyecto de Ley General Tributaria de un régimen de responsabilidad subsidiaria es la previsión de un sistema de exoneración de la misma, materializado en un certificado a expedir por la Administración tributaria y, sobre este extremo, el proceso de tramitación parlamentaria ha servido para dulcificar el régimen de obligaciones formales previsto en el texto originario, de manera que mientras que en éste se contemplaba una validez de los efectos exoneratorios de responsabilidad del citado documento referida únicamente al mes anterior al pago de cada factura, este plazo ha sido progresivamente ampliado y así, tras el trámite de enmiendas en el Congreso, quedó fijado en tres meses que, tras su paso por el Senado se ha extendido finalmente hasta los doce meses, ampliación del plazo de validez del certificado que la propia enmienda que la propone justifica la ampliación al objeto de simplificar trámites administrativos.

Pero es que, además, de la simple comparación entre el primer y último textos se constata un importante desarrollo del contenido y efectos de la certificación eximente de responsabilidad, y así resultan las siguientes notas definitorias del mismo:

1. Se trata de un certificado específico emitido por la Administración tributaria...

Lo que implica considerar necesariamente un modelo de certificado de nueva creación, válido únicamente a los efectos previstos («*certificado específico de hallarse al corriente de sus obligaciones tributarias emitido a estos efectos...*»), cuya forma y contenido correspondería desarrollar reglamentariamente.

Y en cuanto al ya anunciado desarrollo reglamentario de la Ley General Tributaria, se desconoce por el momento si el mismo se llevará a efecto a través de un texto único, o bien a través de varios textos, atendiendo los diferentes apartados en que se divide la ley, dedicándose uno específicamente a la regulación del certificado previsto por el artículo 43.1 f), pero en todo caso, parece difícil que la aprobación del desarrollo reglamentario pueda estar lista dentro de la presente legislatura.

Otra opción, válida al menos para ofrecer una respuesta rápida a esta cuestión, la constituiría el desarrollo de la forma, contenido y tramitación del certificado a través de una norma de inferior rango legal, tal y como podría ser una orden ministerial.

En cualquier caso, visto que legalmente este régimen de responsabilidad subsidiaria se configura en torno a la obra, entendida como encargo individualizado encomendado al contratista o subcontratista, será preciso disponer en cada una tantos certificados como contratistas (si se trata del promotor) o subcontratistas (si se trata del contratista principal) se hallen trabajando en la misma.

2. ... en un plazo de 3 días desde su solicitud...

El texto legal entra decididamente a señalar el plazo de emisión del certificado, que se fija en un máximo de 3 días desde su solicitud, extremo que debe ser puesto en conexión con el artículo 96 –«*Utilización de tecnologías informáticas y telemáticas*»– y con el artículo 100.2 –«*Terminación de procedimientos tributarios*»–. El primero de ellos nos hace pensar en un certificado de tramitación telemática, posiblemente a través de internet, mientras que el segundo vendría a dar carta de naturaleza de resolución administrativa a la certificación, toda vez que la ley reconoce tal carácter a las contestaciones efectuadas de forma automatizada por la Administración tributaria.

El carácter de resolución administrativa que revestirá el certificado viene reafirmado por el último inciso del artículo 43.1 f), que prevé expresamente la potestad de la Administración tributaria en orden a emitir o denegar la emisión del mismo, siempre de conformidad con el procedimiento y en los plazos reglamentariamente determinados.

Respecto, concretamente, a la potestad de la Administración tributaria de denegar la emisión del certificado, cabe entender que únicamente procederá en aquellos supuestos de descubierto efectivo del peticionante o, en su caso, de resolución firme que ponga fin a un

procedimiento tributario determinando la pendencia de deuda tributaria en materia de retención o repercusión, sin que quepa entender habilitante en orden a la denegación del certificado la pendencia de resolución judicial a recaer en procedimiento tributario.

Por otra parte, es obvio que la responsabilidad tributaria de quien contrata con el contratista o subcontratista obligado a retener y/o repercutir vendrá únicamente referida a la deuda tributaria, debiendo entenderse excluidos de la misma sanciones, recargos e intereses moratorios predicables únicamente del obligado principal.

3. *...que podrá realizarse por el contratista o por el subcontratista...*

En todo caso, la solicitud del certificado corresponderá al obligado tributario principal, esto es, el contratista o subcontratista cuya responsabilidad por repercusiones o retenciones fiscales quedaría cubierta con carácter subsidiario por su cliente, destinatario del referido certificado.

Ello no obstante, atendiendo al espíritu de la norma, se hace necesario considerar la conveniencia de que una norma de desarrollo acabe pronunciándose acerca del solicitante y del destinatario de la certificación, pues sólo a través de la identificación de ambos en la misma puede considerarse su idoneidad en orden a mantener la responsabilidad dentro de los lindes pretendidos.

Por otra parte, resulta cuando menos chocante la alusión expresa a que «*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*», pues de la misma parece desprenderse la habilitación de un único momento en todo el ejercicio fiscal en orden a la solicitud del certificado, lo que resulta a todas luces que, difícilmente, ha de resultar compatible respecto de aquellas obras iniciadas con posterioridad a la presentación de las referidas declaraciones y de las que en aquel momento no se previese su encargo.

Todo ello nos lleva a considerar que el texto de la ley, expresado además en términos facultativos («*podrá realizarse*»), no supone en absoluto la fijación de un único momento hábil en todo el ejercicio en orden a la solicitud de la certificación.

Cuestión distinta la integra la responsabilidad subsidiaria respecto de las obligaciones tributarias por retenciones o repercusiones de contratistas o subcontratistas huérfanos de antecedentes tributarios. Pensamos en este caso en aquellos trabajadores autónomos, profesionales o empresarios que se incorporen *ex novo* a la actividad económica que constituye el objeto de la contratación o subcontratación, circunstancia que les impedirá aportar certificado alguno de hallarse al corriente de pago de sus obligaciones tributarias, cuando menos, en sus primeros meses de actividad que, inexorablemente, habrán de quedar bajo la cobertura del responsable subsidiario.

4. *... garantizando la exención de la responsabilidad tributaria subsidiaria del pagador durante los 12 meses siguientes a su emisión.*

En efecto, tal y como aparece en la más reciente redacción, «*La responsabilidad... no será exigible cuando el contratista o subcontratista haya aportado al pagador un certificado... emitido... durante los doce meses anteriores al pago de cada factura*».

Y en este punto debe insistirse en la necesidad de introducir en el procedimiento de gestión de la obra un sistema de seguimiento y de control exhaustivo tanto de la aportación de certificados por el contratista y los subcontratistas como de su vigencia, en el bien entendido que un criterio de prudencia aconseja advertir al obligado por quien en su caso se respondería subsidiariamente de la caducidad de efectos de la certificación a efectos de su renovación en plazo, so pena de retenerse el pago de la/s certificación/es pendientes a que hubiera lugar más allá del referido plazo de vigencia hasta la presentación de un nuevo certificado en vigor.

Analizado con detenimiento el nuevo régimen de responsabilidad tributaria subsidiaria en el ámbito de la contratación y subcontratación de obras y servicios, cabe apuntar a modo de conclusión que nos hallamos ante un nuevo supuesto de corresponsabilidad respecto de la función de control del cumplimiento de obligaciones legalmente impuestas a través de la imposición de obligaciones formales, que, en el presente caso, queda claramente materializada en el certificado acreditativo del cumplimiento de obligaciones tributarias.

Sujetos pues los operadores inmobiliarios a exigir de sus contratistas y subcontratistas la acreditación periódica de hallarse al corriente en sus obligaciones frente a la Hacienda Pública en materia de repercusiones y retenciones fiscales, se traslada a aquéllos un papel activo en la función de control propia de la Administración tributaria que no se adivina, en absoluto, exento de polémica, máxime a la vista del posicionamiento adoptado por sus representantes colectivos.

Mas, en cualquier caso, no se trata de un mecanismo novedoso, pues, como ya se ha apuntado, rige desde hace años en el ámbito social respecto de las obligaciones salariales y de Seguridad Social, complementado desde 1995 en materia de prevención de riesgos laborales con la obligación del empresario principal de garantizar la seguridad de sus trabajadores propios, de los de sus empresas subcontratadas y de los trabajadores autónomos que para ellas trabajen, introducida a través de la Ley de Prevención de Riesgos Laborales y, en el caso concreto del sector de construcción, con especial énfasis a partir del Real Decreto 1627/1997, sobre disposiciones mínimas de seguridad en obras de construcción.

Todo ello, unido al régimen de responsabilidades en materia medioambiental, especialmente en el ámbito del tratamiento y gestión de residuos, y en materia de calidad, derivadas tanto de la Ley de Ordenación de la Edificación y, con un ámbito más generalista en cuanto a vicios ocultos por la vía de la responsabilidad decenal del artículo 1.591 del Código Civil en obra privada o quincenal del artículo 148 del texto refundido de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas en obra pública, convierten la actividad económica inmobiliaria en un reducto económico sujeto a un cada vez más severo régimen de responsabilidades en clara consonancia con la percepción generalizada de su incuestionable peso específico en el conjunto de la actividad económica.