

=====
Ref. Queja nº 031583
=====

Ilmo. Sr.:

Acusamos recibo por el que nos informa de la queja promovida ante esta Institución por D^a. (...).

Como conoce, la autora de la queja, madre de un alumno de la escuela infantil (...) de Onil, de titularidad de la Generalitat Valenciana, presentó un escrito ante esta Institución donde manifestaba sustancialmente los siguientes hechos y consideraciones:

Primero. Que el presente curso 2003/2004 no comenzó en la citada Escuela Infantil hasta el día 12 de septiembre por razones meramente organizativas del propio centro docente.

Segundo. Que cuando les giraron el cobro de la cuota correspondiente al mes de septiembre, se aplicó una reducción del 50% por el concepto de la tasa de comedor escolar, pero no así por el concepto de la tasa de educación, que se había liquidado íntegramente.

Tercero. Que considera que debe serle reintegrada parte de la tasa por el servicio de enseñanza, habida cuenta de que el curso escolar no comenzó el día 7 de septiembre, sino el 12, por cuestiones ajenas a los padres, aduciendo para ello los siguientes apoyos legales:

- Que el régimen legal de la tasa de educación se halla integrada por los artículos 149 y ss de la Ley 12/1997, de 23 de Diciembre, de Tasas de la Generalitat Valenciana.
- Que, en su artículo 152, esta norma indica que el pago de la tasa se efectuará de forma fraccionada sin devengo de intereses, abonándose cada mes a lo largo del curso escolar la cuantía aplicable de las señaladas en el artículo 151 anterior, **con sujeción a lo dispuesto en las normas reguladoras del precio público al que se refiere la regla 4^a del apartado dos del artículo anterior** (en negrita en el escrito de queja).
- Que esta regla 4^a del apartado dos del artículo anterior hace referencia a las normas reguladoras del precio público que se exige por los servicios de comedor prestado en este tipo de centros.
- Que el régimen legal del precio público de comedor escolar se halla previsto en el Decreto 122/2001, de 10 de Julio, del Gobierno

Valenciano, por el que se regula el precio público por el servicio de comedor prestado por los centros de enseñanza infantil de la Generalitat Valenciana.

- Que según el artículo 4. 2, regla 5ª, serán objeto de descuento, entre otros conceptos, “Los días del mes de septiembre durante los cuales el alumno no asista al centro por indicación de la dirección del mismo, con motivo de la entrada progresiva del alumnado”.
- Que este último descuento si se aplicó en el curso anterior, pero no en el presente, cuando a su juicio, debería haber sido objeto de aplicación.
- Que, a mayor abundamiento, también se ha hecho caso omiso a la dicción del artículo 152 en su primer párrafo, que indica que la tasa de educación se devengará cuando tenga lugar el comienzo efectivo de la prestación del servicio, esto es, al inicio del curso escolar”.

Considerando que reunía los requisitos exigidos por la Ley reguladora de esta Institución, la queja fue admitida a trámite. En este sentido y con el objeto de contrastar este escrito, solicitamos informe a la Dirección General de Régimen Económico, de la Conselleria de Cultura, Educación y Deporte.

Del informe recibido de la Dirección General de Cultura, Educación y Deporte se deducen los siguientes hechos y consideraciones:

Primero. Que con fecha de 6 de Noviembre de 2003 tuvo entrada en la Conselleria de Cultura, Educación y Deporte un escrito de la promotora de la queja, quien –en calidad de presidenta de la AMPA del mencionado colegio- solicitaba la devolución de los importes abonados en concepto de enseñanza.

Segundo. Que con fecha de 17 de diciembre de 2003, el Director General de Régimen Económico dictó una resolución, en la que se desestimaba esta solicitud.

Tercero. Que con fecha 5 de Enero de 2004, Dª. (...) interpuso un recurso de Reposición contra esta resolución.

Cuarto. Que la resolución del recurso de reposición, que a fecha de remisión de este informe se encontraba todavía en el Servicio Jurídico de la Conselleria de Cultura, Educación y Deporte, pendiente de informe, continuaba siendo en sentido desestimatorio, sobre la base de las siguientes consideraciones:

- Que la remisión que realiza el artículo 152, en su párrafo segundo, de la Ley de Tasas de la Generalitat Valenciana, a la normativa reguladora del precio público por el servicio de comedor escolar, se refiere exclusivamente “a la forma de calcular la cuantía”, “pues el curso se inicia oficialmente el uno de septiembre y acaba el 30 de junio para los alumnos, sin que a efectos de las tasas tengan repercusión los periodos de vacaciones, bajas por enfermedad, etc., relacionados con la organización del centro y de la actividad educativa”.
- Que “el precepto reseñado, cuyo rango es de Ley, no contempla ninguna circunstancia de reducción de las tasas, excepción hecha del

- supuesto en el que el alumno causa baja en el centro, apartado tres, por lo que el cobro íntegro de la mensualidad es ajustado a Derecho”.
- Que, por todo ello, “la apelación que la interesada hace al Decreto 73/1991, referida a precios públicos, no es aplicable al presente supuesto”.
 - Que el artículo 12.2 del Decreto Legislativo de 26 de Junio de 1991, del Consell de la Generalitat Valenciana, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Hacienda Pública de la Generalitat Valenciana (LHPGV) establece la prohibición de conceder exenciones, perdones, rebajas ni moratorias en el pago de los derechos de la Hacienda Autónoma, salvo en los casos y en la forma que determinen especialmente las leyes.
 - Que “un Decreto no puede contradecir una Ley, por eso no cabe interpretar que el decreto 122/2001 regule una reducción de la tasa, contraria a la LHPGV.”
 - Que el artículo 23. 3 de la Ley General Tributaria dice *“No se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible, las exenciones o bonificaciones”*.

Recibido el informe, le dimos traslado del mismo al firmante de la queja, al objeto de que, si lo consideraba oportuno, presentase escrito de alegaciones, como así hizo, ratificando íntegramente su escrito inicial.

Pudiendo no ser la actuación descrita lo suficientemente respetuosa con los derechos del promotor de la queja, le ruego que considere los argumentos que, como fundamento de la Recomendación con la que concluimos, a continuación le expongo:

La controversia planteada por el supuesto de hecho objeto de la presente queja, ha sido centrada esencialmente por el interesado y por la Administración afectada en el alcance que debe concederse a la remisión que el artículo 152 de la Ley de tasas de la Generalitat Valenciana realiza, en su apartado 2º, a la normativa reguladora del precio público del servicio de comedor, arriba mencionada.

De acuerdo con la opinión de la interesada, la remisión que efectúa este precepto debe implicar la aplicación, a la tasa de educación, de la regla 5ª del artículo 4.2º del Decreto regulador del precio público por el servicio de comedor, que como ha quedado consignado anteriormente, permite que -en la cuantía a pagar- sean objeto de descuento, entre otros conceptos, “los días del mes de septiembre durante los cuales el alumno no asista al centro por indicación de la dirección del mismo, con motivo de la entrada progresiva del alumnado”. En caso de aceptarse esta interpretación, lógicamente, la cuantía de la tasa debería verse reducida, pues hasta el día 12 de septiembre el alumno -hijo de la interesada- no acudió al centro por el motivo previsto en la disposición reseñada.

La Administración implicada sostiene, por el contrario, como ya se ha hecho constar, que la remisión del artículo 152 de la Ley de Tasas no puede entenderse realizada a esta norma, por los motivos anteriormente reproducidos.

Ante esta divergencia de interpretaciones del texto legal, resulta razonable pensar que la interpretación alegada por la Dirección General de Régimen Económico se encuentra más ajustada a Derecho.

En efecto, el artículo 152 de la Ley de Tasas de la Generalitat Valenciana se haya estructurada en dos párrafos que, como indica la rúbrica que lo encabeza, se encuentran destinados a regular dos aspectos que, aunque relacionados entre sí, presentan una naturaleza divergente: el devengo y el pago de la tasa.

La remisión que este precepto lleva a cabo a favor del Decreto regulador del precio público de comedor, se encuentra ubicada en el segundo de sus párrafos, que se haya dedicado al *pago*. Una interpretación sistemática y teleológica, acorde a los postulados que en sede hermenéutica establece el artículo 3.3 del Código civil, obliga a entender que, como efectivamente aduce la Dirección General de Régimen Económico en su informe, las normas de este último Decreto serán las que deban aplicarse para dilucidar precisamente el régimen de pago de la tasa de educación, extremo éste que constituye el objeto de su regulación; es decir, la remisión normativa hecha al Decreto sobre el precio público de servicio de comedor tan sólo afecta a las condiciones de pago de la tasa de educación. Si se quiere, el artículo 152.2 debería entenderse del siguiente modo: “el pago de la tasa se efectuará...con sujeción a lo dispuesto en las normas reguladoras del precio público al que se refiere la regla 4 del apartado dos del artículo anterior”. Estas condiciones a las que se remite la Ley aparecen así reguladas en el artículo 5 de aquel Decreto, párrafos 2 y 3 (precepto que se refiere, en el mismo sentido que el artículo 152 de la Ley de Tasas, a la exigibilidad y el pago del precio público por el servicio de comedor).

La norma que la interesada pretende que sea de aplicación en este caso (artículo 4.2 del Decreto 122/2001, de 10 de Julio) para lograr el descuento en el importe de la tasa por los días de septiembre en los que su hijo no acudió al Centro Educativo, se refiere, no obstante, a la cuantificación del precio público, aspecto éste que sí aparece regulado minuciosamente por la Ley de Tasas de la Generalitat en su artículo 151. Este precepto tan sólo remite al Decreto sobre el precio público por el servicio de comedor, en lo referente **a la justificación** de las circunstancias que deben dar lugar a la cuantificación de la tasa, pero no en lo referente a **las propias circunstancias de cuantificación**.

Constituiría un contrasentido, efectivamente, que tras la regulación detallada que la norma lleva a cabo sobre la cuantificación de la cuota, la misma remitiera a otra disposición normativa de rango inferior que se refiere a este mismo aspecto, estableciendo un régimen diverso. Todo esto además, por cuanto, y en esta misma línea de pensamiento, el artículo 4 de la Ley de tasas de la Generalitat, indica que “en la gestión de las tasas de la Generalitat no se aplicarán más exenciones y bonificaciones fiscales que aquéllas que estén expresamente previstas en esta Ley o en cualquier otra disposición de igual rango normativo”.

No obstante todo lo anterior, y sin perjuicio por ello de que se asuma la corrección de la argumentación realizada en este aspecto por la Administración afectada, creemos que en el caso que se nos presenta, **el interés debe centrarse**, no en el alcance de las remisiones normativas que llevan a cabo los artículos 151 y 152 de

la Ley de Tasas de la Generalitat Valenciana, sino en una cuestión previa y, en realidad, mucho más básica y palmaria: **la existencia o inexistencia del hecho imponible** que, regulado en el artículo 149 de la Ley de Tasas, da lugar al nacimiento (o devengo) de la tasa de educación y, por lo tanto, a su posible exigibilidad a los interesados.

Como resulta bien sabido, la tasa constituye, según el artículo 26 de la Ley General Tributaria –en adelante, LGT–, una de las tres categorías de tributos que conoce nuestra legislación (junto a las contribuciones especiales y los impuestos).

De acuerdo con el epígrafe letra a), del artículo 26.1 LGT, las tasas “*son aquellos tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o aprovechamiento de servicios o en la realización de actividades en régimen de Derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al sujeto pasivo, cuando se produzca cualquiera de las circunstancias siguientes:*

Primera. Que los servicios o actividades no sean de solicitud voluntaria para los administrados. A estos efectos no se considerará voluntaria la solicitud por parte de los administrados:

Cuando venga impuesta por disposiciones legales o reglamentarias.

Cuando los bienes servicios o actividades requeridos sean imprescindibles para la vida privada o social del solicitante.

Segunda. Que no se presten o realicen por el sector privado, esté o no establecida su reserva a favor del sector público conforme a la normativa vigente”.

Esta misma definición de la tasa ha sido planteada por la normativa legal que, en desarrollo de la LGT ha precisado la regulación de estos tributos, ya sea en el ámbito estatal (*Artículo 6 de la Ley 8/1989, de 13 de Abril, de tasas y precios públicos* –en adelante, LTPP) o ya sea en el ámbito local (por ejemplo, *artículo 20 Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales* -en adelante, LHL)- o, muy especialmente, dado que es la norma aplicable en el caso objeto de la queja, en el ámbito autonómico valenciano (*artículo 2 de la Ley 12/1997, de 23 de diciembre, de tasas de la Generalitat Valenciana*).

Este concepto de tasa, que como indica la doctrina tributaria no tiene carácter preceptivo, sino conceptual, y que por tanto no es vinculante, permite establecer a nivel general las diferencias que la tasa presenta con otros tributos (en especial, con los impuestos) y con otras exacciones parafiscales, y en concreto, con los precios públicos, al mismo tiempo que permite entender mejor cuál es el sentido, naturaleza y régimen legal de las mismas.

Frente al precio público, la nota individualizada de la tasa se funda en el carácter coactivo que la misma presenta. Como se deduce nítidamente de las definiciones legales anteriormente apuntadas, la diferencia jurídicamente relevante entre la tasa y los precios públicos consiste en que la tasa es una obligación o relación jurídica “*ex lege*”, y en este sentido, es una prestación pública impuesta, mientras que los precios públicos son obligaciones nacidas de un acuerdo de voluntades. En este

sentido, el TSJ de Murcia (S 12 de Julio de 1995) afirma muy gráficamente que “mientras que en el precio público la relación que se establece es contractual y voluntaria para quien lo paga, en la tasa aparece la nota de coactividad propia del tributo y, consecuentemente, las exigencias propias del principio de legalidad constitucional de legalidad para su creación y aplicación. Las tasas son tributos...”.

En relación con el impuesto, la principal diferencia que se observa a partir del concepto de tasa, es que mientras que la obligación del impuesto no tiene otro fundamento que la justifique, fuera de la sujeción del contribuyente al poder financiero del ente público, la obligación relativa a una tasa tiene su necesario presupuesto en el hecho de que se haya producido o deba producirse, resumidamente, la prestación de un servicio público que concierne personalmente al interesado o la utilización del dominio público. De esta forma, el hecho imponible del impuesto es un hecho, acto o negocio que manifiesta la capacidad económica del sujeto pasivo, mientras que las tasas son tributos cuyo hecho imponible radica, esquemáticamente, en una actividad administrativa o en la utilización del dominio público.

Es decir, la tasa -a diferencia del impuesto- no se funda en el principio de capacidad económica, sino en lo que ha venido a denominarse por ciertos autores, “**el principio de provocación de costes**”: quien provoca costes de forma especial puede ser llamado a contribuir al sostenimiento de las cargas públicas en función del coste provocado, sin perjuicio de que se le pueda (e incluso se le deba) eximir del tributo si carece de medios para hacer frente al mismo.

En resumidas cuentas, los tributos son obligaciones dinerarias *ex lege* cuya finalidad objetiva principal es la de proporcionar recursos económicos a los entes públicos. Las tasas, en este sentido, son una categoría de tributos que se caracterizan porque su fundamento es el principio de provocación de costes. Y este es el principio motriz que informa toda su regulación jurídica.

Si se parte de las consideraciones desarrolladas hasta este momento sobre la naturaleza y sentido de las tasas en cuanto categoría tributaria, se estará en condiciones de aprehender mejor la estrecha vinculación que existe entre la “efectiva prestación del servicio público que fundamenta la creación de la tasa” y el devengo de la misma. Si la finalidad de las tasas y su razón última de existencia, radica en la obligación de contribuir al sostenimiento de las cargas públicas en función de los costes provocados, dicha obligación sólo puede tener existencia cuando se hayan provocado *efectivamente* costes como consecuencia de la prestación de cualquier servicio público. Expresado en otros términos, deberíamos afirmar que la tasa no es un fin en si misma y que, por lo tanto, el cobro de la tasa sólo está justificado cuando el servicio se ha prestado de forma efectiva o se ha desarrollado la actividad con la que se satisface el interés que justifica la intervención administrativa.

Este razonamiento es el que explica que cualquier normativa que aborde la regulación de las tasas vincule de forma directa el devengo de la tasa a la “prestación del servicio o la realización de la actividad, sin perjuicio de la posibilidad de exigir su depósito previo” (artículo 15 de la LTPP; en el mismo sentido, artículo 26.1 LHL). Este hilo argumental es, igualmente, el que explica el

artículo 6 de la Ley de tasas de la Generalitat Valenciana, aplicable al caso objeto de la queja, indique expresamente que “las tasas se devengarán cuando se utilice el dominio público, se preste el servicio o se realice la actividad de que se trate...”.

En el mismo sentido, también es este razonamiento el que, *a sensu contrario*, justifica que se imponga, a la Administración, la obligación de devolver las cantidades cobradas, cuando la utilización del dominio o la prestación del servicio público no tenga finalmente lugar por causas no imputables al sujeto pasivo (artículo 26.3 LHL y, muy especialmente, por ser la normativa aplicable, artículo 9 Ley de Tasas de la Generalitat).

La jurisprudencia española, en sus distintas instancias, ha aceptado y defendido igualmente esta idea (en este sentido, STS 12 junio de 1997, STS 24 septiembre de 1996) y muy especialmente destaca en este línea, el Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, quien tiene afirmado, respecto de las tasas municipales, en unas consideraciones extrapolables a cualquier género de tasas, dada la matriz conceptual común que todas ellas comparten, que **“la efectiva realización de la actividad o del servicio es requisito fundamental para el devengo de la tasa, lo que es consecuencia ineludible del principio de subsidiariedad de la tasa respecto del servicio. El servicio o la actividad municipal no tiene como fin el cobro de la tasa, sino que su objeto consiste en la satisfacción de las necesidades realmente sentidas por el municipio o los individuos. La tasa existe en función del servicio y no el servicio en función de la tasa (STSJ CV de 14 de abril de 1998).**

Como hemos tenido ocasión de poner de manifiesto, la Ley de Tasas de la Generalitat Valenciana no es ajena a todos estos planteamientos, ni a nivel general (artículos 1 a 9 de la Ley) ni tan siquiera a nivel particular, cuando procede a regular la concreta tasa de educación. Así, el artículo 152 de la Ley, a la hora de definir el devengo de este tributo, indica taxativamente que el mismo “Se devengará cuando tenga lugar **el comienzo efectivo** de la prestación del servicio, esto es, al inicio del curso escolar”. Es decir, la disposición transcrita, compartiendo la filosofía que debe imbuir el régimen legal de las tasas, exige para que la obligación de pago nazca, que se preste efectiva, si se prefiere, realmente, el servicio de educación.

En el caso objeto de la queja, el inicio efectivo del curso escolar tuvo lugar el día 12 de septiembre, siendo éste el preciso momento en el que se produce el devengo de la tasa. A los efectos de la aplicación de la tasa, según se deduce de todos los argumentos expuestos, resulta irrelevante jurídicamente que el inicio oficial del curso estuviera programado el día 7 septiembre.

Del mismo modo, tampoco puede compartirse el argumento esgrimido por la Dirección General de Régimen Económico, en el sentido de que la tasa de educación es objeto de cuantificación general en función de la duración total del curso escolar, de modo que los sujetos pasivos de la tasa, cada mes pagan la fracción correspondiente que resulta de dividir esta cuantía entre los meses que dura el curso escolar. En efecto, si ésta es la forma de cuantificación de la tasa, se deduce que la cuantía resultante es la que corresponde al número de días que integran teóricamente el curso escolar, días en los que se entiende que se va a

prestar el servicio educativo que integra el hecho imponible de este tributo. Si este curso escolar, en un centro determinado, tiene una duración inferior, por razones no imputables a los sujetos pasivos, de acuerdo con el régimen legal de las tasas, la cuantía deberá ceñirse (reduciéndose lógicamente) al número de días en los que efectivamente aquel servicio fue prestado.

En conclusión, la propia esencia de la tasa en cuanto categoría tributaria, la ausencia de hecho imponible y, especialmente, la dicción literal de los artículos 6 y 9 de la Ley de Tasas de la Generalitat Valenciana, anteriormente transcritos, determinan que la liquidación de la tasa de educación practicada por la Conselleria de Cultura, Educación y Deporte, en el caso que nos ocupa, no resultará procedente.

Por cuanto antecede y de conformidad con lo previsto en el art. 29 de la Ley de la Generalitat Valenciana 11/1988, de 26 de diciembre, reguladora de esta Institución, formulamos a la Dirección General de Régimen Económico de la Conselleria de Cultura, Educación y Deporte la siguiente Recomendación: “que adopte cuantas medidas sean precisas para que las liquidaciones de las tasas de educación guarden una vinculación directa con la efectiva prestación por los centros de enseñanza infantil de la red de centros de la Conselleria del servicio de enseñanza, en consonancia con el hecho imponible descrito por el artículo 149 de su normativa reguladora”.

Asimismo, de acuerdo con la normativa citada, le agradecemos nos remita en el plazo de un mes, el preceptivo informe en el que nos manifieste la aceptación de la Recomendación que se realiza, o en su caso, las razones que estime para no aceptarla.

Agradeciendo por anticipado la remisión de lo interesado, le saluda atentamente,

Bernardo del Rosal Blasco
Síndic de Greuges de la Comunitat Valenciana.