



**Diputación Provincial de Zaragoza**

Envío electrónico, destino ud. / ofic.:

L02000050 / O00020092

**ASUNTO:** Sugerencia en relación a la exigencia de pago de la tasa por extinción de incendios a Doña (...) con DNI n.º (...) (N.º Decreto 2677/2023).

**I. Antecedentes**

**Primero.-** Tuvo entrada en esta Institución escrito de queja que quedó registrado con el número de referencia arriba indicado.

En la misma se hacía alusión a que la Sra. (...) recibió la liquidación de la tasa por extinción de incendios por un importe de 204,92 euros, siendo que la Sra, (...) no llamó al Servicio de Bomberos y ha tardado la Diputación Provincial de Zaragoza más de un año en remitir la liquidación.

**Segundo.-** Habiendo examinado el contenido del escrito de queja presentado, se resolvió admitir la misma a supervisión, y dirigirse a la Diputación Provincial de Zaragoza con la finalidad de recabar información sobre la cuestión planteada en la queja.

**Tercero.-** En contestación a lo solicitado por esta Institución la Diputación Provincial de Zaragoza nos remitió informe, cuyo contenido es el siguiente:

*“Respecto al fondo de la cuestión planteada, se ha recabado informe del Servicio Provincial de Extinción de Incendios (SPEI en adelante), sobre la actuación realizada, emitiéndose informe por el Inspector Jefe del SPEI, con el siguiente contenido:*

*“(...) Consultado el expediente obrante en este Servicio, consta en el Parte de Intervención n.º. 698/2022 de fecha 6 y 7 de abril, que la actuación realizada por los efectivos de este Servicio consistió en lo siguiente:*

*Accidente en A-2 Km.289 dirección Madrid (Epila). Co38. A la llegada al lugar del accidente encontramos un vehículo volcado lateralmente en mitad de la calzada sentido Madrid. La conductora ha podido salir por sus medios. Solicitamos presencia de medios sanitarios para que vengan y se valore su estado.*



EL JUSTICIA DE ARAGÓN

*Retiramos el vehículo de la mitad de la calzada para evitar otros posibles accidentes u colaboramos con Guardia Civil en la señalización. Vehículo marca (...) Idea matrícula (...).”*

*Titular del vehículo(...).*

*En cuanto al aviso, consta en el Parte de Intervención que el aviso fue dado por el 112, remitiéndonos a lo establecido en el artículo 3 de la Ordenanza de la Tasa por prestación del Servicio Provincial de Extinción de Incendios (BOPZ n.º 160/2020 de 14 de julio) en el que se dispone:*

*“Constituye el hecho imponible de la tasa la prestación de servicios de extinción de incendios, salvamento y otros análogos que comporte la salida de personal y medios materiales de los centros respectivos del Servicio Provincial de Extinción de Incendios de esta Diputación, tanto si la salida se efectúa a solicitud del interesado o persona suficientemente delegada como si se efectúa de oficio por razones de seguridad, interés general o social, siempre que la prestación de dicho servicio redunde en beneficio del sujeto pasivo.”*

*En cuanto a la condición de sujeto pasivo, el artículo 4 dispone:*

*“Art. 4.º Sujeto pasivo. 1. Son sujetos pasivos contribuyentes las personas físicas o jurídicas y las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley General Tributaria que soliciten o resulten beneficiadas de la prestación de los servicios regulados en la presente Ordenanza fiscal. 2. Tendrán la consideración de sustituto del contribuyente las entidades o sociedades aseguradoras del riesgo.”*

*Consta en el Parte de Intervención como titular del vehículo y beneficiaria de la intervención, la firmante de la Queja, doña (...), sin perjuicio de la posibilidad que le confiere a esta el apartado 2 del artículo 4 transcrito.*

*Por lo que respecta al plazo de liquidación, un año después del suceso del hecho imponible, la legislación tributaria confiere a la Administración un plazo de 4 años para proceder a la determinación de la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, por lo que se está en plazo para liquidar, al haber sucedido el hecho imponible el 6 y 7 de abril del 2022. Lo que le informo a los efectos oportunos. “*

*Desde esta Sección de Hacienda, ámbito donde se gestiona la aprobación de las liquidaciones por actuaciones del SPEI, se informa igualmente que en base a lo regulado en la Ordenanza Fiscal n.º 4 y a la vista del informe de ese Servicio, la liquidación emitida a Dª (...) cumple con los requisitos de legalidad al haber sido beneficiada por la prestación de un servicio del SPEI que constituye hecho imponible de la citada tasa.*

*Respecto al tiempo transcurrido, si bien es cierto que ha habido una demora en la aprobación de la citada liquidación causada por problemas organizativos de los Servicios afectados, la citada liquidación no ha incurrido en prescripción.”*



## II.- Consideraciones jurídicas

**Primera.-** La Ley General Tributaria dispone en su artículo 17.5 que *“los elementos de la obligación tributaria no podrán ser alterados por actos o convenios de los particulares, que no producirán efectos ante la Administración, sin perjuicio de sus consecuencias jurídico-privadas”*, no debemos tener en cuenta quien es el responsable final de los daños producidos como consecuencia del accidente, pues la Ley General Tributaria al establecer que los actos o convenios de los particulares no producirán efecto alguno ante la Administración tributaria, desplaza de esta manera la aplicación de las normas sobre el régimen de responsabilidad establecidas en el Código civil y en la Ley del Seguro.

Por ello, el elemento fundamental para determinar si procede o no la aplicación de la tasa prevista en la Ordenanza fiscal por la prestación del Servicio Provincial de Extinción de Incendios de la Diputación Provincial de Zaragoza por el servicio prestado en el accidente de tráfico, y en particular el de asistencia sanitaria prestado por la ambulancia de bomberos a D<sup>a</sup>. (...), es la consideración de la Sra. (...) como sujeto pasivo de la tasa y obligado a su pago de conformidad con lo dispuesto en la Ley General Tributaria, Ley de Haciendas Locales y la propia Ordenanza de la Diputación Provincial reguladora de la Tasa por la prestación de servicios de extinción de incendios..

**Segunda.-** Dispone el artículo 36 de la Ley General Tributaria que *“es sujeto pasivo el obligado tributario que, según la Ley, debe cumplir la obligación tributaria principal, así como las obligaciones formales inherentes a la misma, sea como contribuyente o como sustituto del mismo”* y se añade en el apartado 3º de dicho artículo que *“es sustituto el sujeto pasivo que, por imposición de la Ley y en lugar del contribuyente, está obligado a cumplir la obligación tributaria principal, así como las obligaciones formales inherentes a la misma.”*

La Ley General Tributaria atribuye al sustituto la condición legal de sujeto pasivo, y determina que la obligación principal de éste sea, precisamente, el pago de la deuda tributaria, que no es más que la prestación jurídica que el deudor (sujeto pasivo) está obligado a abonar al acreedor, en virtud de la existencia de una obligación jurídica de naturaleza tributaria.

El sustituto del contribuyente se caracteriza, según doctrina del Tribunal Supremo, Sentencias de 24 de julio de 1999 y 19 de septiembre de 2002, por tres notas:

- a) Es sujeto pasivo , por lo que viene obligado al cumplimiento de la obligación tributaria principal y de las obligaciones tributarias formales inherentes a la misma.
- b) Desplaza al contribuyente en el cumplimiento de la obligación tributaria principal y se coloca en su lugar, quedando como único obligado tributario ante la Administración.
- c) Es sustituto del contribuyente quien lo sea por imposición legal y no realiza el hecho imponible del tributo.



Una cosa es el sustituto obligado por disposición de la Ley al pago del tributo en el lugar del sujeto pasivo contribuyente, y otra el responsable solidario o subsidiario regulado en los artículos 37 y ss. de la Ley General Tributaria; y en este sentido señala la Sentencia del Tribunal Supremo de 12 de mayo de 1992, al resolver una cuestión análoga a la que nos ocupa, en la que se discutía si la Administración debía dirigirse contra el sujeto pasivo contribuyente antes de accionar contra el sujeto pasivo sustituto del mismo, que:

*“Sostiene la parte apelante que en el mecanismo de la sustitución tributaria la Administración debe dirigirse en primer lugar e ineludiblemente al contribuyente (transmitente) para exigir el pago del Impuesto de plusvalía y que sólo cuando haya transcurrido el plazo hábil para el pago podrá dirigirse al sustituto del contribuyente, puesto que de otro modo, a juicio de dicha parte, sobraría tanto la figura del transmitente como la del sustituto, "ya que no sustituiría a nadie al ser llamado a pagar el Impuesto en primer lugar". Esta forma de entender la figura del sustituto supone una completa confusión de elementales principios tributarios tanto más inexplicable cuanto la sentencia de instancia realiza una correcta cita y exégesis de los preceptos de la Ley general tributaria donde se reconocen (arts. 31, 32 y 37). El adquirente a título oneroso tiene la condición de sustituto del contribuyente -art. 91.1.c) RD 3250/1976 de 30 diciembre- por lo que, sin perjuicio de que pueda repercutir sobre el transmitente el importe del gravamen si no existe entre ellos pacto en contrario, está obligado a cumplir en lugar de aquél no sólo las prestaciones formales de la obligación tributaria, sino también las materiales y entre ellas, destacadamente, el pago de la deuda tributaria; como acertadamente indica la sentencia apelada la pretensión de la parte apelante supone confundir la figura del sustituto con la del responsable”.*

El artículo 23 de la Ley de Hacienda Locales establece que son sujetos pasivos de las tasas:

*“1. Son sujetos pasivos de las tasas, en concepto de contribuyentes, las personas físicas y jurídicas así como las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria:*

*a) Que disfruten, utilicen o aprovechen especialmente el dominio público local en beneficio particular, conforme a alguno de los supuestos previstos en el artículo 20.3 de esta Ley.*

*b) Que soliciten o resulten beneficiadas o afectadas por los servicios o actividades local es que presten o realicen las entidades locales, conforme a alguno de los supuestos previstos en el artículo 20.4 de esta Ley.*

*2. Tendrán la condición de sustitutos del contribuyente:*

*a) En las tasas establecidas por razón de servicios o actividades que beneficien o afecten a los ocupantes de viviendas o locales, los propietarios de dichos inmuebles, quienes podrán repercutir, en su caso, las cuotas sobre los respectivos beneficiarios.*

*b) En las tasas establecidas por el otorgamiento de las licencias urbanísticas previstas en la normativa sobre suelo y ordenación urbana, los constructores y contratistas de obras.*



## EL JUSTICIA DE ARAGÓN

- c) *En las tasas establecidas por la prestación de servicios de prevención y extinción de incendios, de prevención de ruinas, construcciones y derribos, salvamentos y, en general, de protección de personas y bienes, comprendiéndose también el mantenimiento del servicio, las entidades o sociedades aseguradoras del riesgo.*
- d) *En las tasas establecidas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial por entradas de vehículos o carruajes a través de las aceras y por su construcción, mantenimiento, modificación o supresión, los propietarios de las fincas y locales a que den acceso dichas entradas de vehículos, quienes podrán repercutir, en su caso, las cuotas sobre los respectivos beneficiarios.”*

Respecto de la figura del sujeto pasivo, la Ordenanza de la Diputación Provincial reguladora de la Tasa por extinción de incendios la establece en su artículo 4. en los siguientes términos:

*“1. Son sujetos pasivos contribuyentes las personas físicas o jurídicas y las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley General Tributaria que soliciten o resulten beneficiadas de la prestación de los servicios regulados en la presente Ordenanza fiscal. 2. Tendrán la consideración de sustituto del contribuyente las entidades o sociedades aseguradoras del riesgo.”*

En aplicación del transcrito artículo 4º de la Ordenanza de la Diputación, el obligado al pago de la tasa sería la aseguradora del riesgo, como sustituto del contribuyente. En un caso análogo al ahora examinado, y en el sentido anterior, se pronuncia la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía (Málaga), Sala de lo Contencioso Administrativo, Sentencia de 30 de mayo de 1997, en los siguientes términos:

*“Deben tenerse presente para la resolución del presente recurso, por un lado el artículo 36 de la Ley General Tributaria que dispone: «la posición del sujeto pasivo y los demás elementos de la obligación tributaria no podrán ser alterados por actos o convenios de los particulares. Tales actos o convenios no surtirán efecto ante la Administración, sin perjuicio de sus consecuencias jurídico-privadas» y, por otro, el artículo 32 de la misma norma, en cuya virtud se define al sustituto como: «el sujeto pasivo que, por imposición de la Ley y en lugar de aquél, está obligado a cumplir las prestaciones materiales y formales de la obligación tributaria...».*

*Por lo que respecta a esta última figura del sustituto del contribuyente, de la exégesis del referido artículo 32, y concordantes, debemos concluir, por un lado, el sustituto es deudor de la obligación tributaria (no puede ser otra la conclusión derivada de su configuración como sujeto pasivo) y por otro, que es propio de la situación jurídica de sustitución tributaria al desplazar al contribuyente del primer plano en la responsabilidad sobre la deuda , puesto que, de lo contrario, no tendría sentido la existencia autónoma de esta figura frente a la del responsable del tributo.*

*Por todo ello, no es contrario a derecho que la Administración se dirija en primer lugar al sustituto del contribuyente para cobrar la deuda tributaria que le corresponda recaudar, aunque de ser así es evidente que el sujeto pasivo sustituto tendrá siempre la acción de*



EL JUSTICIA DE ARAGÓN

*regreso frente al contribuyente ya que es éste según Ley quien debe padecer en su patrimonio los efectos de la obligación.*

*Todas estas consideraciones deben tenerse no sólo respecto de la obligación principal de pago del tributo sino que, como dispone el artículo 32 de la Ley General Tributaria, deben extenderse igualmente a las obligaciones de carácter formal.”*

*En modo alguno puede identificarse la figura del sustituto del contribuyente con la de un responsable subsidiario de la deuda.”*

Por último, y en relación con la determinación previa de la responsabilidad de la aseguradora, resuelve el Tribunal Superior de Justicia de Valencia, en Sentencia de 16 de septiembre de 2005, en los siguientes términos:

*“Ello es así, por la conjunción de los siguientes datos y consideraciones: 1) Resultan concurrentes todos los presupuestos y requisitos exigidos por los preceptos legales antes transcritos para la exigibilidad de la tasa a la actora; 2) No se ha cuestionado la constitucionalidad de las referidas normas; y 3) Sin perjuicio del derecho de repetición u otro tipo de acciones civiles que, en su caso, pudieran corresponder a la actora, no es dable en esta vía administrativa (limitada al enjuiciamiento del ajuste a derecho de los actos administrativos en relación con las normas tributarias de aplicación) entrar en cuestiones de derecho privado, tales como las relativas a la responsabilidad final en el evento que motiva la prestación de la asistencia sanitaria, pues –se reitera– las actuales o vigentes normas tributarias de aplicación (a diferencia de la normativa precedentemente aplicable, que establecía que los centros sanitarios debían reclamar al tercero responsable) no condicionan la exigibilidad de la tasa a la previa determinación de la responsabilidad de la aseguradora, sino que hace sujeto pasivo de la tasa, sin más, a la entidad aseguradora del riesgo.”*

En conclusión, La Diputación Provincial de Zaragoza, en opinión de esta Institución, y al amparo de la normativa transcrita, podría considerar su obligación de exigir el pago de la tasa por la prestación del servicio directamente a la aseguradora del riesgo, ya que según los artículos 4 de la Ordenanza Fiscal de la Diputación mencionada; 36 de la Ley General Tributaria y 23 de la Ley de Haciendas Locales, es el sujeto pasivo sustituto del contribuyente por imposición de la Ley y en lugar de éste está obligado a cumplir las prestaciones materiales y formales de la obligación tributaria; sin perjuicio de que pudiera, en su caso, repercutir sobre dicho contribuyente el importe de la tasa, y proceder a la anulación de la liquidación de la tasa por la prestación de servicios notificada a Doña (...) por un importe de 204,92 euros.

### III.-Resolución

Por todo lo anteriormente expuesto, y en uso de las facultades que me confiere la Ley 4/1985, de 27 de junio, reguladora del Justicia de Aragón, considero conveniente formular la siguiente **Sugerencia**:



EL JUSTICIA DE ARAGÓN

Para que por los órganos competentes de la Diputación Provincial de Zaragoza se proceda a valorar exigir el pago de la tasa por la prestación del servicio de asistencia médica y otros realizado a Doña (...) a la aseguradora del riesgo del accidente de circulación producido el día 6 de abril de 2022, anulando la liquidación de la referida tasa notificada a la Sra. (...).

Agradezco de antemano su colaboración y espero que en un plazo no superior a un mes me comunique si acepta o no la Sugerencia formulada, indicándome, en este último supuesto, las razones en que funde su negativa.

***En Zaragoza, a 10 de enero de 2024***



**Javier Hernández García**  
**Lugarteniente en funciones de Justicia de Aragón**