Servicio de Política Tributaria
Avda. José Manuel Guimerá, nº 10 - Edf. Servicios Múltiples II Planta 5ª CP 38003 Santa Cruz de Tenerife | Tfno: 922 475 100

CONSULTA OTROS TRIBUTOS
CONSULTA Nº: 87 (30/10/2023)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO A EFECTOS DE NOTIFICACIONES**
CONCEPTO IMPOSITIVO Tasas por servicios prestados en Conservatorios Profesionales de Música	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 22 Texto Refundido de tasas Art. 90 bis Texto Refundido de tasas

CUESTIÓN PLANTEADA

La Consejería consultante expone que tras la modificación del artículo 90 bis del Decreto Legislativo 1/1994, por la Ley 7/2022, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2023, se recogen nuevos supuestos de exención, como el relativo a que "*el sujeto pasivo tenga una discapacidad igual o superior al 33 por 100, en los términos previstos en el artículo 4.2 del Real Decreto Legislativo 1/2013, de 29 de noviembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley General de derechos de las personas con discapacidad y de su inclusión social*."

Como ese Real Decreto Legislativo, establece en su disposición final primera que se dicta al amparo de la competencia exclusiva del Estado para regular las condiciones básicas que garanticen la igualdad de todos los españoles en el ejercicio de los derechos y el cumplimiento de los deberes constitucionales, conforme al artículo 149.1.1ª de la Constitución, se plantea la siguiente cuestión:

Si los sujetos pasivos con discapacidad igual o superior al 33 por ciento pueden solicitar la devolución de ingresos indebidos por el abono de la tasa de años anteriores.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

La exención de las Tasas por servicios prestados en Conservatorios Profesionales de Música, cuando el sujeto pasivo tenga una discapacidad igual o superior al 33 por 100 en los términos previstos en el artículo 4.2 del Real Decreto Legislativo 1/2013, de 29 de noviembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley General de derechos de las personas con discapacidad y de su inclusión social, es de aplicación cuando su devengo se haya producido con posterioridad al día 1 de enero de 2023. No procede la devolución de dichas tasas, amparada en esta exención, cuando su devengo hubiera sido antes del día 1 de enero de 2023.

Visto el escrito presentado por , , en el que formula consulta relativa a la Tasa por servicios prestados en Conservatorios Profesionales de Música, este centro directivo en uso de la atribución conferida por el artículo 22.3.C).k) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Hacienda, Presupuestos y Asuntos Europeos aprobado por el Decreto 175/2022, de 3 de agosto, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La Consejería consultante expone que tras la modificación del artículo 90 bis del Decreto Legislativo 1/1994, por la Ley 7/2022, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2023, se recogen nuevos supuestos de exención, como el relativo a que "*el sujeto pasivo tenga una discapacidad igual o superior al 33 por 100, en los términos previstos en el artículo 4.2 del Real Decreto Legislativo 1/2013, de 29 de noviembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley General de derechos de las personas con discapacidad y de su inclusión social*."

Como ese Real Decreto Legislativo, establece en su disposición final primera que se dicta al amparo de la competencia exclusiva del Estado para regular las condiciones básicas que garanticen la igualdad de todos los españoles en el ejercicio de los derechos y el cumplimiento de los deberes constitucionales, conforme al artículo 149.1.1ª de la Constitución, se plantea la siguiente cuestión:

Si los sujetos pasivos con discapacidad igual o superior al 33 por ciento pueden solicitar la devolución de ingresos indebidos por el abono de la tasa de años anteriores.

SEGUNDO.- El texto refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de tasas y precios públicos de la Comunidad Autónoma de Canarias, aprobado por el Decreto Legislativo 1/1994, de 29 de julio (en adelante Texto Refundido de tasas), recoge en su artículo 90 bis las Tasas por servicios prestados en Conservatorios Profesionales de Música, previendo su apartado 5 las exenciones y bonificaciones aplicables.

Esta tasa fue creada por la disposición final tercera de la Ley 9/2006, de 11 de diciembre, Tributaria de la Comunidad Autónoma de Canarias, cuya entrada en vigor se produjo, a tenor de lo previsto en su disposición final séptima, "*al día siguiente de la publicación de esta ley en el Boletín Oficial de Canarias*", por lo que, siendo publicada el día 18 de diciembre de 2006, su vigencia comenzó el 19 de diciembre de 2006.

No obstante, el artículo 90 bis de este Texto Refundo de tasas ha sido modificado en dos ocasiones:

-La primera, por el apartado veintidós del artículo 44 de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales, en relación a sus apartados 6 y 7 (que para esta consulta no interesa su contenido), cuya entrada en vigor se produjo, según establece su disposición final novena, "*el día 1 de julio de 2012*" (aunque su publicación en el Boletín Oficial de Canarias fuera el 26 de junio del mismo año).

-Y la segunda, por el apartado tres de la disposición final primera de la Ley 7/2022, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2023, en relación al apartado 5 del citado artículo 90 bis (sobre el que plantea la presente consulta), y cuya entrada en vigor, como recoge la disposición final décima novena de la mencionada Ley 7/2022, se produjo "*el día 1 de enero de 2023*" (si bien su publicación fue el 31 de diciembre de 2022).

Con estas referencias a la entrada en vigor de las disposiciones del Texto Refundido de tasas y sus modificaciones posteriores, queremos destacar el cumplimiento de lo establecido, con carácter general para todas las normas, en el artículo 2.1 del Código Civil, esto es, "*Las leyes entrarán en vigor a los veinte días de su completa publicación en el «Boletín Oficial del Estado», si en ellas no se dispone otra cosa*". No está de más añadir, que la referencia al boletín estatal, se introdujo por el Decreto de 31 de mayo de 1974, por el que sanciona con fuerza de ley el texto articulado del título preliminar del Código Civil, de ahí que haya de entenderse realizada -tras la creación de las Comunidades Autónomas y el reconocimiento de su potestad normativa-, al correspondiente boletín autonómico.

A estos efectos, tampoco puede olvidarse que las tasas, tal y como recoge el artículo 2.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT), son una clase de tributos, rigiéndose por lo establecido en ella sin perjuicio del carácter supletorio del derecho administrativo y el derecho común (como es el Código Civil), siguiendo lo dispuesto en el artículo 7 de la LGT.

A estos efectos, en el mismo sentido en el que, con carácter general, se regula en el Código Civil la entrada en vigor de las normas, el artículo 10 de la LGT señala en su apartado 1 que *"Las normas tributarias entrarán en vigor a los veinte días naturales de su completa publicación en el boletín oficial que corresponda, si en ellas no se dispone otra cosa, y se aplicarán por plazo indefinido, salvo que se fije un plazo determinado."*

De lo expuesto se concluye claramente que la entrada en vigor de la modificación del apartado 5 del artículo 90 bis del Texto Refundido de tasas, se produjo el día 1 de enero de 2023, por lo que su contenido, ya lo adelantamos, sólo se aplicará a hechos imponibles devengados desde dicha fecha, salvo que se prevea su aplicación retroactiva.

TERCERO.- En relación con la retroactividad de las normas, el artículo 9.3 de la Constitución Española establece como principio general el de la "*irretroactividad de las disposiciones sancionadoras no favorables o restrictivas de derechos individuales".*

En el mismo sentido, el artículo 2.3 del Código Civil dispone, con carácter general, que "*Las leyes no tendrán efecto retroactivo, si no dispusieren lo contrario"*, y, con carácter particular, en relación con las normas tributarias, el artículo 10.2 de la LGT señala lo siguiente:

"Artículo 10. Ámbito temporal de las normas tributarias.

(...)

2. Salvo que se disponga lo contrario, las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo y se aplicarán a los tributos sin período impositivo devengados a partir de su entrada en vigor y a los demás tributos cuyo período impositivo se inicie desde ese momento.

No obstante, las normas que regulen el régimen de infracciones y sanciones tributarias y el de los recargos tendrán efectos retroactivos respecto de los actos que no sean firmes cuando su aplicación resulte más favorable para el interesado."

Por tanto, dado que la Ley 7/2022 citada anteriormente -que modificó el apartado 5 del artículo 90 bis del Texto Refundido de tasas- no dijo nada sobre su aplicación retroactiva, no puede extenderse su ámbito de temporal a hechos imponibles realizados con anterioridad a la entrada en vigor de la norma; aunque sea una disposición favorable, se requiere que expresamente se contemple su posible aplicación retroactiva.

CUARTO.- Se señala en el escrito de la consulta, que el Real Decreto legislativo 1/2013, de 29 de noviembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley General de derechos de las personas con discapacidad y de su inclusión social (en adelante, Texto Refundido de derechos), regula, en el ejercicio de la competencia exclusiva del Estado, las condiciones básicas que garanticen la igualdad de todos los españoles en el ejercicio de los derechos y el cumplimiento de los deberes constitucionales, según lo dispuesto en el artículo 149.1.1ª de la Constitución. De lo que intuimos -porque no se dice expresamente-, que lo que quiere destacarse es que esta competencia exclusiva para regular "las condiciones básicas" que garanticen la igualdad de todos los españoles, podría conllevar su directa aplicación en otros ámbitos, como el tributario, sin su posterior desarrollo normativo; de tal manera que, a la luz del artículo 19 de este Texto Refundido de derechos, sería legislación básica la gratuidad de la enseñanza de estas personas, y, por ende, la gratuidad, entre otras, de las Tasas por servicios prestados en Conservatorios Profesionales de Música.

Partiendo de que el contenido de una norma de carácter básico es de aplicación general en todo el territorio español, entendemos, que en tanto no se desarrolle por el legislador la gratuidad de esta enseñanza no se puede interpretar que esta tasa sea gratuita, pues sólo se refiere a las "condiciones básicas" requiriendo de un desarrollo normativo que materialice esta gratuidad tributaria; en este sentido, no puede olvidarse que también nuestra Carta Magna garantiza el principio de legalidad.

Cuestión distinta sería si en dicho Texto Refundido de derechos, se hubiera establecido un régimen tributario propio, que recogiera, por ejemplo, que los servicios de educación estarían exentos o bonificados de cualquier tributo.

A estos efectos, la "gratuidad" de un tributo se ha de regular mediante la creación de dos figuras, o una exención o una bonificación, estando en ambos casos sometidas al principio de reserva de ley, tal y como exige el artículo 8.d) de la LGT.

Por tanto, si no está regulada la exención de la Tasa por servicios prestados en Conservatorios Profesionales de Música, no existe exención aplicable, sin que pueda entenderse que, analógicamente, la gratuidad prevista en el artículo 19 del Texto Refundido de la Ley General

de derechos de las personas con discapacidad y de su inclusión social, constituye una exención o bonificación, pues, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 14 de la LGT, se prohíbe extender más allá de sus términos estrictos, "el ámbito *del hecho imponible, de las exenciones y demás beneficios o incentivos fiscales".*

QUINTO.- Las exenciones y bonificaciones de las Tasas por servicios prestados en Conservatorios Profesionales de Música se regulan en el apartado 5 del artículo 90 bis del Texto Refundido de tasas, con remisión directa a las aplicables a otras tasas -las Tasas académicas-, y que se recogen en su artículo 81, según redacción dada, como hemos visto, desde el 1 de enero de 2023, en los siguientes términos:

"Artículo 90 bis
(...)

5. Exenciones y bonificaciones. Serán aplicables las exenciones y bonificaciones previstas en el artículo 81 del presente texto refundido para las tasas académicas."

"Artículo 81 Exenciones y bonificaciones

1. Estarán exentas de la tasa:

- Los servicios o actividades cuando el sujeto pasivo sea miembro de una familia numerosa de categoría especial.
- Los servicios o actividades cuando el sujeto pasivo tenga una discapacidad igual o superior al 33 por 100 en los términos previstos en el artículo 4.2 del Real Decreto Legislativo 1/2013, de 29 de noviembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley General de derechos de las personas con discapacidad y de su inclusión social.
- Los servicios o actividades cuando el sujeto pasivo haya sido víctima de actos terroristas o sea hijo o cónyuge no separado legalmente de fallecidos o heridos en actos terroristas.
- Los servicios o actividades cuando el sujeto pasivo haya sido víctima de violencia de género.

2. Estarán bonificados:

- En un 50 por cien los servicios o actividades cuando el sujeto pasivo sea miembro de una familia numerosa de categoría general.

- En un 50 por cien los servicios o actividades cuando el sujeto pasivo se encuentre en situación de desempleo, así como cuando el sujeto pasivo sea menor de edad con todos sus progenitores/tutores en situación de desempleo.

***3.** La concurrencia de las circunstancias descritas para tener derecho a las bonificaciones y deducciones establecidas en los apartados anteriores deberán ser acreditadas siempre que no consten los datos en la administración autonómica o no se haya consentido por el interesado que la administración educativa pueda recabarlos del departamento que se especifique.*

***4.** Las bonificaciones previstas en el apartado 2 de este artículo no son acumulables."*

SEXTO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio vinculante de este centro directivo que la exención de las Tasas por servicios prestados en Conservatorios Profesionales de Música, cuando el sujeto pasivo tenga una discapacidad igual o superior al 33 por 100 en los términos previstos en el artículo 4.2 del Real Decreto Legislativo 1/2013, de 29 de noviembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley General de derechos de las personas con discapacidad y de su inclusión social, es de aplicación cuando su devengo se haya producido con posterioridad al día 1 de enero de 2023. No procede la devolución de dichas tasas, amparada en esta exención, cuando su devengo hubiera sido antes del día 1 de enero de 2023.

La presente consulta se emite conforme a la legislación vigente a la fecha de firma de la misma y a los efectos que establece la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Santa Cruz de Tenerife, 30 de octubre de 2023

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y
RELACIONES CON LA UNIÓN EUROPEA

Gabriel Andrés Megías Martínez