

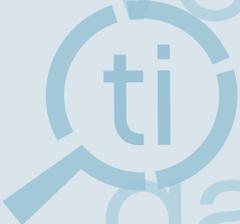


Financiación de los costes
provocados por el **Fenómeno
turístico** en Andalucía.
Análisis de las alternativas
y especial referencia a un
impuesto propio sobre las
estancias turísticas

Francisco D. Adame Martínez (IP)

Jesús Ramos Prieto (IP)

tra
ba
jo
de
in
ves

ti
ga
ción



Financiación de los costes
provocados por el **Fenómeno
turístico** en Andalucía.
Análisis de las alternativas
y especial referencia a un
impuesto propio sobre las
estancias turísticas

Francisco D. Adame Martínez⁽¹⁾ (Investigador principal)

Jesús Ramos Prieto⁽²⁾ (Investigador principal)

(1) Departamento de Derecho Financiero y Tributario de la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales. Universidad de Sevilla

(2) Departamento de Derecho Público, Área de Derecho Financiero y Tributario. Universidad Pablo de Olavide

Edita:

Fundación Pública Andaluza Instituto de Estudios sobre la Hacienda
Pública de Andalucía, Medio Propio
Fundación IEHPA

© De la publicación: IEHPA

www.iehpa.es

ISBN: 978-84-09-68297-3

Edición 2024

Diseño y maquetación: Frente a Texto, S.L.

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	9
CAPÍTULO PRIMERO	
Análisis de los mecanismos de Financiación del Fenómeno turístico consistentes en la participación de los municipios turísticos en la recaudación de tributos de la Hacienda del Estado o de la Comunidad Autónoma	
	15
1. Introducción	17
2. Posible modificación del tratamiento de los Municipios turísticos en la participación en los tributos del Estado	18
2.1. Competencias exclusivas estatales en materia de Haciendas locales	18
2.2. Breve referencia al posible establecimiento del impuesto sobre estancias turísticas como tributo propio de los Municipios	21
2.3. Modificación de la participación en los ingresos tributarios del Estado	22
2.3.1. Financiación de grandes Municipios: cesión parcial de recaudación de impuestos del Estado	22
2.3.2. Financiación de los restantes Municipios: fondo global de participación en los ingresos tributarios del Estado	25
2.3.3. Financiación de los Municipios turísticos. Revisión de la definición de Municipio Turístico e introducción de un tratamiento específico en la PIE	26
3. Posible modificación del tratamiento de los Municipios turísticos en la participación en los tributos de la Comunidad Autónoma.	29
3.1. Planteamiento de las posibles alternativas.	29
3.2. Una cuestión previa: la necesaria revisión de la definición de Municipio turístico contenido en la normativa autonómica	30
3.2.1. La regulación del Municipio turístico en Andalucía.	30
3.2.2. La regulación del Municipio turístico en otras Comunidades Autónomas	34
3.2.2.1. Comunidad Valenciana	34
3.2.2.2. Cantabria	37
3.2.2.3. Cataluña	38
3.2.2.4. Madrid	39
3.2.2.5. Murcia	40
3.2.2.6. Canarias	40



3.3. Posible revisión de la regulación de la participación de los Municipios turísticos en los tributos de la Comunidad Autónoma	41
3.3.1. Las relaciones financieras entre la Comunidad Autónoma y las Entidades Locales tras el Estatuto de Autonomía de 2007	41
3.3.2. El Plan de Cooperación Municipal. Insuficiencia de las transferencias relacionadas con los Municipios turísticos	42
3.3.3. Posible reconfiguración del Fondo general de participación en los tributos de la Comunidad Autónoma para su adaptación parcial a los Municipios turísticos	44
3.3.4. Creación de un Fondo específico de participación en los tributos de la Comunidad Autónoma para los Municipios turísticos	49
3.3.5. Ventajas e inconvenientes de las dos alternativas anteriores.	53
4. Posible implementación de programas de colaboración financiera específica para los Municipios turísticos	54
4.1. La colaboración financiera específica en el Estatuto de Autonomía y en la Ley 5/2010	54
4.2. Posible vinculación de la financiación adicional destinada a los Municipios turísticos a programas de colaboración financiera específica	57

CAPÍTULO SEGUNDO

Análisis de los impuestos turísticos en el Derecho comparado	59
1. Introducción	61
2. Italia	62
2.1. El impuesto sobre estancias turísticas o <i>imposta di soggiorno</i>	62
2.2. <i>Contributo di sbarco</i> de las islas menores.	67
2.3. Tributo de ingreso (<i>Ticket d'ingresso</i>) de Venecia	68
3. Alemania	70
4. Austria	71
5. Bélgica	72
6. Croacia	72
7. Francia	73
8. Grecia	75
9. Países Bajos	76
10. Portugal	77
11. Estados Unidos	78

CAPÍTULO TERCERO

Propuesta de creación de un impuesto autonómico sobre las estancias turísticas	81
1. Introducción	83
2. Una cuestión previa: valoración general de la imposición sobre las estancias turísticas	83
2.1. Adecuación a los principios constitucionales de justicia tributaria	84
2.2. Adecuación al Derecho de la Unión Europea. Compatibilidad con el IVA	85
2.3. Adecuación a los límites específicos del poder tributario de las Comunidades Autónomas	87
2.3.1. Prohibición de doble imposición con la tributación estatal y local	87
2.3.2. Territorialidad, unidad de mercado y libre circulación de personas y servicios	88
2.3.3. Principio de instrumentalidad	91
2.4. Ventajas e inconvenientes	92
3. Primera alternativa: impuesto propio no cedido a los Municipios turísticos	94
3.1. Gravamen efectivo por la Comunidad Autónoma: los impuestos turísticos de Baleares y Cataluña	94
3.1.1. Impuesto sobre estancias en establecimientos turísticos de la Comunidad Autónoma de las Islas Baleares	94
3.1.1.1. Introducción	94
3.1.1.2. Hecho imponible y exenciones	95
3.1.1.3. Obligados tributarios y devengo	97
3.1.1.4. Base imponible y cuota tributaria	98
3.1.1.5. Gestión del impuesto	101
3.1.1.6. Afectación de la recaudación al Fondo para favorecer el turismo sostenible	102
3.1.1.7. Plan Anual de impulso del turismo sostenible y selección de Proyectos para su financiación con cargo al Fondo para favorecer el turismo sostenible en las Islas Baleares	103
3.1.2. Impuesto sobre estancias turísticas de Cataluña	105
3.1.2.1. Introducción	105
3.1.2.2. Hecho imponible, exenciones y devengo	105
3.1.2.3. Obligados tributarios	106
3.1.2.4. Base imponible y cuota tributaria	107
3.1.2.5. Régimen sancionador	110
3.1.2.6. Gestión del impuesto	110
3.1.2.7. Afectación de su recaudación	112
3.1.3. La fallida Proposición de ley para la creación del impuesto sobre estancias turísticas de Andalucía del Grupo Parlamentario Mixto-Adelante Andalucía	118
3.2. Sin gravamen efectivo por la Comunidad Autónoma: el malogrado impuesto turístico de la Comunidad Valenciana	121
3.2.1. Introducción	121



3.2.2. Hecho imponible y exenciones	122
3.2.3. Obligados tributarios	122
3.2.4. Base imponible y cuota tributaria	123
3.2.5. Bonificación en la cuota y recargo municipal voluntario	124
3.2.6. Devengo y régimen sancionador	125
3.3. El proyectado impuesto sobre estancias turísticas de Galicia	125
4. Segunda alternativa: impuesto propio cedido total o parcialmente a los Municipios turísticos . . .	128
4.1. Una cuestión previa: la imposibilidad de que la Comunidad Autónoma establezca y regule el impuesto sobre las estancias turísticas como impuesto municipal	128
4.2. Cesión total o parcial de recaudación sin atribución de competencias normativas para la cuantificación de la cuota tributaria	130
4.3. Cesión total o parcial de recaudación con posible atribución de competencias normativas para la cuantificación de la cuota tributaria: posibles alternativas	132
4.4. Posible vinculación de la cesión de la recaudación a un programa de colaboración financiera específica de la Comunidad Autónoma con los Municipios turísticos	133
BIBLIOGRAFÍA	137



Introducción

Dentro del V Plan de Investigación de la Fundación Pública Andaluza Instituto de Estudios sobre la Hacienda Pública de Andalucía, Medio Propio, llevamos a cabo el presente Informe sobre *Financiación de los costes provocados por el fenómeno turístico en Andalucía* en el que debemos prestar especial atención al *Análisis de las alternativas y especial referencia a un impuesto propio sobre las estancias turísticas*, según se describe en los Términos de Referencia (TDR) que figuran en el Anexo al Contrato firmado entre la Fundación de Investigación de la Universidad de Sevilla y la Fundación IEHPA.

Según avanzamos en la memoria de solicitud presentada, la llegada de turistas a la Comunidad Autónoma de Andalucía, que alcanzó en 2023 según datos publicados en el portal de la Junta de Andalucía la cifra récord de 33,9 millones de visitantes, exige una intensificación de servicios públicos en el ámbito de los transportes, la seguridad, la limpieza y recogida de residuos, la atención personal e información, el ocio, la cultura, el deporte y el tráfico, entre otros. La afluencia permanente de visitantes implica mayores gastos públicos tanto por lo que respecta a las inversiones como a los costes de funcionamiento en los ámbitos citados, obligando a mantener una estructura básica de servicios considerablemente superior a la que necesitarían nuestra Comunidad Autónoma y nuestros Municipios para la organización y prestación de dichos servicios a sus residentes.

Además, hoy día es tal el nivel de competencia entre los diferentes destinos turísticos que también resulta necesario ir incrementando el nivel de calidad de los servicios de cara a la consolidación de Andalucía como destino de excelencia, lo cual exige también recursos adicionales. Es cierto que el turismo genera un incremento de la actividad económica y, por tanto, una producción de mayor riqueza en términos de renta y de capital (mayores beneficios de las actividades económicas, creación de puestos de trabajo, aumento del valor de los inmuebles). Pero también lo es que la masificación de visitantes que padecen muchos Municipios de Andalucía en determinados períodos del año incrementa la demanda de servicios públicos que, si no se atiende debidamente a través de las inversiones en las infraestructuras necesarias de todo tipo, puede dar lugar a una situación de deterioro inevitable de esos destinos.

Desde esta perspectiva resulta desde luego muy oportuno y hasta diríamos que necesario la realización de un Informe técnico en el que se analicen las diversas alternativas existentes en el ámbito de la normativa de la Comunidad Autónoma de Andalucía para la financiación de los mayores costes generados por el fenómeno turístico, prestando especial atención a la posible creación de un impuesto autonómico sobre las estancias turísticas, así como otras alternativas que la Comunidad Autónoma podría adoptar de manera autónoma o proponer al Estado con tal finalidad.

Hemos estructurado el Informe en tres capítulos. El primero se dedica al estudio de los mecanismos de financiación del fenómeno turístico consistentes en la participación de los municipios turísticos en la recaudación de tributos de la Hacienda del Estado o de la Comunidad Autónoma. Tras una breve introducción a modo de recordatorio de los recursos que según la Constitución Española y el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales han de nutrir las Haciendas municipales, se estudian las posibilidades que ofrecen para la búsqueda de soluciones a los problemas financieros que padecen los Municipios turísticos los mecanismos previstos en nuestro ordenamiento para que las Haciendas locales puedan compartir los ingresos generados por los tributos del Estado, de una parte, y por los tributos de la Comunidad Autónoma, de otra parte.

Desde la perspectiva estatal la principal alternativa que es objeto de análisis es la posible modificación del régimen de participación de los Municipios turísticos en los ingresos tributarios del Estado, que en su configuración actual proviene de la reforma operada por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, y que se ha mantenido en vigor con escasas variaciones desde el ejercicio 2004, es decir, hace ya más de veinte años. Tal modificación debería partir de un cambio sustancial en la definición legal del Municipio turístico, con el fin de que puedan encajar en ella aquellos casos verdaderamente merecedores de un tratamiento específico en la PIE. El concepto de Municipio turístico contenido en la normativa estatal vigente, como allí se explicará, es altamente restrictivo y sesgado hacia una tipología muy concreta, conformada por localidades costeras de tamaño mediano con alta afluencia de visitantes (muchos de ellos propietarios de segundas viviendas) durante periodos vacacionales. Debido a su capitalidad autonómica o provincial ciudades como Sevilla, Málaga, Córdoba, Granada o Cádiz, que reciben una afluencia masiva de turistas durante prácticamente todo el año, no cumplen los requisitos legales para su inclusión en este grupo de Municipios en orden a la cuantificación diferenciada de una parte de su participación en tributos del Estado. Por otra parte, la participación actual en tributos del Estado prevista para los Municipios turísticos se limita sólo a un reducido porcentaje del rendimiento de dos figuras (Impuestos Especiales sobre Hidrocarburos y Labores del Tabaco).

No obstante y pese a que el principal objetivo del Informe es examinar las alternativas para financiar los costes derivados del fenómeno turístico en el ámbito de competencias de la Comunidad Autónoma de Andalucía, hemos considerado oportuno mencionar también en este primer capítulo la posibilidad que dispone el Estado de crear un impuesto municipal sobre las estancias turísticas en el marco de su capacidad regulatoria exclusiva en el ámbito de la imposición propia de las Entidades locales, capacidad de la que carecen las Comunidades Autónomas. Dicho impuesto, como allí se explicará, podría articularse a través de cuatro soluciones diferentes: impuesto de exacción obligatoria para la generalidad de los municipios; impuesto de exacción obligatoria para los Municipios turísticos, que habrían de definirse a tal efecto en el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales con criterios muy diferentes a los empleados actualmente en su artículo 125, sobre todo por lo que respecta a la población de derecho; impuesto de exacción potestativa para la generalidad de los municipios, o impuesto de exacción potestativa para los Municipios turísticos.

Tras el estudio de la posible revisión del concepto de Municipio turístico contenido en la normativa de Andalucía a la luz de la normativa vigente en otras Comunidades Autónomas, se aborda el que sin duda es uno de los dos pilares fundamentales de este Informe: la revisión de la participación de las entidades Locales en tributos de la Comunidad Autónoma de Andalucía regulada en la Ley 6/2010, de 11 de junio. En este ámbito se abren dos posibilidades, que se examinan sucesivamente en este primer

capítulo. La primera es la posible reconfiguración del Fondo general de participación en los tributos de la Comunidad Autónoma, regulado en la Ley 6/2010, de 11 de junio, para su adaptación parcial a los Municipios turísticos con el fin de darles un tratamiento específico, introduciendo para ello alguna o algunas variables vinculadas al turismo en los criterios de distribución de dicho Fondo que permita dar una solución singularizada para las necesidades de estas Entidades Locales. Y la segunda es la posible creación de un Fondo complementario de participación en los tributos de la Comunidad Autónoma específico para Municipios turísticos, separado del Fondo general aunque compatible con el mismo y adaptado a las particulares necesidades de su Hacienda.

El capítulo primero se cierra con un apartado que se centra en el estudio de otra solución que sería novedosa en el ámbito de la Comunidad Autónoma de Andalucía y que consistiría en la posible implementación de programas de colaboración financiera específica para los Municipios turísticos, al ser el turismo una materia en la que concurren competencias autonómicas y municipales.

En el capítulo segundo ofreceremos una panorámica de los impuestos turísticos en el Derecho comparado. Como allí se expondrá el impuesto sobre estancias turísticas es una figura con un alto grado de implantación y desarrollo desde hace años en el panorama internacional. Nos centraremos sobre todo en el ámbito de la Unión Europea, donde actualmente se aplican impuestos turísticos en 20 de los 28 Estados miembros. La mayoría de los tributos creados gravan efectivamente la estancia en todo tipo de establecimientos turísticos. En cuanto a su cuantificación nos encontramos con tributos que gravan las estancias con una tarifa plana por persona y noche, que generalmente varía según la categoría del establecimiento y en algunos casos también dependiendo de si es temporada baja o alta. En otros casos, el impuesto es un porcentaje que se aplica sobre la tarifa o precio de la habitación.

El capítulo tercero está dedicado al estudio del segundo de los pilares fundamentales de este Informe: el análisis de las diferentes alternativas existentes para la creación de un impuesto propio de la Comunidad Autónoma de Andalucía sobre las estancias turísticas. Se trata efectivamente de un espacio fiscal que podría ser ocupado por Andalucía configurando el tributo, en primer lugar, como impuesto propio no cedido a los Municipios. Esta alternativa ofrece a su vez dos variantes. La primera pasaría por diseñarlo como un impuesto propio más, es decir, como un gravamen efectivo de la Comunidad Autónoma, que obtendría así ingresos para la Hacienda autonómica, al estilo de los tributos ya creados por Cataluña (Ley 5/2012, de 20 de marzo) e Islas Baleares (Ley 2/2016, de 30 de marzo). Y la segunda pasaría por seguir el modelo elegido por la Comunidad Valenciana, que creó a través de su Ley 7/2022, de 16 de diciembre, un impuesto propio sobre estancias turísticas con una bonificación del 100% en la cuota íntegra, facultando al mismo tiempo a los Ayuntamientos para establecer mediante la correspondiente ordenanza fiscal un recargo municipal potestativo sobre dicho impuesto, cuyo importe podría ser como máximo ser del 100% de su cuota tributaria. Este impuesto finalmente sería derogado antes de su entrada en vigor, pero será objeto de análisis al tratarse del primer impuesto autonómico propio creado que no implicaba un gravamen efectivo en la práctica, al estar su cuota totalmente bonificada.

En segundo lugar, se analizará la posibilidad de configurar el impuesto propio que pudiera crearse por la Comunidad Autónoma de Andalucía como un tributo cedido total o parcialmente a los Municipios, lo que sin duda constituiría una fórmula inédita hasta la fecha en el panorama autonómico. En concreto, se estudiará si esta alternativa es acorde con el bloque de la constitucionalidad –constituido por la



Constitución, el Estatuto de Autonomía (Ley Orgánica 2/2007, de 19 de marzo) y la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas- y en caso afirmativo qué competencias normativas y de aplicación (gestión, inspección y recaudación) podrían cederse o delegarse a los Municipios en relación con dicho tributo.

Finalmente nos gustaría dejar constancia de nuestro agradecimiento a la Fundación Instituto de Estudios de Hacienda Pública de Andalucía y a la Secretaría General de Hacienda de la Junta de Andalucía por la confianza depositada.



CAPÍTULO PRIMERO

Análisis de los mecanismos de financiación del Fenómeno turístico consistentes en la participación de los municipios turísticos en la recaudación de tributos de la Hacienda del Estado o de la Comunidad Autónoma

1. Introducción

En virtud del artículo 142 de la Constitución Española de 1978, la suficiencia financiera de las Haciendas locales debe sustentarse con carácter general sobre tres recursos fundamentales: sus propios tributos y la participación en los tributos del Estado y de las Comunidades Autónomas. El texto constitucional bosquejó así el punto de partida de un sistema de financiación de las Entidades Locales abierto, flexible y que debe ser concretado por el legislador ordinario (estatal y autonómico). Pero al marcar esas orientaciones dejó claro desde un primer momento que dicho sistema de financiación local ha de combinar un componente tributario, claramente vinculado a la autonomía y a la potestad de establecer y exigir tributos constitucionalmente reconocidas a tales entidades (artículos 133.2 y 137), con otro que apunta en la senda de una inevitable comunicación y coordinación con las Haciendas de ámbito territorial superior (Hacienda estatal y Haciendas autonómicas), que deben articular una participación de las Haciendas locales en la recaudación de sus tributos en orden a garantizarles la disposición de medios suficientes para las funciones que la ley les asigne.

El vigente Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (en adelante TRLRHL o Texto Refundido) es coherente con esas directrices constitucionales. Su título I contiene una delimitación general de los recursos de las Haciendas locales, que se complementa en el caso de los Municipios con las particularidades contempladas en su título II (recursos de los Municipios). De la lectura de su artículo 2 se desprende que los recursos de las Haciendas municipales pueden agruparse en los siguientes bloques:

- Recursos tributarios, en forma de tributos propios (impuestos, tasas y contribuciones especiales) y recargos sobre impuestos de las Comunidades u otras Entidades Locales.
- Recursos recibidos en concepto de participación en los tributos del Estado y de las Comunidades Autónomas.
- Otras prestaciones públicas (prestaciones patrimoniales públicas no tributarias, precios públicos, multas y sanciones).
- Recursos procedentes de su patrimonio y demás de derecho privado.
- Transferencias y subvenciones de otros entes públicos.
- El producto de las operaciones de crédito.

La búsqueda de soluciones a los problemas financieros que padecen los Municipios turísticos debe canalizarse lógicamente dentro de ese marco general de las Haciendas locales y, de manera señalada, en el campo de los dos primeros bloques de recursos del listado anterior. Por ello, en esta primera parte de nuestro estudio vamos a analizar las alternativas que ofrecen desde esta perspectiva los dos mecanismos previstos en nuestro ordenamiento para que las Haciendas locales puedan compartir los ingresos generados por los tributos del Estado, de una parte, y por los tributos de la Comunidad Autónoma, de otra parte.

2. Posible modificación del tratamiento de los Municipios turísticos en la participación en los tributos del Estado

2.1. Competencias exclusivas estatales en materia de Haciendas locales

La distribución de competencias para la regulación de las Haciendas locales entre el Estado y las Comunidades Autónomas es una cuestión ajena al objeto de este estudio. A los efectos que aquí nos interesan nos basta con recordar brevemente que sobre esta materia concurren competencias exclusivas de ambos niveles de gobierno.

En efecto, como ya ha aclarado en varias ocasiones el Tribunal Constitucional, la expresión *régimen local* "tiene un carácter globalizador comprensivo de la totalidad de los aspectos que se refieren a la Administración local, incluidas las «Haciendas locales»" (SSTC 233/1999, de 16 de diciembre, y 79/2018, de 5 de julio). Ello implica que, dentro de las normas dictadas por el Estado en el ejercicio de las competencias exclusivas que le atribuye la Constitución para fijar las bases del régimen jurídico de las Administraciones públicas locales (artículo 149.1.18.ª) y para regular la Hacienda general (artículo 149.1.14.ª), las Comunidades Autónomas puedan intervenir también en la ordenación de las Haciendas locales, en cuanto componente de las competencias de desarrollo legislativo y de ejecución en materia de régimen local que todas ellas han asumido a través de sus respectivos Estatutos de Autonomía. En el caso del Estatuto de Autonomía de Andalucía (Ley Orgánica 2/2007, de 19 de marzo) este reparto se refleja con claridad en su artículo 60.3. Esta concurrencia de competencias estatales y autonómicas permite hablar del "carácter bifronte del régimen jurídico de las autonomías locales" (SSTC 84/1982, de 23 de diciembre, y 214/1989, de 21 de diciembre).

En cuanto al alcance de esas dos competencias exclusivas del Estado, de la doctrina sentada en diversos pronunciamientos por el Tribunal Constitucional (SSTC 179/1985, de 19 de diciembre, 233/1999, de 16 de diciembre, 31/2010, de 28 de junio) se pueden extraer algunas ideas básicas.

El artículo 149.1.18.^a de la Constitución legitima la existencia de una Ley estatal de Haciendas Locales, como cuerpo normativo diferenciado de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Régimen Local, por cuanto habilita al Estado para “ejercitar sus competencias sobre dicha materia cuando su regulación suponga introducir modificaciones de alcance general en el régimen jurídico de la Administración Local o se dicte en garantía de la autonomía que ésta tiene constitucionalmente reconocida”. Con sujeción a las bases fijadas por el Estado, las Comunidades Autónomas ostentan sobre este ámbito material competencias de naturaleza normativa y ejecutiva.

En cuanto a la competencia exclusiva en materia de Hacienda general (artículo 149.1.14.^a de la Constitución), da cobertura al Estado para la adopción de medidas tendentes a asegurar el saneamiento y, por tanto, la suficiencia financiera de las Entidades Locales y, en general, para el establecimiento de un sistema de financiación local. Además, según el Tribunal Constitucional, este título competencial prevalecerá y permitirá al Estado regular con carácter exclusivo determinados aspectos de la Hacienda local “en aquellos casos en los que la normativa estatal tenga por objeto la regulación de instituciones comunes a las distintas Haciendas o de medidas de coordinación entre la Hacienda estatal y las Haciendas de las Corporaciones Locales”; o bien “cuando su finalidad sea la salvaguarda de la suficiencia financiera de las Haciendas locales garantizada por el art. 142 C.E., en cuanto presupuesto indispensable para el ejercicio de la autonomía local constitucionalmente reconocido”.

Un claro ejemplo de la fuerza expansiva de esta segunda competencia exclusiva lo encontramos en el terreno específico de los tributos propios de las Haciendas locales y de su participación en los tributos del Estado.

Con respecto a los primeros es jurisprudencia constitucional consolidada que la reserva de ley en materia tributaria del artículo 31.3 de la Constitución, que se extiende a la creación *ex novo* de los tributos y a la configuración de sus elementos esenciales, ha de ser cumplida en los tributos locales ineludiblemente a través de la legislación del Estado. Dicho con otras palabras, el establecimiento de la tributación local ha de ser operado a través del legislador estatal de acuerdo con los artículos 31.3, 133.1 y 2 y 149.1.14.^a de nuestra norma fundamental, preceptos de los que el Tribunal Constitucional hace derivar “una potestad exclusiva y excluyente del Estado que no permite intervención autonómica en la creación y regulación de los tributos propios de las entidades locales”.

Algo similar acontece con la regulación de la participación de las Entidades Locales en los tributos del Estado. Algunos Estatutos de Autonomía, entre ellos el de Andalucía (artículo 192.5) prevén que estas transferencias sean percibidas a través de las Comunidades Autónomas, pero el Tribunal Constitucional cerró el paso desde hace bastantes años a cualquier pretensión de regulación de los criterios de reparto por parte de aquellas. De modo que la posible intermediación autonómica en la asignación de fondos provenientes del Presupuesto estatal deberá ajustarse a las reglas señaladas por la legislación del Estado, competente para prefijar unos criterios de distribución homogéneos y uniformes (SSTC 96/1990, de 24 de mayo, 237/1992, de 15 de diciembre, 331/1993, de 12 de noviembre, 171/1996, de 30 de octubre, 233/1999, de 16 de diciembre, y 104/2000, de 13 de abril).

Este marco competencial, que deja un margen regulatorio reducido a las Comunidades Autónomas, se refleja con claridad en el TRLRHL, heredero de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales. En su artículo 1 aparecen reflejados el artículo 149.1.18.^a como título competencial

principal (bases del régimen jurídico financiero de la Administración local); el artículo 149.1.14.^a como cláusula de cierre; e incluso los artículos 133 y 142 como pretendida justificación del tratamiento al detalle de dos de los recursos básicos de las Haciendas locales (los tributos locales y la participación en los tributos del Estado). Como fruto de este enfoque, que ha perdurado invariable en el tiempo, el Estado se considera constitucionalmente autorizado para efectuar una regulación pormenorizada, casi exhaustiva, de las fuentes de ingresos de las Entidades Locales con autonomía constitucionalmente garantizada (municipios, provincias e islas), de la que sólo quedan al margen aquellos recursos que se nutren directamente de la Hacienda autonómica (participación en los tributos de esta). En cambio, se deja un mayor margen de maniobra a las Comunidades Autónomas para diseñar el régimen de los recursos de otras Entidades Locales de carácter supra o infra municipal (áreas metropolitanas, mancomunidades, comarcas, entidades menores, etc.).

De acuerdo con el marco competencial que acabamos de describir, las alternativas teóricas que cabría plantear en el plano de la normativa estatal para buscar una posible solución a los problemas de los Municipios turísticos son dos:

- 1.^a Modificación del régimen de participación de los Municipios turísticos en los ingresos tributarios del Estado, también conocida como participación en los ingresos tributarios del Estado (PIE), que en su configuración actual proviene de la reforma operada por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, y que se ha mantenido en vigor con escasas variaciones desde el ejercicio 2004, es decir, hace ya más de veinte años. Tal modificación debería partir de un cambio sustancial en la definición del Municipio turístico, con el fin de que puedan encajar en ella aquellos casos verdaderamente merecedores de un tratamiento específico en la PIE.
- 2.^a Establecimiento de un nuevo impuesto municipal sobre estancias turísticas, incorporando la regulación de sus elementos esenciales al vigente TRLRHL.

En el siguiente gráfico se visualizan estas dos alternativas, la primera de las cuales será examinada con detalle a continuación.



2.2. Breve referencia al posible establecimiento del impuesto sobre estancias turísticas como tributo propio de los Municipios

Al repasar en el apartado 2.1 anterior las competencias exclusivas del Estado en materia de Haciendas locales ha quedado claro que la introducción de un nuevo impuesto sobre las estancias turísticas como tributo propio de los Municipios es una decisión que solo podría ser adoptada por el Estado, dado que las Comunidades Autónomas carecen de capacidad regulatoria en el ámbito de la imposición propia de las Entidades Locales.

La posible incorporación de esta figura impositiva al listado de recursos tributarios del TRLRHL es un tema ajeno al objeto de nuestro estudio, en el que sí abordaremos en cambio en la parte tercera la posible creación de un impuesto autonómico sobre esta materia imponible como vía para mejorar la suficiencia financiera de las Haciendas locales.

En cualquier caso, no queremos dejar de apuntar que el establecimiento por el Estado de un nuevo impuesto, que los Ayuntamientos estarían facultados para exigir a través de sus respectivas ordenanzas con el fin de compensar los mayores costes que soportan derivados del fenómeno turístico, en línea con las figuras existentes en los países de nuestro entorno, podría articularse a través de cuatro soluciones diferentes.

- a) Impuesto de exacción obligatoria para la generalidad de los municipios.
- b) Impuesto de exacción obligatoria para los Municipios turísticos, que habrían de definirse a tal efecto en el TRLRHL con criterios muy diferentes a los empleados actualmente en su artículo 125, sobre todo por lo que respecta a la población de derecho.
- c) Impuesto de exacción potestativa para la generalidad de los municipios.
- d) Impuesto de exacción potestativa para los Municipios turísticos, con idéntica exigencia de definición señalada en la letra b).

A nuestro modo de ver, lo más recomendable desde el punto de vista de la autonomía y la corresponsabilidad fiscal de los Municipios sería su establecimiento como impuesto de exacción potestativa, bien con la opción c) y, sobre todo, con la opción d). De acuerdo con el artículo 15.1 del TRLRHL, cada Municipio debería acordar la imposición de este tributo propio y aprobar la correspondiente ordenanza fiscal reguladora de aquellos aspectos en que se le facultase para completar su regulación (cuota tributaria, beneficios fiscales, aspectos de gestión, inspección y recaudación).

2.3. Modificación de la participación en los ingresos tributarios del Estado

Como ya hemos avanzado, la primera opción para mejorar la dotación financiera de los Municipios turísticos pasaría por una revisión del tratamiento que se les otorga en la actualidad en cuanto a su participación en los tributos o ingresos tributarios del Estado.

Desde 2004 el TRLRHL ordena a los Municipios en tres grupos diferenciados a efectos de la cuantificación y reparto de su participación en los tributos del Estado: un primer grupo integrado por los Municipios de mayor entidad, ya sea por su estatus administrativo o como consecuencia de su población de derecho; un segundo grupo del que forman parte el resto de Municipios que no cumple esas condiciones; y un tercer grupo singularizado en el que se integran los Municipios considerados turísticos, que tienen reconocido un régimen especial de participación en los recursos tributarios de la Hacienda estatal.

En la práctica, desde la reforma del sistema de financiación local efectuada por la citada Ley 51/2002 se puede hablar de la existencia de un modelo dual de PIE. A efectos estadísticos, en las liquidaciones definitivas del sistema de financiación local que publica periódicamente el Ministerio de Hacienda (<https://www.hacienda.gob.es/es-ES/CDI/Paginas/SistemasFinanciacionDeuda/InformacionEELs/LiquidacionDefinitiva.aspx>; enlace consultado en noviembre de 2024) las tres variantes arriba indicadas de participación en los ingresos tributarios del Estado quedan agrupadas en dos bloques:

- Entidades Locales en régimen de cesión de tributos, incluyendo los Municipios de más de 75.000 habitantes, capitales de Provincia o de Comunidad Autónoma y las Provincias y entes asimilados.
- Municipios en régimen general, esto es, Municipios de menos de 75.000 habitantes, excluidas capitales de Provincia o de Comunidad Autónoma, aunque con un tratamiento singularizado dentro de ellos para los Municipios turísticos.

2.3.1. Financiación de grandes Municipios: cesión parcial de recaudación de impuestos del Estado

A los Municipios que sean capitales de provincia o de Comunidad Autónoma, o que tengan población de derecho igual o superior a 75.000 habitantes, se les cede una parte de la recaudación de algunos de los principales impuestos estatales (excluida lógicamente aquella parte de dicha recaudación que el Estado ha cedido a las Comunidades Autónomas como componente básico del sistema de financiación autonómica). En concreto, de conformidad con lo previsto en el artículo 112 de dicho Texto refundido (en la redacción dada por Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012) se les ceden los siguientes porcentajes:

- a) El 2,1336 por 100 de la cuota líquida estatal del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

- b) El 2,3266 por 100 de la recaudación líquida por el Impuesto sobre el Valor Añadido imputable a cada municipio.
- c) El 2,9220 por 100 de la recaudación líquida imputable a cada municipio por los Impuestos Especiales sobre la Cerveza, sobre el Vino y Bebidas Fermentadas (que en la actualidad no supone un gravamen efectivo, por aplicarse en él un tipo de gravamen igual a cero permitido por la normativa de la Unión Europea), sobre Productos Intermedios, sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas, sobre Hidrocarburos y sobre las Labores de Tabaco.

Junto al producto de la cesión parcial de esos impuestos, los grandes Municipios participarán en los tributos del Estado a través del Fondo Complementario de Financiación con arreglo a lo previsto en los artículos 118 y siguientes del Texto refundido.

Es importante destacar que, como advierte el artículo 112.3 del Texto Refundido, esta atribución parcial del rendimiento territorializado de los citados impuestos estatales no va acompañada en ningún caso de una atribución de competencias normativas a los Municipios para que puedan ajustar (al alza o a la baja) la carga tributaria y, por tanto, los ingresos que vayan a percibir. Además, tampoco conlleva una delegación por parte del Estado de las competencias de aplicación (gestión, inspección y recaudación) o revisión en vía administrativa relativas a estos tributos. Por consiguiente, la cesión se traduce en una mera transferencia de ingresos vinculados de manera más o menos directa al comportamiento recaudatorio de varios impuestos del Estado en el ámbito territorial de cada Municipio.

Por otro lado, este sistema de participación singularizada en determinados impuestos del Estado, del que participan bastantes Municipios que soportan una afluencia masiva de turistas, no tiene en cuenta las especialidades del fenómeno turístico. Ello es debido a la delimitación del alcance de la cesión y de los puntos de conexión que se contiene en los artículos 115 a 117 del Texto Refundido, que no atiende a las características diferenciales que presentan los Municipios turísticos desde el punto de vista de sus ingresos y gastos públicos.

Así, la cesión del IRPF se encuentra vinculada a la población de derecho de los Ayuntamientos, dado que se atribuye a los Municipios un porcentaje (2,1336 por 100) del rendimiento correspondiente a los contribuyentes con residencia habitual en sus respectivos territorios.

Lo mismo ocurre con el IVA, cuya cesión parcial depende de nuevo directamente de la población de derecho de cada Municipio como uno de los factores básicos que determinan su cuantía, aunque se distribuyan entre las Haciendas municipales cantidades asignadas a cada Comunidad Autónoma en función de consumos reales. En concreto, se cede a cada Municipio un porcentaje (2,3266 por 100) del rendimiento que se impute producido en su territorio, para cuya concreción se aplica el índice de consumo de la Comunidad Autónoma a la recaudación líquida del Estado, ponderando el resultado por la representatividad en el ámbito de la respectiva Comunidad Autónoma de la población de derecho de cada Municipio.

En cuanto a los Impuestos Especiales de fabricación se combinan varios criterios o puntos de conexión. En los impuestos sobre la cerveza, sobre el vino y bebidas fermentadas, sobre productos intermedios y sobre el alcohol y bebidas derivadas se sigue el mismo criterio que en el IVA; es decir, se aplica el índice

de consumo de la Comunidad Autónoma a la recaudación líquida que corresponda al Estado, ponderando el resultado por la representatividad en el ámbito de la respectiva Comunidad Autónoma de la población de derecho de cada Entidad Local.

En cambio, el Texto Refundido sí prevé que las cantidades asignadas a cada Municipio en virtud de la cesión parcial de los Impuestos sobre Hidrocarburos y sobre las Labores del Tabaco se determinen en función de los productos consumidos en su territorio, lo que en cierto modo implica superar el criterio de la población de derecho y atender a la población de hecho o real, aunque ciertamente de forma limitada. En concreto, según el artículo 117.2 deberían utilizarse los criterios específicos de consumo territorial siguientes:

- Para el Impuesto sobre Hidrocarburos, un índice de las entregas de gasolinas, gasóleos y fuelóleos en el término municipal, según datos del Ministerio de Economía, ponderadas por los correspondientes tipos impositivos.
- Para el Impuesto sobre las Labores del Tabaco, un índice de ventas a expendedurías de tabaco en el término municipal, según datos del Comisionado para el Mercado de Tabacos, ponderadas por los correspondientes tipos impositivos.

El empleo de indicadores de consumo municipal para atribuir la recaudación es, desde luego, una opción interesante para los Municipios turísticos, ya que permite tener en consideración el consumo no solo de los residentes, sino también de los visitantes.

Sin embargo, solo el segundo de esos dos índices de consumo territorial se está aplicando de manera efectiva en la práctica. Como se indica en la información publicada por el Ministerio de Hacienda sobre la liquidación de la PIE de las Haciendas locales correspondiente a 2022, último ejercicio con datos disponibles (véase la memoria sobre el desarrollo de la cesión incluida en el documento “Financiación de los Municipios de más de 75.000 habitantes, capitales de Provincia o de Comunidad Autónoma; y de las Provincias y entes asimilados correspondiente al ejercicio 2022”, págs. 12-13, disponible en el enlace <https://www.hacienda.gob.es/CDI/Sist%20Financiacion%20y%20Deuda/InformacionEELs/2024/MemoriaCESION2022.pdf>, consultado en noviembre de 2024), no se dispone de datos desagregados por municipios sobre entregas de gasolinas, gasóleos y fuelóleos.

En consecuencia, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 117.4 del TRLRHL se viene utilizando el índice de entregas de gasolinas, gasóleos y fuelóleos ponderadas por los correspondientes tipos impositivos en las Comunidades Autónomas, remitido por la Dirección General de Política Energética y Minas del Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico, ponderadas por la población municipal respecto a la población de su respectiva Comunidad Autónoma. Es decir, que de hecho el reparto del rendimiento cedido a los Municipios del Impuesto Especial sobre Hidrocarburos se realiza siguiendo un método análogo al comentado para el IVA y los Impuestos Especiales sobre el alcohol y las bebidas alcohólicas (consumo autonómico ponderado por la población de derecho de cada Municipio).

§ 1. CONCLUSIÓN

El vigente sistema de cesión parcial de recaudación de determinados impuestos estatales resulta inadecuado para atender las características específicas de los Municipios turísticos

Los requisitos (capitalidad de provincia o de Comunidad Autónoma o población de derecho igual o superior a 75.000 habitantes) que marca el TRLRHL para poder acceder a la cesión parcial de un porcentaje de la recaudación líquida de ciertos impuestos estatales (IRPF, IVA e Impuestos Especiales) pueden concurrir en Municipios claramente turísticos. Varias de las capitales andaluzas son, sin duda, un ejemplo paradigmático.

Sin embargo, del breve análisis que hemos efectuado de las características de esta cesión cabe deducir que no estamos ante un mecanismo de financiación adecuado para atender las singularidades de los Municipios turísticos. En nuestra opinión, ello es así básicamente por un doble motivo:

En primer lugar, salvo en el caso del Impuesto Especial sobre las Labores del Tabaco en los demás impuestos estatales parcialmente cedidos la recaudación se asigna a los Municipios mediante una fórmula mixta, en la que asume un peso fundamental la población de derecho de cada municipio en el conjunto de la Comunidad Autónoma.

Y, en segundo término, esta cesión parcial de una pequeña porción de varios impuestos estatales no va acompañada de una atribución de potestades normativas a los Ayuntamientos para modular la carga tributaria según sus necesidades de gastos y sus prioridades políticas.

2.3.2. Financiación de los restantes Municipios: Fondo global de participación en los ingresos tributarios del Estado

En este segundo grupo se incluyen los Municipios que no son beneficiarios de la cesión de la recaudación de los impuestos cedidos por carecer de la condición de capital de Provincia o de Comunidad Autónoma y por no alcanzar su población de derecho el límite de referencia de 75.000 habitantes.

Estos Municipios cuentan con un modelo de participación regulado en el artículo 123 del TRLRHL que podemos calificar de tradicional, ya que no presenta grandes innovaciones frente al vigente antes de la reforma operada en la Ley reguladora de las Haciendas Locales por la Ley 51/2002.

El importe de la participación total correspondiente a cada ejercicio se reparte entre el conjunto de Municipios incluidos en este grupo según los criterios establecidos en su artículo 124, que son los siguientes:

- a) El 75 por ciento atendiendo al número de habitantes de derecho de cada Municipio, según las cifras de población aprobadas por el Gobierno, que figuren en el último Padrón municipal vigente, ponderadas por coeficientes multiplicadores que varían según su población.

- b) El 12,5 por ciento en función del esfuerzo fiscal medio de cada Municipio obtenido en el segundo ejercicio anterior al de la Ley de Presupuestos Generales del Estado correspondiente, ponderado por el número de habitantes de derecho.
- c) El 12,5 por ciento con arreglo al inverso de la capacidad tributaria en los términos que establezcan las Leyes de Presupuestos Generales del Estado.

§ 2. CONCLUSIÓN

Las variables de distribución de la participación en los tributos del Estado de los restantes Municipios no se ajustan a las características específicas de los Municipios turísticos

Los tres criterios de reparto de los fondos que prevé el TRLRHL para distribuir la participación en los ingresos tributarios del Estado (población de derecho, esfuerzo fiscal o inverso de capacidad fiscal) de los Municipios que no pueden acceder al régimen de cesión parcial de impuestos estatales (por no ser capitales de Provincia o Comunidad Autónoma o tener una población por debajo de 75.000 habitantes) no guardan una relación directa con las necesidades de financiación que se aprecian en los Municipios turísticos.

Sin embargo, de nuevo resulta indiscutible que dentro de este grupo figuran Municipios donde el turismo asume un protagonismo destacado en la vida local, incidiendo de manera notable en los gastos corrientes y de inversión de la correspondiente Hacienda municipal. En la actualidad no cabe considerar que esta incidencia, visible en las denominadas externalidades negativas generadas por la actividad turística, sea tenida en cuenta a través de ninguno de los criterios de reparto de las transferencias que los Municipios afectados reciben a través de la participación en los tributos del Estado.

2.3.3. Financiación de los Municipios turísticos. Revisión de la definición de Municipio Turístico e introducción de un tratamiento específico en la PIE

El tercer grupo de Municipios a efectos de cuantificación de su participación en tributos del Estado, englobados como un subgrupo dentro de los considerados como Municipios en régimen general, está constituido por los Municipios turísticos. Tienen esta consideración, conforme a lo previsto en el artículo 125 del TRLRHL, aquellos que no se incluyan en el primer grupo (o lo que es lo mismo que no tengan más de 75.000 habitantes ni sean capitales de provincia o de Comunidad Autónoma) y que, además, cumplan las dos condiciones siguientes:

- Que tengan una población de derecho superior a 20.000 habitantes.
- Que el número de viviendas de segunda residencia supere al número de viviendas principales, de acuerdo con los datos oficiales del último Censo de Edificios y Viviendas.

Por tanto, debido a su capitalidad autonómica o provincial ciudades como Sevilla, Málaga, Córdoba, Granada o Cádiz no cumplen los requisitos legales para su inclusión en este grupo de Municipios en orden a la cuantificación diferenciada de una parte de su participación en tributos del Estado.

Por otro lado, salta a la vista que el concepto de Municipio turístico que acoge la normativa estatal sobre Haciendas locales, que no ha experimentado ninguna variación desde su introducción por la Ley 51/2002, está desenfocado y resulta tremendamente restrictivo. La visión asumida por el legislador no resulta adecuada, porque atiende de nuevo como primer criterio a la población de derecho, que no es un dato que guarde relación directa e inmediata con la actividad turística: hay en nuestro país muchos Municipios con menos de 20.000 habitantes que demuestran una enorme capacidad permanente o estacional de atracción de turistas. Además, es un concepto muy sesgado y restrictivo, porque la utilización del criterio de las viviendas de segunda residencia nos circunscribe a un tipo de Municipio turístico muy concreto y determinado (fundamentalmente, los Municipios costeros de tamaño mediano con alta afluencia de visitantes durante ciertos periodos vacacionales), dejando fuera otras localidades que soportan igualmente gran afluencia de visitantes debido a su rico patrimonio histórico, cultural o natural.

Buena prueba de las limitaciones de que adolece este concepto de Municipio turístico es el muy reducido número de Ayuntamientos que se han acogido al mismo hasta la fecha. Según datos del Ministerio de Hacienda correspondientes a las liquidaciones definitivas de la PIE, durante varios ejercicios y hasta 2020 solo tuvieron esa condición catorce Municipios, cuatro de ellos Municipios costeros ubicados en Andalucía. En 2021 y 2022 ese número ha descendido a trece Municipios.

Municipios turísticos a efectos de la PIE	
Ejercicio 2020	Ejercicios 2021 y 2022
• Calpe	• Calpe
• El Campello	• Denia
• Santa Pola	• Santa Pola
• Rota	• Pilar de la Horadada
• Almuñécar	• Rota
• Isla Cristina	• Almuñécar
• Lepe	• Almonte
• San Javier	• Isla Cristina
• San Pedro del Pinatar	• Mazarrón
• Calafell	• San Javier
• Cambrils	• Calafell
• Salou	• Salou
• Cullera	• Cullera
• Sueca	

El tratamiento singularizado otorgado a los Municipios que sean calificados como turísticos se concreta, según artículo 125 del Texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, en la división de su participación en los tributos del Estado en dos componentes:

- a) Cesión de 2,0454 por ciento de los rendimientos que no hayan sido objeto de cesión a las Comunidades Autónomas por los Impuestos Especiales sobre Hidrocarburos y sobre las Labores del Tabaco.

El alcance y condiciones de esta cesión son similares a los que antes comentamos con respecto a los Municipios capitales de provincia o de Comunidad Autónoma o con población superior a 75.000 habitantes. Por ello, cabe dar por repetidas las consideraciones críticas que ya efectuamos al respecto. En particular, recuérdese que solo en el caso del Impuesto Especial sobre las Labores del Tabaco se produce una atribución efectiva de recaudación en función del consumo dentro del término municipal.

- b) Participación en tributos del Estado, en la forma prevista en el apartado 1 del artículo 124 del Texto refundido la Ley reguladora de Haciendas Locales, antes citado.

La breve síntesis anterior es suficiente para poner de relieve que la financiación recibida por grandes Municipios que soportan la llegada masiva de turistas de manera continuada o durante determinadas épocas del año no tiene suficientemente en cuenta dicha afluencia de visitantes. Por tanto, cabría la opción de revisar el concepto de Municipios turísticos a efectos de la participación en los tributos del Estado, dando entrada no solo a Municipios de población inferior a 20.000 habitantes y abriéndoles la puerta a recibir una financiación adicional a través de las transferencias derivadas de esa participación.

§ 3. CONCLUSIÓN

El fracaso del régimen específico de participación en los tributos del Estado de los Municipios turísticos previsto en el Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales

El concepto de Municipio turístico y su tratamiento específico a efectos de la distribución de la participación en los ingresos tributarios del Estado fue introducido por la Ley 51/2002. Transcurridos ya veinte años desde la aprobación de dicho texto legal, es evidente que esta modificación no ha servido para atender debidamente las necesidades singulares de financiación de este tipo de Entidades Locales. Prueba inequívoca de este fracaso es que en 2022 (último ejercicio para el que se dispone de datos definitivos sobre la liquidación de la PIE) de los 8.131 Municipios existentes en España solo catorce habían accedido a esta condición, es decir, apenas un 0,17 por 100.

La principal causa de tan insatisfactorio resultado radica en el propio concepto legal de Municipio turístico, altamente restrictivo y sesgado hacia una tipología muy concreta, conformada por localidades costeras de tamaño mediano con alta afluencia de visitantes (muchos de ellos propietarios de segundas viviendas) durante periodos vacacionales.

Por otro lado, la cesión parcial de recaudación de impuestos estatales se limita en el caso de estos Municipios a solo dos figuras (Impuestos Especiales sobre Hidrocarburos y las Labores del Tabaco), con el añadido de que solo una de ellas es atribuida de modo efectivo de acuerdo con índices de consumo municipal.

3. Posible modificación del tratamiento de los Municipios turísticos en la participación en los tributos de la Comunidad Autónoma

3.1. Planteamiento de las posibles alternativas

En este apartado vamos a analizar las distintas alternativas existentes en el ámbito de la normativa de la Comunidad Autónoma de Andalucía para la financiación de Municipios que han de soportar durante prácticamente todo el año o en determinados periodos la masiva afluencia de turistas. Antes de ello examinaremos también la posibilidad de revisar el concepto de Municipio turístico contenido en la normativa de la Comunidad Autónoma de Andalucía.

La intervención de las Comunidades Autónomas en orden a dar respuesta a las necesidades de este tipo de Municipios está plenamente respaldada por las competencias que hemos visto que todas ellas han asumido en materia de régimen local. Además, resulta congruente con lo dispuesto en el artículo 30 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local, que habilita a las leyes autonómicas sobre régimen local para establecer “regímenes especiales para Municipios pequeños o de carácter rural y para aquellos que reúnan otras características que lo hagan aconsejable, como su carácter histórico-artístico o el predominio en su término de las actividades turísticas, industriales, mineras u otras semejantes”, incluyendo como puede apreciarse a los Municipios afectados por el fenómeno turístico.

Las alternativas existentes en el ámbito de la normativa de la Comunidad Autónoma para cambiar las reglas de financiación de los Municipios turísticos que van a ser estudiadas son dos.

1.ª Revisión de la participación de las Entidades Locales en tributos de la Comunidad Autónoma de Andalucía regulada en la Ley 6/2010, de 11 de junio. A su vez dentro de esta alternativa se abren dos posibilidades:

a) Posible reconfiguración del Fondo general de participación en los tributos de la Comunidad Autónoma para su adaptación parcial a los Municipios turísticos.

Esta alternativa pasaría por dar un tratamiento específico a los Municipios turísticos en el Fondo general de participación de las Entidades Locales en los tributos de la Comunidad Autónoma regulado en dicha Ley, con el fin de introducir alguna o algunas variables vinculadas al turismo en los criterios de distribución de dicho Fondo que permita dar un tratamiento específico y singularizado a estas Entidades Locales.

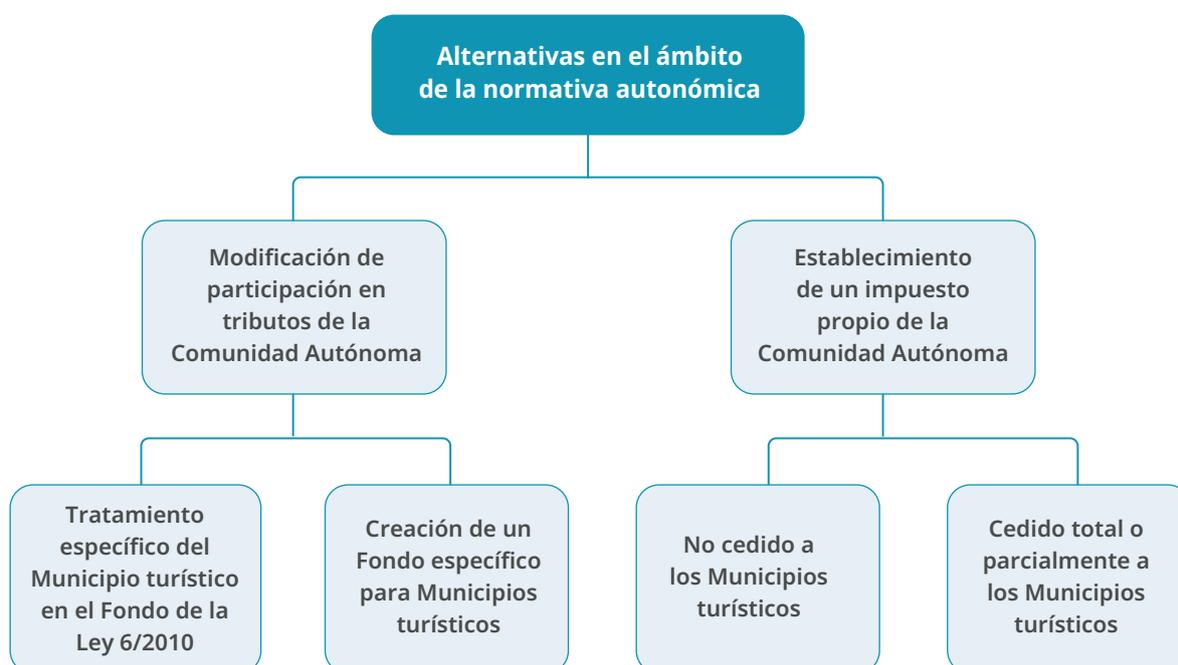
b) Posible creación de un Fondo específico para Municipios turísticos.

En lugar de introducir simplemente alguna o algunas variables para tener en cuenta los costes derivados del fenómeno turístico podría pensarse directamente en la creación de un Fondo específico para la financiación de los Municipios turísticos, separado del Fondo general y adaptado a las particulares necesidades de su Hacienda.

2.ª Establecimiento de un impuesto propio de la Comunidad Autónoma de Andalucía al estilo de los establecidos por las Comunidades Autónomas de las Islas Baleares, Cataluña y la Comunidad Valenciana (aunque este, como veremos en su momento, fue eliminado antes de su efectiva entrada en vigor).

Este nuevo impuesto autonómico podría configurarse, como explicaremos, en primer lugar, como un impuesto propio no cedido a los Municipios turísticos; y, en segundo término, como un impuesto propio cedido total o parcialmente a tales Municipios.

En el siguiente gráfico se visualizan todas estas alternativas:



3.2. Una cuestión previa: la necesaria revisión de la definición de Municipio turístico contenido en la normativa autonómica

3.2.1. La regulación del Municipio turístico en Andalucía

La Comunidad Autónoma de Andalucía reguló por primera vez el Municipio turístico en su Ley 12/1999, de 15 de diciembre. Su artículo 6 definía este tipo de Municipios en los siguientes términos:

"1. Se consideran Municipios Turísticos, y como tales podrán solicitar su declaración, aquellos que cumplan los criterios que reglamentariamente se establezcan y entre los cuales deberán figurar la población turística asistida, el número de visitantes y la oferta turística.

(...)

3. *A los efectos de esta Ley, se considera población turística asistida la constituida por quienes no ostenten la condición de vecinos del municipio pero tengan estancia temporal en el mismo por razones de visita turística, segunda residencia o alojamiento turístico. Su determinación se efectuará por los medios de prueba que reglamentariamente se establezcan.”*

Este precepto no fijaba los requisitos para obtener esa calificación, sino que se remitía a su desarrollo reglamentario limitándose a decir que los criterios básicos debían estar basados en la afluencia de visitantes, es decir, la población de hecho y lo que llama la ley la oferta turística, que aunque no se precisa podríamos ponerlo en relación con el número de alojamientos.

El desarrollo reglamentario se aprobaría a través del Decreto 158/2002, de 28 de mayo, regulador del Municipio Turístico. Su artículo 2 concretaba los requisitos exigidos para obtener tal consideración buscando un difícil equilibrio en la variopinta tipología de los Municipios turísticos, al establecer:

“1. Podrán solicitar la declaración de Municipio Turístico de Andalucía aquéllos en los que concurra alguno de los requisitos que a continuación se relacionan, dependiendo del tipo de destino de que se trate, así como los que alcancen, con carácter acumulativo, la mitad de las exigencias que se contemplan en las letras a) y c) siguientes:

a) Que, de acuerdo con los datos oficiales elaborados por la Consejería de Turismo y Deporte, el número de pernoctaciones diarias en media anual (pernoctaciones/365) en los establecimientos de alojamiento turístico, de acuerdo a la clasificación que de éstos efectúa el artículo 36.1 de la Ley 12/1999, de 15 de diciembre, del Turismo, sea superior al 10% de vecinos del municipio, según las cifras del padrón municipal declaradas oficiales en el momento de la solicitud o que se alcance este porcentaje durante, al menos, tres meses al año, computándose para ello la media diaria mensual (pernoctaciones de cada mes/30).

b) Que, de acuerdo con los datos oficiales del último Censo de Edificios y Viviendas, el número de viviendas de segunda residencia supere al de viviendas principales del municipio, siempre que estas últimas sean más de quinientas.

c) Que el número de visitantes sea, al menos, cinco veces superior al de vecinos, repartidos los primeros en al menos más de treinta días al año. Para ello se acreditará el número de visitantes diarios mediante el conteo de las visitas diarias en el recurso turístico de mayor afluencia del municipio.

A los efectos del presente Decreto, se considera visitante a la persona que se desplaza a un lugar distinto al de su entorno habitual sin alojarse en ningún establecimiento turístico, no siendo el motivo principal del viaje el ejercicio de una actividad remunerada en el lugar visitado.”

Como puede advertirse los requisitos exigidos para la declaración de Municipio Turístico se centran en tres aspectos:

- Número de pernoctaciones en los alojamientos turísticos, no la cantidad de tales alojamientos o plazas.
- Número de viviendas de segunda residencia, siempre que al menos el Municipio tenga un determinado nivel de población residente que ocupe al menos quinientas viviendas.
- Y número de visitantes, que debía ser cinco veces superior al de vecinos, repartidos en al menos más de treinta días al año.

El concepto de Municipio turístico fue revisado y actualizado por la Ley 13/2011, de 23 de diciembre, del Turismo de Andalucía. Su artículo 19 (modificado por el Decreto-ley 26/2021, de 14 de diciembre) contiene su definición y finalidad, consistente en promover la calidad en la prestación de los servicios municipales al conjunto de la población turística asistida mediante una acción concertada de fomento. Dice así el precepto:

“1. Se considera Municipio Turístico de Andalucía, y como tal podrá solicitar su declaración, aquel que, no superando su población de derecho los cien mil habitantes, necesita reforzar los servicios públicos con incidencia turística prestados durante los períodos de mayor afluencia turística, en orden a lograr satisfacer las necesidades de atención tanto de la comunidad vecinal como de la población turística asistida.

Los requisitos para obtener la declaración se determinarán reglamentariamente, debiendo figurar entre ellos los de población turística asistida, compuesto por el número de visitas o pernoctaciones, la oferta turística del municipio y la existencia de un plan municipal de calidad turística que contemple las medidas de mejora de los servicios y prestaciones.

2. La finalidad esencial para la declaración de Municipio Turístico de Andalucía es promover la calidad en la prestación de los servicios municipales al conjunto de la población turística asistida mediante una acción concertada de fomento.

3. A los efectos de esta Ley, se considera población turística asistida la constituida por quienes no ostenten la condición de vecinos o vecinas del municipio pero tengan estancia temporal en el mismo por razones de visita turística o pernoctación en alojamientos turísticos. Su determinación se efectuará por los medios de prueba que reglamentariamente se establezcan, sin perjuicio de que, para aquellos municipios cuyos cascos históricos o conjuntos histórico-artísticos o monumentales urbanos hayan sido declarados Patrimonio de la Humanidad por la Organización de las Naciones Unidas para la Educación, la Ciencia y la Cultura (UNESCO), este requisito se entienda cumplido de forma automática.”

De nuevo se remite la concreción de los requisitos para obtener la declaración de Municipio turístico al desarrollo reglamentario, pero ordenando que entre ellos debían figurar los de población turística asistida (concepto que está relacionado tras esta actualización del concepto con el número de pernoctaciones o visitas, desvinculándose del fenómeno de las segundas residencias), la oferta turística del municipio y un requisito novedoso como es la existencia de un plan municipal de calidad turística que contemple las medidas de mejora de los servicios y prestaciones.

Otra novedad respecto a la regulación anterior es que se establecía un límite de población de derecho de cien mil habitantes de manera que si el Municipio superaba dicho límite no podría ser declarado Municipio turístico. Esta limitación es la que impide en la actualidad la declaración como tales de capitales como Sevilla, Málaga, Granada, Córdoba o Cádiz por parte de la Junta de Andalucía. Hasta la fecha la Junta de Andalucía ha declarado Municipios turísticos a un total de 46 Municipios, según datos de la Consejería de Turismo y Andalucía Exterior (<https://www.juntadeandalucia.es/organismos/turismo-yandaluciaexterior/areas/instrumentos-intervencion-turistica/iniciativas/paginas/municipio-turistico.html>); consulta realizada en noviembre de 2024).

El desarrollo reglamentario se aprobaría a través del Decreto 72/2017, de 28 de mayo, regulador del Municipio Turístico. Su artículo 2, cuya redacción fue modificada por el artículo 25.1 del Decreto-ley 2/2020, de 9 de marzo y por el artículo 5.2 del Decreto-ley 26/2021, de 14 de diciembre, concreta los requisitos que han de reunir los Municipios que soliciten tal declaración en los siguientes términos:

“(…)

a) Población turística asistida. De acuerdo con lo previsto en el artículo 19.3 de la Ley 13/2011, de 23 de diciembre, se considera población turística asistida la constituida por quienes no ostenten la condición de vecinos o vecinas del municipio pero tengan estancia temporal en el mismo por razones de visita turística o pernoctación en alojamientos turísticos. En este sentido, se considera que se alcanza este requisito si se cumple al menos uno de los siguientes condicionantes, referido a alguno de los cuatro años naturales inmediatamente anteriores al año de presentación de la solicitud:

1.º Visitas turísticas. El municipio habrá de acreditar, mediante el conteo diario de las visitas turísticas en el principal recurso turístico del municipio, que el número de las mismas en el año seleccionado sea, al menos, cinco veces superior al de la población de derecho según la cifra oficial de padrón municipal del año correspondiente, siempre que dicha afluencia se encuentre repartida en más de treinta días al año.

2.º Pernoctaciones. El municipio habrá de tener, de acuerdo con los datos estadísticos referidos al año seleccionado que se encuentren a disposición de la Consejería competente en materia de turismo sobre pernoctaciones en los establecimientos de alojamiento turístico previstos en el artículo 40 de la Ley 13/2011, de 23 de diciembre, un número de pernoctaciones diarias en media anual (pernoctaciones al año/365) que sea superior al diez por ciento de la población de derecho del municipio, o bien alcanzar ese porcentaje durante al menos tres meses al año, computándose para ello la media diaria mensual (pernoctaciones al mes/30). En el caso de municipios del interior de Andalucía, entendiéndose como tales aquellos cuyos términos municipales no lindan con el mar, el porcentaje citado será del ocho por ciento.

No obstante, este requisito se entenderá cumplido de forma automática en el caso de aquellos municipios cuyos cascos históricos o conjuntos histórico-artísticos o monumentales urbanos hayan sido declarados Patrimonio de la Humanidad por la Organización de las Naciones Unidas para la Educación, la Ciencia y la Cultura (UNESCO).

b) Oferta turística. La oferta turística con la que cuente el municipio, sustentada en sus recursos patrimoniales, naturales, culturales o etnográficos, deportivos y de ocio, ha de tener una consistencia y atractivo tal que sea capaz de generar un flujo de visitantes hacia el mismo. El municipio también ha de disponer de una infraestructura turística mínima conforme a su realidad socioeconómica y geográfica para poder satisfacer las necesidades de la población turística asistida.

c) Plan municipal de calidad turística. El plan municipal deberá estar vigente tanto en el momento de la solicitud como en el caso previsto en el artículo 15.3 y ajustarse a las grandes líneas estratégicas de la planificación turística de la Junta de Andalucía.

d) Elementos de valoración. El municipio deberá acreditar el cumplimiento de al menos diez de los elementos de valoración previstos en el artículo 3.”

En relación con los efectos de la declaración de Municipio turístico de Andalucía hay que indicar que la misma da lugar, conforme a lo previsto en el artículo 13 del Decreto 72/2017, a la celebración de convenios de colaboración con la Administración de la Junta de Andalucía, así como a otras formas de colaboración interadministrativa, en orden a compensar el incremento de la demanda en la prestación de los servicios municipales y alcanzar, al menos, los fines previstos en su artículo 18.

Por lo que respecta a las obligaciones que de esta declaración se derivan para la Junta de Andalucía, su artículo 14 dispone que la Administración de la Junta de Andalucía estará obligada a considerar el mayor esfuerzo económico que realiza el Municipio turístico en la prestación de los servicios de forma prioritaria en las acciones de ordenación y fomento de sus planes económicos cuando resulte compatible con los objetivos de los mismos y en su caso, con el carácter finalista de su financiación. Y ello al margen del régimen financiero previsto para los Municipios considerados como turísticos por el artículo 125 del Texto refundido de la Ley de Haciendas Locales, ya analizado en el capítulo primero de este informe.

3.2.2. La regulación del Municipio turístico en otras Comunidades Autónomas

En este subapartado efectuaremos un repaso por la definición del Municipio turístico en otras Comunidades Autónomas, con el fin de efectuar propuestas para la actualización de la definición contenida en la normativa andaluza de dichos Municipios.

3.2.2.1. Comunidad Valenciana

Para la actualización del concepto de Municipio turístico contenido en la normativa andaluza podría tomarse como ejemplo a seguir, en primer lugar, el modelo valenciano, que ha permitido la declaración de la ciudad de Valencia como Municipio turístico de la Comunidad Autónoma en febrero de 2021.

La regulación del Municipio turístico en esta Comunidad se contiene actualmente en la Ley 15/2018, de 7 de junio, de turismo, ocio y hospitalidad de la Comunitat Valenciana (que derogó la anterior Ley 3/1998, de 21 de mayo, de Turismo de esta Comunidad), cuyo artículo 29 lleva por título "Estatuto del municipio turístico", y en el Decreto 5/2020, de 10 de enero, de regulación del estatuto del municipio turístico de la Comunidad Valenciana (modificado por el Decreto 203/2021, de 17 de diciembre). Esta normativa exigía para el reconocimiento de la condición de municipio turístico el cumplimiento de los siguientes criterios:

- Criterio relativo a la población turística, conforme se encontraba definido en el artículo 6 de dicho Decreto 5/2020, que exigía dependiendo del número de habitantes del Municipio acreditar una determinada población turística mayor que la población residente.
- Criterio relativo al número de plazas de alojamiento turístico y de segunda residencia. Este segundo requisito, regulado en el artículo 7 de dicho Decreto 5/2020, se consideraba cumplido cuando el Municipio dispusiera al menos de 1.000 plazas de alojamiento regladas a 31 de diciembre del año anterior.

Además, con carácter alternativo, se debía cumplir, al menos, uno de los siguientes criterios:

- Contar en su término municipal con algún recurso turístico de primer orden de acuerdo con el catálogo elaborado en virtud de lo establecido en el párrafo segundo del apartado 3 del artículo 24 de la Ley 15/2018, de 7 de junio, de la Generalidad, de turismo, ocio y hospitalidad de la Comunidad Valenciana.
- Acreditar que la actividad turística representa la base de su economía o, como mínimo, una parte importante de esta. El cumplimiento de este criterio se basará en dos indicadores económicos: la generación de empleo que supone la actividad turística y la influencia de ésta sobre la economía municipal.

La calificación como Municipio turístico en la Comunidad Valenciana otorga el derecho a acceder a vías de financiación específicas para compensar el esfuerzo financiero, motivado por la actividad turística, tanto en la prestación de servicios como en la inversión en infraestructuras. En concreto, los Municipios turísticos tendrán una consideración específica en el Fondo de Cooperación Municipal incondicionado de la Comunidad Valenciana creado por la Ley 8/2010, de 23 de junio, de Régimen Local de esta Comunidad Autónoma y hoy regulado en la Ley 5/2021, de 5 de noviembre, de la Generalidad, reguladora del Fondo de Cooperación Municipal de los Municipios y Entidades Locales Menores de la Comunidad Valenciana.

Con posterioridad a la declaración de la ciudad de Valencia como Municipio turístico se modificó sustancialmente el contenido del Decreto 5/2020, de 10 de enero, a través del Decreto 203/2021, de 17 de diciembre, con el objetivo principal de flexibilizar los criterios para el reconocimiento de la condición de Municipio turístico, de manera que este reconocimiento se pueda ampliar a un mayor número de municipios de esta Comunidad.

La principal novedad introducida por este Decreto 203/2021 consiste en la diversificación en tres categorías:

- Municipio turístico de excelencia.
- Municipio turístico de relevancia.
- Municipio turístico de singularidad.

A efectos del reconocimiento como Municipio turístico en la Comunidad Valenciana se tienen en cuenta los siguientes criterios:

a) Población turística, integrada por turistas y visitantes

Se considerará cumplido este criterio para los Municipios turísticos de excelencia cuando la población turística de un Municipio alcance al menos las 10.000 personas en el periodo de un año natural y siempre que, además, el Municipio solicitante cumpla la siguiente condición:

- a) Para Municipios de hasta 5.000 habitantes: acreditar una población turística 10 veces mayor que la población residente.

- b) Para Municipios entre 5.001 y 50.000 habitantes: para los primeros 5.000 habitantes, cumplir lo establecido en el apartado a) y, para la restante población residente en el Municipio, acreditar una población turística 5 veces mayor que la población residente.
- c) Para Municipios entre 50.001 y 100.000 habitantes: para los primeros 5.000 habitantes, cumplir lo establecido en el apartado a); para el tramo de población residente comprendido entre 5.001 y 50.000 habitantes cumplir con lo establecido en el apartado b), y, para la restante población residente en el Municipio, acreditar una población turística 3 veces mayor a esta.
- d) Para Municipios entre 100.001 y 500.000 habitantes: para los primeros 5.000 habitantes, cumplir con lo establecido en el apartado a); para el tramo de población residente comprendido entre 5.001 y 50.000 habitantes cumplir con lo establecido en el apartado b); para el tramo de población residente comprendido entre 50.001 y 100.000 habitantes, cumplir con lo establecido en el apartado c), y, para la restante población residente en el Municipio, acreditar una población turística 2 veces mayor a esta.
- e) Para Municipios de más de 500.000 habitantes: para los primeros 5.000 habitantes, cumplir con lo establecido en el apartado a); para el tramo de población residente comprendido entre 5.001 y 50.000 habitantes, cumplir con lo establecido en el apartado b); para el tramo de población residente comprendido entre 50.001 y 100.000 habitantes, cumplir con lo establecido en el apartado c); para el tramo de población residente comprendido entre 100.001 y 500.000 habitantes cumplir con lo establecido en el apartado d), y, para la restante población residente en el Municipio, acreditar una población turística al menos igual a esta.

Se considerará cumplido este criterio, para los Municipios turísticos de relevancia y los de singularidad, cuando la población turística de un Municipio alcance al menos las 10.000 personas en el periodo de un año natural, y siempre que, además, el Municipio solicitante cumpla al menos el cincuenta por cien de lo requerido para los Municipios turísticos de excelencia.

b) Número de plazas de alojamiento turístico y de segunda residencia

En el caso de los Municipios turísticos de excelencia se considerará cumplido este criterio cuando el Municipio solicitante disponga, al menos, de 1.000 plazas de alojamiento regladas a 31 de diciembre del año anterior a la solicitud. En el caso de no alcanzarse dicho valor, se considerará cumplido este criterio cuando el Municipio solicitante disponga, al menos, de 500 plazas de alojamiento regladas a 31 de diciembre del año anterior, y estas, junto con las plazas en viviendas secundarias, alcancen, al menos, las 1.500 plazas de alojamiento, según el último censo de población y vivienda disponible.

En el caso de los Municipios turísticos de relevancia se considerará cumplido este criterio cuando el Municipio solicitante disponga, al menos, del cincuenta por cien de lo exigido en el caso de los Municipios turísticos de excelencia.

En el caso de los Municipios turísticos de singularidad, se distingue en función de la población del Municipio. Así:

- a) Para Municipios de hasta 5.000 habitantes, se considerará cumplido este criterio cuando el Municipio solicitante disponga de plazas de alojamiento regladas a 31 de diciembre del año anterior a la solicitud, siempre y cuando estas sean de uso turístico y así se acredite.
- b) Para Municipios de más de 5.000 y menos de 20.001 habitantes, se considerará cumplido este criterio cuando el Municipio solicitante disponga, al menos, de 125 plazas de alojamiento regladas a 31 de diciembre del año anterior, y estas, junto con las plazas en viviendas secundarias, alcancen, al menos, las 375 plazas de alojamiento, según el último censo de población y vivienda disponible.
- c) Para Municipios de más de 20.000 habitantes, se considerará cumplido este criterio cuando el Municipio solicitante disponga, al menos, de 200 plazas de alojamiento regladas a 31 de diciembre del año anterior, y estas, junto con las plazas en viviendas secundarias, alcancen, al menos, las 500 plazas de alojamiento, según el último censo de población y vivienda disponible.

Como ya hemos adelantado, además de los criterios de población turística y de número de plazas de alojamiento turístico y de segunda residencia, con carácter alternativo, se deberá cumplir con, al menos, uno de los siguientes criterios:

- Contar en su término municipal con algún recurso turístico de primer orden.
- Acreditar que la actividad turística representa la base de su economía o, como mínimo, una parte importante de esta.

Para considerar cumplido este criterio, el Municipio deberá acreditar que la actividad turística representa la base de la economía municipal o, al menos, una parte importante de la misma.

El cumplimiento de este criterio se basará en dos indicadores económicos: la generación de empleo que supone la actividad turística y la influencia de esta sobre la economía municipal.

En el caso de estos dos indicadores, se deberá acreditar que estos al menos igualan los resultados que, para el conjunto de la Comunidad Valenciana, determine el último estudio sobre impacto del turismo en la economía y empleo regional elaborado por el departamento del Consell competente en turismo.

3.2.2.2. Cantabria

En Andalucía se podría seguir también el ejemplo de esta Comunidad Autónoma, que en el artículo 39.2 de su Ley 5/1999, de 24 de marzo, de Ordenación del Turismo de Cantabria, define el Municipio turístico del siguiente modo:

“Podrán conseguir la consideración de municipios turísticos de Cantabria aquellos que puedan acreditar:

- a) *Parámetros con afluencia considerable de visitantes y pernoctaciones, la existencia de un número significativo de alojamientos turísticos de segunda residencia y en los que la actividad turística represente la base de su economía o, como mínimo, una parte importante de ésta.*

b) Parámetros cuantitativos. El municipio deberá acreditar un programa de promoción y fomento del turismo sostenible. La calidad y la innovación serán aspectos de la máxima importancia en la formulación del programa, detallando como mínimo las siguientes cuestiones:

La necesidad de desarrollar un turismo que responda a las expectativas económicas y a las exigencias de protección del entorno.

Toda actuación turística ha de tener incidencia efectiva en la mejora de la calidad de vida de la población, contribuir a su enriquecimiento sociocultural y a la creación de trabajo digno.

El mantenimiento de la cultura, historia y personalidad del municipio.

La adaptación del urbanismo y la edificación al paisaje local y la ordenación integral del patrimonio.

La existencia de reservas de agua estratégicas, así como su depuración y reutilización.

El nivel de generación de residuos estará ligado a la existencia en la zona de planes de recogida, reducción, reutilización y reciclaje.

Planes de formación y reciclaje profesional para los trabajadores y gestores del sector turístico.

Planes para la reconversión de los recursos potenciales en productos turísticos y su ordenación en el territorio."

Como puede advertirse la definición de Municipio turístico contenida en la normativa cántabra es más amplia que la contenida en la normativa andaluza, dado que en relación con visitantes y alojamientos turísticos no establece el número de los mismos en relación con la población de derecho, ni cuantifica la incidencia económica de la actividad turística, limitándose a exigir que sea una parte importante de su actividad económica. En cuanto a la existencia de la acreditación de un programa de promoción y fomento del turismo sostenible la Ley cántabra es bastante exigente, puesto que obliga al cumplimiento de una serie de objetivos.

3.2.2.3. Cataluña

El artículo 87 de la Ley catalana 2/2021, de 29 de diciembre, ha derogado el primitivo régimen de los Municipios turísticos regulado en la Ley 13/2002, de 21 de junio, de Turismo de Cataluña. Por ello, regulación de los Municipios turísticos en esta Comunidad Autónoma se encuentra actualmente contenida en la Ley 18/2017, de 1 de agosto, de Comercio de Cataluña. Su artículo 38 define de forma muy amplia este concepto, aunque hay que advertir que solo a efectos de los horarios comerciales, al establecer que pueden acogerse a la condición de Municipio turístico aquellos Ayuntamientos que se encuentren en alguno de los siguientes supuestos:

- a) Aquellos en los que por afluencia estacional la población del municipio equivalente a tiempo completo anual (ETCA) es superior a la cifra oficial de población empadronada según el Instituto de Estadística de Cataluña y si, además, el número de alojamientos turísticos y segundas residencias es superior al número de viviendas de residencia primaria.
- b) Aquellos Municipios en los que concurra alguna de las cinco circunstancias siguientes:

- 1.^a Dispone de algún bien declarado patrimonio de la humanidad, de algún inmueble de interés cultural integrado en el patrimonio histórico-artístico o de equipamientos culturales que generen una afluencia anual acreditada de visitantes que supere el número de habitantes del Municipio.
- 2.^a Se celebra algún gran acontecimiento deportivo o cultural de carácter nacional o internacional.
- 3.^a Dispone de alguna área comercial con una oferta singular y claramente diferenciada de la que es común en los centros comerciales de las principales ciudades de Cataluña, que genera una afluencia anual acreditada de visitantes procedentes de fuera de Cataluña superior a un millón anual durante un período consecutivo de cinco años.
- 4.^a Tiene más de 100.000 habitantes y registra más de 600.000 pernoctaciones en el año inmediatamente anterior.
- 5.^a Dispone de zona portuaria donde operan cruceros turísticos y acredita la llegada de más de 400.000 pasajeros por este medio de transporte en el último año.

En la Ley de Turismo de Cataluña de 2002 existía un capítulo exclusivo para definir el concepto de Municipio turístico que nada tiene que ver con esta normativa de Comercio. Así, podían tener la consideración de Municipio turístico aquellos que cumplían al menos una de las siguientes condiciones: la primera, que la media ponderada anual de población turística sea superior al número de vecinos y el número de plazas de alojamiento turístico y de plazas de segunda residencia sea superior al número de vecinos. La segunda, que el término municipal incluya un área territorial que tenga la calificación de recurso turístico esencial. Además, la normativa turística obligaba a prestar unos servicios mínimos y complementarios como, por ejemplo, la protección de la salubridad pública en todo el término municipal, incluidas las playas y costas, la promoción y la protección de los recursos turísticos del término municipal, la señalización turística o la atención a los turistas mediante una oficina de información.

3.2.2.4. Madrid

En esta Comunidad Autónoma la definición de Municipio turístico, que está contenida en el artículo 41 de la Ley 2/2003, de 11 de marzo, de Administración Local, es también muy amplia. Así, se establece en este precepto:

- “1. El Gobierno, a petición del Municipio y previo informe de los órganos autonómicos competentes en materia de turismo y régimen local, podrá declarar Municipios turísticos a aquellos que soporten, temporal o estacionalmente, un considerable aumento de población o reciban un flujo de visitantes que afecte a la viabilidad de los servicios municipales habituales.*
- 2. La Comunidad de Madrid fomentará la constitución de Mancomunidades de Municipios para fines turísticos, así como la colaboración, coordinación y asistencia a los Municipios en los términos previstos en esta Ley y en la legislación autonómica sobre turismo.*
- 3. De conformidad con lo dispuesto en la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales, los Municipios turísticos podrán establecer tributos y recargos específicos.”*

Obsérvese que su apartado 3 dispone la posibilidad para estos Municipios de establecer tributos y recargos específicos.

3.2.2.5. Murcia

Esta Comunidad Autónoma también sentó en su día una definición muy amplia de Municipio turístico en el artículo 51.2 de su Ley 11/1997, de 12 de diciembre, de Turismo de la Región de Murcia, ya que no fijaba propiamente los requisitos que se deben cumplir para su calificación como tal, sino que se limitaba a indicar que el Consejo de Gobierno valoraría una serie de aspectos que allí se enumeraban a efectos de esa calificación. En concreto, la evaluación tenía por objeto las siguientes condiciones:

- a) *Oferta turística local, alojativa y complementaria que pueda justificar la citada denominación.*
- b) *Porcentaje significativo del presupuesto municipal anual destinado a promoción e infraestructuras turísticas, excluidas las cantidades destinadas a fiestas locales.*
- c) *Realización de programas que incidan en la calidad de la oferta turística.*
- d) *Existencia de ordenanzas de medio ambiente donde figuren debidamente recogidas medidas para la preservación de los valores medioambientales, así como para el respeto a los derechos a la intimidad, la tranquilidad y el bienestar en general de los usuarios turísticos, con el alcance que se determine reglamentariamente; debiendo abarcar aspectos tales como salubridad, seguridad, control de ruidos y olores y cualquier otro que resulte procedente a los citados fines.*
- e) *El incremento significativo de población que se genere en ese Municipio, con ocasión de los períodos vacacionales.*
- f) *Disponer de oficinas de turismo convenientemente señalizadas y dotadas.*
- g) *Aquellas otras especiales circunstancias que, debidamente acreditadas, aconsejen la concesión de la denominación.*

Sin embargo, debemos advertir que la Ley 11/1997 fue derogada por la vigente Ley 12/2013, de 20 de diciembre, de Turismo de la Región de Murcia, que no contiene ninguna alusión al tema que aquí nos ocupa.

3.2.2.6. Canarias

Otra alternativa sería la regulación por Ley autonómica de un régimen municipal especial para los Municipios turísticos, al estilo de la previsión contenida en la disposición adicional cuarta de la Ley 7/2015, de 1 de abril, de municipios de Canarias, que dice así:

“Cuarta. Regímenes municipales especiales

Mediante ley del Parlamento de Canarias se podrán establecer regímenes especiales para municipios que por sus características tengan marcado carácter histórico, artístico, turístico, agrícola, ganadero, industrial, pesquero o que cuenten con excepcionales valores naturales o medioambientales que requieran de una organización específica.”

§ 4. CONCLUSIÓN

Criterios para una posible revisión del concepto de Municipio turístico de la normativa autonómica de Andalucía

La definición del Municipio turístico contenido en la normativa aprobada por la Comunidad Autónoma de Andalucía impide que Municipios cuya población de derecho supere los cien mil habitantes puedan obtener la declaración como Municipios turísticos, aunque soporten una masiva afluencia de turistas.

Esta situación contrasta con lo que ocurre en otras Comunidades Autónomas, cuya normativa reguladora hemos podido comprobar que sí permite dicho reconocimiento con el fin de que estos Municipios puedan acceder a vías de financiación específicas que les permitan atender debidamente sus necesidades singulares derivadas del fenómeno turístico, tanto en la prestación de servicios públicos como en la inversión en infraestructuras.

En este sentido puede citarse como ejemplo y posible modelo a seguir por Andalucía la normativa de la Comunidad Valenciana que permitió el reconocimiento en enero de 2021 de la condición de Municipio turístico a la ciudad de Valencia, al cumplir ésta los criterios relativos a población turística, plazas de alojamiento turístico y recursos turísticos de primer orden. Alternativamente a este último criterio se puede obtener la calificación de Municipio turístico en la Comunidad Valenciana si se acredita que la actividad turística representa la base de la economía del Municipio o una parte importante de ésta basándose para ello en dos indicadores económicos: la generación de empleo que supone la actividad turística y la influencia de ésta sobre la economía municipal.

3.3. Posible revisión de la regulación de la participación de los Municipios turísticos en los tributos de la Comunidad Autónoma

3.3.1. Las relaciones financieras entre la Comunidad Autónoma y las Entidades Locales tras el Estatuto de Autonomía de 2007

De acuerdo con el artículo 142 de la Constitución de 1978, la participación en los tributos de las Comunidades Autónomas es, junto a los tributos propios y a la participación en los tributos del Estado, uno de los tres recursos fundamentales para garantizar la suficiencia financiera de las Haciendas locales.

Paradójicamente, transcurridos ya más de cuarenta y cinco años desde la aprobación del texto constitucional, no son pocas las Comunidades Autónomas que siguen sin regular y dotar esta participación en la recaudación de sus recursos tributarios como una fuente de ingresos estable y relevante de las Haciendas locales. En la práctica totalidad de ellas existen fondos de cooperación económica local o municipal de cuantía más o menos relevante, pero gran parte de las transferencias canalizadas a través

de tales fondos tienen carácter de financiación condicionada o incluso de subvenciones afectas a fines o actuaciones concretos. Y, en cualquier caso, se trata de fondos que, con contadas excepciones, se hallan por completo desvinculados en su cuantía de la recaudación tributaria de la Comunidad Autónoma respectiva y de su evolución.

Afortunadamente, no es ese el caso de la Comunidad andaluza, sobre todo tras la aprobación de la reforma del Estatuto de Autonomía de 2007 (Ley Orgánica 2/2007, de 19 de marzo) y su posterior desarrollo en este punto a través de dos textos normativos: la Ley 5/2010, de 11 de junio, de autonomía local de Andalucía, y la Ley 6/2010, de 11 de junio, reguladora de la participación de las entidades locales en los tributos de la Comunidad Autónoma de Andalucía (en adelante Ley 6/2010).

En aplicación directa de esas disposiciones legales, en 2011 comenzó la implantación efectiva de un modelo dual de relaciones financieras entre la Comunidad Autónoma y las Entidades Locales que, según el artículo 192.1 y 2 del Estatuto de Autonomía, se articula a través de un doble cauce:

- Financiación incondicionada, por medio de un fondo de participación en los tributos de la Comunidad Autónoma.
- Financiación condicionada, a través de programas de colaboración financiera específica.

3.3.2. El Plan de Cooperación Municipal. Insuficiencia de las transferencias relacionadas con los Municipios turísticos

Las transferencias que, por una u otra vía, realiza la Comunidad Autónoma en favor de las Entidades Locales se canalizan a través del denominado Plan de Cooperación Municipal, que viene funcionando de manera constante y sin interrupción como instrumento de cooperación económica desde la aprobación de la Ley 10/1988, de 29 de diciembre, de Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Andalucía para 1989.

Regulado en el Decreto del Consejo de Gobierno 51/1989, de 14 de marzo, este Plan constituye una herramienta presupuestaria que engloba en cada ejercicio los créditos comprendidos en los artículos 46 y 76 de los estados de gastos del Presupuesto autonómico, los cuales sirven de soporte para efectuar el amplio conjunto de transferencias corrientes (capítulo 4) y de capital (capítulo 7) que la Junta de Andalucía y sus distintos organismos (agencias administrativas, agencias de régimen especial, consorcios y agencias públicas empresariales) destinan a los Entes Locales, como cooperación económica para el desarrollo y gestión de las actividades que sean de su competencia.

En el Plan de Cooperación Municipal del Presupuesto autonómico de 2024, aprobado por la Ley 12/2023, de 26 de diciembre, del Presupuesto de la Comunidad Autónoma de Andalucía para ese ejercicio, se contemplan transferencias por un montante global de 2.112.687.273 euros (1.752.713.192 euros como transferencias corrientes y 359.974.081 euros como transferencias de capital), que suponen el 4,52 por 100 del total de los créditos autorizados en los estados de gastos de ese ejercicio

para la Junta de Andalucía y sus consorcios y agencias de diversa naturaleza (46.753.227.850 euros). Dentro de ese Plan, en la sección correspondiente a la Consejería de Turismo, Cultura y Deporte se prevén varias líneas de actuación relacionadas con los Municipios turísticos, con dotaciones para la realización de transferencias de capital, que resumimos en la tabla siguiente:

Programa	Línea de actuación	Entidades Locales destinatarias	Artículo 76 Transferencias de capital
Planificación, ordenación y promoción turística	Programa Municipios turísticos	Ayuntamientos	4.650.316 €
	Planes turísticos de grandes ciudades y ayudas	Ayuntamientos	6.310.407 €
	Fomento accesibilidad universal. Puesta en valor turístico del patrimonio cultural. Gastos cofinanciados con FEDER	Ayuntamientos	2.474.640 €
Calidad, innovación y fomento del turismo	Actuaciones turísticas en el litoral. Gastos cofinanciados con FEADER	Ayuntamientos	3.022.740 €
Total transferencias de capital			16.458.103 €

Fuente.- Elaboración propia a partir del Plan de Cooperación Municipal de 2024 (<https://www.juntadeandalucia.es/export/presup2024/plan/plan.pdf>; enlace consultado en noviembre de 2024).

Como puede apreciarse, estas transferencias de capital, casi en un tercio cofinanciadas con los fondos provenientes de la Unión Europea (FEDER y FEADER) aportan recursos muy limitados a los Municipios turísticos. En consecuencia, no pueden servir hoy en día, salvo que se incrementase notablemente su dotación, para atender de manera adecuada las peculiaridades que plantea su financiación.

Ante la insuficiencia de esos programas de colaboración financiera específica, es necesario explorar las posibilidades que ofrece la vía de la financiación incondicionada en forma de participación en los tributos de la Comunidad Autónoma, que como hemos indicado se encuentra regulada en la actualidad en la Ley 6/2010. Con relación a este instrumento cabría analizar a su vez dos alternativas:

1. Posible introducción de alguna o algunas variables vinculadas al turismo en los criterios de distribución del Fondo de participación de las Entidades Locales en los tributos de la Comunidad Autónoma regulado en dicha Ley, con el fin de dar un tratamiento específico y singularizado a los Municipios turísticos.
2. Posible creación de un Fondo específico para la financiación de los Municipios turísticos, separado del Fondo general y adaptado a las particulares necesidades de su Hacienda.

Al margen de esos mecanismos de participación en tributos de la Hacienda autonómica existiría, asimismo, de acuerdo con las previsiones del Estatuto de Autonomía y del artículo 24.2 de la Ley 5/2010, la posibilidad de implementar uno o varios programas de colaboración financiera específica que tomasen como destinatarios precisamente a los Municipios turísticos. Sobre este asunto volveremos en el apartado 4 de esta primera parte.

3.3.3. Posible reconfiguración del Fondo general de participación en los tributos de la Comunidad Autónoma para su adaptación parcial a los Municipios turísticos

Con la creación de este Fondo en 2011 se estrenó una auténtica participación en los tributos de la Comunidad Autónoma como recurso básico y aportación ordinaria y relevante a la suficiencia financiera local, en cumplimiento del artículo 142 de la Constitución y del artículo 192.1 del Estatuto de Autonomía de 2007.

No forma parte del objeto de este estudio el análisis pormenorizado de las características de este instrumento de financiación de las Haciendas municipales andaluzas, que en 2024 ha alcanzado su dotación máxima hasta la fecha con 530 millones de euros (lejos aún de los 600 millones de euros inicialmente previstos para 2014, objetivo que ha ido demorándose en el tiempo por los sucesivos Gobiernos autonómicos). El cuadro-resumen que figura a continuación sintetiza esas características.

A los efectos que aquí nos interesan, salta a la vista que estamos ante un Fondo de vocación general, destinado a contribuir a la suficiencia financiera de la generalidad de los Municipios andaluces (y desde 2021 también a la de las entidades locales autónomas, de ámbito inframunicipal), agrupados en cuatro bloques en función de su población de derecho. Por ello, esta fuente de financiación no permite en su configuración vigente tomar en consideración las peculiaridades de los Municipios turísticos.

Esa inadecuación se hace muy patente en las variables que el artículo 10 de la Ley 6/2010 toma como indicadores de necesidades de gasto para distribuir la dotación del Fondo entre los Municipios. Ninguna de ellas se ajusta al perfil de los Municipios turísticos:

- Ni la población, calculada según las cifras de población de cada municipio resultantes de la revisión del Padrón municipal referidas al 1 de enero y con efectos del 31 de diciembre de cada año, y declaradas oficiales mediante real decreto a propuesta del Instituto Nacional de Estadística.
- Ni la superficie urbana, definida como el número de hectáreas para cada Municipio publicado por la Dirección General del Catastro del Ministerio de Hacienda.
- Ni la dispersión, entendida como el número de entidades singulares publicado por el Instituto Nacional de Estadística.
- Ni, por último, la inversa de la capacidad fiscal, medida a través de la recaudación líquida del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI).

Mediante una modificación de ese artículo sería posible introducir alguna variable especialmente concebida para los Municipios turísticos, a los que se podría asignar un bloque diferenciado dentro del Fondo. A la vista del concepto que hemos visto que ofrece el artículo 19 de la Ley 13/2011, de 23 de diciembre, del Turismo de Andalucía, una opción sería, además de exigir la existencia de una oferta turística y de un plan municipal de calidad turística como requisitos previos, que el reparto de una parte del Fondo se realice atendiendo al criterio de la población turística asistida (número de visitas o pernoctaciones).

CUADRO RESUMEN

FONDO DE PARTICIPACIÓN EN LOS TRIBUTOS DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ANDALUCÍA

Estructura

- Fondo único global subdividido en cuatro bloques de Municipios en función de la población.
- Constituido con una dotación global inicial establecida por la Ley 6/2010 (420 millones de euros), que debería ser objeto de incrementos progresivos hasta alcanzar un máximo (no conseguido hasta la fecha) de 600 millones de euros.
- A partir de la implementación plena de esa dotación máxima, la evolución del Fondo deberá quedar vinculada a la evolución de la recaudación de varios impuestos propios e impuestos cedidos totalmente por el Estado.

Entidades Locales beneficiarias

- Todos los Municipios de Andalucía que se adhieran de forma voluntaria, agrupados por población en función de las cifras oficiales resultantes de la revisión del padrón municipal, referidas al 1 de enero y con efectos de 31 de diciembre de cada año.
- Se distinguen cuatro grupos de Municipios a efectos de reparto, siendo objeto de actualización anual mediante orden de la Consejería competente en materia de Hacienda:
 - ✓ Grupo 1.- Municipios de menos de 5.000 habitantes;
 - ✓ Grupo 2.- Municipios con población comprendida entre 5.000 y 19.999 habitantes;
 - ✓ Grupo 3.- Municipios con población comprendida entre 20.000 y 49.999 habitantes;
 - ✓ Grupo 4.- Municipios con población de 50.000 o más habitantes.
- Posibilidad de que las Diputaciones Provinciales reciban recursos del Fondo si asumen la gestión de servicios financiados con cargo al mismo de alguno o algunos de los municipios comprendidos en los grupos 1 y 2.
- Desde 2021, también participan en el Fondo las entidades locales autónomas, en un importe proporcional al que represente su población con respecto al Municipio, y siempre que la entidad local haya ejercido sus competencias en el ejercicio inmediato anterior.

Finalidad

- Garantía de la suficiencia financiera, contribuyendo a la prestación equilibrada de los servicios municipales en aras de los principios de solidaridad y autonomía, especialmente de los servicios mínimos que los Municipios deben ofrecer a sus habitantes.
- Mejora de la situación económica y financiera de las Entidades Locales.
- Puesta a disposición de los Municipios (y, en su caso, de las entidades locales autónomas) de financiación incondicionada procedente de recursos financieros de la Comunidad Autónoma.

Objeto

- La colaboración financiera de la Comunidad Autónoma de Andalucía con las Entidades Locales de su territorio, a través de la participación de estas en los tributos de la misma.
- Fórmula de participación incondicionada y vinculada en el periodo definitivo (pendiente de implantación) a la evolución de los ingresos tributarios de la Comunidad Autónoma.

Evolución del Fondo

- La Ley 6/2010 previó un periodo transitorio de cuatro ejercicios (2011-2014), en el que partiendo de una dotación global de 420 millones de euros en 2011 y con incrementos de 60 millones de euros en los tres ejercicios siguientes se alcanzaría la cuantía máxima de 600 millones de euros en 2014.
- A partir de 2015 la aplicación del Fondo debería haber entrado en un periodo definitivo, pues su dotación quedaría indexada a los Ingresos Tributarios de la Comunidad Autónoma de Andalucía (ITA) en función de su evolución en dicho ejercicio 2015 y siguientes.
- No obstante, alegando las necesidades de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera entre los años 2013 y 2018 las sucesivas Leyes de Presupuestos mantuvieron congelado el importe global del Fondo en 480 millones de euros.
- A partir de 2019 las siguientes Leyes de Presupuestos han aprobado pequeños incrementos de la dotación global del Fondo: 489.600.000 euros en 2019, 500 millones de euros en 2020, 510 millones de euros en 2021 y 2022, 520 millones de euros en 2023 y 530 millones de euros en 2024.

Criterios de distribución del Fondo. Reparto entre grupos

- Los criterios de distribución inicial del Fondo para 2011 estuvieron vinculados en cierta medida al anterior Fondo para la nivelación de los servicios municipales, tomando como referencia el año 2009. De este modo, en primer lugar, se procedió a la determinación del importe que corresponde a cada uno de los grupos a partir de las siguientes reglas (artículo 7 de la Ley 6/2010) y posteriormente a su distribución por Municipios dentro de cada grupo.
- Teóricamente esta regla solo se aplicaría en los ejercicios 2012-2014 pero la congelación del Fondo en 480 millones entre 2013-2018 y su no indexación con los ingresos tributarios ha extendido este mismo sistema de reparto hasta la actualidad.
- Municipios incluidos en el grupo 1.- Les corresponderá el resultado de restar la dotación global del Fondo en el ejercicio las dotaciones parciales asignadas a los otros tres grupos.
- Municipios incluidos en el grupo 2.- Tendrán una dotación equivalente a la suma de los importes recibidos por tales Municipios en 2009 en concepto de Fondo de nivelación de los servicios municipales, incrementada dicha suma en la diferencia entre la dotación global del Fondo en el ejercicio y el importe global del Fondo de nivelación en el ejercicio 2009, en función del peso de la población de estos Municipios respecto de la población total de Andalucía.

- Municipios incluidos en los grupos 3 y 4.- Tendrán una dotación equivalente a la suma de los importes recibidos por tales Municipios en 2009 en concepto de Fondo de nivelación de los servicios municipales, incrementada dicha suma en un 95 por 100 (municipios del grupo 3) o en un 90 por 100 (municipios del grupo 4) de la diferencia entre la dotación global del Fondo en el ejercicio y el importe global del Fondo de nivelación en el ejercicio 2009, en función del peso de la población de estos Municipios respecto de la población global de la Comunidad Autónoma.
- Como resultado de ello en el año 2024 el reparto de los 530 millones de euros entre los cuatro grupos de Municipios es el siguiente:

Municipios por grupos de población	Asignación del Fondo de participación en 2024 (euros)
Grupo 1. Municipios de menos de 5.000 habitantes	130.656.246,17
Grupo 2. Municipios con población comprendida entre 5.000 y 19.999 habitantes	113.488.115,69
Grupo 3. Municipios con población comprendida entre 20.000 y 49.999 habitantes	85.312.939,35
Grupo 4.-Municipios con población de 50.000 o más habitantes	200.542.698,79
Total Fondo de participación en los tributos de la Comunidad Autónoma	530.000.000,00

Criterios de distribución del Fondo. Reparto entre municipios dentro de un grupo

- La dotación global del fondo se divide en cuatro bloques de Municipios, agrupados en razón de su número de habitantes. El reparto de la que corresponde a cada Municipio se realiza atendiendo a tres variables indicativas de necesidades de gasto (población de derecho, superficie urbana y dispersión geográfica), medidas siempre en términos relativos respecto al conjunto de Municipios pertenecientes al mismo intervalo de población.
- A ellas se añade como complemento el inverso de la capacidad fiscal, magnitud que se define como “el inverso de la cuota líquida estimada del Impuesto de Bienes Inmuebles de naturaleza urbana de cada municipio, en relación con la suma de los inversos de la cuota líquida del Impuesto de Bienes Inmuebles de naturaleza urbana del conjunto de municipios que pertenecen al mismo grupo”.
- En el caso de los Municipios del grupo 1 (menos de 5.000 habitantes) se tomará igualmente en consideración el importe de las transferencias del Fondo de nivelación de los servicios municipales percibido por cada Municipio en el ejercicio 2009, según resulta de la Orden de la Consejería de Gobernación de 3 de abril de 2009.
- A partir del ejercicio 2015 en principio se realizaría una distribución provisional y una distribución definitiva entre los Municipios comprendidos dentro de cada grupo, porque la evolución en la dotación del Fondo se conectaría con la evolución del rendimiento de los recursos tributarios de la Comunidad Autónoma. Sin embargo, esta fórmula ha quedado aplazada de momento.

Variable	Unidades de medida y fuentes estadísticas	Ponderación
Población de derecho	Cifras de población de cada Municipio resultante de la revisión del Padrón municipal referidas al 1 de enero y con efectos del 31 de diciembre de cada año y declaradas oficiales por Real Decreto a propuesta del INE	α 0,85
Superficie urbana	Número de hectáreas para cada Municipio publicado por la Dirección General del Catastro del Ministerio de Economía y Hacienda	β 0,06
Dispersión	Número de entidades singulares publicadas por el INE	γ 0,05
Inverso de la capacidad fiscal	Elaboración por la Consejería competente en materia de Hacienda, a partir de los datos municipales disponibles suministrados por el Ministerio de Hacienda. Las cuotas líquidas estimadas del IBI de naturaleza urbana se calcularán, para cada Municipio, como el resultado de aplicar un tipo medio a la base liquidable del IBI del Municipio, siendo dicho tipo medio, el cociente entre las cuotas líquidas y las bases liquidables de naturaleza urbana para el conjunto de Municipios que pertenecen al mismo grupo de población.	δ 0,04

Carácter de los ingresos

- El Fondo se configura como una sección presupuestaria independiente de carácter incondicionado, no finalista, por lo que los documentos de pago correspondientes en la Ley del Presupuesto de cada ejercicio consignarán los créditos correspondientes a su dotación.
- El abono de la participación se realiza en cuatro entregas trimestrales.
- Dado que no se está actualizando el Fondo conforme a la evolución de los ingresos tributarios, no ha sido necesaria por el momento la realización de liquidaciones provisionales y definitivas.

§ 5. CONCLUSIÓN

En su actual configuración el Fondo de participación en los tributos de la Comunidad Autónoma de Andalucía no otorga ningún tratamiento diferenciado a los Municipios turísticos

Pese a su carácter pionero en el panorama autonómico español, el Fondo de participación en tributos de la Hacienda autonómica andaluza regulado en la Ley 6/2010 está concebido como un mecanismo general para contribuir a la autonomía y la suficiencia financiera de las Haciendas municipales, sin atender especialidades como las que concurren en los Municipios turísticos.

Para lograr este objetivo sería imprescindible una modificación de las variables de reparto del Fondo, pues los criterios vigentes en el momento presente (población de derecho, superficie urbana, dispersión e inverso de capacidad tributaria) se hallan muy alejados de los problemas particulares de la Hacienda de este tipo de Ayuntamientos.

Desde una perspectiva política e institucional, esta modificación no resultaría sencilla de no venir acompañada de una dotación complementaria del Fondo, pues en otro caso la aportación de recursos adicionales a los Municipios turísticos iría en detrimento de los demás Municipios, que difícilmente aceptarían una disminución de sus recursos.

3.3.4. Creación de un Fondo específico de participación en los tributos de la Comunidad Autónoma para los Municipios turísticos

Ante las dificultades que hemos visto que podría plantear la introducción de un tratamiento singularizado de los Municipios turísticos en la distribución del Fondo de participación en los tributos de la Comunidad Autónoma de la Ley 6/2010, una solución más factible podría pasar por la creación de un Fondo específico de participación en los tributos de la Hacienda autonómica que tuviera como beneficiarios exclusivos a los Municipios declarados turísticos de conformidad con la normativa antes comentada.

La gestión de este Fondo podría configurarse de manera bastante similar a la del Fondo general de la Ley 6/2010, en cuanto a su naturaleza de transferencias incondicionadas y al sistema de entregas trimestrales a los Ayuntamientos. De igual modo, su evolución podría vincularse también al comportamiento de los ingresos tributarios de la Comunidad Autónoma (ITA).

Su particularidad radicaría esencialmente en los criterios de distribución de las transferencias, en la medida en que, como ya hemos indicado, las variables de reparto contempladas por el artículo 10 de la Ley 6/2010 (población de derecho, superficie urbana, dispersión geográfica e inverso de la capacidad fiscal) no dan respuesta a las particularidades de este tipo de Municipios. En cualquier caso, debemos insistir de nuevo en que la elección de estas variables habría de ser congruente con el concepto de Municipio turístico recogido en la legislación autonómica sectorial, en la actualidad en el artículo 19 de la Ley 13/2011, de 23 de diciembre, del Turismo de Andalucía, y en las normas reglamentarias que lo desarrollan. Por ello, la percepción de recursos con cargo al Fondo debería limitarse a aquellos Municipios a los que se haya reconocido la condición de turísticos, que exige la existencia de una oferta turística y de un plan municipal de calidad turística que contemple las medidas de mejora de los servicios y prestaciones. Y, en nuestra opinión, el reparto de su dotación debería realizarse exclusiva o fundamentalmente atendiendo a criterios como la población turística asistida (número de visitas o pernoctaciones).

Con las debidas adaptaciones podría tomarse como modelo la línea específica destinada a los Municipios turísticos contemplada en el Fondo de Cooperación Municipal de los Municipios y Entidades Locales Menores de la Comunidad Valenciana, creado por la Ley 8/2010, de 23 de junio, y actualmente regulado por la Ley 5/2021, de 5 de noviembre. El artículo 3 de este último texto legal ha reconocido la compatibilidad de esta línea específica (existe otra destinada a los Municipios con problemas de despoblamiento) con las aportaciones que el Fondo de Cooperación Municipal canaliza como transferencias incondicionadas a los Municipios y las Entidades Locales menores, con objeto de financiar globalmente las actividades y los servicios que les correspondan en virtud de las competencias que hayan asumido según la legislación vigente.

Esta línea específica del Fondo de Cooperación Municipal para los Municipios turísticos valencianos contó con una dotación anual de 4,5 millones de euros en los ejercicios 2022 y 2023, cuantía que se ha reducido a 4 millones de euros en 2024. Su regulación se contiene en el Decreto 142/2020, de 25 de septiembre, modificado por el Decreto 65/2023, de 5 de mayo, y en la orden que aprueba cada año su distribución entre los Ayuntamientos beneficiarios (en 2024, véase la Resolución de 31 de julio de 2024, Diario Oficial de la Generalitat Valenciana núm. 9941, de 20 de septiembre de 2024).

En el cuadro resumen que incluimos a continuación pueden apreciarse los aspectos más destacados de este mecanismo de financiación.

CUADRO RESUMEN

LÍNEA ESPECÍFICA DEL FONDO DE COOPERACION MUNICIPAL PARA MUNICIPIOS TURÍSTICOS DE LA COMUNIDAD VALENCIANA

Fines y principios

- Compensar el gasto adicional que soportan los Municipios turísticos por la prestación de servicios a población no residente, tanto en el costo de la prestación de servicios como por el impacto de la misma en el desarrollo sostenible del Municipio, como criterio de asignación complementario del Fondo de Cooperación Municipal para garantizar la suficiencia financiera de los Municipios afectados.
- Potenciar la autonomía local sobre la base del principio de subsidiariedad, financiando globalmente su actividad al objeto de que puedan disponer de la dotación adecuada para la prestación de los servicios locales.

Naturaleza

- Naturaleza incondicionada y no finalista.
- Las aportaciones a los Municipios reconocidos como turísticos tienen el carácter de transferencias con objeto de financiar globalmente las actividades y servicios que les correspondan en virtud de las competencias que hayan asumido según la legislación vigente, y son complementarias y compatibles con la percepción de las aportaciones de la línea general del Fondo de Cooperación Municipal y la línea específica del Fondo de Cooperación Municipal para la lucha contra el Despoblamiento de los Municipios de la Comunidad Valenciana, así como con las ayudas de concurrencia competitiva, directas o nominativas para Entidades Locales de Turisme Comunitat Valenciana.
- Las transferencias forman parte y están vinculadas al sistema de financiación autonómica de las Corporaciones Locales valencianas, sin que en ningún caso tengan naturaleza de subvención.

Municipios beneficiarios

- Municipios, en cualquiera de sus categorías, que cumplan con los requisitos del artículo 4 de Ley 5/2021, de 5 de noviembre, reguladora del Fondo de Cooperación Municipal de los Municipios y Entidades Locales Menores de la Comunidad Valenciana.
- Además, es necesario cumplir los siguientes requisitos:
 - a) Reconocimiento de la condición de Municipio Turístico en aplicación de la Ley 15/2018, de 7 de junio, de la Generalitat, de turismo, ocio y hospitalidad, y del Decreto 5/2020, de 10

de enero, del Consell, de regulación del estatuto del municipio turístico de la Comunidad Valenciana.

- b) Mantener el reconocimiento de Municipio turístico el día que emita la propuesta de resolución de adjudicación la persona titular del órgano con competencias en materia de turismo.

Dotación

- Crédito presupuestario que se consigne en la entidad de derecho público de la Generalidad, Turisme Comunitat Valenciana.
- 4.500.000 euros en los ejercicios 2022 y 2023; 4.000.000 de euros en 2024.

Distribución de la dotación anual

- Procedimiento para la asignación anual de la cuantía presupuestada correspondiente a cada entidad beneficiaria iniciado de oficio por la persona titular del órgano con competencias en materia de turismo, a quien corresponderá emitir la propuesta de resolución de adjudicación, previo conocimiento por la Comisión de colaboración y coordinación del Fondo de Cooperación Municipal.
- Para el ejercicio 2024 véase la Resolución de 31 de julio de 2024, de asignación de la línea específica del Fondo de Cooperación Municipal para municipios turísticos de la Comunidad Valenciana correspondiendo a cada entidad beneficiaria para el ejercicio presupuestario 2024 (Diario Oficial de la Generalitat Valenciana núm. 9941, de 20 de septiembre de 2024).
- Reglas de distribución entre los Municipios turísticos
 - a) Asignación de una cantidad fija por cada uno de los Municipios turísticos que tengan reconocida esa condición, independientemente de su categoría, hasta el límite de 50% de la cantidad presupuestada para esta línea.
 - b) Asignación de hasta un máximo del 40% de la cuantía total para Municipios turísticos con playa, ya sea litoral o continental, en función de los kilómetros de playa con los que cuente cada Municipio según lo establecido en el Catálogo de playas de la Comunidad Valenciana aprobado en el Decreto 58/2018, de 4 de mayo, o documento similar para las continentales, o en aquellas disposiciones que las modifiquen o sustituyan.
 - c) El importe restante del Fondo se distribuirá para cada Municipio turístico en función de su número total de plazas en alojamientos reglados según la información disponible a 1 de enero de cada año en el Registro de Turismo de la Comunidad Valenciana (registro administrativo dependiente del departamento del Consell que tenga atribuida la competencia en materia de turismo), ponderadas por los siguientes coeficientes correctores aplicables a cada uno de los diferentes tramos poblacionales:

1. De 1 a 500 4,50	5. De 5.001 a 20.000 1,00
2. De 501 a 1.000 3,50	6. De 20.001 a 50.000 0,90
3. De 1.001 a 2.000 3,00	7. De 50.001 a 100.000 0,80
4. De 2.001 a 5.000 2,00	8. Mas de 100.000 0,75

d) La resolución anual podrá determinar un importe máximo por Municipio sobre el resultado de la aplicación de las dos reglas anteriores.

Obligaciones específicas de los Municipios beneficiarios

- Facilitar cuanta información les sea requerida por la Sindicatura de Comptes.
- Someterse a las actuaciones de comprobación y seguimiento de la aplicación de los fondos que estime pertinente la persona titular de la dirección general con competencias en administración local o la persona titular de la dirección general con competencias en materia de turismo.
- Presentar una memoria de actuación, con indicación de las actividades realizadas, de los servicios prestados y de los resultados obtenidos.

§ 6. CONCLUSIÓN

Dos alternativas para la creación de transferencias incondicionadas específicas de la Comunidad Autónoma a los Municipios turísticos

Una primera opción consistiría en la creación de un bloque específico para Municipios turísticos dentro del Fondo de participación en los tributos de la Comunidad Autónoma de la Ley 6/2010, en la línea de lo que se viene aplicando en los últimos años en el Fondo de Cooperación Municipal de la Comunidad Valenciana.

La segunda alternativa, a nuestro juicio más adecuada en orden a dar visibilidad a la singularidad de la Hacienda de los Municipios turísticos, sería la creación de un Fondo complementario de participación en los tributos de la Comunidad Autónoma, destinado exclusivamente a Municipios turísticos y compatible, como es lógico, con la percepción de ingresos con cargo al Fondo general de la Ley 6/2010.

Ambas soluciones enlazan con los temas que se abordan a continuación en nuestro informe, puesto que la dotación de esa línea específica o de ese Fondo complementario podría venir de la mano del establecimiento de un nuevo impuesto propio de la Comunidad Autónoma sobre las estancias en establecimientos turísticos, cuya recaudación podría adscribirse íntegra o mayoritariamente a esta finalidad.

3.3.5. Ventajas e inconvenientes de las dos alternativas anteriores

Ambas alternativas para incrementar los recursos de los Municipios turísticos con cargo a la participación en los tributos de la Comunidad Autónoma presentan tanto ventajas como inconvenientes. El más destacado de estos puntos débiles es que no aportaría ninguna ganancia en términos de responsabilidad fiscal de los Municipios, a diferencia de otras opciones como la creación de un impuesto municipal sobre estancias turísticas o de un impuesto propio de la Comunidad Autónoma sobre el mismo objeto imponible para su cesión total o parcial a los Municipios. Los Ayuntamientos carecerían de potestad normativa para modular sus ingresos tributarios, al tratarse de un recurso que se incorporaría a sus Haciendas como transferencias incondicionadas de la Comunidad Autónoma.

Ventajas	Inconvenientes
<ul style="list-style-type: none"> • La revisión del régimen de la participación en los tributos de la Comunidad Autónoma permitiría introducir un tratamiento específico de las necesidades financieras de los Municipios turísticos en las transferencias autonómicas a las Haciendas locales. • En el caso de creación de un Fondo específico, ese tratamiento podría tener, además, un marco normativo diferenciado dentro de la Ley 6/2010 o en un texto legal separado. • Ambos Fondos (general o específico) podrían contribuir a una mejor garantía de la suficiencia financiera de los Municipios turísticos, en la medida en que los recursos que les transfiera la Comunidad Autónoma sean estables, de cuantía relevante y distribuidos con reglas objetivas. • Ambas opciones son relativamente sencillas de implementar, pues no es necesario crear ninguna nueva figura tributaria. • Cabría una o más variables de reparto para atender las peculiaridades de los Municipios turísticos, siempre en congruencia con la definición vigente en la normativa autonómica. • Se podría lograr un aumento de recursos de los Municipios turísticos sin necesidad de incrementar la presión fiscal sobre la actividad turística. 	<ul style="list-style-type: none"> • La Comunidad Autónoma podría afrontar dificultades presupuestarias para afrontar la dotación inicial de un Fondo específico de participación de los Municipios turísticos, cuyos recursos difícilmente podrían extraerse del Fondo general. Este inconveniente podría salvarse si esa dotación proviniese de la recaudación de un nuevo impuesto autonómico sobre estancias turísticas. • La reducción de la dotación del Fondo general para trasvasar recursos a un posible Fondo específico parece una opción poco viable desde un punto de vista político, pues conllevaría una minoración de recursos para los demás Municipios. • La introducción de un bloque diferenciado para los Municipios turísticos dentro del Fondo general o, alternativamente, la puesta en marcha de un Fondo específico para estos Municipios solo podría dotarse, para evitar esas tensiones políticas, con un incremento de los créditos presupuestarios para transferencias de la Comunidad Autónoma a las Haciendas locales. • En cualquier caso, estas soluciones adolecen de falta de responsabilidad fiscal de los Municipios turísticos, que no asumen competencias normativas para graduar la carga tributaria soportada por las actividades turísticas. • Los agentes del sector turístico no contribuyen a la mejora de la financiación de los Municipios más afectados por la actividad.

4. Posible implementación de programas de colaboración financiera específica para los Municipios turísticos

4.1. La colaboración financiera específica en el Estatuto de Autonomía y en la Ley 5/2010

Pese a concebir la participación incondicionada en los tributos de la Comunidad Autónoma como la contribución económica más relevante al sostenimiento de las Haciendas locales, el artículo 192 (apartados 1 y 2) del Estatuto de Autonomía para Andalucía de 2007 dejó abierta la puerta a que adicionalmente la Comunidad Autónoma pueda establecer “programas de colaboración financiera específica para materias concretas”.

El desarrollo legal de esta previsión estatutaria se contiene en el artículo 24 de la citada Ley 5/2010, de 11 de junio, de autonomía local de Andalucía:

“1. La aportación de la Comunidad Autónoma de Andalucía a la financiación de las competencias locales propias y transferidas se realizará fundamentalmente a través del mecanismo de participación en los tributos de la Comunidad Autónoma previsto en el artículo 192.1 del Estatuto de Autonomía para Andalucía.

2. Adicionalmente la Comunidad Autónoma podrá establecer programas de colaboración financiera específica para materias concretas. La determinación de las entidades beneficiarias responderá a criterios objetivos y estará supeditada a su aceptación.

3. En la elaboración de estos programas deberán participar las entidades locales. Así mismo, el Consejo Andaluz de Gobiernos Locales participará en la definición de los parámetros a tener en cuenta para la aplicación de los recursos que la Administración de la Junta de Andalucía ponga a disposición de los entes locales.

4. Los programas y recursos derivados de los mismos serán objeto de desarrollo y regulación en los términos que reglamentariamente se establezcan, por la consejería competente en materia de hacienda.”

No hay duda de que la participación en los tributos de la Comunidad Autónoma es un instrumento más adecuado desde la perspectiva de la autonomía de las Entidades Locales, en su proyección sobre la vertiente del gasto público. Al sustanciarse en una financiación incondicionada, esto es, no afecta a fines o actuaciones concretos, permite que cada entidad decida dentro del ámbito de sus competencias en qué emplear esos recursos.

Sin embargo, lo anterior no excluye que esa financiación incondicionada puede complementarse con transferencias condicionadas, sobre todo porque hay sectores de la actividad pública donde pueden confluir competencias concurrentes de la Comunidad Autónoma y las Entidades Locales. No obstante,

en la medida en que esta modalidad de cooperación económica comporta una restricción de la capacidad de decisión de las Entidades Locales sobre sus gastos, su implementación queda supeditada a ciertos requisitos:

- Determinación de las entidades beneficiarias con criterios objetivos y aceptados por aquellas.
- Participación de las Entidades Locales en la elaboración de estos programas de colaboración financiera específica.
- Participación del Consejo Andaluz de Gobiernos Locales, órgano de representación de los Municipios y las Provincias ante las instituciones de la Junta de Andalucía con la finalidad de garantizar el respeto a las competencias locales (artículo 57 de la Ley 5/2010), a la hora de definir parámetros para la aplicación de los recursos que la Hacienda autonómica canalice por esta vía hacia las Haciendas locales.

Ahora bien, estos programas de colaboración financiera específica no necesariamente tienen que traducirse en subvenciones, como aportaciones finalistas afectas a fines concretos y predeterminados. Es posible concebir la afectación de forma más genérica, vinculada a grandes ámbitos de actuación, sin encorsetar por completo el poder de gasto de las Haciendas locales.

A nuestro juicio, la Comunidad de Extremadura nos ofrece un buen ejemplo en este sentido a través de la Ley 3/2019, de 22 de enero, de garantía de la autonomía municipal. Entre otras de las muchas novedades que incorporan sus artículos 42 a 46, sobresale la proclamación explícita del principio de que con carácter general la financiación de los Municipios y del resto de Entidades Locales tendrá carácter incondicionado, de modo que, de acuerdo con lo establecido en la Carta Europea de Autonomía Local, el establecimiento de mecanismos de financiación condicionada solo podrá adoptarse de manera excepcional cuando así se prevea expresamente en una disposición normativa. En congruencia con esta visión se dispone que las políticas subvencionales de fomento que pretendan incorporar mecanismos de financiación condicionada deberán ajustarse a una serie de reglas y condiciones. Este planteamiento va a acompañarse en la legislación extremeña de dos medidas adicionales.

En primer lugar, se ordena la creación de un Fondo incondicionado, dotado con al menos 76 millones de euros provenientes de los ingresos tributarios de la Comunidad Autónoma, medida que no se ha hecho aún efectiva después de varios años pues sigue manteniéndose el Fondo Regional de Cooperación Municipal con una cuantía de 45.832.760 euros en 2024 (artículos 48 y 49 de la Ley 1/2024, de 5 de febrero, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Extremadura para el año 2024). Ese fondo aún inédito se distribuirá entre los Municipios a través de una cuantía fija y una cuantía variable teniendo en cuenta factores como la población (con especial atención a la población total menor de 25 años y mayor de 65 años), las necesidades de gasto, la inversa de la capacidad fiscal, la inversa de la renta per cápita y el nivel de desempleo.

En segundo lugar, el artículo 46 de la Ley 3/2019 (añadido por el Decreto-ley 3/2021, de 3 de marzo) introduce una novedosa regulación de los llamados programas de colaboración económica municipal, cuyo objeto es financiar mediante los correspondientes créditos presupuestarios competencias

municipales en las que converjan intereses conjuntos con las competencias propias de la Comunidad Autónoma. De su régimen jurídico destaca la exigencia de que su diseño y condiciones de ejecución y evaluación requieran de concertación a través del Consejo de Política Local, sin perjuicio de su posterior aprobación mediante acuerdo de Consejo de Gobierno, así como el hecho de que se reconozca de forma explícita que su finalidad principal es doble: transformar “la financiación local vehiculada tradicionalmente mediante subvenciones en una financiación incondicionada que se vehiculará a través de transferencias de recursos, con el objeto de reforzar la autonomía de gasto de las entidades locales”, de una parte; y “suprimir trámites burocráticos y cargas administrativas para hacer efectiva la Ley 8/2019, de 5 de abril, para una Administración más ágil”, de otra parte. En coherencia con esta configuración, el empleo de las transferencias financieras para sus finalidades será objeto de evaluación y control por los órganos competentes en los términos que se determinen en el proceso de concertación.

Estos programas llevan ya una andadura de cuatro años. La Ley de presupuestos para 2021 (artículos 51 a 53 de la Ley 1/2021, de 3 de febrero, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Extremadura para el año 2021) los implantó por primera vez, autorizando créditos por valor de 69.220.091 euros para un total de cuatro programas traducidos en transferencias no condicionadas, de manera que quedaba a la responsabilidad de los municipios destinar los recursos a la finalidad asignada en cada uno de ellos. Se trató de los programas empleo de experiencia (59.064.000 euros), articulación de centros de primer ciclo de educación infantil (4.106.044 euros), servicios residenciales (2.550.047 euros) y suministros mínimos vitales (3.500.000 euros).

El modelo ha tenido continuidad y se ha ampliado en años posteriores. En el artículo 52 de la Ley 2024 1/2024, de 5 de febrero, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Extremadura para el año 2024 se contemplan ya nueve programas:

- Empleo (49.064.000).
- Escuelas Infantiles 0-3 años (3.396.000 euros).
- Servicios de atención residencial para personas mayores, ya sean autónomas o con Grado I de dependencia reconocido (3.800.000 euros).
- Servicios residenciales para personas mayores en situación de dependencia (33.673.600 euros).
- Servicios de ayuda a domicilio para personas dependientes (3.900.000 euros).
- Servicio de proximidad a personas mayores (760.719 euros).
- Suministros mínimos vitales (5.000.000 euros).
- Ayudas extraordinarias de apoyo social para contingencias (5.334.000 euros).
- Conciliación y corresponsabilidad (9.262.221 euros).

4.2. Posible vinculación de la Financiación adicional destinada a los Municipios turísticos a programas de colaboración Financiera específica

Los programas de colaboración financiera específica a que alude la Ley 5/2010 podrían servir, si se considerase necesario por parte de la Comunidad Autónoma, para vincular a ámbitos de actuación concretos la financiación adicional que esta destinase a los Municipios turísticos por la vía de la participación en los ingresos tributarios de la Hacienda autonómica. El modelo de los programas de colaboración económica municipal puesto en marcha desde 2021 por la Comunidad Autónoma de Extremadura, que se aleja explícitamente del concepto de subvención, podría tomarse como referencia, si bien sería necesario definir las áreas de actuación (protección del patrimonio cultural, promoción turística, atención a los turistas, seguridad ciudadana, etc.)

El turismo es, precisamente, una de esas múltiples materias sobre la que confluyen competencias autonómicas y locales. Así lo evidencia el Estatuto de Autonomía de Andalucía, que en su artículo 71 atribuye a la Comunidad Autónoma amplia competencia exclusiva y en su artículo 92.2.k) reconoce a los Municipios como competencia propia la promoción del turismo, título competencial que es delimitado en el artículo 9, apartado 16, de la Ley 5/2010.

Esta concurrencia de competencias autonómicas y municipales podría servir de fundamento para que las transferencias que la Comunidad Autónoma realizase a los Municipios turísticos se canalizasen dentro de un programa de colaboración financiera que, manteniendo su carácter de ingresos incondicionados y sin naturaleza jurídica de subvenciones, las asociase a determinadas áreas o políticas de gasto.

§ 7. CONCLUSIÓN

Los programas de colaboración financiera específica: una vía posible en una materia sobre la que convergen competencias autonómicas y locales

Sin perder por completo su carácter de financiación incondicionada, los recursos que la Comunidad Autónoma pudiera destinar a los Municipios turísticos a través de la participación (general o singular) en la recaudación de los tributos autonómicos podrían conectarse a grandes áreas o ámbitos de actuación relacionados directamente con el turismo, sin convertirse por ello en subvenciones finalistas.

El instrumento adecuado para ello sería el desarrollo de programas de colaboración financiera específica nutridos con esa financiación, que sin perder su carácter incondicionado implicaría una obligación de los Municipios de destinar los recursos a esas áreas o ámbitos de actuación. Sin privar a los Municipios de su autonomía de gasto, pues no se trataría de subvenciones, estos programas podrían permitir una mejor coordinación de las competencias autonómicas y locales sobre el sector del turismo.



CAPÍTULO SEGUNDO

**Análisis de los impuestos
turísticos en el Derecho
comparado**

1. Introducción

El impuesto sobre estancias turísticas es una figura con un alto grado de implantación y desarrollo en el Derecho comparado. En la mayoría de los países de la Unión Europea se aplican impuestos turísticos. Sólo en 8 de los 28 Estados miembros no se cobra un tributo de este tipo (Chipre, Dinamarca, Estonia, Finlandia, Irlanda, Letonia, Luxemburgo y Suecia).

En esta segunda parte del trabajo comentaremos algunos de los tributos existentes en la actualidad. Como se verá, en la mayoría de los Municipios que exigen un tributo de este tipo se cobra a los visitantes que pernoctan en hoteles u otro tipo de alojamientos (hostales, albergues, apartamentos turísticos, etc.) o que simplemente pasan el día y pueden variar según la temporada.

En cuanto a su cuantificación encontramos en el Derecho comparado distintas modalidades. Las principales variantes son:

- Tarifa plana por persona y noche, distinguiendo en algunos casos según si es temporada alta o baja.
- Tarifa plana por persona y por noche, que varía según el tipo de alojamiento, la categoría en estrellas o la tarifa del establecimiento.
- Porcentaje sobre la tarifa de la habitación.
- Tarifa plana por persona, por día, si no se pernocta.

Aunque generalmente todos los turistas han de abonar el tributo, es frecuente que existan algunas bonificaciones fiscales vía reducciones o exenciones para el supuesto de alojamiento de menores, discapacitados, estudiantes o personas que se desplazan para recibir un tratamiento médico y su acompañante.

Por otra parte, en algunos casos se prevé una afectación más o menos clara de la recaudación del impuesto a la ejecución de gastos derivados de la actividad turística.

Comenzaremos el análisis por el caso de Italia por ser el país donde más se han extendido estos tributos. De hecho, según los últimos datos a los que hemos tenido acceso este impuesto se exigía en 2023 en un total de 1.259 municipios, frente a los 1.146 del año anterior. La recaudación total obtenida con este tributo ascendió en 2023 a 792 millones de euros, con un crecimiento del 26% respecto a lo recaudado en 2022.

2. Italia

En Italia existen hasta tres tributos distintos que gravan el turismo. El más importante en términos recaudatorios es el Impuesto turístico o *Imposta di soggiorno* que grava las estancias en establecimientos turísticos de alojamiento. Como alternativa a este tributo en determinadas islas menores (Islas Égadas y Eólicas) con núcleos habitados se aplica el llamado *contributo di sbarco*, que es un tributo por el acceso que grava a los pasajeros que desembarquen en el territorio de esas islas menores y del que están exentos los residentes y los trabajadores que se desplazan a las islas para realizar un trabajo. El tercer tributo es novedoso porque por primera vez se ha aplicado durante el año 2024. Se trata del tributo de entrada a la parte antigua de la ciudad de Venecia y a las otras islas menores de la laguna de Venecia (un total de 33 islas), denominado *ticket d'ingresso*. A continuación analizaremos detenidamente estas tres figuras.

2.1. El impuesto sobre estancias turísticas o *imposta di soggiorno*

El impuesto turístico recibe la denominación de *Imposta di soggiorno* y su importe varía dependiendo de la categoría del establecimiento e incluso en algunos casos del precio por persona del alojamiento por noche. Están exentos los niños menores de 10, 12, 13, 14 o 18 años, dependiendo de la ciudad. En la actualidad aplican este impuesto un total de 997 Municipios, lo que representa un 13% de los 7.915 Municipios italianos, pero estos Municipios acogen un 75% de las pernoctaciones registradas anualmente en el país. De los Municipios que lo han establecido un 26% están en el noroeste del país, un 41,2% en el noreste, el 15,5% en el centro y el 17,3% en el *mezzogiorno*.

En el cuadro que se incluye a continuación figura el importe del tributo sobre estancias turísticas en las principales ciudades italianas, desglosado en función de la categoría del establecimiento para hoteles de 5, 4 y 3 estrellas, la política aplicada en cada caso para los niños y una breve referencia a otras exenciones.

CIUDAD	IMPUESTO MÁXIMO	5 ESTRELLAS	4 ESTRELLAS	3 ESTRELLAS	POLÍTICA SOBRE MENORES	EXENCIONES
AGRIGENTO		3 EUROS	3 EUROS	2 EUROS	Exento hasta 14 años	Discapacitados y acompañantes
ALBEROBELLO	Max 3 noches	1 EUROS	1 EUROS	0,8 EUROS	Exento hasta 13 años	Discapacitados y acompañantes
AMALFI	Max 4 noches	5 EUROS	3 EUROS	1,5 EUROS	Exento hasta 10 años	N/A
AREZZO	Max 4 noches	3 EUROS	1,5 EUROS	1,5 EUROS	Exento hasta 12 años	N/A
ASIS	Max 4 noches	2 EUROS	2 EUROS	1,5 EUROS	Exento hasta 12 años	50% para grupos de estudiantes en visita académica

CIUDAD	IMPUESTO MÁXIMO	5 ESTRELLAS	4 ESTRELLAS	3 ESTRELLAS	POLÍTICA SOBRE MENORES	EXENCIONES
BOLOGNA	Max 5 noches	Cuota en proporción al precio del alojamiento: 3 EUROS (precio entre 1-70,99€) 4 EUROS (71-120,99€) 5 EUROS (+121€)			Exento hasta 14 años	N/A
CATANIA	Max 3 noches	2,5 EUROS	1,5 EUROS	1,5 EUROS	Exento hasta 18 años	Discapacitados y acompañantes
COMO	Max 4 noches 50% descuento de Octubre a Marzo	2,5 EUROS	2,5 EUROS	2 EUROS	Exento hasta 14 años	Discapacitados y acompañantes Exención de los conductores de autobuses y guías turísticos de grupos organizados
FERRARA		3 EUROS	2,50 EUROS	2 EUROS		
FLORENCIA	Max 7 noches	8 EUROS	7 EUROS	6 EUROS	Exento hasta 12 años	Reducción 50% para grupos de estudiantes en visita académica
GENOVA	Max 8 noches	4,5 EUROS	3 EUROS	1,5 EUROS	Exento hasta 14 años	N/A
ISLA DE ISCHIA	Max 7 noches No se paga de Noviembre a Mayo	4 EUROS (01/06 a 30/09) 2 EUROS (01/10 A 31/10)	3 EUROS (01/06 A 30/09) 1.5 EUROS (01/10 a 31/10)	2 EUROS (01/06 a 30/09) 1 EURO (01/10 a 31/10)		N/A
LECCE	Max 5 noches 50% descuento de Octubre a Abril	3 EUROS (01/05 a 30/09) 1,50 EUROS (01/10 a 30/04)	2 EUROS (01/05 a 30/09) 1 EURO (01/10 a 30/04)	2 EUROS	Exento hasta 12 años	Reducción del 50% para grupos de escolares en visita académica. Exención de los conductores de autobuses y guías turísticos de grupos
LUCCA	Max 3 noches No se paga de Noviembre a Marzo	3 EUROS	3 EUROS	2,5 EUROS	Exento hasta 14 años	N/A
MATERA	Max 3 noches	4 EUROS	4 EUROS	2 EUROS	Exento hasta 14 años	Discapacitados y acompañantes
MILAN	Max 14 noches 50% descuento en Agosto	5 EUROS	5 EUROS	4,50 EUROS	Exento hasta 18 años	N/A
MODENA		4 EUROS	3 EUROS	2 EUROS	Exento hasta 12 años	
NAPOLIS	Max 14 noches	5 EUROS	4,5 EUROS	3,5 EUROS	Exento hasta 14 años	N/A
PALERMO	Max 4 noches	3 EUROS	2 EUROS	1,5 EUROS	Exento hasta 12 años	Exención de conductores de autobuses y guías turísticos de grupos

CIUDAD	IMPUESTO MÁXIMO	5 ESTRELLAS	4 ESTRELLAS	3 ESTRELLAS	POLÍTICA SOBRE MENORES	EXENCIONES
PARMA	Max 5 noches	3,5 EUROS	3,5 EUROS	2 EUROS	Exento hasta 12 años	N/A
PERUGIA	Max 10 noches	2.5 EUROS	2 EUROS	1,5 EUROS	Exento hasta 14 años	N/A
PISA	Max 5 noches	2 EUROS	2 EUROS	1,5 EUROS	Exento hasta 10 años	N/A
POMPEYA	Max 7 noches	5 EUROS	4 EUROS	3 EUROS	Exento hasta 16 años y a partir de 77 años	
PORTOFINO, RAPALLO y SANTA MARGARITA	Max 10 noches	5 EUROS	3 EUROS	2 EUROS	Exento hasta 15 años	Descuento del 50% para grupos de al menos 15 personas
RAVELLO	Max 6 noches	4 EUROS	3 EUROS	2 EUROS	Exento hasta 16 años	N/A
RIMINI		4 EUROS	3 EUROS	2 EUROS	Exento hasta 14 años	Exención de conductores de autobuses y guías para grupos de al menos 25 turistas
ROMA	Max 10 noches	10 EUROS	7,50 EUROS	6 EUROS		Exención de conductores de autobuses y guías para grupos de al menos 25 turistas
SIENA	Max 6 noches	5 EUROS (01/03 a 31/10) 3 EUROS (01/11 a 28/02)	2,5 EUROS (01/03 a 31/10) 1,5 EUROS (01/11 a 28/02)	2,5 EUROS (01/03 a 31/10) 1,5 EUROS (01/11 a 28/02)	Exento hasta 12 años	Exención de conductores y guías de grupos de al menos 25 turistas
SIRACUSA	Max 4 noches 50% descuento en Enero, Febrero y Noviembre	2,5 EUROS	2 EUROS	1,5 EUROS	Exento hasta 12 años	
SORRENTO	Max 7 noches	5 EUROS	4 EUROS	2 EUROS	Exento hasta 18 años	N/A
STRESA	Max 7 noches	3,5 EUROS	2,5 EUROS	1,5 EUROS	Exento hasta 6 años	N/A
TAORMINA	Max 10 noches	5 EUROS	3,5 EUROS	2 EUROS	Exento hasta 12 años	N/A
TURIN	Max 4 noches	5 EUROS	3,7 EUROS	2,8 EUROS	Exento hasta 12 años	N/A
VENECIA	Max 5 noches	5 EUROS (01/02 a 31/12) 3,50 EUROS (01/01 a 31/01)	4,5 EUROS (01/02 a 31/12) 3,15 EUROS (01/01 A 31/01)	3,5 EUROS (01/02 A 31/12) 2,45 EUROS (01/01 a 31/01)	Exento hasta 10 años	N/A
VERONA	Max 4 noches	5 EUROS	3,50 EUROS	2,5 EUROS	Exento hasta 14 años	N/A

El impuesto pueden aplicarlo sólo los Municipios que sean capitales de provincia o que hayan sido incluidos previamente en las listas regionales de localidades o centros turísticos (*luoghi turistici*) o ciudades de arte (*città d'arte*) a efectos de este impuesto. Así lo establece el artículo 4 del Decreto Legislativo de 14 de marzo de 2011, n. 23, que contiene las disposiciones en materia de federalismo fiscal municipal. Esta clasificación como lugares turísticos o ciudades de arte no resulta a veces fácil y en ocasiones ha generado problemas.

Esto es precisamente lo que ocurrió en Lombardía, donde la Región interpretó que todos los municipios lombardos, indistintamente, merecían el título de "Centro o Localidad Turística" o "Ciudad de Arte". La Federación de establecimientos hoteleros de la Provincia de Varese recurrió pidiendo la anulación de la resolución de la Región lombarda que así lo declaraba. La Sentencia del Tribunal Administrativo Regional de Lombardía n.º 2525, de 17 de diciembre de 2020, declaró ilegítima la inclusión de todos los municipios en las listas regionales a efectos del impuesto turístico. En un territorio, como el lombardo, compuesto por realidades incluso muy diferentes, efectivamente coexisten municipios con una fuerte vocación turística -en términos de equipamientos, belleza natural e historia (Bérgamo, Cremona, Mantova, Vigevano, Pavia, Monza)- y municipios que son centros densamente poblados y funcionales que están diseñados para cubrir las necesidades puramente residenciales, comerciales o industriales. Si el legislador hubiera querido dar a cada Región la posibilidad de proclamarse *sic et simpliciter* como "Región con vocación turística", no habría hecho referencia a las "Listas Regionales", que en sí mismas presuponen la posibilidad, si no la necesidad, de eliminar de dichas Listas todas aquellas realidades urbanas que no son ni "Lugares Turísticos" ni "Ciudades de Arte".

El impuesto se cobra por cada noche que el turista o viajero permanece en el alojamiento y el total es acumulado por los hoteles y pagado al Municipio respectivo. Existe un alto grado de personalización local de los elementos esenciales de este impuesto pues se permite a los Municipios decidir sobre los tipos de gravamen y las exenciones para determinadas categorías de visitantes, de ahí que exista la diversidad que se puede ver en el cuadro. En línea con los principios del federalismo fiscal se considera que es el Municipio el que mejor puede conocer las particularidades y especialidades del territorio en cuestión y por tanto quien mejor puede decidir acerca de los principales parámetros de cuantificación del tributo.

Por otra parte, la Ley de Presupuestos italiana para 2023 ha previsto que en los municipios que sean capitales de provincia y que, en base a la última encuesta puesta a disposición por las administraciones públicas responsables de la recogida y tratamiento de datos estadísticos, hayan tenido 20 veces más presencias turísticas que número de residentes, se podrá incrementar el impuesto turístico hasta un importe máximo de 10 euros por noche, que es el impuesto que actualmente se cobra en Roma para alojamientos de cinco estrellas, importe que podrá incrementarse con ocasión del Jubileo 2025 en dos euros más. Dichos municipios deberán referirse a los datos publicados por el ISTAT relativos a la media de presencias turísticas registradas en el trienio anterior al año en que se decida el aumento de la tasa. Para el trienio 2023-2025, se consideran las presencias turísticas medias del trienio 2017-2019.

El Decreto-Ley n.º 34 de 19 de mayo, conocido como Decreto de Relanzamiento, introdujo la obligación de presentar una declaración por vía telemática antes del 30 de junio del año siguiente a aquel en que se haya producido el hecho imponible, de acuerdo con los procedimientos que se aprueben por decreto del Ministro de Economía y Hacienda, siendo el gestor del establecimiento de alojamiento el responsable de su presentación. En concreto, existen dos formas: a través de un profesional o colaborador

social o directamente por el titular del establecimiento entrando para ello en la sección “servicios” de la Agencia Tributaria italiana y dentro de ella en la categoría “declaraciones”. Para los ejercicios 2020 y 2021 se estableció una prórroga para la presentación de la declaración a la Agencia Tributaria otorgando concretamente tres meses más de tiempo para la remisión de la declaración telemática. En caso de omisión o presentación incorrecta de la declaración se podrá aplicar una sanción del 100 al 200% de la cantidad adeudada.

Junto a lo anterior, los gestores de los establecimientos de hostelería están obligados a presentar al Ayuntamiento en cuyo término municipal se encuentran, una declaración en la que se detallen mensual o trimestralmente los siguientes datos: el número de huéspedes que han pernoctado en el establecimiento durante el periodo de referencia; el número de huéspedes exentos y el motivo de ello; el impuesto devengado y los detalles de los pagos realizados y cualquier otra información que pueda ser útil para el cálculo del impuesto. Cada establecimiento de alojamiento debe hacer su propia declaración incluso aunque no haya habido pernoctaciones o haya habido pernoctaciones de personas exentas de pagar el impuesto durante el periodo en cuestión. Los gestores de las instalaciones de alojamiento deben conservar las declaraciones hasta el 31 de diciembre del quinto año siguiente a su realización en formato electrónico y ponerlas a disposición de la administración municipal en caso de inspección.

La norma estatal que regula este tributo establece que su recaudación se destinará a “financiar intervenciones en el ámbito del turismo, incluidas las de apoyo a las instalaciones de alojamiento” y, por tanto, a favor del sector turístico, desde las empresas de alojamiento hasta los servicios conexos. En la práctica, la restricción de destino de la recaudación que se establece es muy débil, ya que se permite utilizar los ingresos también para las intervenciones relacionadas con “el mantenimiento, el disfrute y la recuperación de los bienes culturales y medioambientales locales”. Se trata de una fórmula genérica que permite el uso de los ingresos no sólo a favor del sector turístico, sino también de forma más general a favor del sector de los servicios públicos locales de todo tipo y especie.

Según datos publicados por la Fundación Instituto para las Finanzas y la Economía Local (IFEL), instituida en 2006 por la Asociación Nacional de Municipios Italianos (ANCI) el ranking de los diez Municipios italianos con mayor recaudación por impuesto turístico en 2023 es el siguiente:

RANKING DE CIUDADES SEGÚN RECAUDACIÓN POR IMPUESTO TURÍSTICO - 2023

POSICIÓN	MUNICIPIO	RECAUDACIÓN
1	Roma	165.000.000 €
2	Florenia	69.844.319 €
3	Milán	62.118.300 €
4	Venecia	38.524.570 €
5	Nápoles	17.540.698 €
6	Bolonia	12.617.783 €
7	Rímimi	11.534.695 €
8	Turín	9.803.353 €
9	Sorrento	6.984.711 €
10	Verona	6.518.677 €

Como puede advertirse en estos diez Municipios se recauda más del 50% de la recaudación total del impuesto turístico en Italia. Aunque Roma, en la que se aplica una especialidad antes comentada que le permite elevar el impuesto máximo hasta 10 euros, se confirma en el primer puesto de la clasificación, hay que destacar el salto delante de Florencia que en 2023 aumentó su recaudación, en comparación con el año anterior, en un 64,3% gracias al aumento de los flujos turísticos y a la decisión de aumentar el impuesto a 8 euros a partir del 1 de abril de 2023.

Por su parte, Venecia se confirma en el cuarto puesto, a pesar de la introducción de la «tasa» de 5 euros para acceder al centro histórico, que ahora comentaremos y que no se aplica a quienes pernoctan en la ciudad. Nápoles mejora, asegurándose el impuesto sobre un 34,15% más de turistas que el año anterior (y también el aumento de 50 céntimos en el importe del tributo).

La única novedad real en la clasificación en 2023 es Verona, que alcanza la décima posición (a partir del 1 de julio de 2024 el Municipio ha optado por aplicar la tasa turística sólo a los cuatro primeros días de estancia, mientras que hasta 2023 se aplicaba a los cinco primeros).

2.2. Contributo di sbarco de las islas menores

Los municipios con sede legal en las islas menores y los municipios en cuyo territorio existan islas menores con núcleos habitados podrán establecer mediante el correspondiente Reglamento como alternativa al impuesto turístico el llamado *contributo di sbarco*, figura que también está regulada en el artículo 4 del Decreto Legislativo n. 23/2011, concretamente en su apartado 3-bis. Esta segunda figura es muy útil para gravar el turismo que en Italia se denomina "*di mordi e fuggi*", o dicho de otro modo, el turismo de excursionistas de un solo día.

Este tributo no se paga por los residentes, los trabajadores y los estudiantes que se desplazan a las islas. Grava a los pasajeros que desembarquen en el territorio de la isla menor, utilizando transportistas que efectúen conexiones regulares o transportistas aéreos y marítimos que presten servicios de transporte de pasajeros con fines comerciales, habilitados y autorizados para efectuar conexiones con la isla.

Como puede verse en el cuadro que se incluye a continuación en el caso de las Islas Égadas (Sicilia), integradas por Favignana, Levanzo y Marettimo, en principio el tributo es de 2,5 euros. Y en el caso del archipiélago de las Islas Eolias (Sicilia), integrado por Lipari, Vulcano, Stromboli, Salina, Panarea, Filicudi y Alicudi, el tributo es también de 2,5 euros, pero durante la temporada alta (julio, agosto, septiembre) dicho tributo se eleva hasta 5 euros en el caso de acceso a zonas reguladas por razones medioambientales y a zonas con fenómenos activos de origen volcánico (por ejemplo, las islas eólicas de Vulcano y Stromboli). En el caso de la Isla de Capri (Campania), donde llegan en temporada alta algunos días más de 16.000 turistas a una isla rocosa que tiene 12.000 habitantes, el tributo de acceso se eleva a 5 euros. En las Islas Tremiti (Apulia) el tributo de acceso, que generó bastante oposición entre las compañías navieras, se eleva a 2,50 euros. Por su parte en la Isla de Elba (Toscana) el importe del *contributo di sbarco* se eleva a 1,50 euros en la temporada baja y a 5,00 euros en la temporada alta, que

abarca desde el 25 de mayo hasta el 5 de septiembre. También es de 5 euros el tributo por el acceso a la Isla de Pantelleria (Sicilia) en temporada alta (desde el 1 de julio al 31 de agosto) y de 2,50 euros el resto del año. Por último, en la Isla del Giglio (Toscana) el tributo a pagar es de 2 euros de noviembre a marzo y 3 euros de abril a octubre.

ISLAS ÉGADAS	<i>Contributo de sbarco</i> por acceso a Favignana: 2,50 euros. En el caso de Levanzo y Marittimo 1,50 euros.
ISLAS EOLIAS	<i>Contributo di sbarco</i> . Del 01/01 al 31/05 y del 01/10 al 31/12 2,50 euros. Del 01/06 al 30/09 5,00 euros. A pagar en el momento del embarque y da acceso a todas las islas del archipiélago menos a Salina
ISLA DE CAPRI	<i>Contributo di sbarco</i> : 5,00 euros
ISLAS TREMITI	<i>Contributo di sbarco</i> : 2,50 euros
ISLA DE ELBA	<i>Contributo di sbarco</i> : 1,50 euros en temporada baja y 5,00 euros en temporada alta (25 de mayo a 5 de septiembre)
ISLA DE PANTELLERIA	<i>Contributo di sbarco</i> : 2,50 en temporada baja y 5,00 euros en temporada alta (1 de julio a 31 de agosto)
ISLA DEL GIGLIO	<i>Contributo di sbarco</i> : 2,00 euros de noviembre a marzo y 3,00 euros de abril a octubre

La recaudación obtenida con esta figura, que se cobrará junto con el billete de barco, se utiliza para financiar la recogida y eliminación de residuos, para intervenciones de recuperación y protección del medio ambiente, así como para financiar intervenciones en general en materia de turismo, cultura, policía local y movilidad en las islas menores; en el caso de los archipiélagos, los ingresos se destinan a intervenciones en las distintas islas menores en proporción a los desembarcos realizados en ellas.

2.3. Tributo de ingreso (*Ticket d'ingresso*) de Venecia

A propósito del turismo de excursionistas se viene debatiendo desde hace ya tiempo la introducción de un sistema de tributo cobrado para estos casos en grandes ciudades, destacando en este sentido la iniciativa del billete diario o tique de acceso (*ticket d'ingresso*) que inicialmente iba a entrar en vigor en Venecia en enero de 2023 y finalmente comenzó a aplicarse en abril de 2024. Este tributo está regulado en la Ley estatal núm. 145/2018, que contempla la posibilidad de establecer un tributo por la entrada a la parte antigua de la ciudad de Venecia y a las otras islas menores de la laguna de Venecia (un total de 33 islas). Es una alternativa al impuesto turístico y se paga, pues, por el disfrute de un bien público, como la ciudad (zona urbana), visitada por un solo día. Durante 2024 se ha pagado por entrar a la ciudad los días 25, 26, 27, 28, 29 y 30 de abril, 1, 2, 3, 4, 5, 11, 12, 18, 19, 25 y 26 de mayo, 8, 9, 15, 16, 22, 23, 29, 30 de junio y 6, 7, 13 y 14 de julio, es decir, un total de 29 días, en horario de 8:30 a 16:00 horas. Su importe durante este año ha sido de 5 euros y estaban exentos los residentes, menores de 14 años, discapacitados y su acompañante, personal de fuerzas armadas, policía y bomberos.

En esta ciudad alrededor del 80% del turismo corresponde a visitantes que permanecen en la ciudad una media de cinco horas al día. La promulgación de esta Ley se vio acelerada por la fuerte presión mediática inducida por la amenaza del procedimiento de revocación del estatus como ciudad Patrimonio de la Humanidad de la Unesco, debido al incumplimiento de las prescripciones sobre protección medioambiental, habitabilidad y preservación del patrimonio arquitectónico. Los numerosos problemas planteados para agilizar la promulgación de la ley han retrasado de hecho la implantación real de este tique de acceso, debido a los innumerables obstáculos jurídicos, técnicos y de gestión, cuya solución, en lugar de abordarse en un estudio de viabilidad previo a la fase legislativa, se delegó indebidamente en un reglamento municipal posterior. La aplicación de este tique de ingreso va a dar lugar a que los propios residentes en la ciudad tengan que descargarse códigos Qr si tienen invitados en casa. Son relevantes en este caso los problemas relacionados con la privacidad (piénsese en el veneciano que puede recibir en su ciudad a alguien cuya visita quiere mantener solo para él).

Además de por su improvisación, el tique de ingreso fue también criticado porque se limita a la ciudad de Venecia, frustrando así las expectativas de otras ciudades. Por otra parte, el mismo está configurado como una tasa de desembarque (*contributo di sbarco*) pero *sui generis*, en cuanto que a la parte antigua de Venecia se accede también por tierra, razón por la que la doctrina se decanta más por calificarla como *contributo di accesso* o más propiamente *tasa di accesso*. También se ha criticado que el presupuesto del tributo no contempla los accesos con embarcaciones propias o con embarcaciones no comerciales o bien con vehículo, motocicleta, bicicleta o a pie, dando lugar a situaciones de discriminación difícilmente justificables. Dada su configuración no se trata de un modelo útil de referencia, en cuanto que las peculiaridades insulares de Venecia dejan sin resolver la cuestión básica de los límites de acceso a otras ciudades del arte que no tienen una conformación de isla.

Este primer experimento ha sido considerado un éxito desde el Ayuntamiento de Venecia y ha permitido algo tan simple como disponer de datos que hasta ahora nadie había recogido sobre la afluencia de turistas a la ciudad. Ahora el Ayuntamiento estudiará las cifras y organizará el calendario para 2025. Ciertamente el mundo estaba mirando a la ciudad de Venecia porque hasta la fecha ninguna ciudad había aprobado una medida equivalente. En principio la idea es ampliar el número de días en que debe pagarse el ticket de acceso y tal vez introducir una tarifa más elevada de 10 euros –máximo que permite la Ley-- si se reserva en el último momento o se alcanza el umbral máximo de sostenibilidad de la ciudad. Todo está aún por definir, sobre todo en lo que respecta al número máximo de turistas que Venecia puede soportar.

La recaudación obtenida en este primer año ha ascendido a 2.249.560 euros, correspondientes a un total de 449.912 pagos. El presupuesto inicial era de 700.000 euros, por lo que se ha recaudado el triple de lo previsto inicialmente. Desde el Ayuntamiento se advierte que la medida no se ha introducido para «ganar dinero con ella» y que el presupuesto inicial era realista. Más de un millón de estudiantes, trabajadores y propietarios de segundas residencias no tuvieron que pagar el impuesto. El día de mayor afluencia fue el fin de semana del 27 y 28 de abril, con 58 mil visitantes por noche. En segundo y tercer lugar los días con mayor afluencia de visitantes fueron el 3 y el 19 de mayo, con 56.636 y 55.800 entradas respectivamente.

3. Alemania

En Alemania el establecimiento del impuesto turístico, que es una figura en vigor desde 2005, corresponde a los Municipios y su denominación varía de un sitio a otro, siendo las denominaciones más frecuentes *Bettensteuer* (Impuesto sobre las camas), *Tourismusbeitrag* (Contribución turística) o *Übernachtungssteuer* (Impuesto sobre las estancias nocturnas). La primera ciudad alemana en establecer un tributo de este tipo fue Weimar en ese año 2005. En algunos Municipios su importe es una cantidad que oscila entre 0,50 euros y 5 euros por persona y noche, dependiendo de la categoría del establecimiento. Entre los Municipios que aplican un tributo de este tipo pueden citarse Baden-Baden (3,80 euros), Dusseldorf (3 euros), Frankfurt (2 euros), Fussen (2,50 euros), Leipzig (3 euros) y Wiesbaden (5 euros). En Baden-Baden, Dusseldorf, Leipzig y Wiesbaden están exentos los menores de 18 años y en Fussen están exentos los menores de 5 años y los menores entre 6 y 15 años tienen un impuesto de 1,5 euros.

En otros Municipios, el tributo se calcula aplicando un porcentaje que oscila entre el 3,5% y el 7,5% del importe total de las noches de estancia excluido el desayuno si éste estuviera incluido. La cuota del impuesto se calcula así, entre otras localidades, en Berlín (5%), Bonn (6%), Colonia (5%), Dortmund (7,5%), Dresde (6%), Trier (3,75%) y Wuppertal (5%). En Berlín por ejemplo el impuesto se aplica desde el 1 de enero de 2014 y se cobra por un máximo de 21 días sucesivos. Hasta el 31 de marzo de 2024 estuvieron exentos del impuesto los viajeros por razones laborales o profesionales siempre que justificasen esta circunstancia con un documento modelo que podía descargarse y que debía ser firmado por su empleador. También están exentos los estudiantes y los participantes en cursos de formación continua si la actividad educativa o el contenido del curso están directamente relacionados con su formación y actividad profesional. Hay que tener en cuenta que el tipo del IVA que se aplica a las estancias en establecimientos de hostelería en Alemania es desde 2010 un tipo reducido del 7% frente al tipo general del 19%.

Un caso particular es la ciudad de Hamburgo, donde el impuesto se calcula conforme a una escala en función del importe sin IVA de la pernoctación. Así el impuesto por pernoctación y día oscilará entre 2 euros para una tarifa de pernoctación hasta 100 euros, 3 euros de impuesto para una tarifa del alojamiento de hasta 150 euros y 4 euros (para una tarifa de pernoctación de hasta 200 euros). Por cada cargo neto adicional de 50,00 euros o parte del mismo, el impuesto aumenta en 1 euro. Esto significa que para un cargo por pernoctación de 250 euros el impuesto será de 5 euros.

Y hay también ciudades y municipios en Alemania donde no se exige aún impuesto turístico. Esto ocurre por ejemplo en Munich, Nuremberg o Stuttgart.

El impuesto turístico ha generado cierta conflictividad ante los Tribunales de justicia. En este sentido, varios propietarios de hoteles de Hamburgo, Friburgo y Bremen denunciaron ante el Tribunal Constitucional Federal que los impuestos turísticos establecidos por estos Municipios vulneraban el reparto de competencias legislativas en materia de impuestos sobre el gasto, de conformidad con el art. 105(2a) primera frase de la Constitución alemana (*Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland*, GG). Además, afirmaban que se había violado su libertad profesional según el art. 12(1) GG, su libertad de acción en relación con los activos financieros según el art. 2(1) GG y su derecho fundamental a la igualdad según el art. 3(1) GG. También se quejaban de que la recaudación de los impuestos implicaba demasiado trabajo administrativo. En una Sentencia de 22 de marzo de 2022 el Tribunal Constitucional

alemán ha declarado que los hoteles están obligados a recaudar el impuesto turístico en nombre de las autoridades locales y que estos tributos son compatibles con la Ley Fundamental.

Los impuestos en cuestión no son equivalentes al IVA ni a ningún otro impuesto establecido en la legislación federal. La competencia legislativa exclusiva de los *Länder* en materia de impuestos locales sobre el consumo y el gasto permite a los Estados federados crear nuevos impuestos; esta facultad está limitada por la prohibición de introducir impuestos locales equivalentes a los federales existentes, tal como se recoge en el art. 105(2a) de la Constitución alemana. Determinar si un impuesto creado por un *Länder* es equivalente a un impuesto federal requiere una evaluación global que examine el diseño específico del impuesto sobre el gasto en cuestión, por un lado, y los impuestos federales potencialmente equivalentes, por otro. Los impuestos sobre estancias turísticas controvertidos no constituyen según el Tribunal impuestos generales sobre las ventas a nivel de los *Länder* o de los municipios, ni existe un impuesto federal especial sobre las pernoctaciones en establecimientos de alojamiento. Por tanto, los *Länder* no tienen ningún impedimento para ejercer sus competencias legislativas en esta materia.

Por otra parte, según el Tribunal Constitucional alemán las normas reguladoras de estos tributos turísticos no vulneran el principio de ausencia de contradicciones internas del ordenamiento jurídico (*Widerspruchsfreiheit der Rechtsordnung*), dado que los impuestos en cuestión no tienen, desde el principio, efectos de dirección política que puedan invadir las competencias legislativas del legislador federal. Tampoco violan el principio de lealtad en el orden federal (*Bundestreue*), ya que las disposiciones promulgadas por los *Länder* no constituyen un abuso de la potestad legislativa. El Tribunal reconoció el trabajo extra que esto suponía para los hoteles, pero lo comparó con otras tareas obligatorias para los empresarios, como rellenar formularios de registro o pagar el IVA. Hacer responsables del impuesto a los demandantes, como establecimientos de alojamiento, es evidentemente una forma más eficaz de hacer cumplir el impuesto, mientras que la recaudación directa del impuesto de los huéspedes no sería factible para las autoridades fiscales. En general, es razonable que los denunciante participen en la recaudación del impuesto. Es cierto que las obligaciones de declarar el impuesto y de abonar los importes correspondientes a la Agencia Tributaria imponen a los denunciante cargas adicionales que sólo se derivan de los impuestos sobre el alojamiento. Sin embargo, estas obligaciones adicionales forman parte de las actividades comerciales típicas de los establecimientos de alojamiento y no van más allá de las cargas similares derivadas de la ley de registro de la residencia y de la ley del IVA.

Esta Sentencia del Tribunal Constitucional alemán podría llevar a que en futuro más municipios de Alemania establezcan impuestos por las pernoctaciones en establecimientos de alojamiento.

4. Austria

En Austria el impuesto turístico recibe la denominación de *Tourismusgesetz* o *Berherbergungsbeiträge* y varía según el Municipio donde se produzca el alojamiento. En algunos Municipios su importe es una cantidad fija por persona y noche, mientras que en otros es un porcentaje sobre el precio del alojamiento. En el caso por ejemplo de Viena el importe del tributo es el 3,20% del coste del hotel. Están

exentos del impuesto los estudiantes que estén cursando sus estudios en alguna Universidad de Viena o aquellas personas que permanezcan más de 3 meses en la ciudad.

En el caso de Salzburgo, el importe del tributo es una cantidad fija por persona y noche de 1,70 euros. En Innsbruck el impuesto es de 2 euros por persona y noche, en Linz se eleva a 2,40 euros por persona y noche y en Graz es de 2,50 por persona y noche.

5. Bélgica

En Bélgica el impuesto varía dependiendo del Municipio y de la categoría del establecimiento. En Amberes, por ejemplo, se aplica un tipo fijo de 3 euros por persona y noche en caso de alojamiento en hoteles y 1,11 euros si el alojamiento es en campings. Si la estancia se desarrolla en Brujas deberá abonarse un impuesto turístico de 4 euros por persona y noche tanto en hoteles como en otro tipo de alojamientos. En Gante el impuesto es de 3,50 euros si el alojamiento es en hoteles y 1,50 euros si es en campings. En Bruselas, la cuota del tributo es más alta que en el resto del país y oscila entre los 4,24 euros por habitación y noche en hoteles de una o dos estrellas, 6,36 euros en hoteles de 3 estrellas, 7,59 euros en hoteles de cuatro estrellas y 8,75 euros por habitación y noche en hoteles de cinco estrellas. La tarifa más elevada se paga en el Municipio de Zaventem, cercano al aeropuerto de Bruselas, donde el tributo asciende a 11 euros por noche.

6. Croacia

El impuesto turístico que se exige en Croacia se denomina *Sojourn Tax* y su importe varía dependiendo de la categoría del establecimiento y de si el alojamiento se produce en temporada alta o baja, oscilando entre 0,93 y 2,65 euros por persona y noche. En la ciudad turística de Dubrovnik el impuesto es de 2,65 euros por persona y noche entre Abril y Septiembre y 1,86 por persona y noche entre Octubre y Marzo. En la isla de Hvar el impuesto es de 1,80 euros por persona y noche entre Abril y Septiembre y 1,30 euros entre Octubre y Marzo. En la ciudad de Split por ejemplo el impuesto oscila para esos mismos períodos entre 2 euros y 1,86 euros y en Rijeka entre 2 euros y 1,50 euros. Tanto en Dubrovnik como en Split están exentos los menores de 12 años y los menores entre 12 y 18 años tienen una reducción del 50%. En la ciudad costera de Zadar el impuesto es de 1,50 euros por persona y noche durante todo el año y en Zagreb se paga 1,59 euros por persona y noche durante todo el año.

Cuando se trata de una embarcación el impuesto se paga o bien por la eslora de la embarcación, estando exentos los barcos con eslora inferior a 7 metros o bien por el número de personas por noche de pernoctación en la embarcación. En el primer caso existe una tarifa fija por barco y una cantidad por persona/día. La tarifa fija por barco oscila según los días de navegación/estancia y dependiendo de la eslora. Así para barcos entre 7 y 9 metros el impuesto a pagar sería: 11,95 hasta tres días, 27,87 euros

hasta 8 días, 47,78 euros hasta 15 días, 79,63 euros hasta 30 días, 187,14 euros hasta 90 días y 238,90 euros hasta 365 días. Por su parte, el impuesto a pagar para barcos de 9 a 12 metros es: 19,91 euros hasta tres días, 46,45 euros hasta 8 días, 79,63 euros hasta 15 días, 132,72 euros hasta 30 días, 311,90 euros hasta 90 días y 398,17 euros hasta 365 días. Para embarcaciones de 12 a 15 metros el impuesto sería: 27,87 hasta tres días, 65,03 euros hasta 8 días, 111,49 euros hasta 15 días, 185,81 euros hasta 30 días, 436,66 euros hasta 90 días y 557,44 euros hasta 365 días. Para embarcaciones entre 15 y 20 metros el impuesto a pagar se eleva a: 31,85 euros hasta tres días, 74,32 euros hasta 8 días, 127,41 euros hasta 15 días, 212,36 euros hasta 30 días, 499,04 euros hasta 90 días y 637,07 euros hasta 365 días. Finalmente, para embarcaciones con eslora superior a 20 metros el impuesto a pagar es: 38,82 euros hasta tres días, 92,91 euros hasta 8 días, 159,27 euros hasta 15 días, 265,45 euros hasta 30 días, 623,80 euros hasta 90 días y 796,34 euros hasta 365 días.

En el segundo caso, es decir, cuando se opte por pagar el impuesto turístico por el número de personas por noche de pernoctación en la embarcación el importe del impuesto es de 1,33 euros por persona y noche. Existen exenciones (menores de 12 años y discapacitados con un grado superior al 70%) y reducciones por ejemplo del 50% para menores entre 12 y 18 años o personas menores de 29 años que sean titulares del carnet internacional de estudiante.

7. Francia

Los municipios franceses pueden tomar la decisión de aplicar una tasa turística (*Taxe de séjour*) en su término municipal. La decisión debe tomarse antes del 1 de julio del año en curso para poder aplicarse a partir del 1 de enero del año siguiente. Es competencia de los Municipios la decisión sobre el importe de la tasa dentro de un baremo que se actualiza cada año, pudiendo variar dicho importe según la temporada turística y en función de la naturaleza y categoría del establecimiento donde se aloja el turista. El baremo aprobado para 2024 es el siguiente:

Categorías	Tarifas Municipales Máximo	Tarifas Municipales Mínimo
Palacios	4,60 €	0,70 €
5 Estrellas (Hoteles, residencias y apartamentos)	3,30 €	0,70 €
4 Estrellas Hoteles	2,50 €	0,70 €
3 Estrellas	1,60 €	0,50 €
2 Estrellas	1,00 €	0,30 €
1 Estrella Villas de vacaciones Albergues colectivos	0,80 €	0,20€
Camping de 3, 4 o 5 estrellas	0,60 €	0,20 €
Camping de 1 o 2 estrellas	0,20 €	0,20 €

París es la ciudad donde se aplican las cuotas más elevadas. Como puede verse el importe de la tasa se determina por la suma de varios componentes: las tarifas municipales, la tasa adicional departamental (10%), una primera tasa adicional regional (15%), en beneficio de la Société de Aménagement du Grand Paris (Sociedad que trabaja al servicios de municipios y otras colectividades locales con el objetivo de incrementar la calidad de vida en todos los territorios de la región de Île de France) y una segunda tasa adicional regional (200%) creada en 2024 en favor de la entidad de transportes IDFM que es la responsable de los servicios de transportes en la ciudad y en el resto de la región Île de France. Las tarifas que se aplican en 2024 en la ciudad de París son las que figuran a continuación:

Categorías	Tarifas Municipales	Tasa Adicional Departamental (10%)	Tasa Adicional Regional (15%)	Tasa Adicional Regional (200%)*	Total Tasa por persona y noche
Palacios	4,60 €	0,46 €	0,69 €	9,20 €	14,95 €
5 Estrellas (Hoteles, residencias y apartamentos)	3,30 €	0,33 €	0,50 €	6,60 €	10,73 €
4 Estrellas Hoteles	2,50 €	0,25 €	0,38 €	5,00 €	8,13 €
3 Estrellas	1,60 €	0,16 €	0,24 €	3,20 €	5,20 €
2 Estrellas	1,00 €	0,10 €	0,15€	2,00 €	3,25 €
1 Estrella Villas de vacaciones Albergues colectivos	0,80 €	0,08 €	0,12 €	1,60 €	2,60 €
Camping de 3, 4 o 5 estrellas	0,60 €	0,06 €	0,09 €	1,20 €	1,95 €
Camping de 1 o 2 estrellas	0,20 €	0,02 €	0,03 €	0,40 €	0,65 €

* A favor de la empresa de transportes Île de France Mobilités de París y el resto de dicha región

Las cuantías máximas son las previstas para establecimientos calificados como palacios, donde el tributo es de 14,95 euros por persona/día y para establecimientos de cinco estrellas con una cuota de 10,73 euros por persona/día. La cuota mínima prevista para el ejercicio 2025 es de 0,65 euros y se aplica a estancias en campings de una y dos estrellas.

La tasa adicional del 200% en beneficio de la empresa de transportes de la región de Île de France es recaudada por la Comunidad Urbana Gran París Sena y Oise. El producto de la recaudación de esta tasa adicional o recargo se destina a gastos destinados a incentivar las visitas turísticas a los municipios que forman parte de dicha Comunidad, así como a gastos relativos a actuaciones de protección y gestión de espacios naturales con fines turísticos.

Para conocer el importe de la tasa turística en cada uno de los Municipios franceses existe una plataforma de acceso gratuito alojada en la web del Ministerio de Hacienda francés. Puede accederse a la misma a través del siguiente enlace: <https://taxesejour.impots.gouv.fr/UK/>.

Por poner algunos ejemplos de grandes ciudades, en el caso de Lyon el tributo oscila para 2024 entre los 4,55 euros para alojamiento en palacios, 3 euros en hoteles de cinco estrellas, 2,27 euros en hoteles de cuatro estrellas y 1,50 euros en hoteles de tres estrellas. En Burdeos y Toulouse el tributo varía desde los 4,60 euros en palacios, 3,30 euros en hoteles de cinco estrellas, 2,50 euros en hoteles de cuatro estrellas a 1,60 euros en hoteles de tres estrellas. A ello habría que sumar las correspondientes tasas adicionales departamental y en su caso también regional, que en algún caso puede llegar de conformidad con lo previsto en el artículo la Ley n.º 2022-1726 de 30 de diciembre de 2022 al 34%.

8. Grecia

El impuesto turístico fue introducido en Grecia en 2018. Es una cantidad fija que varía en función de la categoría del establecimiento. En concreto oscila entre 0,50 euros por persona y día para estancias en apartamentos y en hoteles de una a dos estrellas, sube a 1,50 euros en los de tres estrellas, 3 euros en los de cuatro y 4 euros en los de cinco.

Con efectos desde 1 de enero de 2024 el tradicional impuesto turístico ha sido sustituido por el Impuesto de resiliencia a la crisis climática (*Climate Resilience Tax*). Este nuevo tributo varía también en función de la categoría del hotel y de la temporada de que se trate y ha sido introducido para financiar los gastos de reconstrucción de infraestructuras como consecuencia de una serie de desastres naturales acaecidos en los últimos años y vinculados al cambio climático (inundaciones e incendios) que han impactado significativamente en el turismo en este país. Los importes vigentes para 2024 son los siguientes:

Categoría	Marzo a octubre	Noviembre a febrero
5 Estrellas	10 €	4 €
4 Estrellas	7 €	3 €
3 Estrellas	3 €	1,50 €
1 o 2 Estrellas	1,50 €	0,50 €

A principios del mes de septiembre de este año 2024 el Primer Ministro de Grecia ha anunciado que el impuesto se incrementará hasta situarse para el alojamiento en hoteles de cinco estrellas en temporada alta (Marzo a Noviembre) en 15 euros por día, en hoteles de cuatro estrellas 10 euros por día, en hoteles de tres estrellas 5 euros por día y en hoteles de una y dos estrellas 2 euros por día. Igualmente ha anunciado que se introducirá un tributo por el acceso de cruceristas a las islas (*cruise passenger levy*), que en el caso de Santorini y Mykonos será de 12 euros por persona en abril, mayo y octubre y 20 euros entre junio y septiembre. En el caso de otras islas el importe se elevaría a 3 euros en abril, mayo y octubre y a 5 euros entre junio y septiembre. De noviembre a marzo el importe se reduciría en un 80% respecto al máximo situándose en 4 euros para Santorini y Mykonos y 1 euro para otras islas. La recaudación que se estima alcanzar es de 50 millones de euros y está previsto destinar la tercera parte de dicha cantidad a los Municipios, otra tercera parte al Ministerio de Asuntos Marítimos y Política Insular y otra tercera parte al Ministerio de Turismo.

9. Países Bajos

El impuesto sobre alojamiento turístico se conoce en los Países Bajos como *Toeristenbelasting*. El tributo se cobra en casi todos los Municipios del país y en la mayoría de los casos su importe es una cantidad fija que varía según el tipo de alojamiento y su categoría. Pero hay también Municipios donde el impuesto es un porcentaje que se aplica sobre el precio del alojamiento. Este es el caso de Rotterdam donde se paga en 2024 un impuesto turístico municipal del 6,5%, Utrecht donde el tributo es del 7% y de Ámsterdam donde también se cobraba en 2023 un porcentaje del 7% sobre el coste del alojamiento, excluidos los costes del desayuno si estuviera incluido. En 2024 dicho porcentaje se ha elevado al 13,5%, situándola así como la ciudad europea con el impuesto turístico con tipo más alto de Europa. El objetivo perseguido con esta modificación es abordar las consecuencias del exceso de turismo y obtener recursos adicionales para mantener las calles limpias y resolver problemas en barrios donde existan mayores necesidades, en una ciudad que recibió en 2023 más de 20 millones de turistas. Con estos datos no sorprende que en una ciudad con una población de aproximadamente 900.000 habitantes en los últimos años haya crecido la aversión hacia este turismo de masas. Los residentes en Amsterdam se quejan mucho en los últimos años por el ruido y el comportamiento de muchos turistas y las autoridades locales están muy preocupadas por el problema y se han comprometido a trabajar activamente para prevenir un tipo de turismo que compromete la calidad de vida de los residentes.

En este sentido se ha destacado que una de las principales razones de la elevación del impuesto es el deseo de cambiar la forma en que los visitantes ven Ámsterdam y además conseguir recursos para no tener que exigir mayores tributos a los residentes en la ciudad para poder crecer de forma sostenible, con más espacios verdes y deportivos. Se trata de una ciudad famosa por ser una localidad libre y abierta, pero ha sido anunciada por algunas empresas como un lugar de posibilidades ilimitadas, creando la sensación de que en la ciudad todo o cualquier comportamiento vale. Las autoridades locales están luchando contra este fenómeno y para ello están tratando de promover y fomentar productos, actividades y servicios que contribuyan positivamente a la ciudad y a sus residentes. A tal efecto se han prohibido fiestas de soltero y determinados recorridos organizados por pubs que causan disturbios, se han establecido horarios de cierre más tempranos para bares y discotecas y se ha prohibido fumar cannabis en la calle en determinadas zonas del centro de la ciudad. Este año se lanzó una campaña por parte del área de turismo del Ayuntamiento denominada "Stay Away" para disuadir a los jóvenes de visitar la ciudad para participar en fiestas excesivas. La campaña busca concienciar sobre el impacto de su comportamiento y promover un turismo responsable y respetuoso.

Antes de concluir nos gustaría destacar que desde el sector hotelero se ha criticado este aumento del impuesto por considerarlo injusto, ya que su recaudación no está afectada por ejemplo a mejorar la capacidad para la recogida de basura, sino que se incorpora al presupuesto como un ingreso más sin que pueda controlarse en qué se gastan estos ingresos.

Como decíamos en la mayoría de Municipios holandeses el impuesto consiste en una cantidad fija por persona y noche de estancia. Así por ejemplo en las ciudades de Eindhoven y Leiden el impuesto es de 3,50 euros por persona y noche y en La Haya que es la ciudad donde se paga el tributo de cuantía fija más alta se eleva a 6 euros, estando exentos los menores de 12 años.

10. Portugal

El impuesto turístico (*Taxa Municipal Turística*) se aplica en determinados Municipios de Portugal. En la actualidad el tributo se exige en los siguientes Municipios: Além de Braga, Albufeira, Amarante, Cascais, Coimbra, Faro, Funchal (Madeira), Lisboa, Loulé, Mafra, Maia, Óbidos, Olhão, Portimao, Porto, Póvoa de Varzim, Santa Cruz (Madeira), Setúbal, Sintra, Viana Do Castelo, Vila Nova de Gaia y Vila Real de Santo Antonio. Su importe varía de un Municipio a otro, se suele aplicar a huéspedes mayores de 13 años y se paga generalmente por un período máximo de 7 noches consecutivas. Los huéspedes en determinadas situaciones están exentos del impuesto, como aquellos que se alojan por motivos médicos, ya sea para su propio tratamiento o para acompañar a un familiar, siempre que acrediten la necesidad mediante documentos médicos. En la mayoría de estos Municipios el importe del tributo se eleva a 2 euros por noche con independencia de si la estancia se realiza en una pensión o en un hotel de cinco estrellas. En Lisboa el impuesto va a aumentar este mismo año de 2 euros (importe que fue fijado en 2018) a 4 euros, pues así lo aprobó el Pleno del Ayuntamiento en su reunión del 19 de julio de 2024. Durante el primer semestre de 2024 la recaudación por este impuesto se elevó a 33 millones de euros, lo que supone un incremento del 9% en comparación con la recaudación del primer semestre de 2023. El 60% de la recaudación procede de la ciudad de Lisboa, donde se exige el tributo desde 2016, lo que supone un incremento del 6% respecto al mismo período de 2023. La recaudación total del impuesto turístico en la ciudad de Lisboa en 2023 se elevó a 40 millones de euros, lo que implicó un aumento del 22% con relación a la recaudación de 2022. Por otra parte, según los datos del Instituto Nacional de Estadística portugués de enero a mayo de 2024 visitaron el país vecino 11 millones de turistas, lo supone un incremento del 5,3% respecto al mismo período del año anterior, que fueron responsables de 28 millones de pernoctaciones.

En el caso concreto de Lisboa, la actividad turística en 2023, superó los niveles récord de 2019, previo a la pandemia, en los indicadores de pernoctaciones (+10,0%) y huéspedes (+10,7%). Estos valores confirman la importancia del turismo para la economía portuguesa, con unos ingresos por turismo que alcanzan el 9,5% del PIB. La región de la capital fue donde más aumentaron las pernoctaciones.

El aumento del impuesto turístico se estima que puede ayudar al Ayuntamiento a soportar los costes asociados a este mayor movimiento de personas. Según el texto de la propuesta que contenía la subida del tributo aprobada por la Cámara Municipal de Lisboa por mayoría de todas las fuerzas políticas (excepto el PCP), la actividad turística es un “motor de crecimiento económico y social” que requiere “políticas regulatorias, y/o intervención pública directa, para garantizar la sostenibilidad de Lisboa en términos económicos, sociales y medioambientales, y minimizar las externalidades negativas”. El turismo exige “el fortalecimiento de las infraestructuras urbanas y del funcionamiento de la ciudad”, particularmente “en términos de infraestructuras, movilidad, limpieza urbana, espacio público, seguridad y ofertas turísticas, culturales y de ocio”. Y este esfuerzo “no debe suponer una carga para los residentes, sino más bien ser apoyado por quienes se benefician, directa o proporcionalmente, de los bienes y servicios que pone a disposición la actividad municipal”, de ahí el papel central de las tasas turísticas.

Lisboa también cuenta con otro tributo denominado *Taxa de Chegada por Via Marítima* (TCVM), que grava como su propio nombre indica la llegada de turistas en crucero a la ciudad que desembarquen del navío en tránsito en las terminales para cruceros localizadas en el Municipio de Lisboa. En 2022, 906 cruceros ingresaron a los principales puertos nacionales, siendo el Puerto de Lisboa el que recibió el mayor número de cruceros (325) y el mayor número de pasajeros en tránsito (406.000), lo

que representa el 35,9% y el 91,1%, respectivamente, del movimiento total ese año. Este tributo va a aumentar también este año y pasará de 1 euro a 2 euros.

Nos gustaría poner como ejemplo de buena gestión de este impuesto en Portugal el Municipio turístico de Albufeira. Cuando se realiza el registro en un establecimiento de hostelería del Municipio se debe efectuar el pago y facilitar un correo electrónico, en el que se recibirá el mismo día un mensaje dando la bienvenida al turista, agradeciéndole el pago del tributo y remitiéndole la factura de pago. En dicho mensaje figura también un enlace donde se incluye información sobre el tributo y se explica que con su introducción se persigue mejorar la experiencia turística en la región, contribuyendo al desarrollo sostenible y mejorando las infraestructuras locales. En concreto se detalla que los ingresos generados por el tributo se destinarán a diversos proyectos para mejorar y potenciar el Municipio de Albufeira. Entre ellos se incluyen iniciativas relacionadas con la accesibilidad, la preservación del litoral, acciones para combatir el cambio climático y la promoción de la sostenibilidad. Parte de los fondos se utilizará para apoyar a los servicios de rescate y emergencia, garantizando la seguridad y el bienestar de visitantes y residentes.

11. Estados Unidos

Fuera de la Unión Europea nos gustaría mencionar dadas las limitaciones de espacio sólo el caso de Estados Unidos, donde se aplican impuestos sobre el alojamiento en establecimientos turísticos en multitud de ciudades. Así por ejemplo en el caso de Nueva York el llamado *Occupancy Tax* se compone de dos partes que consisten en dos porcentajes que se aplican sobre el precio de la habitación: impuesto estatal (4%) e impuesto de la ciudad (5,875%). A ello hay que añadir un cargo fijo de 3,50 \$ por habitación y noche. En el caso de la ciudad de Las Vegas, el impuesto es del 13 o 13,38% sobre el coste de la habitación, dependiendo de si el hotel está fuera o dentro del llamado *Primary Gaming Corridor*. En San Francisco el impuesto se denomina *Transient occupancy Tax* y se eleva al 14% del precio de la habitación. En Los Ángeles se aplica este impuesto, al que se conoce también como *Bed Tax* y su importe es del 12% sobre el coste de la habitación. En Miami se aplica el llamado *Miami Beach Resort Tax* que es un impuesto del 13% sobre el coste de la habitación. Por último en Chicago se aplica también este impuesto y su importe es del 17,39% del coste de la habitación. Dicho porcentaje se desglosa de la siguiente forma (siendo ISFA la Autoridad de Instalaciones Deportivas de Illonis y MPEA la Autoridad Metropolitana de Ferias y Exposiciones):

Hotel Operators' Tax in Chicago: Effective Rates 2023			
State	$(6\% \text{ of } 94\%) \times (1\% \text{ Municipal} + 2\% \text{ ISFA}) + 6\%$	=	6.17%
City (Municipal)	$(1\% \text{ of } 99\%) \times (6\% \text{ State} + 2\% \text{ ISFA}) + 1\%$	=	1.08%
ISFA	$(2\% \text{ of } 98\%) \times (6\% \text{ State} + 1\% \text{ Municipal}) + 2\%$	=	2.14%
Cook County			1.00%
MPEA			2.50%
City (Home Rule)			4.50%
Total			17.39%

Source: Com mission on Government Forecasting and Accountability, Research Unit, Illinois Tax Handbook for Legislators, 38th Edition, April 2022, pp. 55-56: and calculations made by the Civic Federation.

§ 8. CONCLUSIÓN

La imposición sobre las estancias en alojamientos turísticos es una figura tributaria muy difundida en el Derecho comparado, hallándose presente en los sistemas fiscales de la mayor parte de los Estados miembros de la Unión Europea y en otros países

La descripción efectuada en páginas precedentes de los impuestos ya existentes en trece Estados miembros de la Unión Europea pone de relieve que esta figura cuenta hoy en día con un alto grado de implantación.

A pesar de las inevitables diferencias existentes entre las figuras establecidas en cada país, hay una coincidencia en su configuración como impuesto local, al servicio de la suficiencia de las Haciendas municipales.

Los aspectos más destacables de este análisis de Derecho comparado son, a nuestro juicio, los cuatro siguientes:

- a) El ámbito objetivo de este impuesto abarca esencialmente a los hoteles, pero también puede comprender otros alojamientos como los hostales, albergues o apartamento o, incluso, a las embarcaciones y cruceros.
- b) Para la cuantificación del tributo se utilizan esquemas más o menos complejos, que van desde la determinación de cuotas fijas según la categoría del alojamiento hasta la aplicación de porcentajes variables sobre el precio de la estancia, atendiendo incluso al momento o temporada en que esta se lleva a cabo.
- c) Se contemplan asimismo diversos beneficios fiscales para determinados colectivos (menores, discapacitados, estudiantes, etc.)
- d) En algunos casos se prevé una afectación más o menos clara de la recaudación del impuesto a la ejecución de gastos relacionados con la actividad turística.

Estas experiencias comparadas nos ofrecen, por tanto, un amplio acervo de soluciones y experiencias para abordar el diseño en España de un nuevo impuesto autonómico o local:

- Acorde a los principios de justicia tributaria del artículo 31.1 de la Constitución (generalidad, capacidad económica, igualdad, progresividad y no confiscatoriedad).
- Respetuoso con otros valores y principios constitucionales como la libertad de empresa, la unidad de mercado, la protección del patrimonio cultural o el estímulo público del crecimiento de la renta y de la riqueza y su más justa distribución.
- Y ajustado, por último, al modelo de distribución de competencias entre los distintos niveles de gobierno (Estado, Comunidades Autónomas y Entidades Locales) propio de un Estado descentralizado como el Estado autonómico implantado por la Constitución de 1978 y los Estatutos de Autonomía.



CAPÍTULO TERCERO

**Propuesta de creación
de un impuesto autonómico
sobre las estancias turísticas**

1. Introducción

En esta tercera parte del Informe se analizan las distintas alternativas existentes para el establecimiento de un nuevo impuesto propio de la Comunidad Autónoma de Andalucía sobre las estancias turísticas. Este nuevo impuesto autonómico podría configurarse, en primer lugar, como impuesto propio no cedido a los Municipios o bien también como impuesto propio cedido total o parcialmente a los Municipios.

Por lo que respecta a la posible creación de un impuesto propio no cedido a los Municipios nuestro estudio se centrará en los tributos establecidos hasta el momento en España sobre estancias en establecimientos turísticos de alojamiento. En este primer grupo encajan los impuestos propios creados por las Comunidades Autónomas de las Islas Baleares, Cataluña y la Generalidad Valenciana. Como veremos los dos primeros son impuestos autonómicos clásicos mientras que el tercero era novedoso porque contemplaba una bonificación del 100% en la cuota íntegra y se facultaba al mismo tiempo a los Ayuntamientos para establecer mediante la correspondiente ordenanza fiscal un recargo municipal potestativo sobre dicho impuesto, cuyo importe podría ser como máximo ser del 100% de su cuota tributaria.

En cambio, la segunda alternativa, es decir, la creación de un impuesto propio cedido total o parcialmente a los Municipios constituiría una novedad pues hasta la fecha ninguna Comunidad Autónoma ha creado un impuesto que después se haya cedido, pese a que como explicaremos la jurisprudencia del Tribunal Constitucional expresamente ha admitido esta posibilidad.

2. Una cuestión previa: valoración general de la imposición sobre las estancias turísticas

Nuestro trabajo no tiene como objetivo realizar un análisis general de los problemas sustantivos que pueda plantear la introducción de una figura como el impuesto sobre las estancias turísticas en el contexto global de nuestro sistema tributario. Como ha quedado claro desde el principio de estas páginas, nuestra atención se ha centrado en la exploración de las alternativas disponibles para la creación de este gravamen como tributo propio de la Comunidad Autónoma de Andalucía, en cuanto componente de una estrategia encaminada a mejorar la financiación de los Municipios turísticos.

Sin embargo, tampoco podemos eludir por completo una breve referencia a ese asunto, que sin duda constituye una cuestión previa al desarrollo de esa estrategia en el ámbito autonómico. De ahí que no esté de más insistir en que estamos en presencia de una figura fiscal que, como hemos visto en la parte segunda, se halla muy extendida en el Derecho comparado y que, además, se considera por una amplia mayoría respetuosa con los principios y límites a que está sujeta la potestad de establecer y exigir tributos de las Comunidades Autónomas en virtud de la Constitución y la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (en adelante LOFCA), de una parte, y del Derecho de la Unión Europea, de otra parte.

En este sentido, en la literatura académica más reciente goza de gran predicamento la implementación del impuesto sobre las estancias turísticas como opción para compensar las denominadas externalidades negativas que genera el turismo. En el anexo bibliográfico de este estudio podrá encontrar el lector un listado de las principales aportaciones publicadas en nuestro país en los últimos años, que avalan en su mayoría la existencia este tributo. Muchas de ellas consideran, aunque lógicamente con diversos matices, que se trata de una solución adecuada para procurar una fuente de ingresos públicos adicionales con un encaje relativamente sencillo en nuestro sistema tributario. Dadas las características de este estudio, hemos omitido deliberadamente una cita pormenorizada de esos trabajos doctrinales, que en cualquier caso profundizan en los tres puntos que vamos a desarrollar a continuación: la triple adecuación de este impuesto a los principios constitucionales de justicia tributaria, a las disposiciones europeas y a los límites singulares a que está sometido el poder tributario de las Comunidades Autónomas en nuestro ordenamiento interno.

2.1. Adecuación a los principios constitucionales de justicia tributaria

Como punto de partida, el impuesto sobre las estancias turísticas puede estimarse plenamente respetuoso con los principios de justicia tributaria enunciados en el artículo 31.1 de nuestra Constitución: generalidad, capacidad económica, igualdad, progresividad y no confiscatoriedad. En este sentido, los impuestos autonómicos ya existentes en las Comunidades Autónomas de Baleares y Cataluña que estudiaremos en el apartado 3 pueden tomarse como paradigmas de un adecuado cumplimiento de esos principios constitucionales.

En particular, no se aprecia ninguna dificultad para considerarlo un tributo plenamente acorde con el principio de capacidad económica. Cuando una persona física se hospeda a cambio de una contraprestación en un establecimiento de carácter turístico, cualquiera que sea su clase o categoría (hotel, apartahotel, apartamento turístico, hostel, pensión, camping, etc.), realiza una manifestación de riqueza real y efectiva, no potencial ni virtual. Hace uso de un servicio que, como tal, representa una manifestación de capacidad económica susceptible de someterse a tributación. No hay ninguna duda, por tanto, de que nos movemos dentro del concepto de impuesto que nos ofrece el artículo 2.2.c) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria: "tributos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos que ponen de manifiesto la capacidad económica del contribuyente". No se exige un tributo por una riqueza inexistente o ficticia, que es la línea roja que el Tribunal Constitucional ha marcado de forma reiterada en su jurisprudencia, sino un impuesto indirecto sobre el consumo de este tipo de servicios.

En cuanto a la observancia de los demás principios de justicia tributaria, el acomodo a la generalidad y la igualdad no debe plantear especiales problemas si se evitan discriminaciones injustificadas, no fundamentadas en algún principio o valor constitucionalmente protegido (como la protección de los menores, de los discapacitados, etc.) o desproporcionadas, al delimitar el objeto del tributo y al definir posibles beneficios fiscales, evitando que se excluyan de su ámbito de aplicación realidades económicas equiparables a las que sí soportan una tributación efectiva. Así sucedería si solo se gravamen los hoteles y no, por ejemplo, los apartamentos turísticos.

La progresividad, como ha remarcado en diversas ocasiones el Tribunal Constitucional, es una exigencia que se predica del sistema tributario en su conjunto, no de todos y cada uno de sus componentes. Un tributo que toma como objeto el consumo específico de un determinado tipo de servicios no se presta, por definición, a configurarse como un impuesto progresivo conforme a los postulados tradicionales de técnica fiscal. De cualquier modo, cabe apreciar cierta vocación de progresividad en su régimen jurídica en la medida en que la cuota tributaria exigida al contribuyente se gradúe en atención a la categoría del establecimiento turístico donde se realice la estancia.

Por último, la prohibición de confiscatoriedad no se ve en peligro dada la moderada cuantía de este impuesto. Ello permite concluir que estamos lejos de esa hipótesis extrema a la que se refiere el Tribunal Constitución de “«agotar la riqueza imponible –sustrato, base o exigencia de toda imposición– so pretexto del deber de contribuir, lo que tendría lugar si mediante la aplicación de las diversas figuras tributarias vigentes se llegara a privar al sujeto pasivo de sus rentas y propiedades, con lo que además se estaría desconociendo, por la vía fiscal indirecta, la garantía prevista en el art. 33.1 de la Constitución [el derecho a la propiedad privada]» [SSTC 150/1990, FJ 9; 14/1998, de 22 de enero, FJ 11 B), y 233/1999, de 21 de diciembre, FJ 23, y AATC 71/2008, FJ 6; 120/2008, de 6 de mayo, FJ 1; 342/2008, de 28 de octubre, FJ 1, y 69/2018, de 20 de junio, FJ 3 c)].” (STC 149/2023, de 7 de noviembre).

2.2. Adecuación al Derecho de la Unión Europea. Compatibilidad con el IVA

Tampoco detectamos especiales problemas de compatibilidad de este tributo con el Derecho de la Unión Europea, que como es sabido tiene eficacia directa y primacía sobre la legislación interna de los Estados miembros.

En especial, no se aprecia colisión con principios generales del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE) como la prohibición de discriminación por razón la nacionalidad (artículo 18) o la libre circulación de mercancías, personas, servicios y capitales como libertades fundamentales del mercado interior (artículos 26 y 45 y siguientes). Aunque incida sobre la comercialización de un tipo singular de servicios (el alojamiento en hoteles, hostales, apartamentos, etc.), no cabe considerar que colisione con la libre prestación de servicios, ya que el impuesto se aplica con carácter general y por igual a todas las empresas de alojamiento turístico y a todos los visitantes, tanto si residen España como si son residentes en otros Estados miembros.

En este sentido, este tributo dista mucho de tener una configuración similar al fallido impuesto regional sobre las escalas turísticas de aeronaves destinadas al transporte privado de personas y de embarcaciones

de recreo, establecido hace unos años por la Región de Cerdeña. Este impuesto, creado en 2006 (Ley n.º 4 de la Región de Cerdeña, de 11 de mayo de 2006), solo era exigible a las personas físicas y jurídicas que tuviesen su domicilio fuera del territorio regional. La dudosa compatibilidad con la libre circulación de servicios llevó al Tribunal Constitucional italiano a elevar una petición de decisión prejudicial al Tribunal de Justicia de la Unión Europea, que en Sentencia de 17 de noviembre de 2009, *Presidente del Consiglio dei Ministri contra Regione Sardegna*, asunto C-169/08, concluyó que esa restricción injustificada del círculo de contribuyentes a las personas y entidades no residentes suponía una vulneración de la libre prestación de servicios del antiguo artículo 49 del Tratado de la Comunidad Europea (actual artículo 56 del vigente Tratado de Funcionamiento de la UE).

Tampoco hay problemas de incompatibilidad con el IVA, a la vista de lo dispuesto en el artículo 401 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, que establece lo siguiente:

“Sin perjuicio de lo establecido en otras disposiciones comunitarias, las disposiciones de la presente Directiva no se oponen al mantenimiento o establecimiento por parte de un Estado miembro de impuestos sobre los contratos de seguros y sobre los juegos y apuestas, impuestos especiales, derechos de registro y, en general, de cualquier impuesto, derecho o gravamen que no tenga carácter de impuesto sobre el volumen de negocios, siempre que la recaudación de impuestos, derechos o gravámenes no dé lugar, en los intercambios entre Estados miembros, a formalidades relacionadas con el paso de una frontera.”

El impuesto sobre las estancias en alojamientos turísticos no presenta las características esenciales del IVA y, por tanto, no encaja en la noción de impuesto sobre el volumen de negocios, cuyo establecimiento prohíbe este precepto de manera taxativa a los Estados miembros. Así se deduce de la doctrina sentada por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en una larga lista de pronunciamientos, entre los que cabe citar la Sentencia de 3 de octubre de 2006, *Banca popolare di Cremona Soc. coop. Arl* y, asunto C-475/03, y en fechas más recientes, las Sentencias de 3 de marzo de 2020, *Vodafone Magyarország*, asunto C75/18, y de 25 de febrero de 2021, *Novo Banco S.A.*, asunto C712/19. De acuerdo con esta jurisprudencia son cuatro esas características esenciales:

- 1.ª Aplicación del impuesto con carácter general a las transacciones que tengan por objeto bienes o servicios.
- 2.ª Determinación de la cuota en proporción al precio percibido por el sujeto pasivo como contraprestación de los bienes que entregue o de los servicios que preste.
- 3.ª Percepción del impuesto en cada fase del proceso de producción y de distribución, incluida la de venta al por menor, con independencia del número de transacciones efectuadas anteriormente.
- 4.ª Dedución del impuesto devengado por un sujeto pasivo de los importes abonados en las etapas anteriores del proceso, de manera que, en una fase determinada, el impuesto se aplica solo al valor añadido en esa fase, recayendo la carga final sobre el consumidor.

Aunque el IVA sujeta a tributación los servicios de alojamiento en cuanto tales prestaciones de servicios, ninguna de esas notas distintivas se halla presente en el modelo de imposición sobre las estancias turísticas que han adoptado otras Comunidades Autónomas en nuestro país, que con los

debidos ajustes y particularidades se propone en este informe como posible solución para reforzar la financiación de los Municipios turísticos.

Finalmente, por lo que respecta a los Impuestos Especiales, que tienen por objeto los consumos específicos de determinados productos (labores del tabaco, electricidad, hidrocarburos y productos energéticos, alcohol y bebidas alcohólicas) tampoco este impuesto colisiona con la normativa de armonización fiscal aprobada por la Unión Europea. El gravamen sobre estancias turísticas está implantado en muchos Estados miembros, pero no estamos en el ámbito de un tributo armonizado. Además, la Directiva (UE) 2020/262 del Consejo, de 19 de diciembre de 2019, que establece el régimen general de los Impuestos Especiales, autoriza en su artículo 1.3.b) a los Estados miembros para recaudar impuestos sobre “prestaciones de servicios, incluidos los relacionados con productos sujetos a impuestos especiales, que no tengan el carácter de impuestos sobre el volumen de negocios”. De nuevo, no hay incompatibilidad con las normas europeas.

2.3. Adecuación a los límites específicos del poder tributario de las Comunidades Autónomas

La Constitución (artículo 157.2) y la LOFCA (artículos 6 y 9) someten la potestad de las Comunidades Autónomas de establecer y exigir sus propios tributos a varios límites, que en nuestra opinión no se ven afectados por la creación de un impuesto autonómico sobre las estancias turísticas.

2.3.1. Prohibición de doble imposición con la tributación estatal y local

En la actualidad, no existe en el ámbito de la imposición estatal ni local ningún impuesto que grave específicamente las estancias de personas físicas en establecimientos turísticos, por mucho que haya figuras que graven el consumo de bienes y servicios en general (IVA) o algunas de sus manifestaciones particulares (labores del tabaco, hidrocarburos, electricidad, alcohol y bebidas alcohólicas o primas de contratos de seguros). En consecuencia, no hay que albergar ningún temor respecto de una posible vulneración de la doble prohibición de doble imposición formulada por el artículo 6 de la LOFCA en sus apartados Dos y Tres:

- Los tributos que establezcan las Comunidades Autónomas no podrán recaer sobre hechos imponibles gravados por el Estado.
- Los tributos que establezcan las Comunidades Autónomas no podrán recaer sobre hechos imponibles gravados por los tributos locales.

Para discernir si hay o no un solapamiento entre la imposición autonómica y los impuestos estatales y locales el Tribunal Constitucional no se ha limitado, en los numerosos casos sometidos a su enjuiciamiento durante los últimos años, a un mero contraste formal de los respectivos hechos imponibles, sino que se ha adentrado más a fondo en la configuración de los distintos elementos esenciales de cada tributo (exenciones, base imponible, método de determinación de la cuota tributaria,

deducciones y bonificaciones y destino de la recaudación). Es lo que, en palabras del propio Tribunal Constitucional se denomina “análisis comparativo en paralelo de todos los elementos esenciales de los tributos contrastados”. Pues bien, sin entrar en mayores detalles salta a la vista que nada tiene que ver este tributo con el IVA o con los Impuestos Especiales armonizados (según hemos advertido más arriba), ni tampoco con ningún tributo local.

Aunque sea solo en parte, el Tribunal Constitucional ha confirmado esta valoración en su STC 125/2021, de 3 de junio, respecto del impuesto de la Comunidad Autónoma de Cataluña sobre estancias en establecimientos turísticos, en la medida en que sujeta a gravamen también las estancias en embarcaciones de crucero turístico. Una de las alegaciones de posible inconstitucionalidad fue precisamente la infracción del principio de equivalencia del artículo 6.2 de la LOFCA, al recaer el impuesto autonómico sobre el mismo hecho imponible gravado ya con la tasa estatal portuaria del buque (T-1) prevista en el Texto Refundido de la Ley de puertos del Estado y de la marina mercante, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2011, de 5 de septiembre. Sin embargo, tras analizar con detenimiento los diversos elementos de la estructura del impuesto catalán (hecho imponible, sujetos pasivos, base imponible, tipos de gravamen, devengo y afectación del rendimiento a la dotación al fondo de fomento del turismo) y de la tasa estatal (tributo sinalagmático exigido por la utilización privativa o especial del dominio público portuario), el Tribunal Constitucional concluye que dada la diferente naturaleza tributaria entre impuesto y tasa no existe vulneración del citado precepto.

2.3.2. Territorialidad, unidad de mercado y libre circulación de personas y servicios

Desde su versión inicial de 1980 el artículo 9 de la LOFCA exige a las Comunidades Autónomas la observancia de tres principios a la hora de establecer sus propios impuestos:

“a) No podrán sujetarse elementos patrimoniales situados, rendimientos originados ni gastos realizados fuera del territorio de la respectiva Comunidad Autónoma.

b) No podrán gravarse, como tales, negocios, actos o hechos celebrados o realizados fuera del territorio de la comunidad impositora, ni la transmisión o ejercicio de bienes, derechos y obligaciones que no hayan nacido ni hubieran de cumplirse en dicho territorio o cuyo adquirente no resida en el mismo.

c) No podrán suponer obstáculo para la libre circulación de personas, mercancías y servicios capitales, ni afectar de manera efectiva a la fijación de residencia de las personas o a la ubicación de Empresas y capitales dentro del territorio español, de acuerdo con lo establecido en el artículo segundo, uno, a), ni comportar cargas trasladables a otras Comunidades.”

Esta norma concreta una prohibición general más concisa formulada en el artículo 157.2 de la Constitución:

“Las Comunidades Autónomas no podrán en ningún caso adoptar medidas tributarias sobre bienes situados fuera de su territorio o que supongan obstáculo para la libre circulación de mercancías o servicios.”

De las letras a) y b) del artículo 9 de la LOFCA se deduce el denominado principio de territorialidad, que no consideramos menoscabado en el caso del impuesto sobre las estancias turísticas. El impuesto autonómico únicamente somete a tributación el gasto realizado por una persona física (el turista o viajero) destinataria de una prestación de servicios de alojamiento en un establecimiento ubicado en su territorio. En consecuencia, no existe riesgo de incidencia fiscal extraterritorial.

La eventual incidencia negativa sobre la libre circulación de personas y servicios también ha sido descartada por el Tribunal Constitucional al analizar la sujeción al impuesto de Cataluña de las estancias en embarcaciones de crucero turístico y sus repercusiones sobre la unidad de mercado. Para los recurrentes esa incidencia venía provocada, en relación con los potenciales consumidores, por el encarecimiento de las estancias frente a las que puedan realizar en otros puertos españoles; y, en relación con los operadores de cruceros turísticos nacionales e internacionales, porque el coste económico y de gestión del impuesto puede causar que desvíen parte de su demanda a destinos similares y con precios más competitivos, provocando así una distorsión en la libre circulación de empresas titulares de embarcaciones de crucero turístico. Aunque referidas a esa modalidad de sujeción específica de los cruceros, no hay problema para extender esas mismas dudas a los alojamientos turísticos en general.

Pues bien, la STC 125/2021, de 3 de junio, ha rechazado con rotundidad este planteamiento, insistiendo en que los artículos 157.2 de la Constitución y 9.c) de la LOFCA deben entenderse como una especificación del artículo 139.2 del texto constitucional en el ámbito tributario, prohibiendo el establecimiento autonómico de medidas tributarias proteccionistas. En este sentido, producirán un obstáculo a la libre circulación de personas y bienes contrario a esos preceptos “aquellas diferencias tributarias de trato, de hecho o de derecho, que establezcan las comunidades autónomas entre residentes y no residentes sin justificación suficiente (STC 96/2013, FJ 9, con cita en la STC 210/2012, FJ 9) y sean desproporcionadas respecto del fin constitucionalmente lícito que persiguen”.

Por otra parte, el Tribunal nos recuerda que la unidad de mercado no exige “un tratamiento jurídico uniforme de los derechos y deberes de los ciudadanos en todo tipo de materias y en todo el territorio del Estado, lo que sería frontalmente incompatible con la autonomía”, motivo por el cual “la diversidad en las condiciones de ejercicio de la actividad económica en las diferentes partes del territorio nacional derivada del ejercicio por las comunidades autónomas de sus propias competencias no constituye en sí misma una vulneración constitucional”.

Al proyectar esa doctrina general al gravamen de las estancias en cruceros turísticos en el seno del impuesto indirecto catalán el Tribunal ha rechazado que se produzca una restricción a la libre circulación en el territorio nacional proscrita por los artículos 139.2 y 157.2 de la Constitución y 9.c) de LOFCA. El razonamiento que sustenta esta interpretación es, en síntesis, el siguiente:

- Aunque en un marco de libre competencia las medidas tributarias afectan al libre ejercicio de las actividades económicas, tanto a la oferta como a la demanda, el legislador tributario autonómico no establece en este impuesto una “diferencia de trato de corte proteccionista” entre los residentes y los no residentes en su territorio.
- Es cierto que la exigencia de un impuesto a los usuarios de los servicios de alojamiento en un establecimiento turístico sito en Cataluña, “supone un coste suplementario respecto de otros

destinos dentro del territorio nacional; al igual que los costes de gestión del impuesto sobre estancias en establecimientos turísticos lo son para los explotadores de dichos establecimientos turísticos (como sustitutos de los contribuyentes) respecto de la prestación de estos mismos servicios turísticos de estancia en establecimientos turísticos en otras comunidades autónomas.”

- Sin embargo, “estos costes derivados del impuesto no tienen el resultado específico adicional de tener un efecto restrictivo más oneroso, de hecho o de derecho, (i) sobre el acceso a esos servicios turísticos de estancia en establecimientos turísticos sitios en Cataluña para los usuarios provenientes de fuera de la comunidad autónoma que para los residentes en ella, (ii) ni sobre el acceso o el ejercicio de esa actividad económica para los operadores económicos procedentes de fuera de la comunidad autónoma que para los residentes en Cataluña, que es lo prohibido por el art. 139.2 CE [y más específicamente por los arts. 157.2 CE y 9 c) LOFCA] siempre que la medida tributaria que provocara tal efecto restrictivo fuera injustificada y desproporcionada.”
- Tanto los usuarios como los prestadores de estos servicios turísticos de alojamiento disfrutan y prestan, respectivamente, dichos servicios en las mismas condiciones que los residentes en la Comunidad Autónoma. En el caso de estancias en embarcaciones de crucero turístico amarradas o fondeadas en un puerto del territorio de Cataluña, tanto los contribuyentes (pasajeros en tránsito), como los sustitutos del contribuyente (titulares de la explotación de la embarcación) se determinan legalmente con independencia de su residencia o no en territorio catalán.
- Por ello, los explotadores de cruceros turísticos nacionales e internacionales (indistintamente), como sustitutos del contribuyente, soportan la carga de gestión del impuesto. Y en cuanto a los usuarios contribuyentes, “si bien es cierto que no será usual que sean pasajeros en tránsito los residentes de la ciudad catalana donde se encuentra el puerto en el que haga escala una embarcación de crucero turístico, no tiene por qué no serlo en relación al resto de residentes de la comunidad autónoma catalana, pues nada impide a los residentes en territorio catalán visitar otras ciudades de su comunidad autónoma en una embarcación de crucero y ser, por tanto, gravados por el impuesto *ex arts. 28.2 y 29 de la Ley 5/2017.*”
- En definitiva, como esta regulación tributaria autonómica no produce “efectos diferenciados más onerosos sobre los usuarios y operadores foráneos que sobre los usuarios y operadores residentes en la Comunidad Autónoma de Cataluña”, no hay afectación a la libre circulación de personas y servicios que controlarse desde la perspectiva su justificación y proporcionalidad bajo el parámetro de los citados preceptos del bloque de la constitucionalidad.

Como puede apreciarse, se trata de una situación opuesta a la examinada por la Corte de Luxemburgo respecto del impuesto regional sobre las escalas turísticas de aeronaves destinadas al transporte privado de personas y de embarcaciones de recreo de Cerdeña, que al ser exigible únicamente a las personas físicas y jurídicas con domicilio fuera de la región se estimó incompatible con la libre circulación de servicios del artículo 56 del TFUE (Sentencia de 17 de noviembre de 2009, *Presidente del Consiglio dei Ministri contra Regione Sardegna*, asunto C-169/08).

2.3.3. Principio de instrumentalidad

Este principio ha sido deducido por el Tribunal Constitucional de la interconexión que establece el artículo 156.1 de nuestra norma fundamental entre la autonomía financiera reconocida a las Comunidades Autónomas y el desarrollo y ejecución de sus competencias. Desde la ya lejana STC 37/1987, relativa al Impuesto de Andalucía sobre tierras infrautilizadas, se ha venido subrayando que esa asociación implica “un implícito reconocimiento constitucional del principio de instrumentalidad fiscal en la esfera de la imposición autónoma”.

Tal principio opera como un límite importante a la tributación autonómica de carácter extrafiscal, entendida como aquella que persigue objetivos de política social y económica distintos del fin meramente recaudatorio o fiscal. Para que las Comunidades Autónomas puedan establecer tributos de ese carácter se les exige que ostenten la titularidad de las respectivas competencias materiales o sectoriales. Pues bien, esta exigencia no plantea problemas significativos respecto del impuesto sobre las estancias turísticas por un doble motivo.

En primer lugar, como ya hemos aclarado en la primera parte de este estudio Andalucía, al igual que las demás Comunidades Autónomas, ha asumido competencias exclusivas en materia de turismo a través de su Estatuto de Autonomía (artículo 71 de la Ley Orgánica 2/2007, de 19 de marzo).

En segundo término, este tributo tiene una “finalidad predominantemente fiscal o recaudatoria”, según ha declarado la STC 125/2021, de 3 de junio, respecto del tributo establecido en Cataluña por la Ley 5/2017. Pese las apelaciones del legislador autonómico a una finalidad extrafiscal de mejora de la competitividad de la Comunidad Autónoma como destino turístico, el Tribunal remarca que dicha finalidad no está presente en la configuración de su hecho imponible ni de sus elementos cuantificadores:

“ya que la cuantía del impuesto sobre estancias en establecimientos turísticos aumenta en función no solo del tiempo de estancia sino de la categoría del establecimiento turístico utilizado por los contribuyentes. Es precisamente porque es la capacidad económica gravada en el hecho imponible (y no la finalidad extrafiscal) la que funciona como criterio de imposición, la razón por la que este impuesto posee una finalidad primordialmente recaudatoria.”

Esta valoración no queda desmentida, a juicio del supremo intérprete de nuestro texto constitucional, por la presencia de cierta impronta extrafiscal en la regulación de algunas exenciones del impuesto (por ejemplo, de las estancias subvencionadas por programas sociales de una administración pública de cualquier Estado miembro de la Unión Europea o de las efectuadas por personas de edad igual o inferior a dieciséis años) o de la base imponible (cómputo de un máximo de siete unidades de estancia por persona para la promoción del turismo de larga duración). Ni tampoco por la afectación de su recaudación a la dotación al fondo de fomento del turismo, porque “es doctrina constitucional reiterada que el hecho de que el tributo sea finalista o afectado a un determinado fin extrafiscal (en este caso, mejora de la competitividad de Cataluña como destino turístico y garantizar su sostenibilidad) no significa que el tributo tenga finalidad primordialmente extrafiscal”, puesto que “la naturaleza extrafiscal o recaudatoria de un tributo es una cuestión de grado, por lo que difícilmente existirán casos «puros»”.

2.4. Ventajas e inconvenientes

No existe el tributo perfecto, totalmente neutral y que no genere ningún tipo de efectos sobre la actividad económica. Ese tributo permanece, por el momento, en el plano de la utopía fiscal. Por ello, el impuesto sobre las estancias turísticas presenta, como cualquier otro gravamen, ventajas e inconvenientes.

No obstante, nos alineamos con el nutrido sector de autores que aprecian que son mayores las primeras que los segundos. Y, en particular, consideramos que esta figura, articulada como un tributo propio de la Comunidad Autónoma cedido total o parcialmente a las Haciendas municipales (en los términos que después comentaremos) podría resultar un instrumento recaudatorio muy adecuado para compensar el incremento de gastos que experimentan los Municipios turísticos a causa de las denominadas externalidades negativas o efectos perjudiciales que genera el turismo en masa.

En el siguiente cuadro-resumen hemos tratado de identificar las virtudes y deficiencias que suelen predicarse de este tributo.

Ventajas	Inconvenientes
<ul style="list-style-type: none">• El establecimiento de esta figura, que es soportada por los visitantes, responde a la lógica de compensar los efectos que el turismo puede generar en la demanda de servicios e inversiones al sector público.• Además, la creación del impuesto sobre las estancias turísticas como impuesto autonómico es una manifestación legítima de la autonomía financiera y la corresponsabilidad fiscal de las Comunidades Autónomas.• Esta figura impositiva puede procurar un volumen significativo de recursos con destino a la financiación de los gastos extra que soportan los Municipios turísticos como consecuencia de la afluencia elevada de visitantes de manera estacional o durante todo el año.• Siempre que su objeto y los posibles beneficios fiscales se delimiten de manera adecuada, evitando discriminaciones injustificadas de trato, este tributo puede considerarse plenamente ajustado a los principios de justicia tributaria del artículo 31.1 de la Constitución, como impuesto indirecto sobre el consumo específico de los servicios de alojamiento.• Tampoco se detectan problemas de incompatibilidad con el Derecho de la Unión Europea, tanto por lo que se refiere a los principios y directrices generales del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (no hay vulneración de la libre prestación de servicios) como respecto de las normas de armonización de determinados impuestos (IVA e Impuestos Especiales).• Por último, este impuesto propio de la Comunidad Autónoma no vulnera los límites a que está supeditada su potestad tributaria de conformidad con la Constitución y la LOFCA (prohibición de doble imposición, libre circulación de servicios y territorialidad).	<ul style="list-style-type: none">• Posibles efectos sobre la competitividad empresarial del incremento del coste económico de los servicios de alojamiento turístico que soportan los viajeros al añadirse la cuota tributaria.• Costes indirectos de cumplimiento que las empresas del sector de los alojamientos turísticos deben soportar como consecuencia de la imposición de obligaciones formales.



Los inconvenientes que hemos identificado son básicamente dos. En primer lugar, se achaca a este impuesto que provoque un sobrecoste para los turistas, que al tener que soportar la cuota tributaria como consumidores de los servicios de hospedaje y alojamiento ven incrementado ligeramente el precio que han de satisfacer.

Para los detractores de este tributo ese coste adicional puede restar atractivo a un territorio o localidad como destino turístico y mermar la competitividad de los sectores económicos más asociados al turismo. Sin embargo, las experiencias internacionales que hemos descrito en la parte segunda de este trabajo, así como los ejemplos de otras Comunidades Autónomas que veremos a renglón seguido, permiten relativizar bastante este argumento. No hay evidencias empíricas de que se hayan producido fugas de turistas tras la implantación del impuesto en determinadas regiones o ciudades, sino más bien todo lo contrario. Los datos divulgados por las instituciones y los medios de comunicación durante los últimos años confirman que su establecimiento o, incluso, la elevación de su cuantía no ha producido un descenso del número de viajeros, que incluso ha mantenido su tendencia al alza.

El segundo inconveniente que se atribuye al impuesto sobre las estancias turísticas es el incremento de los costes de cumplimiento fiscal para las empresas del sector del alojamiento. Es cierto que el artículo 3.2 de la antes citada Ley General Tributaria de 2003 recoge la limitación de costes indirectos derivados del cumplimiento de obligaciones formales entre los principios de aplicación del sistema tributario. Esos costes indirectos, la denominada presión fiscal indirecta, dan lugar con mucha frecuencia a quejas fundadas de los obligados tributarios. Piénsese en la proliferación de obligaciones informativas de todo tipo (bienes y derechos localizados en el extranjero, criptoactivos, estrategias de planificación fiscal internacional, plataformas digitales, información país por país sobre los resultados de empresas internacionales, etc.) que hemos presenciado en los últimos años solo en el ámbito de la Hacienda del Estado, con la justificación de mejorar el control de la aplicación de tributos como el IRPF, el Impuesto sobre Sociedades o el IVA.

Pero, de nuevo, consideramos que este argumento no resulta de especial relevancia en el impuesto sobre las estancias turísticas. Todo tributo implica, más allá del pago de la cuota tributaria (objeto de la denominada obligación tributaria principal), la imposición de obligaciones formales a los sujetos pasivos. Esta carga es inherente al deber de contribuir, aun cuando la Administración tributaria pueda suavizarla cumpliendo su deber de asistencia e información. En este caso, el examen de la normativa reguladora de los impuestos de las Comunidades Autónomas de las Islas Baleares y Cataluña que abordaremos a continuación pone de relieve que no hay, a nuestro juicio, un volumen excesivo de obligaciones formales para las empresas que explotan los establecimientos turísticos, ya que las que se les exigen son las habituales en cualquier figura impositiva que afecta a las actividades empresariales (obligaciones censales, presentación periódica de autoliquidaciones, expedición y entrega de justificantes y llevanza de libros y registros), sin que pueda considerarse que se ha incurrido en esquema desproporcionado.

3. Primera alternativa: impuesto propio no cedido a los Municipios turísticos

La primera alternativa consistiría en crear un impuesto propio sobre las estancias en alojamientos turísticos, que se sumaría a los demás impuestos propios ya creados por la Comunidad Autónoma de Andalucía sobre otras materias imponibles (emisiones de gases a la atmósfera, vertidos a las aguas litorales, residuos peligrosos, disponibilidad y uso urbano del agua potable y bolsas de plástico de un solo uso). En esta alternativa no se contempla ningún tipo de cesión total o parcial de recaudación a los Municipios, ni tampoco la atribución de competencias normativas ni de competencias en materia de gestión.

Se trataría de inspirarse en los modelos de impuestos creados por las Comunidades Autónomas de las Islas Baleares, Cataluña y del aprobado pero finalmente derogado por la Comunidad Valenciana. Hay que advertir que estos impuestos autonómicos responden a dos modelos claramente diferenciados. Así, mientras que los impuestos establecidos por las Islas Baleares y Cataluña han sido configurados como un gravamen efectivo de la Comunidad Autónoma, el tributo aprobado por la Comunidad Valenciana era un impuesto propio sobre estancias turísticas con una bonificación del 100% en la cuota íntegra, que como ya hemos indicado facultaba al mismo tiempo a los Ayuntamientos para establecer mediante la correspondiente ordenanza fiscal un recargo municipal potestativo sobre dicho impuesto, cuyo importe podría como máximo ser del 100% de su cuota tributaria. Pasamos a estudiar detenidamente estas dos alternativas.

3.1. Gravamen efectivo por la Comunidad Autónoma: los impuestos turísticos de Baleares y Cataluña

3.1.1. Impuesto sobre estancias en establecimientos turísticos de la Comunidad Autónoma de las Islas Baleares

3.1.1.1. Introducción

La Comunidad Autónoma de las Islas Baleares fue pionera en establecer un impuesto sobre estancias en establecimientos turísticos y lo hizo a través de su Ley 7/2001, de 23 de abril. Este tributo estaba destinado a la dotación del fondo para la mejora de la actividad turística y la preservación del medio ambiente. Conforme a lo dispuesto en su artículo 19 su recaudación se destinaría, entre otros fines, a la recuperación, protección y gestión sostenible de espacios y recursos naturales. La filosofía de este tributo era clara: trataba de hacer recaer los costes derivados de la regeneración del medio ambiente sobre los sujetos que de forma inmediata ocasionan su deterioro, fundamentalmente los turistas como consecuencia de su afluencia masiva y de los servicios necesarios para su atención.

Este primer impuesto turístico de Baleares fue derogado por la Ley 7/2003, de 22 de octubre, por entender el gobierno surgido de las elecciones autonómicas celebradas dicho año que la financiación de las infraestructuras y de las políticas públicas relacionadas con el medio ambiente y la actividad turística podía continuar llevándose a cabo sin necesidad de gravar las estancias en establecimientos turísticos de alojamiento. Trece años después se aprobaría la Ley 2/2016, de 30 de marzo, por la que se creó un nuevo impuesto sobre estancias turísticas en las Islas Baleares. En las páginas que siguen analizaremos el régimen jurídico de este tributo.

3.1.1.2. Hecho imponible y exenciones

Su hecho imponible está constituido, conforme a lo previsto en el artículo 4 de la Ley 2/2016, por las estancias, por días o fracciones, con o sin pernoctación, que realicen los contribuyentes en los denominados establecimientos turísticos, considerándose como tales: los establecimientos hoteleros; apartamentos turísticos; las diversas clases de alojamientos de turismo rural (hoteles rurales o agroturismos); albergues y refugios; hospederías; establecimientos explotados por las empresas turístico-residenciales, excepto con respecto a las unidades de alojamiento residencial; los hostales, los hostales-residencia, las pensiones, las posadas, las casas de huéspedes y los campamentos de turismo o campings; las viviendas turísticas de vacaciones, las viviendas objeto de comercialización de estancias turísticas y las viviendas objeto de comercialización turística susceptibles de inscripción de acuerdo con las leyes que las regulan, así como el resto de establecimientos y viviendas a los que la normativa autonómica otorga la calificación de turísticos; las viviendas objeto de comercialización turística que no cumplan con los requisitos establecidos para ello en la normativa autonómica y que, por lo tanto, no sean susceptibles de inscripción de acuerdo con la legislación turística vigente y, por último, las embarcaciones de crucero turístico cuando realicen escala en un puerto de Baleares (no se incluyen los cruceros con salida o destino final en las Islas).

El Reglamento de desarrollo de la Ley 2/2016, aclara que tienen la consideración de establecimientos turísticos las viviendas amuebladas y equipadas en condiciones de uso inmediato, comercializadas turísticamente, con finalidad lucrativa, que no cumplan con los requisitos exigidos por la normativa turística para su comercialización turística. En todo caso, esos establecimientos se entenderán *comercializados turísticamente* según el artículo 2 de dicho Reglamento cuando se verifique cualquiera de las siguientes circunstancias: a) Cuando en el establecimiento se presten servicios propios de una empresa turística de alojamiento; b) cuando la oferta del alojamiento se promocio mediante canales de comercialización turística por períodos de tiempo inferiores a dos meses, salvo que se acredite que las contrataciones de los alojamientos constituyen simples arrendamientos de temporada de acuerdo con la legislación aplicable a estos tipos de arrendamientos. A estos efectos se entenderá por *canal de comercialización turística* todo sistema que ponga las viviendas objeto de comercialización turística a disposición de los potenciales clientes, tanto si este sistema actúa como simple intermediario para facilitar que se pongan en contacto ambas partes como si participa en la concreción de la venta o en el pago del precio de las correspondientes estancias turísticas. En concreto, se considerarán canales de comercialización turística las agencias de viajes, en sus diferentes modalidades; las webs de promoción, reserva o alquiler turístico; las plataformas P2P, así como las agencias inmobiliarias y el resto de agentes que intervengan en la promoción o comercialización de estancias turísticas del modo previsto antes indicado.

Como puede advertirse, la definición del hecho imponible resulta muy amplia, dado que se sujetan al impuesto las estancias en los establecimientos hoteleros más habituales, pero también en viviendas turísticas reguladas en la normativa autonómica e, incluso, en las que se comercializan al margen de esta normativa, en muchos casos por razón de las restricciones legales relacionadas con la tipología del inmueble y que no son susceptibles de inscripción con arreglo a la normativa turística vigente. La Ley establece una presunción *iuris et de iure*, conforme a la cual las estancias en los establecimientos turísticos a que se refiere el hecho imponible constituyen, en todo caso, estancias turísticas, tanto si hay pernoctación como si no la hay.

Conviene hacer notar que este impuesto no resulta de aplicación a otras relaciones jurídicas que impliquen el uso residencial de un inmueble por parte de personas físicas, pero en las que la actividad empresarial de la persona o entidad que explota el inmueble no tiene carácter turístico según la citada legislación, como los simples arrendamientos de temporada –sin comercialización turística–, sometidos a la legislación de arrendamientos urbanos, y los alojamientos inherentes a las residencias de militares, de estudiantes universitarios y de personas mayores y a las instalaciones juveniles con alojamiento reguladas en la normativa autonómica en materia de juventud.

Se declaran exentas del impuesto, en primer lugar, las estancias de menores de 16 años, exigiendo en estos casos el artículo 3 del Reglamento del impuesto exige la presentación de una copia de un documento —pasaporte, libro de familia, documento de identidad o cualquier otro documento análogo— en el que consten la identidad y la fecha de nacimiento del menor. En segundo término, también están exentas las estancias que se realicen por causas de fuerza mayor. El artículo 4 del Reglamento aclara que se considerará que concurre fuerza mayor cuando se trate de acontecimientos que se produzcan en el territorio de las Islas que no se hayan podido prever o que se hayan podido prever pero hayan sido inevitables, y particularmente las catástrofes naturales, los actos violentos y las actuaciones de las fuerzas armadas y de las fuerzas y cuerpos de seguridad del Estado, cuando impliquen un riesgo extraordinario para las personas determinante de la necesidad de ocupar de manera urgente y provisional el establecimiento turístico. En estos casos, la aplicación de la exención exigirá que se cumplan los dos requisitos siguientes: que el contribuyente rellene y presente una declaración, que podrá ser conjunta, en la que se haga constar la concurrencia de esta exención y que incluirá los datos identificativos de los contribuyentes y la firma de cualquiera de ellos que sea mayor de edad; que los contribuyentes exhiban un documento en el que conste el acontecimiento correspondiente o la activación de alguna medida pública relacionada con éste, expedido por la Administración local, autonómica o estatal competente en cada caso en materia de seguridad pública o de emergencias, salvo que las circunstancias determinantes de la concurrencia de fuerza mayor resulten de una declaración legal o de una situación de notoriedad conocida por la propia Administración autonómica.

También se declaran exentas, en tercer lugar, las estancias que se lleven a cabo por motivos de salud y tratamientos médicos y también las de las personas acompañantes, siempre que pueda justificarse documentalmente que las estancias responden a la necesidad de recibir prestaciones de atención sanitaria que formen parte de la cartera de servicios del sistema sanitario público de las Islas Baleares. El artículo 5 del Reglamento condiciona la aplicación de esta exención a la concurrencia de los dos requisitos siguientes: que los contribuyentes rellenen y presenten una declaración, que podrá ser conjunta, en la que se haga constar dicha circunstancia y que incluirá los datos identificativos del paciente y, en

su caso, de sus acompañantes, así como la firma de cualquiera de los contribuyentes que sea mayor de edad y que presenten un informe o un documento análogo emitido por un médico en el que consten la necesidad de la atención sanitaria y el hecho de que la prestación que ha de recibir el paciente forma parte de la cartera de servicios del sistema sanitario público de las Islas.

En cuarto término, se declaran exentas las estancias subvencionadas por programas sociales de las Administraciones públicas de cualquier estado miembro de la Unión Europea. Para ello será preciso presentar una declaración en la que se haga constar dicha circunstancia (tratándose de grupos la declaración individual puede sustituirse por una conjunta de todos los miembros del grupo) y que el contribuyente o su representante presentará un certificado, factura o cualquier otro documento (por ejemplo un documento expedido por la empresa organizadora o intermediaria de la estancia) que acredite que la estancia del contribuyente se realiza bajo un programa social y en que se identifique claramente el programa y la Administración que lo subvenciona.

3.1.1.3. Obligados tributarios y devengo

Se definen como contribuyentes de este impuesto todas las personas físicas que llevan a cabo una estancia en los establecimientos turísticos. En el caso de las embarcaciones de crucero turístico, se entienden por contribuyentes los pasajeros y las pasajeras que están en tránsito en el momento del devengo del impuesto.

Junto a los contribuyentes, se regula la figura de los sustitutos del contribuyente, que serán los titulares de las empresas que explotan los establecimientos turísticos en los que se realice la estancia y que quedan obligados al cumplimiento de las obligaciones tributarias materiales y formales (presentar las declaraciones censales, las autoliquidaciones, expedir y entregar los justificantes de la exigencia y el cobro del impuesto al contribuyente, llevanza de libros y registros necesarios para recoger todas las circunstancias con relevancia tributaria inherentes a las estancias sujetas al impuesto, los justificantes antes citados, las exenciones y en general los diferentes elementos tributarios necesarios para la aplicación del impuesto).

Además y para garantizar el cobro de la deuda tributaria, se regulan en el artículo 8 de la precitada Ley determinados supuestos de responsabilidad subsidiaria de los mediadores que contraten directamente las estancias con los sustitutos por cuenta o en interés de los contribuyentes y solidaria de los consignatarios que actúan por cuenta de armadores o navieros en los casos de embarcaciones de crucero turístico, así como el régimen legal que, desde el punto de vista subjetivo, tiene que aplicarse respecto de la legitimación y las personas beneficiarias en las posibles devoluciones de ingresos indebidos que resulten de la aplicación del impuesto.

El impuesto se devengará de acuerdo con lo previsto en el artículo 9 de la Ley al inicio de cada estancia, computando día a día, si bien el sustituto deberá exigirlo al contribuyente en cualquier momento del período de la estancia y como máximo al final de dicho período. En el caso de embarcaciones de crucero turístico el inicio de la estancia tendrá lugar en el momento en que la embarcación hace escala en algún puerto de las Islas Baleares.

3.1.1.4. Base imponible y cuota tributaria

Por lo que respecta a los elementos de cuantificación del tributo la base imponible está constituida por los días de estancia o fracción, entendiendo por día, en el caso de establecimientos y viviendas, la franja horaria que va de las 12.00 horas del mediodía hasta las 12.00 horas del día siguiente, y, en el caso de embarcaciones de crucero turístico, cada uno de los períodos de veinticuatro horas desde el inicio de la estancia. Las estancias inferiores a dichas franjas horarias que superen las doce horas de duración se considerarán estancias de un día.

La determinación de la base imponible se realizará mediante régimen de estimación directa o estimación objetiva, aunque la Administración también podrá acudir cuando proceda a la estimación indirecta. El Reglamento regula con detalle el método de estimación objetiva de manera que se facilita al máximo su aplicación, aunque con carácter voluntario, a la mayoría de los establecimientos turísticos con lo que ello supone de reducción de las obligaciones formales del tributo. En concreto, será aplicable este método cuando el conjunto de los establecimientos ubicados en las Islas que explote el sustituto cumpla cualquiera de los dos requisitos siguientes: a) No se supere la cifra de 12.000 plazas de capacidad al cierre del ejercicio fiscal anterior o, en caso de inicio de actividad, durante el tiempo de apertura autorizado por la Administración turística componente; b) más del 15% de las plazas haya sido contratado a lo largo del ejercicio fiscal anterior mediante intermediarios, mayoristas u operadores turísticos. Cuando resulte de aplicación el régimen de estimación objetiva, este se aplicará a todos los establecimientos ubicados en las Islas que explote el sujeto pasivo, sin que, por lo tanto, un mismo sustituto pueda aplicar diferentes regímenes de determinación de la base. Cabe la renuncia a este régimen que deberá realizarse en el mes de diciembre del año anterior, teniendo dicha renuncia una validez de dos años, entendiéndose prorrogada tácitamente para los ejercicios siguientes salvo que se revoque la renuncia en el mes de diciembre del último ejercicio de aplicación.

En la estimación objetiva la determinación del número de días de estancia se realizará aplicando los signos, índices y módulos del anexo 1 del Reglamento. Se contemplan tres fases para dicha determinación. Así en la Fase I se calculará el número previo de días de estancia para cada establecimiento, multiplicando para ello el número de días de estancia anuales por unidad previsto en el punto 2 de dicho Anexo, según el grupo correspondiente a cada establecimiento, por el número de plazas autorizadas del establecimiento. En la fase II sobre el número previo de días de estancia se aplicarán, según corresponda, los índices correctores de temporada y desestacionalización. El índice de temporada varía en función del número de días, continuos o alternos, durante el ejercicio fiscal en el que se desarrolle la actividad y sería igual a:

Temporada	Duración de la temporada	Índice para los grupos primario, secundario y quinto	Índice para los grupos tercero, cuarto y sexto	Índice para el grupo séptimo
Alta	Hasta 122 días	1,45	1,40	1,50
Alta-media	Entre 123 y 214 días	1,35	1,30	1,40
Media-baja	Entre 215 y 245 días	1,20	1,15	1,20
Baja	Entre 246 y 275 días	1,10	1,05	1,15

Sobre el resultado obtenido después de aplicar el índice de temporada se aplicará un índice de desestacionalización del 0,9 cuando el número de días en los que se desarrolle la actividad, ya sean continuos o alternos, supere durante el ejercicio fiscal los siguientes umbrales para cada una de las islas:

- 1.º) Establecimientos ubicados en la isla de Mallorca: más de 275 días.
- 2.º) Establecimientos ubicados en la isla de Ibiza: más de 184 días.
- 3.º) Establecimientos ubicados en las islas de Menorca y Formentera: más de 153 días.

En la Fase III se determina el número total de días de estancia de cada establecimiento turístico multiplicando el número previo de días de estancia o, en su caso, el número corregido, por la “media de días de apertura” del establecimiento al cierre del ejercicio fiscal. A estos efectos, se entiende por “media de días de apertura” el cociente resultante de dividir el número de días que durante el ejercicio fiscal el establecimiento turístico preste servicios, independientemente del grado de ocupación efectivo, entre el número de días naturales del año al que corresponda el ejercicio fiscal. Si el cociente no fuera un número entero, se expresará con dos decimales. Para determinar la media de días de apertura del establecimiento no se tendrán en cuenta los días que el establecimiento turístico tenga contratado más del 85% de las plazas autorizadas, de media quincenal, para alojar turistas integrados en programas sociales subvencionados por una administración pública de cualquier estado miembro de la Unión Europea, siempre que además tenga una ocupación mínima efectiva del 65% de media quincenal sobre las plazas contratadas por turistas integrados en estos programas. En caso de que el establecimiento tenga contratado menos del 85% y más del 45% de las plazas autorizadas, de media quincenal, para alojar turistas integrados en los programas sociales subvencionados a los que se refiere el párrafo anterior, y se cumpla el porcentaje de ocupación mínima del 65%, en los términos del párrafo precedente, se computará el 50% de los días para determinar dicha media. Los módulos aplicables a los establecimientos turísticos para determinar el número total de días de estancia del ejercicio que pueden variar para determinados grupos de establecimientos (se contemplan 8 grupos) según el número de plazas (entendiendo por tal el número de unidades de capacidad de alojamiento de cada establecimiento) figuran en el apartado 2 del citado Anexo.

En todo caso, estos signos, índices y módulos se pueden reducir en los casos de ejercicios fiscales de duración inferior al año natural o de concurrencia de circunstancias excepcionales —de carácter general o particular— que puedan incidir gravemente en el sector turístico o en un determinado establecimiento, de manera parecida a lo que sucede en el régimen de estimación objetiva en el IRPF. En el caso de que afecten a un determinado establecimiento éste deberá solicitar la reducción de los índices, signos o módulos aplicables en el plazo máximo de treinta días a contar desde la fecha en que se produzca tal circunstancia y a la que se adjuntará la correspondiente justificación. La circunstancia excepcional deberá determinar la imposibilidad de comercializar durante un período superior a quince días más del 10% de las plazas del establecimiento. La reducción de los índices, signos o módulos aplicables deberá ser proporcional al número de plazas que no puedan comercializarse durante el tiempo que se estime.

La cuota tributaria se obtendrá aplicando a la base imponible una tarifa que oscila entre 1 euro y 4 euros por día de estancia o fracción (inicialmente la cuota oscilaba entre 0,50 y 2 euros), en función de los tipos de establecimientos en los que tiene lugar el hecho imponible. La tarifa que se aplica actualmente es la siguiente:

Clases de establecimientos turísticos	Euros/día de estancia o fracción
Hoteles, hoteles de ciudad y hoteles apartamentos de cinco estrellas, cinco estrellas gran lujo y cuatro estrellas superior	4
Hoteles, hoteles de ciudad y hoteles apartamentos de cuatro estrellas y tres estrellas superior	3
Hoteles, hoteles de ciudad y hoteles apartamentos de una, dos y tres estrellas	2
Apartamentos turísticos de cuatro llaves y cuatro llaves superior	4
Apartamentos turísticos de tres llaves superior	3
Apartamentos turísticos de una, dos y tres llaves	2
Establecimientos de alojamiento no residenciales de empresas turístico-residenciales	4
Viviendas turísticas de vacaciones, viviendas objeto de comercialización de estancias turísticas y viviendas objeto de comercialización turística	2
Hoteles rurales, agroturismos, hospederías y alojamientos de turismo de interior	2
Hostales, hostales-residencia, pensiones, posadas y casas de huéspedes, campamentos de turismo o campings	1
Albergues y refugios	1
Otros establecimientos o viviendas de carácter turístico	2
Embarcaciones de crucero turístico	2

No obstante, esta cuota tributaria es objeto de una bonificación del 75% para las estancias que se realicen en temporada baja (inicialmente la bonificación era del 50%), para cuya determinación se ha tenido en cuenta, en esencia, el flujo de visitantes en las Islas Baleares, que, en general, aumenta considerablemente a partir de los meses de abril y mayo, se incrementa todavía más en los meses de julio y agosto y disminuye de manera apreciable a partir del mes de noviembre. Según se explica en la Exposición de motivos de la Ley de creación de este tributo se entiende que la reducción en un 75% de la cuota tributaria a lo largo de los meses de temporada baja (entendiendo por tal el período comprendido entre el 1 de noviembre de cada año y el 30 de abril del año siguiente) constituye un elemento favorable –al menos en términos relativos– para la desestacionalización del turismo, con lo que se introduce un elemento de extrafiscalidad que es coherente con la estructura y las finalidades del impuesto y con el resto de medidas de impulso del turismo sostenible que lo acompañan.

Asimismo, se establece otra bonificación con finalidades igualmente extrafiscales y también del 50 % de la cuota íntegra –o de la cuota ya bonificada en los casos de temporada baja– aplicable a las estancias de los contribuyentes en un mismo establecimiento turístico que se extiendan más allá de los ocho días consecutivos –cifra que, de acuerdo con los datos estadísticos de estos últimos años, constituye el número de días medio de las estancias turísticas efectuadas en las Islas– a fin de fomentar estancias turísticas de una duración más larga, con una utilización, por lo tanto, menos intensa de los grandes medios de transporte y, en definitiva, con menos impacto medioambiental.



3.1.1.5. Gestión del impuesto

Toda persona física (contribuyente) que realice una estancia en un establecimiento turístico está obligada a presentar de forma individual o de forma conjunta si son varios los que ocupan un alojamiento una declaración en la que figuren todos los datos necesarios para poder calcular y exigir el tributo. Estos datos que deben constar como mínimo figuran en el artículo 16 del Reglamento del impuesto.

Por lo que respecta al sustituto éste estará obligado a exigir el pago del impuesto al contribuyente, el cual satisfará el importe en cualquier momento previo a la finalización de la estancia, salvo que se haya pagado anteriormente. El pago se exigirá mediante la factura o el documento análogo donde el establecimiento realice el cargo de todos sus servicios, y el impuesto aparecerá claramente diferenciado de los otros conceptos.

Por otra parte, el artículo 18 del Reglamento dispone que los sustitutos del contribuyente llevarán y conservarán de manera adecuada los siguientes libros de registro: Libro de registro de declaraciones y Libro de registro de justificantes de pago emitidos. En el primero se registrarán para cada declaración, el número de declaración, el nombre del contribuyente, el número del documento de identificación, el número de días de estancia y, en su caso, la exención aplicada. En el caso de declaración conjunta, se indicarán además el número de contribuyentes a quienes se refiere la declaración y, si procede, el número de los exentos y el número de habitación, apartamento o habitáculo que ocupen todos. En el segundo se inscribirán, uno por uno, los justificantes emitidos y se consignarán el número y, en su caso, la serie; la fecha de emisión; el número de declaración al que hace referencia; el nombre y los apellidos y el número de identificación fiscal o de pasaporte del sujeto que efectúa el pago; la base imponible, el tipo de gravamen y la cuota tributaria, así como si se trata o no de un justificante derivado de una declaración conjunta o individual.

El sustituto deberá presentar una declaración censal en caso de alta o de baja de la actividad inherente a la explotación del establecimiento turístico, así como en caso de que se produzca cualquier modificación que afecte a la declaración vigente.

Por lo que respecta a los plazos de declaración y liquidación del tributo, el Reglamento establece con respecto al régimen de estimación directa de la base imponible, la obligación de presentar cuatro declaraciones-liquidaciones trimestrales y una declaración-resumen anual. La autoliquidación deberá comprender el total de las cuotas devengadas en el trimestre correspondiente, y se declarará y, en su caso, se ingresará en los siguientes plazos: a) Para las cuotas devengadas en el primer trimestre, es decir, entre el 1 de enero y el 31 de marzo, el plazo es desde el 1 de abril hasta el 20 de abril; b) para las cuotas devengadas en el segundo trimestre, es decir, entre el 1 de abril y el 30 de junio, el plazo es desde el 1 de julio hasta el 20 de julio; c) para las cuotas devengadas en el tercer trimestre, es decir, entre el 1 de julio y el 30 de septiembre, el plazo es desde el 1 de octubre hasta el 20 de octubre y d) para las cuotas devengadas en el cuarto trimestre, es decir, entre el 1 de octubre y el 31 de diciembre, el plazo es desde el 1 de enero hasta el 20 de enero del año siguiente.

Respecto al régimen de estimación objetiva de la base imponible, se contempla la obligación de presentar una declaración-liquidación anual y un ingreso a cuenta de la liquidación anual a realizar entre los días 1 a 20 del mes de septiembre.

La presentación de las declaraciones y las declaraciones-liquidaciones o autoliquidaciones, incluidos los ingresos a cuenta, así como, en su caso, el ingreso de las deudas tributarias que se deriven de éstas se realizará por vía telemática en la sede de la Agencia Tributaria de las Islas.

El régimen jurídico de esta figura se cierra con una previsión contenida en la disposición adicional primera de la Ley que contiene un mandato al Gobierno de las Islas Baleares para que, inicialmente en el plazo de dos años y medio, y posteriormente cada tres años, elabore un informe de evaluación de impacto de la ley y del impuesto, que deberá incluir un análisis detallado y motivado, como mínimo, de la eficacia del impuesto, la eficiencia de Ley, la sostenibilidad del tributo en el marco previsto en la Ley 2/2011, de 4 de marzo, de economía sostenible, así como el impacto que el impuesto pueda generar.

3.1.1.6. Afectación de la recaudación al Fondo para Favorecer el turismo sostenible

Como se explica en el preámbulo de dicha Ley este tributo tiene un carácter básicamente finalista, para lo que se afectan los ingresos que se recauden a la realización de gastos e inversiones vinculadas, en esencia, con el desarrollo y la protección medioambiental y con el turismo sostenible. Para cumplir este objetivo se crea el Fondo para favorecer el turismo sostenible que se nutrirá con el producto de la recaudación de este tributo. Con el fin de velar por la aplicación del citado fondo y en definitiva de aprobar los proyectos financiados con este tributo se crea la Comisión de Impulso del Turismo Sostenible, órgano en el que participarán las administraciones autonómica, insular y local y los agentes económicos y sociales y que elaborará un plan anual de impulso del turismo sostenible que fije los objetivos anuales prioritarios, con criterios de equilibrio territorial. De conformidad con lo previsto en el artículo 20.3 de la Ley 2/2016, estos criterios “se fijarán por decreto y tomarán como referencia las proporciones correspondientes a cada consejo insular previstas en la legislación reguladora del sistema de financiación de los consejos insulares”, si bien se contempla la posibilidad de que pueda haber desviaciones anuales sobre el resultado de la aplicación de los criterios siempre que no sean superiores al 60%, aunque en todo caso, estas desviaciones se compensarán en los siguientes ejercicios.

El fondo para favorecer el turismo sostenible se destinará íntegramente a financiar, total o parcialmente, los gastos y las inversiones que decida el Consejo de Gobierno a propuesta de esta Comisión. Por tanto, será esta Comisión la encargada de proponer la finalidad concreta de los recursos que genere el impuesto sobre estancias turísticas en las Islas Baleares, a partir del análisis, valoración y selección de los proyectos que presenten los consejos insulares, los ayuntamientos mediante las asociaciones que los representan, y el Gobierno de las Islas Baleares, que tengan por objeto cualesquiera de las actuaciones que, a tal efecto, delimita la propia Ley. Igualmente corresponde a la Comisión efectuar el seguimiento y la evaluación de la ejecución de los proyectos aprobados por el Consejo de Gobierno y proponer la adopción de las medidas de suspensión, modificación o cancelación que, en su caso, se consideren oportunas. La composición y régimen de adopción de acuerdos de esta Comisión está detalladamente regulada en los artículos 36 y siguientes del Reglamento del impuesto, aprobado por Decreto 35/2016, de 23 de junio. La Comisión se estructura en varios órganos unipersonales (Presidencia, Vicepresidencia y Secretaría) y colegiados (Pleno, Comité Ejecutivo y Comisiones de trabajo).

De conformidad con lo previsto en el artículo 19 de dicha Ley 2/2016, los proyectos o inversiones que se financien deberán destinarse a alguna de las siguientes actuaciones:

- a) Protección, preservación, modernización y recuperación del medio natural, rural, agrario y marino.
- b) Fomento de la desestacionalización, creación y activación de productos turísticos practicables en temporada baja y promoción del turismo sostenible y de temporada baja.
- c) Recuperación y rehabilitación del patrimonio histórico y cultural.
- d) Impulso de proyectos de investigación científica, desarrollo e innovación tecnológica (I+D+i) que contribuyan a la diversificación económica, la lucha contra el cambio climático o relacionados con el ámbito turístico.
- e) Mejora de la formación y la calidad de la ocupación en el sector turístico y fomento de la ocupación, especialmente en temporada baja.
- f) Mejora de la inspección, seguridad y concienciación por un turismo responsable en las zonas determinadas por el Decreto-ley 1/2020, de 17 de enero, por el turismo responsable y la mejora de la calidad en zonas turísticas. En su redacción inicial en este apartado f) la Ley se refería a actuaciones en políticas de vivienda destinadas a fomentar el acceso a la vivienda, y especialmente el alquiler social, con criterios de sostenibilidad energética, pero se modificó esta línea de actuación a través de la disposición final 2 del Decreto-ley 2/2024, de 10 de mayo. Creemos que esta modificación fue un error porque la proliferación de viviendas turísticas incide de forma muy clara en los precios del mercado del alquiler de la vivienda, dificultando el acceso de jóvenes y no jóvenes a viviendas a precios razonables.

Hay que hacer notar que para el ejercicio 2022 la Comisión de Impulso del Turismo Sostenible no fue la que decidió a qué proyectos se destinaría la recaudación de dicho ejercicio. El gobierno balear decidió destinar dicha recaudación a financiar los gastos e inversiones derivados de la pandemia del Covid-19. Esta decisión levantó mucha polémica por su importante impacto sobre todo en los turistas alemanes, cuya presencia en Baleares es masiva, pues se trata de un colectivo que tradicionalmente presta enorme atención a las políticas orientadas al turismo y al desarrollo sostenible. Desde distintos sectores se argumentó que esta decisión podía poner en peligro el nombre del archipiélago balear como destino turístico sostenible e inteligente, con un turismo innovador y tecnológico, equilibrado entre la actividad económica y la conservación del patrimonio natural y cultural, orientado a la modernización de las cuatro islas que componen esta Comunidad Autónoma.

3.1.1.7. Plan Anual de impulso del turismo sostenible y selección de Proyectos para su Financiación con cargo al Fondo para Favorecer el turismo sostenible en las Islas Baleares

En este último apartado analizaremos brevemente algún aspecto de la regulación del Plan Anual de impulso del turismo sostenible que elaborará la precitada Comisión, cómo se realiza el proceso de selección de los proyectos que se financiarán con arreglo al Fondo para favorecer el turismo sostenible y efectuaremos un repaso por los Proyectos que actualmente están siendo financiados.

El Plan anual para el período 2024-2025 fue ratificado por el Acuerdo del Consejo de Gobierno de 19 de julio de 2024 (publicado en el Boletín Oficial de las Islas Baleares núm. 96, de 20 de julio de 2024), por el cual también se aprueba la relación de proyectos que se tienen que financiar con el fondo para favorecer el turismo sostenible correspondientes al Plan Anual Extraordinario 2023, así como modificaciones, renunciaciones y prórrogas relativas a varios proyectos. Este Acuerdo puede descargarse en el siguiente enlace: http://illes-balears-cms-publicacions.s3.eu-west-1.amazonaws.com/ITS2024/BOIB_96_20JUL24_es.pdf.

Previamente, con efectos desde el 12 de mayo de 2024 se aprobó a través del Decreto-ley 2/2024, de 10 de mayo, sobre turismo responsable y mejora en la calidad en zonas turísticas, por el Gobierno balear una modificación del artículo 51 del Reglamento del impuesto, conforme a la cual el Plan Anual debía destinar un máximo de 16 millones de euros anuales a la financiación de proyectos referentes a medidas de mejora de la inspección, la seguridad y la concienciación para un turismo responsable en las zonas determinadas y afectadas por el Decreto ley 1/2020, de 17 de enero, por el turismo responsable y la mejora de la calidad en zonas turísticas. En caso de que los proyectos presentados al efecto no se consideren adecuados para ser financiados o no lleguen a agotar dicho importe, éste incrementará el importe disponible para el resto de proyectos que se puedan aprobar dentro del marco del plan anual correspondiente, los cuales se tendrán que regir por los objetivos y los criterios que a continuación se detallan.

Por lo que respecta a la delimitación de estos objetivos anuales el Reglamento dispone que procurará que se verifique un adecuado equilibrio territorial entre las islas, de modo que la aplicación de los recursos del fondo para favorecer el turismo sostenible se haga de una manera proporcional al peso de cada isla en el conjunto del archipiélago y a las necesidades efectivas de cada isla respecto de las actuaciones prioritarias susceptibles de ser financiadas con cargo al citado fondo. Con este objetivo, las proporciones que, respecto del peso de cada isla en el conjunto de las Illes Balears, deberán tomarse como referencia serán las que, para cada isla y con un carácter de mínimo y de máximo, se establecen en el siguiente cuadro:

Islas	Porcentaje mínimo	Porcentaje máximo
Mallorca	68,14 %	74,82 %
Menorca	10,68 %	14,03 %
Eivissa	12,85 %	15,99 %
Formentera	1,36 %	1,84 %

Los Proyectos que se presenten para ser financiados deberán ir acompañados de la siguiente documentación: una memoria general explicativa del proyecto y de su adecuación al plan anual de impulso del turismo sostenible; un estudio de viabilidad económica en el que se haga constar el coste previsto del gasto o la inversión, así como, en su caso, el coste anual inherente al mantenimiento de la inversión y al resto de gastos recurrentes que puedan generarse; un estudio de viabilidad jurídica, según la actuación de que se trate en cada caso, de acuerdo con la normativa vigente de ámbito europeo, estatal, autonómico, insular y local y un calendario de ejecución del proyecto, haciendo constar las diversas actuaciones concretas que sean necesarias para la ejecución, con una especial atención a la parte de dichas actuaciones que requiera la intervención de otras administraciones o de particulares ajenos a los promotores del proyecto.

La selección de los Proyectos se llevará a cabo por la Comisión de conformidad con los parámetros específicos que, en su caso y en el marco de lo establecido en el artículo 19 de la Ley 2/2016, apruebe el Pleno de la Comisión, y de acuerdo con los criterios generales establecidos en el artículo 53 del Reglamento. Entre estos criterios figura la priorización de los proyectos susceptibles de ejecución inmediata en el tiempo y, en general, aquellos que no requieran actuaciones de otras administraciones o particulares ajenos al promotor del proyecto susceptibles de retrasar la ejecución, así como de aquellos proyectos cuya ejecución sea más urgente, por razones objetivas de interés público apreciadas por la Comisión. Los proyectos seleccionados y los instrumentos jurídicos que se formalicen para la ejecución de dichos proyectos deberán publicarse en el sitio *web* a que se refiere el artículo 20.4 de la Ley 2/2016. Se trata del sitio *web* de *Sustainable Balearic Islands*, en el que puede consultarse información práctica sobre la convocatoria del Plan anual Ordinario 2024/2025, cuyo plazo de presentación de solicitudes ha estado abierto entre el 21 de julio y el 5 de septiembre de 2024 (<https://illessostenibles.travel/en/project-managers/call>). A través de la pestaña *Search Projects* puede accederse a un buscador que permite localizar los proyectos presentados por islas y años, figurando la información preferentemente en inglés.

Creemos que este el caso de Baleares es un buen ejemplo de transparencia en el destino de los fondos recaudados a través del impuesto que podría servir como modelo para la Comunidad Autónoma de Andalucía en caso de crear el impuesto turístico.

3.1.2. Impuesto sobre estancias turísticas de Cataluña

3.1.2.1. Introducción

La segunda Comunidad Autónoma en crear un impuesto de este tipo fue Cataluña, que lo estableció a través de su Ley 5/2012, de 20 de marzo, modificada posteriormente por las Leyes 5/2017, de 28 de marzo y 5/2020, de 29 de abril y desarrolladas reglamentariamente por el Decreto 141/2017, de 19 de septiembre. Este tributo grava la singular capacidad económica de las personas físicas que se pone de manifiesto con la estancia en los alojamientos turísticos establecidos en cada momento por la normativa vigente en materia de turismo, albergues de juventud, cuando presten servicios turísticos de alojamiento, embarcaciones de crucero turístico o en cualquier establecimiento o equipamiento en el que se presten servicios turísticos de alojamiento. En las páginas que siguen analizaremos el régimen jurídico de este tributo.

3.1.2.2. Hecho imponible, exenciones y devengo

Su hecho imponible está constituido por las estancias, por días o fracciones, con o sin pernoctación, que realicen los contribuyentes en los denominados establecimientos turísticos (en los que se incluyen los establecimientos hoteleros, pero también otros establecimientos típicos de alojamiento y viviendas turísticas) y en las embarcaciones de crucero turístico que realicen escalas en puertos de la Comunidad Autónoma. A estos efectos, se considerará que un buque queda amarrado en un puerto

desde el momento en que se lanza el primer cabo durante el atraque hasta el momento en que el buque suelta la última amarra, y se considera que el barco está fondeado en un puerto desde el momento en que se fondea el ancla hasta el momento en que se quita el ancla del fondo.

Se declaran exentas, cuando así se acredite documentalmente, las estancias subvencionadas por programas sociales de una Administración pública de cualquier Estado miembro de la Unión Europea, las efectuadas por personas de edad igual o inferior a dieciséis años (circunstancia que deberá acreditarse con exhibición en el establecimiento de un documento que acredite la edad del menor como DNI o pasaporte), las realizadas por causas de fuerza mayor, determinadas por reglamento, así como las estancias que efectúe cualquier persona por motivos de salud y las personas que la acompañen, siempre que en este último caso se justifique documentalmente la necesidad de recibir prestaciones de atención sanitaria que forman parte de la cartera de servicios del sistema sanitario público de Cataluña (deberá acreditarse esta circunstancia con la firma de una declaración responsable que acredite que la estancia se efectúa por motivos de salud y la presentación de un certificado del centro sanitario o informe médico en que conste la asistencia sanitaria recibida). Para el caso de menores de 14 años, que no dispongan de documento identificativo, se admite también la declaración responsable por parte del progenitor o progenitora, tutor o tutora o acompañante mayor de edad.

El devengo del impuesto se produce, por regla general, al inicio de la estancia. En el caso de estancias en embarcaciones de crucero, el devengo para los contribuyentes que se encuentran en tránsito tiene lugar en el momento en el que el buque hace escala en algún puerto de Cataluña. No se produce en cambio dicho devengo cuando la persona que embarque en un puerto de Cataluña inicie así su viaje ni tampoco cuando desembarque en él por ser dicho puerto el destino final de su viaje.

3.1.2.3. Obligados tributarios

Son contribuyentes las personas que realizan la estancia y sustitutos los titulares de los establecimientos. Salvo prueba en contrario, se presume que la persona titular de la licencia de turismo es la que explota el establecimiento o equipamiento.

Por otra parte, los sustitutos del contribuyente deberán consignar en la factura que emitan a sus clientes, de manera diferenciada de la contraprestación por sus servicios, el importe de la cuota del impuesto con indicación del número de unidades de estancia y del tipo de gravamen aplicado. En el caso de establecimientos situados en la ciudad de Barcelona, la cuota debe determinarse por la aplicación, al número de unidades de estancia, del importe resultante de sumar el tipo de gravamen o tarifa general que a continuación se indicará y el recargo que haya aprobado el Ayuntamiento de Barcelona.

Se establece además la responsabilidad solidaria de todas las personas físicas o jurídicas que contraten directamente en nombre del contribuyente y hagan de intermediarias entre este y los establecimientos turísticos. El sustituto del contribuyente deberá consignar en la factura que emita a sus clientes de manera diferenciada de la contraprestación por sus servicios el importe de la cuota del impuesto, con indicación del número de unidades de estancia y del tipo de gravamen aplicado. Este sustituto del contribuyente está obligado a presentar la autoliquidación del impuesto y a efectuar el correspondiente ingreso en las condiciones y los plazos establecidos reglamentariamente.

Por otra parte, se atribuye la condición de asistentes en la recaudación del impuesto a los intermediarios de empresas turísticas de alojamiento contemplados en la normativa turística y a los profesionales, empresas, entidades u operadores de plataformas tecnológicas que comercializan servicios turísticos de alojamiento en los establecimientos y equipamientos turísticos o facilitan la relación entre el titular de la explotación y las personas físicas que efectúan las estancias, y acuerdan con estas un anticipo del precio a cuenta de la estancia y la satisfacción anticipada del impuesto al realizar la reserva.

Para poder actuar como asistente en la recaudación la ley reguladora de este tributo exige la habilitación expresa de la Administración y la firma del correspondiente convenio. En el caso de las plataformas tecnológicas, dicha habilitación sólo puede concederse con una auditoría previa de los sistemas informáticos de la entidad; una vez concedida la habilitación la plataforma debe ser auditada periódicamente. Cuando el ingreso del impuesto sea efectuado en su totalidad por los obligados tributarios asistentes en la recaudación, el sustituto del contribuyente no tendrá que presentar autoliquidación.

El artículo 8 del Reglamento establece que las auditorías tienen por objeto tener la seguridad razonable que la plataforma tecnológica utilizada por el solicitante de la habilitación para ser asistente en la recaudación o por el asistente ya habilitado, funciona de manera correcta, normal y ordenada para recaudar e ingresar el impuesto en la Agencia Tributaria de Cataluña. En concreto, el objeto a auditar comprende la verificación de los procesos operativos, así como de los sistemas de información que intervienen en el proceso de asistencia. Esta auditoría la puede llevar a cabo la Agencia Tributaria de Cataluña por medios propios de la Generalidad de Cataluña o mediante empresas contratadas directamente o a través de estos medios propios. Una vez completada la auditoría, el auditor tiene que emitir un informe con la valoración técnica de los procesos y sistemas examinados. Este informe se debe enviar a la Agencia Tributaria de Cataluña, que será la propietaria, y trasladará el resultado al asistente en la recaudación. En el caso de que se hubieran detectado deficiencias o debilidades de la plataforma si se trata de la auditoría previa a la habilitación, no se puede conceder mientras no se enmienden las deficiencias o debilidades mencionadas y si se trata de una auditoría periódica de la plataforma de un asistente ya habilitado, la falta de enmienda de las deficiencias o debilidades en el plazo máximo de dos meses, comportará la denuncia del convenio con efectos inmediatos. Las auditorías se realizarán con la periodicidad que se establezca por convenio que como mínimo tiene que ser cada tres años, aunque también se contempla la posibilidad de realizar una auditoría con carácter extraordinario en los dos casos siguientes: cuando se verifiquen errores o incidencias reiteradas en el funcionamiento normal y adecuado de la plataforma tecnológica que interfieran en el cumplimiento de las obligaciones que, como asistente en la recaudación, ha asumido la empresa mediante la suscripción del convenio o cuando el asistente introduzca cambios tecnológicos en su plataforma tecnológica.

3.1.2.4. Base imponible y cuota tributaria

La base imponible está constituida por el número de unidades de estancia en el mismo establecimiento durante un período continuado, computándose un máximo de siete unidades (días) de estancia por persona. Está prevista también la posibilidad de determinar la base imponible por estimación indirecta en aquellos casos en los que el sustituto del contribuyente no presente la autoliquidación del impuesto o si presenta autoliquidaciones incompletas o inexactas y no aporta

los datos de ocupación del establecimiento o equipamiento turístico que explota. Si se aplica la estimación indirecta el número de unidades de estancia en el establecimiento o equipamiento turístico se determinará, preferentemente, y sin perjuicio de la utilización de los otros medios establecidos por la legislación vigente, por los siguientes medios:

- a) A partir de los datos estadísticos de ocupación de los establecimientos o equipamientos del mismo tipo situados en el mismo ámbito territorial o en la misma marca turística.
- b) A partir de los datos declarados por una muestra de establecimientos o equipamientos reglados del mismo tipo situados en la misma localidad o barrio, entendiéndose por establecimiento reglado el que está dado de alta en el Registro de turismo de Cataluña.
- c) A partir de los datos procedentes de estudios del sector elaborados por organismos públicos o por organizaciones privadas de acuerdo con técnicas estadísticas adecuadas.
- d) A partir de los datos que constan en el registro policial de las personas que se alojan en los establecimientos de hospedaje situados en Cataluña.

La cuota tributaria se obtiene aplicando sobre la base un tipo de gravamen variable en función de la categoría del establecimiento y de acuerdo con la tarifa siguiente, que distingue según la estancia se desarrolle en Barcelona ciudad o en el resto de Cataluña, contemplándose además una tarifa especial aplicable a estancias en establecimientos que, dentro de un centro recreativo turístico, estén situados en las áreas en que se admiten actividades de juego y apuestas:

TARIFA GENERAL BARCELONA Y RESTO DE CATALUÑA

Tipo de establecimiento	Tarifa general (en euros)		Tarifa especial (en euros)
	Barcelona ciudad	Resto de Cataluña	
1. Hotel de 5 estrellas, gran lujo, camping de lujo y establecimiento o equipamiento de categoría equivalente	3,50	3,00	5,00
2. Hotel de 4 estrellas y 4 estrellas superior, y establecimiento o equipamiento de categoría equivalente	1,70	1,20	3,50
3. Vivienda de uso turístico	2,25	1,00	-
4. Resto de campings y resto de establecimientos y equipamientos	1,00	0,60	2,50
5. Embarcación de crucero			
- Más de 12 horas	2,00	3,00	
- 12 horas o menos	3,00	3,00	

Adicionalmente a estas tarifas se autoriza al Ayuntamiento de Barcelona la posibilidad de establecer, por ordenanza municipal, un recargo municipal con un importe máximo para cada categoría de establecimiento de 4 euros. El recargo debe ser único para todos los establecimientos del municipio sujetos a la tarifa general. En todo caso y siempre sin superar ese importe máximo se pueden aprobar importes diferentes según el código postal de ubicación de los establecimientos.

El Tribunal Constitucional ha confirmado la constitucionalidad de este recargo en su STC 125/2021, de 3 de junio, anteriormente citada, al descartar que dicha posibilidad suponga una invasión de la competencia estatal exclusiva para el establecimiento *ex novo* de tributos locales. En este sentido, afirma el Tribunal que un recargo “no cambia su naturaleza jurídica, como alegan los recurrentes, en función de la entidad de su cuantía ni de la carencia de la naturaleza extrafiscal del tributo sobre el que recaer”. Dos son los argumentos que básicamente llevan al Tribunal a esta conclusión. El primero es que el impuesto creado por Cataluña no es un tributo primordialmente extrafiscal sino afectado al cumplimiento de unos fines de su competencia y la desafectación del recargo del fondo autonómico de fomento del turismo “no es más que una más firme expresión del principio de autonomía local en la vertiente del gasto (arts. 140 y 142 CE), que implica no solo la plena disponibilidad de las corporaciones locales sobre sus ingresos, sino también la libre decisión sobre el destino de sus fondos siempre que sea, eso sí, para el desempeño de los fines públicos que tengan legalmente atribuidos [por todas, STC 83/2020, de 15 de julio, FJ 7 b), con cita en la STC 109/1998, de 21 de mayo, FJ 10]. El segundo argumento invocado es que lo determinante de un recargo “no es su cuantía, sino su particular estructura: se trata de una prestación patrimonial coactiva de naturaleza tributaria que se adhiere a un tributo, con elementos comunes de este y al tiempo propio” y que “persigue finalidades principalmente recaudatorias en favor de un beneficiario, generalmente distinto del ente público titular del tributo sobre el que recaer”. El Tribunal concluye en el Fundamento Jurídico 7 que la posibilidad de establecer por el Ayuntamiento de Barcelona este recargo municipal sobre el impuesto autonómico y configurar sus elementos esenciales “no invade competencia exclusiva estatal”, pues de una parte “solo la comunidad autónoma, en virtud de su competencia exclusiva para crear tributos propios ex art. 203.5 EAC, tiene competencia para crear, a su favor o a favor de otro ente público, un recargo sobre sus propios impuestos” y de otra “porque es precisamente el legislador estatal (art. 38.2 TRLHL) en el ejercicio legítimo de su competencia exclusiva sobre hacienda general (art. 149.1.14 CE), el que expresamente prevé la posibilidad de que la comunidad autónoma habilite a los ayuntamientos a establecer recargos sobre los impuestos autonómicos, con la sola exigencia de que así se prevea explícitamente en una ley autonómica”.

En el cuadro que se incluye a continuación figuran las tarifas del recargo del Ayuntamiento de Barcelona antes y después del 1 de octubre de 2024, fecha en la que se ha producido la entrada en vigor de la modificación de la Ordenanza fiscal núm. 2.2 reguladora de dicho recargo para el ejercicio 2024 y sucesivos, que ha operado una subida del mismo:

TARIFA BARCELONA CIUDAD Y RECARGO MUNICIPAL

Tipo de establecimiento (Barcelona ciudad)	Tarifa general (desde el 01.04.2023)	Recargo del Ayuntamiento de Barcelona (desde el 01.10.2024)	Tarifa total
Hotel de 5 estrellas, gran lujo, camping de lujo y establecimiento o equipamiento de categoría equivalente (EB1)	3,50 €	4,00 €	7,50 €
Hotel de 4 estrellas y 4 estrellas superior, y establecimiento o equipamiento de categoría equivalente (EB2)	1,70 €	4,00 €	5,70 €
Vivienda de uso turístico (EB4)	2,25 €	4,00 €	6,25 €
Resto de establecimientos y equipamientos (EB3)	1,00 €	4,00 €	5,00 €
Embarcación de crucero			
- Más de 12 horas (CR1)	2,00 €	4,00 €	6,00 €
- 12 horas o menos (CR2)	3,00 €	4,00 €	7,00 €

La Agencia Tributaria de Cataluña se ocupará de la recaudación de este recargo y posteriormente transferirá al Ayuntamiento de Barcelona las cantidades recaudadas por este concepto minoradas en el importe que resulte del cálculo de los costes soportados por la Agencia catalana derivados de la gestión y recaudación del recargo.

3.1.2.5. Régimen sancionador

En cuanto al régimen sancionador constituye infracción tributaria leve la consignación de manera incompleta o inexacta, o dejar de consignar, en la autoliquidación del impuesto, el código de identificación asignado al establecimiento a efectos de su incorporación en el Registro de turismo de Cataluña. La sanción aplicable por la comisión de esta infracción consiste en una multa pecuniaria fija de trescientos euros.

Por otra parte, constituyen infracciones tributarias muy graves, en primer lugar, la falta de ingreso del impuesto que haya sido abonado por el contribuyente al sustituto, siempre y cuando las cantidades abonadas y no ingresadas comporten más del diez por ciento de la cantidad total que debería haberse ingresado en la correspondiente autoliquidación. La sanción aplicable por la comisión de esta infracción consiste en una multa pecuniaria del trescientos por ciento del total de la cantidad no ingresada en el período correspondiente, con un mínimo de seiscientos euros.

En segundo término, también constituye infracción muy grave la falta de ingreso del impuesto por parte del obligado tributario asistente en la recaudación, cuando la haya percibido previamente de los contribuyentes. La sanción aplicable por la comisión de esta infracción consiste en una multa pecuniaria del trescientos por ciento del total de la cantidad no ingresada en el período correspondiente, con un mínimo de dos mil euros.

3.1.2.6. Gestión del impuesto

El sustituto del contribuyente está obligado a presentar la autoliquidación del impuesto y a efectuar el correspondiente ingreso en las condiciones y los plazos que fije el Reglamento. No es necesario presentar la autoliquidación si el ingreso del impuesto, en su totalidad, es efectuado por los obligados tributarios asistentes en la recaudación. En este caso, el sustituto del contribuyente estará obligado a presentar por vía telemática un formulario con la información y en las condiciones que se determinen por el Reglamento.

Se establecen en el artículo 11 del Reglamento del impuesto dos períodos de liquidación semestrales:

- a) Del 1 de abril al 30 de septiembre del mismo año.
- b) Del 1 de octubre al 31 de marzo del año siguiente.

La autoliquidación tiene que incluir las cuotas devengadas y exigibles dentro de cada semestre para cada establecimiento o equipamiento turístico y deberá presentarse por vía telemática dentro de los plazos siguientes:

- a) La correspondiente al periodo del 1 de abril al 30 de septiembre, entre los días 1 y 20 de octubre.
- b) La correspondiente al periodo del 1 de octubre al 31 de marzo, entre los días 1 y 20 de abril.

Cuando no resulte ninguna cantidad a ingresar no es necesario presentar la autoliquidación, sin perjuicio de la obligación de los sujetos pasivos sustitutos de conservar la documentación acreditativa de las exenciones aplicadas hasta que finalice el plazo de prescripción.

Por otra parte, se establece que el asistente en la recaudación debe ingresar a la Agencia Tributaria de Cataluña, en condición de obligado tributario y en vez del titular de la explotación y en la forma y los plazos antes indicados, las cantidades que haya recibido del contribuyente que ha realizado la reserva en concepto de anticipo del impuesto, siempre y cuando el asistente cuente con el consentimiento previo del titular de la explotación del establecimiento turístico. Además, de conformidad con lo previsto en el artículo 14.2 del Reglamento el asistente tendrá que presentar por vía telemática y mediante el modelo que apruebe por orden la persona titular del departamento competente en materia de Hacienda, una declaración informativa que debe contener los siguientes datos por municipio y código postal:

- a) El importe de las cuotas por tipo de establecimiento
- b) El número total de estancias cobradas en el período. A estos efectos, se entiende por número total de estancias la suma de las estancias de todos los contribuyentes sujetos al impuesto.

En el ámbito de la gestión se regula la denominada "autoliquidación agregada", que permite efectuar el pago agregado de las cuotas del impuesto devengadas respecto de un colectivo de sustitutos o de un conjunto de establecimientos o equipamientos en los términos previstos en el artículo 13 del Reglamento del impuesto. Con su introducción se trata de dar satisfacción a una demanda de los operadores del sector turístico que debían presentar múltiples autoliquidaciones que ahora se pueden presentar de forma agregada y, por lo tanto, en un solo trámite.

Los asistentes en la recaudación y todas las personas a las que la normativa tributaria catalana impone el cumplimiento de obligaciones tributarias formales o materiales, que sean no residentes, están obligados a designar un representante residente, a los efectos de sus relaciones con la Administración tributaria de la Generalidad. Esta designación, debidamente acreditada, debe comunicarse a la Agencia Tributaria de Cataluña.

En el ámbito de la colaboración interadministrativa la Ley del impuesto establece la obligación de la Dirección General de la Policía suministrar periódicamente a la Agencia Tributaria de Cataluña, por medios electrónicos, y en los formatos y plazos que se determinen por convenio, los datos contenidos en el registro de personas alojadas a los establecimientos de hospedaje situados en Cataluña que sean estrictamente necesarios para la comprobación del impuesto sobre las estancias en establecimientos turísticos. Se consideran datos estrictamente necesarios los siguientes:

- a) La identificación del establecimiento o equipamiento turístico situado en Cataluña.
- b) La identificación del titular de la explotación del establecimiento o equipamiento turístico.
- c) El número y tipo de documento de identidad de la persona que se aloja en el establecimiento o equipamiento turístico, y su fecha de nacimiento.

- d) La fecha de entrada en el establecimiento o equipamiento turístico de cada persona que se aloja en el mismo y el número de días previstos de la estancia.

También se establece la obligación de suministro de información a la Agencia Tributaria de Cataluña por parte de las autoridades portuarias y durante el mes de marzo de cada año de la relación de embarcaciones de crucero turístico que han amarrado durante el año anterior en el puerto del que tienen encargada la gestión. De conformidad con lo previsto en el artículo 16 del Reglamento del impuesto esta declaración deberá contener los siguientes datos:

- a) Los datos identificativos de la embarcación, con indicación de su número de matrícula del crucero.
- b) Los datos identificativos de la persona consignataria.
- c) Las fechas de inicio y final del amarre, con indicación de su duración, en horas y fracciones de hora.
- d) El número de pasajeros en tráfico.

3.1.2.7. Afectación de su recaudación

Este tributo también pretende internalizar las posibles externalidades negativas que el turismo puede causar en las zonas de alta concentración turística. Su recaudación se encuentra afectada a la dotación del Fondo para el fomento del turismo, que se configura como un mecanismo destinado a financiar políticas turísticas para la mejora de la competitividad de Cataluña como destino turístico y garantizar su sostenibilidad. Los recursos de este Fondo deben destinarse conforme a lo dispuesto en el artículo 49 de la precitada Ley 5/2017 a la financiación de proyectos o actuaciones que persigan alguno de los siguientes objetivos:

- a) La promoción turística de Cataluña.
- b) El impulso del turismo sostenible, responsable y de calidad, y la protección, preservación, recuperación y mejora de los recursos turísticos.
- c) El fomento, la creación y la mejora de los productos turísticos.
- d) La mejora de los servicios de control e inspección sobre los establecimientos y equipamientos turísticos.
- e) El desarrollo de infraestructuras y servicios relacionados con el turismo.

La recaudación del fondo se repartirá del siguiente modo:

- 1) Un mínimo del 50% de la recaudación de la tarifa general debe destinarse a las Administraciones locales.
- 2) A la ciudad de Barcelona debe destinarse además el 50% del importe que resulta de aplicar el incremento de tarifa de los establecimientos de la ciudad en relación con la aplicada al resto de establecimientos del territorio de Cataluña.

- 3) Al Consejo General de Arán se destinará el 20% de la recaudación obtenida en su territorio con cargo al tramo del Fondo de gestión propia de la Generalidad.

Por lo que respecta a los recursos del Fondo gestionados por las Administraciones locales, deben destinarse a la financiación de los proyectos y las actuaciones anteriormente mencionadas, en su conjunto o por alguno de sus conceptos, atendiendo prioritariamente a las necesidades de promoción turística y de acuerdo con los criterios y procedimientos que se determinen reglamentariamente.

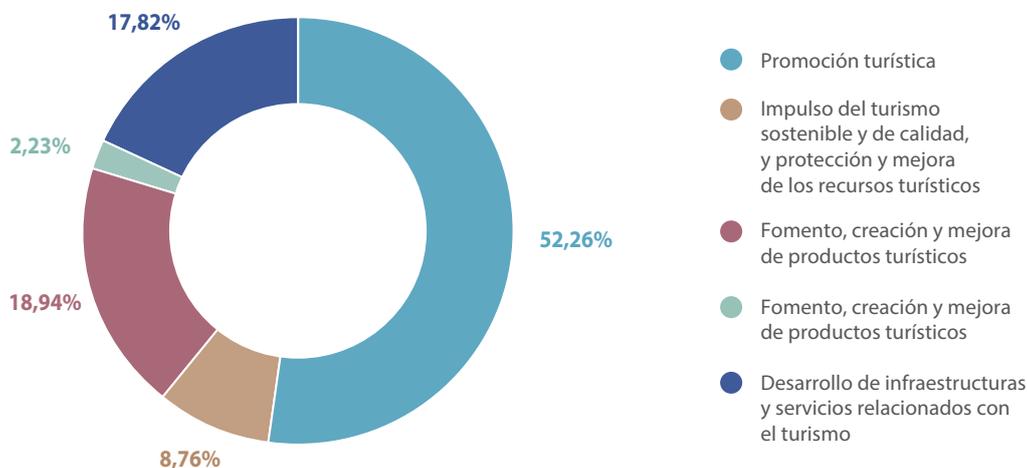
Otra parte de la recaudación de este tributo, concretamente la derivada del recargo para la ciudad de Barcelona que se regula en el artículo 34 bis de la Ley 5/2017, no se integrará en dicho fondo sino que se transferirá íntegramente por la Generalidad de Cataluña a dicho Ayuntamiento, por lo que no queda afectada a los fines antes citados.

La exposición de motivos de la Ordenanza fiscal reguladora de este recargo recientemente aprobada justifica la subida --aprobada provisionalmente por el Pleno del Ayuntamiento de Barcelona el 26 de julio de 2024 y elevada a definitiva tras transcurrir el período de información pública sin que constara presentada ninguna reclamación-- argumentando que la ciudad recibe a diario un flujo de visitantes que supone una población flotante media de unas 154.000 personas, es decir, un 9,6% adicional a la población residente. Esta realidad, se añade, se caracteriza además por una concentración territorial muy marcada en algunos barrios, lo que representa para el Ayuntamiento un exceso de coste en el gasto de algunos servicios públicos, que los fondos procedentes del Impuesto de Estancias en Establecimientos Turísticos contribuye a paliar. En el caso de la ciudad de Barcelona se explica que los fondos recaudados se destinan también a mejorar y diversificar la oferta turística, a promover un modelo de turismo responsable y sostenible. Los objetivos que se ha considerado que es necesario fortalecer con un incremento de recursos económicos que provendrán de la aplicación del recargo en el impuesto sobre las estancias en establecimientos turísticos constaban ya en el acuerdo del Consejo Municipal de 30 de septiembre de 2019 que fijaba que las finalidades a las que iría destinada la recaudación del recargo de la ciudad de Barcelona. Estos objetivos son:

1. La mejora del control sobre las viviendas que ceden habitaciones para usos turísticos.
2. La mejora de la calidad de vida de las personas residentes de los barrios más afectados por la presión turística, de tal modo que éstos recuperen una actividad económica, social y cultural independiente del turismo.
3. La creación de nuevos contenidos que se puedan desarrollar en escenarios que permitan mejorar la desconcentración turística.

En el caso de la ciudad de Barcelona el impuesto turístico ha financiado cerca de 500 proyectos desde su puesta en funcionamiento en 2012. Estos Proyectos pueden consultarse en la web https://ajuntament.barcelona.cat/turisme/sites/default/files/documents/20241025_ieet_transparencia.pdf. Los proyectos financiados versan sobre cuestiones tan diversas como el apoyo a eventos culturales, señalización de espacios, inspección de alojamientos turísticos, despliegue de agentes cívicos, apoyo a la formación e investigación, impulso de la innovación y emprendimiento, gestión de la movilidad turística o campañas de promoción. En el gráfico que figura a continuación (extraído de la web <https://infogram.com/impost-destades-dallotjament-turistic-a-barcelona-2024-cast-1hxj48m5dnpwq2v>), se resumen los proyectos financiados distribuidos por objetivos.

Proyectos Financiados con Fondos del Impuesto sobre estancias en establecimientos turísticos. Distribución por objetivos



Según la patronal Hosteltur la previsión de recaudación para 2024 del Ayuntamiento de Barcelona tras este incremento del recargo municipal, cuya ventaja es que el 100% de su recaudación se la queda el Ayuntamiento, es de 100 millones de euros. Según la página web del Ayuntamiento sin esta subida, la previsión de recaudación para el 2024 es de 95 millones de euros en total, sumando los 75 millones de euros previstos del recargo y los 20 millones de euros que corresponden a la ciudad del impuesto sobre las estancias en establecimientos turísticos, que ingresan al 50 % Generalidad y Ayuntamiento. Por otra parte en el período comprendido entre el año 2012 y marzo de 2024, también según datos publicados por el Ayuntamiento, en Barcelona se han recaudado con el impuesto 304,06 millones de euros. Más del 50% de la recaudación total del impuesto lo genera la ciudad de Barcelona, con la excepción del ejercicio 2020 debido a la COVID19. Si lo desglosamos por períodos de octubre a marzo este porcentaje supera el 65%, hecho que demuestra la especialización de la ciudad de Barcelona en turismo urbano fuera de la temporada alta.

Nos gustaría destacar un dato que revela importancia de la recaudación del impuesto turístico en la ciudad de Barcelona. Si acudimos al Libro verde del Presupuesto de esta ciudad para 2024 (puede descargarse en https://ajuntament.barcelona.cat/pressupostos2024/docs/2024/1.%20EXP.%202023-0024%20Pressupost%20General%202024_CeiH%2020.02.24.pdf) observamos que la suma del recargo municipal más la parte correspondiente a la participación en el impuesto autonómico se ha convertido en el tercer ingreso tributario para el Ayuntamiento. Así, en primer lugar se situaría lógicamente el Impuesto sobre Bienes Inmuebles con una recaudación en torno a 750 millones de euros, seguido por el Impuesto sobre Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana con una recaudación aproximada de 151 millones de euros. Después se situaría el Impuesto turístico con una recaudación como hemos dicho de en torno a 100 millones de euros (para el recargo figura una previsión de recaudación de 75,1 millones de euros) y ya por detrás se situarían el Impuesto sobre Actividades Económicas con una previsión de recaudación de 89,7 millones de euros, el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica con una previsión de 48,9 millones y el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, con una previsión de recaudación de 35,2 millones de euros.

En cuanto al destino concreto del incremento de recaudación en la *web* del Ayuntamiento se puede leer que los fondos recaudados tienen que servir para incrementar el retorno social del turismo y financiar servicios ordinarios de la ciudad como la limpieza, el alumbrado público o el transporte. También contribuirá a la financiación del *Plan de espacios de gran afluencia* (EGA), y parte de la recaudación irá destinada a proyectos que fomenten la atracción y celebración de ferias y congresos. Con este Plan se pretende establecer un nuevo modelo de gestión de las zonas de más afluencia turística de la ciudad que permita regular el turismo y asegurar la convivencia con los usos vecinales del espacio público. Para ello se han definido 16 espacios de gran afluencia (EGA), la mitad de los cuales se consideran eminentemente turísticos: el Park Güell, la Sagrada Família, Boqueria-Gardunya, paseo de Gràcia-plaza de Catalunya, el barrio Gòtic, La Rambla, Sant Pere, Santa Caterina i la Ribera y la Barceloneta. Las zonas prioritarias de actuación serán la Sagrada Família, el Park Güell i Gardunya-Boqueria. En total está previsto que se lleven a cabo en el ámbito de la ciudad 33 acciones que pueden agruparse en las siguientes grandes líneas:

- a) Creación de una oficina de coordinación técnica de los EGA que gestiona la empresa municipal Fomento de la ciudad conjuntamente con la Dirección de Turismo del Ayuntamiento.
- b) Creación de una oficina de datos de los EGA para conocer y analizar correctamente los impactos de estos entornos.
- c) Ampliación de la dotación de agentes cívicos en verano hasta los 70 (respecto a los 58 que trabajan durante el resto del año).
- d) Puesta en marcha de un Programa de apoyo al comercio de proximidad en los EGA.
- e) Intensificación de la campaña de control de la venta ambulante.
- f) Refuerzo de los dispositivos de limpieza y seguridad, entre otros.

En cuanto a las zonas prioritarias de actuación en el caso del entorno de la Sagrada Familia desde el verano de 2024 se ha empezado a trabajar en la definición del proyecto de urbanización de las calles Provença y Marina y de mejora de los accesos al metro, con la previsión de destinar 11 millones de euros; la inversión de unos 2,75 millones de euros para la reforma de la plaza Pablo Neruda; la reordenación del espacio público y de los elementos urbanos existentes en torno al templo con un coste de unos 150.000 euros; el soterramiento de líneas aéreas de suministro con 800.000 euros; medidas de apoyo al comercio de proximidad para fortalecer el Eix Avinguda Gaudí o bien el análisis de la accesibilidad en la zona; así como otros que ya se han puesto en marcha como la reordenación del estacionamiento de autocares turísticos que se ha hecho.

Para la zona de Gardunya-Boquería está previsto destinar 1,8 millones de euros a la mejora de los Jardines del Doctor Fleming e intervenciones puntuales en la plaza de La Gardunya; la contratación de cuatro nuevos agentes cívicos en el Mercado de la Boquería y sus entornos; la reforma y consolidación del porche de los jardines de Rubió y Lluch y la fachada del recinto de la calle del Hospital; aparte de un plan específico para cambiar las dinámicas de convivencia y seguridad en la plaza de La Gardunya.

Y en cuanto a la tercera zona prioritaria, concretamente la del Park Güell, algunas medidas previstas en el plan ya se han presentado recientemente, como la ampliación del área de restricción del tráfico en el barrio de la Salut, la reordenación de las paradas de taxi, la introducción de refuerzos en las líneas de bus 24, V29 y 116, así como la instauración de la venta de entradas únicamente por internet. El Plan de EGA contempla también otras medidas como la inversión de unos 7 millones de euros para la reurbanización de los entornos del Park Güell, como la calle Torrent del Remei, la Font del Carbó o la conexión de la calle Repartidor con el pasaje Turull. El Plan también prevé la adquisición de La Miranda como equipamiento público en el barrio de la Salut para consolidarlo como espacio cultural y comunitario del barrio.

Paralelamente, se ha puesto en marcha una campaña de comunicación dirigida a los visitantes, para concienciarlos de la importancia de tener una actitud responsable y respetuosa con la ciudad, en el marco del *Pla Endreça*. Con el lema principal *Barcelona, our home. And yours* y el subtítulo de *Everyone is welcome. Be respectful and you'll be respected*, esta campaña de turismo responsable se ha podido ver en diferentes formatos y lugares de la ciudad hasta finales del mes de agosto. La campaña, con un presupuesto de unos 400.000 euros, contiene un decálogo de siete consejos concretos que pretenden concienciar a las personas visitantes de la necesidad de respetar las normas. Con mensaje en inglés, se recuerda que el vecindario merece un buen descanso nocturno, se apunta que la población de Barcelona está orgullosa de su ciudad y por eso se pide a los visitantes que cuiden la ciudad como lo hace la propia población autóctona o bien se recuerda la necesidad de utilizar el agua con responsabilidad. La campaña quiere insistir, pues, en la necesidad del civismo y la no tolerancia frente a conductas que representen molestias por el vecindario, así como reforzar la proyección de Barcelona en el resto del Estado e internacionalmente como referente de modelo de ciudad del siglo XXI. Los mensajes de la campaña serán visibles en las oficinas de información turística, hoteles de la ciudad, mercados municipales, autobuses o bien en cubos instalados en la vía pública en lugares especialmente turísticos. Igualmente, la imagen estará presente en las pantallas de recogida de equipaje del aeropuerto, estaciones de tren, los quioscos de La Rambla, las pantallas de los interiores de los vagones del metro y otros canales municipales. Adicionalmente, banderolas en diferentes calles de la ciudad servirán para ampliar su difusión durante los próximos dos meses, así como canales digitales y medios de comunicación. De hecho, esta derivada digital permitirá que los mensajes sean visibles en diferentes páginas *web* de operadores turísticos y, por tanto, antes del momento de la llegada y ya desde que el visitante prepara su viaje, con el fin maximizar la difusión de los mensajes.



Are you coming to Barcelona?

We welcome you, but follow the rules!

1. Everyone is welcome. Be respectful and you'll be respected.
2. Enjoy the city! But please respect the neighbours. They deserve a good night's sleep.
3. The best way to keep the city clean: don't drop your litter.
4. Discover the hidden corners of Barcelona. Our tourist office will help you.
5. The easiest way to get around the city: on foot or by public transport.
6. We're proud of our city. Take care of it as we do!
7. In Barcelona we use our water responsibly. Every drop counts, so do your bit!

PLA ENDREÇA

Barcelona, our home.
And yours.



3.1.3. La Fallida Proposición de ley para la creación del impuesto sobre estancias turísticas de Andalucía del Grupo Parlamentario Mixto-Adelante Andalucía

Siguiendo el modelo de impuesto aprobado por las Comunidades Autónomas de las Islas Baleares y Cataluña, el Grupo Parlamentario Mixto-Adelante Andalucía presentó a finales de enero de 2024 una Proposición de Ley relativa a crear el impuesto de estancias turísticas de Andalucía. Dicha Proposición, que se publicó en el Boletín Oficial del Parlamento de Andalucía núm. 366, de 5 de febrero de 2024, tenía por objeto establecer un impuesto sobre estancias con una doble finalidad: “obtener recursos con los que poder sostener políticas transformadoras destinadas a la lucha contra el cambio climático y favorecer el acceso al derecho a la vivienda” y “crear una herramienta que favorezca la equidad, la justicia social y el reparto de la riqueza, permitiendo que las personas turistas que visiten Andalucía colaboren de manera progresiva en función de su capacidad de consumo y el impacto climático y medioambiental de su estancia turística”.

En su Exposición de motivos se incluían diversos datos sobre lo que significa el turismo para el PIB y la economía de Andalucía (13% PIB), el número de turistas que visitan la Comunidad Autónoma (30 millones en 2022 y 15,2 millones en el primer semestre de 2023), la posición que ocupa Andalucía en España por número de estancias de visitantes internacionales (cuarta posición con más del 13%, con más de 4 millones de turistas extranjeros en ese período) y el incremento del turismo de cruceros (aumento del 100% en el primer semestre de 2023 en comparación con el mismo período de 2022) y del número de pasajeros que desembarcaron de los cruceros (citando como ejemplo el desembarco de 11.000 pasajeros en Málaga un mismo día de noviembre de 2023). Según se explica en dicha Exposición de motivos todos estos desplazamientos tienen un impacto ambiental significativo (emisiones de efecto invernadero, huella de carbono, generación de residuos y estrés hídrico) y en algunas localidades andaluzas las infraestructuras básicas no están preparadas para atender una suma elevada de turistas puntual, lo que ha generado en algunas ciudades y pueblos problemas con la depuración de aguas residuales, abastecimiento de agua, gestión de residuos y consecuencias adversas para el medio ambiente. La recaudación del impuesto se destinaría a mitigar estos impactos y a sufragar políticas de vivienda pública y alquiler social dado el impacto producido en el acceso a la vivienda por el auge de precios derivado del alquiler turístico (se habla de más de 70.000 viviendas registradas en Andalucía). Se propone que la recaudación del impuesto se divida al 50% entre la Administración autonómica y la municipal.

El impuesto gravaría la estancia por días o fracciones, con pernoctación en los siguientes establecimientos turísticos:

- a) Hoteles.
- b) Hoteles-apartamentos.
- c) Hostales.
- d) Pensiones.
- e) Albergues.

- f) Las embarcaciones de crucero turístico. Se entiende por embarcación de crucero turístico la que hace transporte por mar o por vías navegables con la única finalidad de placer o esparcimiento, completado con otros servicios y con estancia a bordo superior a dos noches, según lo que define la normativa de la Unión Europea.
- g) Campings.
- h) Viviendas con fines turísticos o establecimientos de apartamentos turísticos.
- i) Alojamientos rurales.
- j) Cualquier establecimiento o equipamiento en que se presten servicios turísticos de alojamiento.

En el caso de las embarcaciones de crucero turístico, se entendía realizado el hecho imponible cuando estas estuviesen fondeadas o amarradas en un puerto del territorio de Andalucía. A tal efecto, se consideraba que el barco queda amarrado en un puerto desde el momento en que se lanzara el primer cabo durante el atraque hasta el momento en que el barco soltara la última amarra, y se considera que el barco estaba fondeado en un puerto desde el momento en que se fondeara el ancla hasta el momento en que se levaba el ancla del fondo.

Se declaraban exentos los menores de 16 años, las estancias que se realizaran por causas de fuerza mayor, así como las estancias realizadas por cualquier persona por motivos de salud, y también las de las personas que la acompañasen, siempre que pudiera justificarse documentalmente que las estancias responden a la necesidad de recibir prestaciones de atención sanitaria que formen parte de la cartera de servicios del sistema sanitario público de Andalucía.

En cuanto a los sujetos pasivos, se atribuía la condición de sustitutos del contribuyente a las personas físicas y jurídicas, así como las entidades sin personalidad jurídica a las que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que fueran titulares de las empresas que explotaran los establecimientos turísticos. Serían responsables subsidiarios del pago del impuesto las personas o las entidades que contratasen directamente, como mediadoras, las estancias con los sustitutos de los contribuyentes, y a las que correspondiera abonar dichas estancias por cuenta o en interés de los contribuyentes. Y en el caso de embarcaciones de crucero turístico, responderían solidariamente del ingreso de la deuda tributaria los consignatarios que, de acuerdo con la Ley 14/2014, de 24 de julio, de Navegación Marítima, actuaran por cuenta de los sujetos pasivos sustitutos por medio de un contrato de agencia o de comisión.

Las obligaciones formales que se imponían al sustituto del contribuyente eran:

- a) Presentar las declaraciones censales que se establezcan reglamentariamente relativas al inicio de la actividad de explotación de los establecimientos turísticos, a los elementos tributarios relevantes para la aplicación del impuesto y sus modificaciones, y al cese de la actividad de explotación.
- b) Presentar las correspondientes autoliquidaciones trimestrales.
- c) Expedir y entregar los justificantes de la exigencia y el cobro del impuesto al contribuyente.

- d) Llevar los libros y los registros necesarios para recoger todas las circunstancias con relevancia tributaria inherentes a las estancias sujetas al impuesto, los justificantes a que se refiere la letra anterior, las exenciones y, en general, los diferentes elementos tributarios necesarios para la aplicación del impuesto.
- e) Registrar las operaciones y demás elementos a los que se refiere la letra anterior en el plazo establecido para la liquidación y el pago del impuesto.
- f) Nombrar a un representante con domicilio en Andalucía, a los efectos de las relaciones entre la Administración tributaria y el sustituto inherentes a la aplicación del impuesto, en el caso de sustitutos con domicilio fiscal fuera de Andalucía.

La base imponible estaría constituida por el número de días de estancia (entendiendo por tal la franja horaria entre las 12,00 horas del mediodía y las 12,00 horas del día siguiente) y en el caso embarcaciones de crucero turístico, cada uno de los períodos de veinticuatro horas desde el inicio de la estancia. Las estancias inferiores a estas franjas horarias deben considerarse estancias de un día, siempre y cuando, en el caso de establecimientos y viviendas, superen las doce horas de duración.

La cuota tributaria se calculaba aplicando a la base imponible la siguiente tarifa:

Establecimiento	Categoría	Cuota tributaria
Hotel y hoteles-apartamentos	1 estrella	1€/día
	2 estrellas	1,5€/día
	3 estrellas	2€/día
	4 estrellas	3€/día
	5 estrellas	5€/día
Hostales		0,75€/día
Pensiones		0,75€/día
Albergues		0,75€/día
Embarcaciones de crucero turístico		5€/día
Campings		2€/día
VFT/Apartamentos turísticos		3€/día

El Pleno del Parlamento de Andalucía en el transcurso de su sesión celebrada los días 10 y 11 de julio de 2024 acordó no tomar en consideración esta Propuesta de Ley de creación del impuesto de estancias turísticas de Andalucía. Votaron a favor 36 diputados y en contra 69 diputados.

3.2. Sin gravamen efectivo por la Comunidad Autónoma: el malogrado impuesto turístico de la Comunidad Valenciana

3.2.1. Introducción

La segunda alternativa, si se opta por configurar el impuesto turístico como un tributo autonómico no cedido a los Municipios, consistiría en diseñarlo como un tributo sin gravamen efectivo por la Comunidad Autónoma.

Este fue precisamente el modelo elegido por las Cortes Valencianas, que aprobó la Ley 7/2022, de 16 de diciembre, de la Generalidad, de medidas fiscales para impulsar el turismo sostenible que contemplaba la entrada en vigor antes del 19 de diciembre de 2023 de un impuesto propio sobre estancias turísticas con una bonificación del 100% en la cuota íntegra, permitiendo a los Ayuntamientos la posibilidad de establecer mediante la correspondiente ordenanza fiscal un recargo municipal potestativo sobre dicho impuesto.

Este impuesto no llegó finalmente a entrar en vigor porque el nuevo Gobierno de esta Comunidad Autónoma surgido de las últimas elecciones decidió derogarlo a través del Derecho-ley 12/2023, de 10 de noviembre. Para justificar esta decisión en su Preámbulo se argumenta que la Comunidad Valenciana compite con otras regiones y destinos turísticos en España y en el extranjero y en el caso de España otras Comunidades Autónomas como Andalucía, Canarias o Murcia no aplican un tributo similar. Esta circunstancia podría dar lugar a que la Comunidad Valenciana fuera menos competitiva en comparación con otros destinos que no tienen esta carga adicional, añadiéndose que los turistas ya realizan gastos por alojamiento, comidas, actividades y transporte durante su estancia en la Comunidad Valenciana, por lo que la introducción de un impuesto adicional solo aumentaría los costos para los visitantes, lo que podría hacer que reconsideren la elección de su destino y si finalmente se deciden por esta Comunidad gasten menos recursos en ella, incidiendo con ello de forma negativa no sólo en la cuenta de resultados de los alojamientos turísticos sino también en la del resto de componentes de la industria turística, afectando negativamente a la economía y el empleo. Por otra parte, se alude también en el Preámbulo al negativo impacto en la imagen turística de la Comunidad Valenciana derivado de la implementación de este impuesto, añadiéndose que los visitantes podrían percibirlo como un intento de explotar su presencia en lugar de darles la bienvenida, lo que además manda un mensaje a los mercados que no se corresponde con la realidad, porque la Comunidad Valenciana debe ser sinónimo de hospitalidad y de territorio *tourist friendly*, tal y como se refleja en los principios establecidos en la Ley 15/2018, de 7 de junio, de turismo, ocio y hospitalidad de la Comunidad Valenciana.

Pese a que este impuesto no ha entrado finalmente en vigor consideramos conveniente estudiar su regulación porque se trata de un modelo distinto al escogido por Baleares y Cataluña que conviene conocer a efectos de efectuar una propuesta concreta para Andalucía. En las páginas siguientes analizaremos la regulación de los elementos esenciales del fallido impuesto valenciano.

3.2.2. Hecho imponible y exenciones

Su hecho imponible estaba constituido por las estancias realizadas por los contribuyentes en los siguientes establecimientos de alojamiento turístico de la Comunidad Valenciana: establecimientos hoteleros; bloques y conjuntos de apartamentos turísticos; viviendas de uso turístico; campings; áreas de pernocta en tránsito para autocaravanas, alojamiento turístico rural; albergues turísticos y embarcaciones de recreo y yates turísticos que realicen escalas en un puerto de la Comunidad Valenciana. Por tanto, no se realizará el hecho imponible si se trata de cruceros turísticos que tengan su salida o destino final en la Comunidad Valenciana. A estos efectos se consideraban cruceros turísticos aquellos que efectúen transporte por mar con finalidad exclusiva de placer o de recreo, completado con alojamiento y otros servicios.

Se declaraban exentos del impuesto las estancias de menores de dieciséis años; las subvencionadas por programas sociales de las administraciones públicas de cualquier estado miembro de la Unión Europea; las efectuadas por motivo de salud de cualquier persona y de su acompañante, siempre que se justifique la necesidad de recepción de prestaciones sanitarias incluidas en la cartera de servicios del sistema sanitario público de la Comunidad Valenciana; las realizadas por causas de fuerza mayor que no se hayan podido prever o que hayan resultado inevitables como consecuencia de catástrofes naturales o actos violentos; las estancias en albergues juveniles integrados en la red valenciana de albergues juveniles (RVAJ) cuando sus destinatarios tengan una edad inferior a 30 años; las estancias que se realizaran para participar en competiciones deportivas oficiales; las organizadas por asociaciones declaradas de utilidad pública en el marco de sus actividades; las que se realizaran por participar en congresos científicos organizados por universidades públicas valencianas y las estancias de personas con un grado de discapacidad igual o superior al 66%. Para poder disfrutar de la exención debía acreditarse documentalmente la concurrencia de la circunstancia de que se tratase por cualquier medio de prueba admitido en derecho.

3.2.3. Obligados tributarios

En la regulación de los obligados tributarios se distinguía de nuevo, al igual que en los impuestos balear y catalán, entre el contribuyente y el sustituto. Tenía la consideración de contribuyente toda persona física que realizara una estancia en cualquiera de los establecimientos de alojamiento turístico mencionados y, en el caso de las embarcaciones de crucero turístico, el crucerista que estuviera en tránsito en el momento del devengo del impuesto.

Por su parte se atribuía la condición de sustituto a la persona física o entidad que fuera titular de la explotación del establecimiento de alojamiento turístico y que por su condición de tal resultase obligada al cumplimiento de las obligaciones materiales y formales impuestas por la Ley reguladora de este tributo (presentación de las declaraciones censales referidas al inicio de la actividad de explotación de establecimientos de alojamiento turístico, a los elementos tributarios relevantes para la aplicación del tributo y sus modificación y al cese de actividad de explotación, presentación

de las autoliquidaciones y pago del tributo sin que sea posible el aplazamiento o fraccionamiento, expedición y entrega al contribuyente de los justificantes que reflejen los diferentes elementos necesarios para la aplicación del tributo, llevanza de los libros y registros necesarios que reflejen dichos elementos y en su caso nombramiento de un representante con domicilio en la Comunidad para el supuesto de sustitutos con domicilio fiscal fuera del territorio español). A estos efectos se presumía, salvo prueba en contrario, que la persona titular de la explotación era quien figurase inscrita como titular del establecimiento en el Registro de Turismo de la Comunidad Valenciana. El sustituto debía exigir el impuesto al contribuyente en cualquier momento antes del final de su estancia, siendo obligación del contribuyente el abono de su importe al sustituto sin que fuera posible la repercusión del tributo a otra persona o entidad.

Junto a la figura del contribuyente y el sustituto se regulaba también un supuesto de responsabilidad solidaria. Así, tendrían la consideración de responsables solidarios del ingreso de las deudas tributarias correspondientes a las cuotas devengadas de los contribuyentes todas las personas físicas o jurídicas que contratasen directamente en nombre del contribuyente e hicieran de intermediarias entre éste y los establecimientos de alojamiento turístico.

3.2.4. Base imponible y cuota tributaria

La base imponible se determinaba por el régimen de estimación directa y estaba constituida por el número de días de que constase cada período de estancia del contribuyente en un establecimiento de alojamiento turístico, computándose a estos efectos un máximo de siete días. Por día de estancia se entendía en todos los supuestos menos en los cruceros turísticos la franja horaria que va desde las 12,00 horas del mediodía hasta las 12,00 horas del día siguiente. Las estancias inferiores a estas franjas horarias se computarían como estancias de un día. En el caso de estancias en embarcaciones de crucero turístico, se entendía por estancia cada uno de los períodos de veinticuatro horas computados desde el fondeo o amarre de la embarcación. Las estancias inferiores a las indicadas franjas horarias se consideraban también estancias de un día.

En aquellos casos que el sustituto no presentase la autoliquidación del impuesto o la presentase incompleta o inexacta y no aportase los datos de ocupación del establecimiento de alojamiento turístico la base imponible se determinaría por estimación indirecta. En tal caso, el número de unidades de estancia se podría determinar: a partir de los datos estadísticos de ocupación de establecimientos del mismo tipo situados en el mismo ámbito territorial; a partir de los datos declarados por una muestra de establecimientos de la misma localidad o barrio, a partir de los datos procedentes de estudios del sector hechos por organismos públicos o por organizaciones privadas o bien a partir de los datos que constan en el libro-registro y partes de entrada de viajeros de las personas que se alojase en establecimientos de hostelería situados en la Comunidad Valenciana.

La cuota íntegra se calculaba aplicando sobre la base imponible la tarifa que correspondiese de las siguientes:

Clases de establecimientos turísticos	Euros/día de estancia o fracción
Hoteles y hoteles apartamentos de cinco estrellas, cinco estrellas gran lujo y cuatro estrellas superior	2
Hoteles y hoteles apartamentos de cuatro estrellas y tres estrellas superior	1,5
Hoteles y hoteles apartamentos de una, dos y tres estrellas	1
Hoteles rurales y casas rurales de 5*, 5* gran lujo y 4* superior; Bloques y conjuntos de viviendas turísticas de categoría superior; viviendas turísticas de categoría superior	1,5
Hoteles rurales y casas rurales de 4* y 3* superior; bloques y conjuntos de viviendas turísticas de categoría primera; viviendas turísticas de categoría primera; albergues turísticos de categoría superior	1
Hoteles rurales y casas rurales de 1*, 2* y 3*; bloques y conjuntos de viviendas turísticas de categoría estándar; viviendas turísticas estándar	0,5
Hostales, pensiones, albergues de ciudad y albergues turísticos de categoría estándar	0,5
Camping, áreas de pernocta en tránsito para autocaravanas y acampadas en finca particular con vivienda habitada	0,5
Embarcaciones de crucero y yate turístico	1,5

3.2.5. Bonificación en la cuota y recargo municipal voluntario

La principal particularidad del impuesto valenciano respecto a los establecidos por las Islas Baleares y Cataluña es que sobre la cuota íntegra del impuesto se preveía la aplicación de una bonificación del 100%. Según se explicaba en la Exposición de motivos de la Proposición de Ley de creación de este tributo la bonificación pretendía facilitar la adaptación territorial de esta medida tributaria. Esto determinaba que, en términos jurídicos, se estaba creando un impuesto propio, pero sin que ello comportase un gravamen efectivo por la Comunidad Autónoma. Por tanto, lo que de verdad se trataba con esta medida era de dejar hueco para que los Ayuntamientos que así lo desearan pudieran establecer un recargo municipal a los mismos sujetos y en los mismos casos que el tributo con relación a los hechos imponibles producidos en establecimientos turísticos situados dentro de su ámbito territorial.

El importe de este recargo consistía en un porcentaje sobre la cuota íntegra de hasta un máximo del 100%, por lo que podía oscilar entre 2 euros para estancias en hoteles de cinco estrellas o cuatro estrellas superior y 0,5 euros para estancias en camping o áreas de pernocta en tránsito para autocaravanas o de 1,5 euros para el caso de cruceros turísticos. Los Municipios tenían competencia para establecer dos tramos anuales diferentes del recargo, distinguiendo según sus circunstancias y peculiaridades. Su recaudación se entregaría a los respectivos Municipios de la forma que se estableciera reglamentariamente.

Durante la tramitación de la Proposición de ley de creación de este impuesto en la Comisión de Economía, Presupuestos y Hacienda de las Cortes valencianas –véase el Boletín Oficial de las Cortes Valencianas, núm. 283, de 26 de octubre de 2022– se introdujo una enmienda de modificación de la redacción de su disposición adicional segunda para regular la Comisión de Asesoramiento y Seguimiento como órgano autonómico cuyo régimen jurídico se desarrollaría reglamentariamente y que debía evaluar la implementación de este recargo y que estaría integrado por representantes de las consejerías competentes en materia de turismo y tributos, representantes de empresas del sector, sindicatos, asociaciones de vecinos y de los municipios que hubieran decidido aplicar el recargo. Además, se establecía en esta disposición adicional la obligación del Consell de elaborar un informe de impacto de la eficiencia de la Ley de creación del impuesto cada tres años para verificar si habían cumplido los objetivos previstos.

3.2.6. Devengo y régimen sancionador

El impuesto se devengaría al inicio de cada estancia en los establecimientos de alojamiento turístico, computada por día o fracción, entendiéndose por inicio de estancia el momento de la puesta a disposición de la estancia en el establecimiento salvo en el caso de los cruceros turísticos donde el inicio de la estancia tendrá lugar en el momento en el que la embarcación haga escala en algún puerto de la Comunidad Valenciana.

En cuanto al régimen sancionador se definía como infracción tributaria leve la consignación incompleta, inexacta, o bien la falta de consignación en la autoliquidación del código de identificación de los establecimientos de alojamiento turístico en el Registro de Turismo de la Comunidad Valenciana, siendo la sanción prevista en este caso de 300 euros. Por otra parte, tenía la consideración de infracción grave la falta de nombramiento de un representante por los sustitutos del contribuyente con domicilio fiscal fuera del territorio español, consistiendo la sanción en una multa fija de 2.000 euros.

3.3. El proyectado impuesto sobre estancias turísticas de Galicia

Aunque finalmente no ha llegado a ser exigido de forma efectiva, el impuesto propio de la Comunidad Valenciana que acabamos de describir ha sido tomado como modelo de referencia por parte de otras Comunidades Autónomas.

Así ha sucedido recientemente en Galicia, donde el Proyecto de Ley de medidas fiscales y administrativas para 2025 (cuyo texto puede consultarse en el Boletín Oficial del Parlamento de Galicia, XII Legislatura, núm. 104, de 19 de octubre de 2024) contempla en su artículo 8 el futuro establecimiento de un impuesto sobre las estancias turísticas como tributo propio de la Comunidad Autónoma. A tal efecto el Consejo de Gobierno de la Xunta deberá presentar un proyecto de ley al Parlamento que cree y regule dicho impuesto con arreglo a los principios y directrices que se formulan en ese precepto.

Aunque el Proyecto de ley no fija un plazo concreto para que se ejerza esa iniciativa legislativa, con esos principios y directrices predetermina con bastante claridad cómo habrá de configurarse este futuro tributo autonómico, cuyo rendimiento estará afectado en al menos un 80 por 100 a la financiación de inversiones y gastos vinculados a la promoción, impulso, protección, fomento y desarrollo del turismo sostenible. Su hecho imponible incluirá no solo las estancias en establecimientos de alojamiento turístico en territorio gallego, sino también el fondeo o amarre de cruceros que realicen escala en un puerto localizado en la Comunidad Autónoma, si bien se contemplan algunas exenciones similares a las que hemos examinado en otros impuestos autonómicos (estancias por menores de dieciséis años, subvencionadas por programas sociales, por motivos de salud, etc.). El elenco de obligados tributarios se desglosará en contribuyentes (personas físicas que realicen las estancias), sustitutos (personas o entidades titulares de la explotación de los establecimientos turísticos) y responsables solidarios (intermediarios que contraten en nombre de los contribuyentes). Se prevé igualmente un método de determinación de la cuota tributaria íntegra mediante la aplicación a la base imponible (número de días de estancia, con un máximo de días computables) de una tarifa de tipos de gravamen en función de la tipología y categoría de los establecimientos de acuerdo con la legislación turística.

Al igual que aconteció en el derogado impuesto de la Comunidad Valenciana, lo más llamativo del artículo 8 del Proyecto es la previsión de que establezca inicialmente una bonificación del 100 por 100 de la cuota, que el Gobierno autonómico podrá reducir en el futuro a la vista del seguimiento de la aplicación y del impacto de ley, teniendo en cuenta la evolución de los indicadores del sector turístico en Galicia y la eficacia de tributo y ponderando la no existencia de cargas administrativas innecesarias para el sector.

Dada esa bonificación de la totalidad de la cuota, la responsabilidad final de decidir la exigencia de un gravamen efectivo se deja a expensas de lo que decidan voluntariamente los Municipios en el ejercicio de su autonomía. Se les faculta para ello a establecer un recargo de hasta un máximo del 100 por 100 de la cuota íntegra, cuyos ingresos estarán sujetos a la exigencia antes comentada de afectación en al menos un 80 por 100 a inversiones y gastos vinculados a la promoción, impulso, protección, fomento y desarrollo del turismo sostenible. Como requisito adicional se exige a los Municipios que en el procedimiento de aprobación de la ordenanza fiscal que regule el recargo se justifiquen las razones de su implementación y se evalúe su impacto y eficacia para las finalidades pretendidas, teniendo en cuenta las cargas administrativas que suponga para los establecimientos turísticos. Además, deberá garantizarse la consulta, participación y audiencia de las organizaciones y asociaciones representativas del sector turístico para que puedan manifestar su opinión sobre los problemas que se pretendan solucionar, la necesidad y oportunidad de la medida y sus objetivos y posibles soluciones alternativas.

Como puede apreciarse, la proyectada regulación del impuesto gallego presenta pocas novedades sustanciales en relación con las figuras de otras Comunidades Autónomas. Lo más llamativo es, tal vez, el grado de detalle a que desciende el Proyecto de ley en su intención de predeterminar cómo deberá regularse en una ley posterior ese futuro impuesto. Ese nivel de concreción parecería más propio de una delegación legislativa, por la cual el Parlamento gallego delegaría mediante una ley de bases en el Consejo de Gobierno la elaboración de un texto articulado. Pero, como hemos expuesto, no se trata de esta solución, sino, simplemente, de una ley que anuncia con muchas pistas una medida fiscal que habrá de aprobarse en otra ley posterior, la cual no necesariamente habrá de respetar en su integridad esas directrices o mandatos (conforme al conocido aforismo *lex posterior derogat lex anterior*).

§ 9. CONCLUSIÓN

Alternativas para mejorar la financiación de los Municipios turísticos mediante la creación de un impuesto propio de la Comunidad Autónoma sobre las estancias turísticas no cedido a las Haciendas locales

A la vista de la experiencia que nos brinda el establecimiento de impuestos autonómicos sobre las estancias en establecimientos turísticos en tres Comunidades Autónomas (Islas Baleares, Cataluña y la Comunidad Valenciana), cabría pensar en dos alternativas para que la eventual creación de una figura impositiva de estas características por parte de la Comunidad Autónoma de Andalucía pudiera traer consigo una mejora de la financiación que reciben los Municipios turísticos.

Teniendo en cuenta que se partiría aquí de una restricción básica, según la cual el nuevo impuesto propio autonómico no sería objeto de cesión a los Municipios, una primera opción sería que su rendimiento se destinase total o parcialmente a incrementar la participación incondicionada de los Municipios turísticos en los tributos de la Comunidad Autónoma. Como ha quedado expuesto, cabría utilizar el producto recaudatorio del impuesto propio autonómico bien para incrementar la dotación del vigente Fondo de participación regulado en la Ley 6/2010 (agregando un bloque adicional para los Municipios turísticos, con variables de reparto adecuadas a su realidad económico-financiera), bien para implementar un Fondo de participación específico y diferenciado para los Municipios turísticos. En nuestra opinión, esta opción otorgaría mayor autonomía a los Ayuntamientos que el modelo seguido en Islas Baleares y Cataluña, cuyos tributos --dejando ahora al margen las particularidades del recargo de la ciudad de Barcelona- se configuran como afectados a fondos gestionados por la Comunidad Autónoma para favorecer el turismo sostenible o para la promoción del turismo en general. En nuestra propuesta, la recaudación del impuesto autonómico se transferiría, en todo o en parte, a los Municipios turísticos en calidad de participación en los tributos de la Comunidad Autónoma, de manera que sin excluir que esta pueda fijar directrices sobre el destino de las transferencias ello conllevaría que los Ayuntamientos disfrutarían de mayor capacidad de decisión sobre los gastos a ejecutar con cargo a los recursos recibidos.

La segunda alternativa iría en la dirección seguida recientemente por la Comunidad Valenciana, que creó un impuesto autonómico sin que el mismo implicase un gravamen efectivo en la práctica. Con esta original técnica legislativa (que ha sido adoptada en el proyecto de ley de medidas fiscales para 2025 que se está tramitando actualmente en el Parlamento de Galicia) el impuesto propio de la Comunidad Autónoma, que como se ha explicado finalmente se ha derogado, se configuró como un mero sustrato jurídico-formal que no implicaba ninguna carga fiscal para los contribuyentes, ya que su cuota estaba bonificada en un 100% para todos ellos. Pero, al mismo tiempo, se generó un espacio fiscal para que los Municipios que así lo estimasen oportuno pudieran ejercer su poder tributario, estableciendo dentro de los límites legales un recargo que sí supondría un gravamen efectivo de las estancias en alojamientos turísticos. Sin duda, esta solución ofrece más juego para el ejercicio de la autonomía local y para el desarrollo de una auténtica corresponsabilidad fiscal por parte de los Municipios turísticos, por lo que debería tenerse presente en caso de futura implantación de una figura similar en el ámbito de la Comunidad Autónoma de Andalucía.

4. Segunda alternativa: impuesto propio cedido total o parcialmente a los Municipios turísticos

4.1. Una cuestión previa: la imposibilidad de que la Comunidad Autónoma establezca y regule el impuesto sobre las estancias turísticas como impuesto municipal

En un plano puramente teórico, cabría pensar que la opción más sencilla para la implantación de un impuesto sobre las estancias turísticas como recurso tributario de los Municipios turísticos sería su regulación por una norma con rango legal de la Comunidad Autónoma como tal impuesto municipal (de exigencia obligatoria o, en su caso, potestativa). Esta posibilidad podría encontrar un punto de apoyo en las competencias exclusivas de desarrollo normativo y ejecución sobre el régimen local que, dentro de las bases fijadas por el Estado (artículo 149.1.18.ª de la Constitución) tiene asumida la Comunidad Autónoma conforme al artículo 60 del Estatuto de Autonomía. Según el apartado 3 de dicho precepto estatutario, dentro del marco regulatorio general del Estado “le corresponden a la Comunidad Autónoma de Andalucía las competencias sobre haciendas locales y tutela financiera de los entes locales, sin perjuicio de la autonomía de éstos, y dentro de las bases que dicte el Estado de acuerdo con el artículo 149.1.18.ª de la Constitución”.

Sin embargo, esta alternativa resulta totalmente inviable en nuestro ordenamiento jurídico. El Tribunal Constitucional tiene bien asentada desde hace años una doctrina (no exenta de críticas por parte de la doctrina académica) según la cual no es posible una intervención normativa autonómica en la regulación de los tributos locales.

Ya en la Sentencia 150/1990, de 4 de octubre (fundamento jurídico 11) rechazó que una ley autonómica pudiese modificar la legislación estatal sobre las Haciendas locales, “reduciendo o alterando los tributos propios de las entidades locales”, por carecer la Comunidad Autónoma implicada (en aquel caso la Comunidad de Madrid) de competencias al respecto.

Más clara aún fue la Sentencia 233/1999, de 16 de diciembre (fundamento jurídico 22), al hilo del examen de la enumeración de los impuestos municipales de exacción obligatoria y potestativa contenida en el artículo 60 de la Ley 39/1988, equivalente al artículo 59 del vigente Texto Refundido. En ella se insistió en que en el caso de los recursos tributarios de las Haciendas Locales la reserva de ley en materia tributaria del artículo 31.3, que se extiende a la creación *ex novo* de los tributos y a la configuración de sus elementos esenciales, ha de ser cumplida ineludiblemente a través de la legislación del Estado. Los argumentos que sustentan este razonamiento quedaron condensados en el párrafo siguiente:

“(...) aquella reserva habrá de operarse necesariamente a través del legislador estatal, «cuya intervención reclaman los apartados 1 y 2 del artículo 133 de la Constitución», en tanto en cuanto la misma «existe también al servicio de otros principios -la preservación de la unidad del ordenamiento y de una básica igualdad de posición de los contribuyentes-...» (STC 19/1987, fundamento jurídico 4.º), principios que sólo puede satisfacer la ley del Estado. Además, y desde el momento en que esta concreta potestad normativa del Estado tiene como inmediata finalidad

garantizar la suficiencia financiera de tales Corporaciones -suficiencia financiera que, según indicamos ya en el fundamento jurídico 2.º, es en última instancia responsabilidad de aquél-, su ejercicio encuentra anclaje constitucional en la competencia exclusiva sobre Hacienda General (art. 149.1.14 C.E.), debiendo entenderse vedada, por ello, la intervención de las Comunidades Autónomas en este concreto ámbito normativo.”

El tema del papel de las Comunidades Autónomas en la definición del régimen jurídico de los tributos locales volvió a debatirse a raíz de la reforma del Estatuto de Autonomía de Cataluña de 2006. Tras atribuir a la Generalidad competencia sobre la financiación local, su artículo 218.2 destacó como componente primordial que dicha atribución competencial *“puede incluir la capacidad legislativa para establecer y regular los tributos propios de los gobiernos locales”*. El precepto generó dudas en cuanto a su constitucionalidad y fue impugnado en el recurso de inconstitucionalidad interpuesto por el Grupo Parlamentario Popular contra la Ley Orgánica 6/2006. Y, a la vista de la doctrina ya enunciada en la Sentencia 233/1999, se declaró inconstitucional y nulo en la Sentencia 31/2010, de 28 de junio (fundamento jurídico 140), donde se advierte que por mucho que la norma supeditase esa atribución competencial a lo que dispusiera el legislador estatal vulneraba la reserva de ley del Estado. Desconocía así la exigencia de que el establecimiento de los tributos locales sea operado a través del legislador estatal, cuyo anclaje constitucional es ubicado en los artículos 31.3, 133.1 y 2 y 149.1.14.^a De esos preceptos se hace derivar *“una potestad exclusiva y excluyente del Estado que no permite intervención autonómica en la creación y regulación de los tributos propios de las entidades locales”*.

Con posterioridad, el Tribunal Constitucional ha reiterado esta línea argumental en otros dos pronunciamientos.

En la Sentencia 184/2011, de 23 de noviembre, estimó la cuestión de inconstitucionalidad elevada contra el segundo inciso del artículo 59.2 de la Ley del Parlamento de Cataluña 9/1993, de 30 de septiembre, del Patrimonio Cultural Catalán. Ese precepto estableció una exención del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO) para las obras realizadas con fines de conservación, mejora o rehabilitación de monumentos declarados de interés nacional, introduciendo así un beneficio fiscal no previsto en la Ley de Haciendas Locales de 1988. De acuerdo con los criterios manifestados en sus pronunciamientos anteriores, el Tribunal Constitucional reitera que la competencia para regular el sistema tributario local corresponde en exclusiva al Estado y que la Constitución no atribuye a la Comunidad Autónoma de Cataluña competencia en este campo. La reserva de ley en materia tributaria local únicamente puede ser cumplida a través del legislador estatal por las razones que ya conocemos: preservación de la unidad del ordenamiento y de la igualdad básica de posición de los contribuyentes, de una parte, y garantía de la suficiencia financiera local, de otra. Por todo ello, se concluye en esta ocasión que no resulta constitucionalmente admisible que una ley autonómica apruebe una exención en un *impuesto local de regulación estatal*.

En fechas bastante más recientes, la Sentencia 133/2022, de 25 de octubre, ha declarado la inconstitucionalidad de una norma autonómica (apartado cuarto del artículo 6 bis de la Ley del Parlamento de Canarias 11/1997, de 2 de diciembre, de regulación del sector eléctrico canario, en la redacción dada por la Ley del Parlamento de Canarias 2/2011, de 26 de enero), en la medida en que, al equiparar autorizaciones administrativas distintas, suponía una ampliación del hecho imponible del Impuesto municipal sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, tributo local del exigencia potestativa cuyo marco legislativo es competencia exclusiva del Estado.

En consecuencia, la conclusión que cabe extraer de la doctrina reiterada del Tribunal Constitucional que acabamos de exponer brevemente es inequívoca: la potestad tributaria originaria del Estado y su competencia sobre la Hacienda general excluyen por completo una intervención de las Comunidades Autónomas en la regulación de los tributos propios de las Entidades Locales. Por tanto, la Comunidad Autónoma de Andalucía carece de atribuciones para el establecimiento de un impuesto sobre las estancias turísticas como tal impuesto propio de los municipios.

4.2. Cesión total o parcial de recaudación sin atribución de competencias normativas para la cuantificación de la cuota tributaria

Cerrada así la vía de creación autonómica de un nuevo impuesto municipal sobre las estancias turísticas, el camino que podría seguir la Comunidad Autónoma de Andalucía para poner este recurso tributario a disposición de los Municipios turísticos sería una fórmula mixta, consistente en la combinación de dos actuaciones normativas simultáneas:

1. Creación del impuesto sobre las estancias turísticas como impuesto propio de la Comunidad Autónoma.
2. Al mismo tiempo de su creación, cesión total o parcial de la recaudación de este nuevo impuesto autonómico a los Municipios turísticos.

Sin duda, se trataría de una fórmula inédita hasta la fecha en el panorama autonómico comparado. Ninguna Comunidad Autónoma ha adoptado nunca una medida similar con respecto a ninguno de los numerosos impuestos propios que existen en la actualidad.

Sin embargo, interesa hacer hincapié en que esta cesión total o parcial de impuestos autonómicos a las Haciendas locales no plantea ningún problema de constitucionalidad, ya que fue expresamente admitida por el Tribunal Constitucional en su Sentencia 233/1999, antes citada. Al referirse a la intervención de las Comunidades Autónomas en el ámbito normativo de la Hacienda de las Corporaciones Locales, después de rechazar que su competencia de desarrollo legislativo en materia de régimen local pueda dar pie a una regulación de los tributos propios de los Municipios formuló a continuación la siguiente matización:

“Todo ello no es óbice, sin embargo, para que éstas, al igual que el Estado, puedan ceder también sus propios impuestos o tributos en beneficio de las Corporaciones Locales, pues, al contrario de lo afirmado por los recurrentes, nada hay que lo impida en la L.H.L., ni tampoco en la C.E. o en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas (L.O.F.C.A.), siempre y cuando, claro está, las Comunidades Autónomas respeten los límites a su capacidad impositiva que se establecen en estas dos últimas” (STC 233/1999, FJ 22).

Esta cesión de impuestos autonómicos a las Haciendas locales podría configurarse de una manera análoga a como lo hacen los impuestos cedidos total o parcialmente por Estado, previstos en el artículo 157.1 de la Constitución y en los diferentes Estatutos de Autonomía como el más importante de los

recursos integrantes de la Hacienda de las Comunidades Autónomas de régimen general. Recordamos que la regulación detallada de esta cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas se contiene en dos textos legales:

- Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, comúnmente conocida como la LOFCA (artículos 10, 11 y 19).
- Título III de Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias (artículos 25 y siguientes).

Si la Comunidad Autónoma pusiese en marcha esta solución, al crear el impuesto autonómico sobre las estancias turísticas tendría que regular asimismo el alcance y condiciones de su cesión a los Municipios turísticos, concretando al menos tres aspectos básicos.

1. Alcance de la cesión

Podría cederse la totalidad o solo una parte del impuesto autonómico.

2. Punto de conexión aplicable para materializar la atribución del rendimiento a los Municipios turísticos.

En nuestra opinión, dada la naturaleza de impuesto indirecto sobre el consumo del gravamen sobre las estancias turísticas, lo más adecuado sería seguir la pauta marcada por el artículo 10.4.b) de la LOFCA, según el cual:

“Cuando los tributos cedidos gravan el consumo, su atribución a las Comunidades Autónomas se llevará a cabo bien en función del lugar de consumo, bien en función del lugar en el que el vendedor realice la operación a través de establecimientos, locales o agencias, bien en función de los consumos calculados sobre una base estadística”.

Si tenemos en cuenta el hecho imponible y el sujeto pasivo del impuesto sobre las estancias turísticas (ya hemos visto que las normas autonómicas examinadas suelen designar como contribuyente a la persona física que realiza la estancia y como sustituto al titular del establecimiento donde esta se lleva a cabo), lo más coherente sería adoptar como punto de conexión el lugar de situación del establecimiento de hostelería.

3. Posible delegación en los Municipios de las competencias de aplicación (gestión, inspección y recaudación) y revisión y del ejercicio de la potestad sancionadora.

En el caso de la cesión de tributos estatales a las Comunidades Autónomas, la LOFCA y la Ley 22/2009 permiten que la cesión total del rendimiento vaya acompañada, si así se estima oportuno, de una delegación en las Comunidades Autónomas más o menos amplia del ejercicio de estas competencias administrativas.

Por ello, en el supuesto de cesión total a los Municipios turísticos de la recaudación del impuesto autonómico sobre las estancias turísticas, la Comunidad Autónoma debería estudiar con las Entidades Locales si tendría o no sentido activar este tipo de mecanismo de delegación de competencias administrativas tributarias.

4.3. Cesión total o parcial de recaudación con posible atribución de competencias normativas para la cuantificación de la cuota tributaria: posibles alternativas

La LOFCA y la Ley 22/2009 permiten que la cesión total o parcial del rendimiento de tributos estatales a las Haciendas autonómicas vaya acompañada de una atribución de competencias normativas para regular distintos elementos de los tributos afectados. Esta atribución no se produce en algunos de esos tributos, como el IVA o los Impuestos Especiales de fabricación, fundamentalmente porque por exigencias de la normativa de armonización de la Unión Europea no se permite la disparidad de tipos de gravamen dentro de cada Estado miembro. Pero en los tributos en que las Comunidades Autónomas sí asumen competencias normativas, como el IRPF, el Impuesto sobre el Patrimonio, el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, ello implica una capacidad, más o menos limitada, para modular al alza o a la baja la carga tributaria exigida a los contribuyentes.

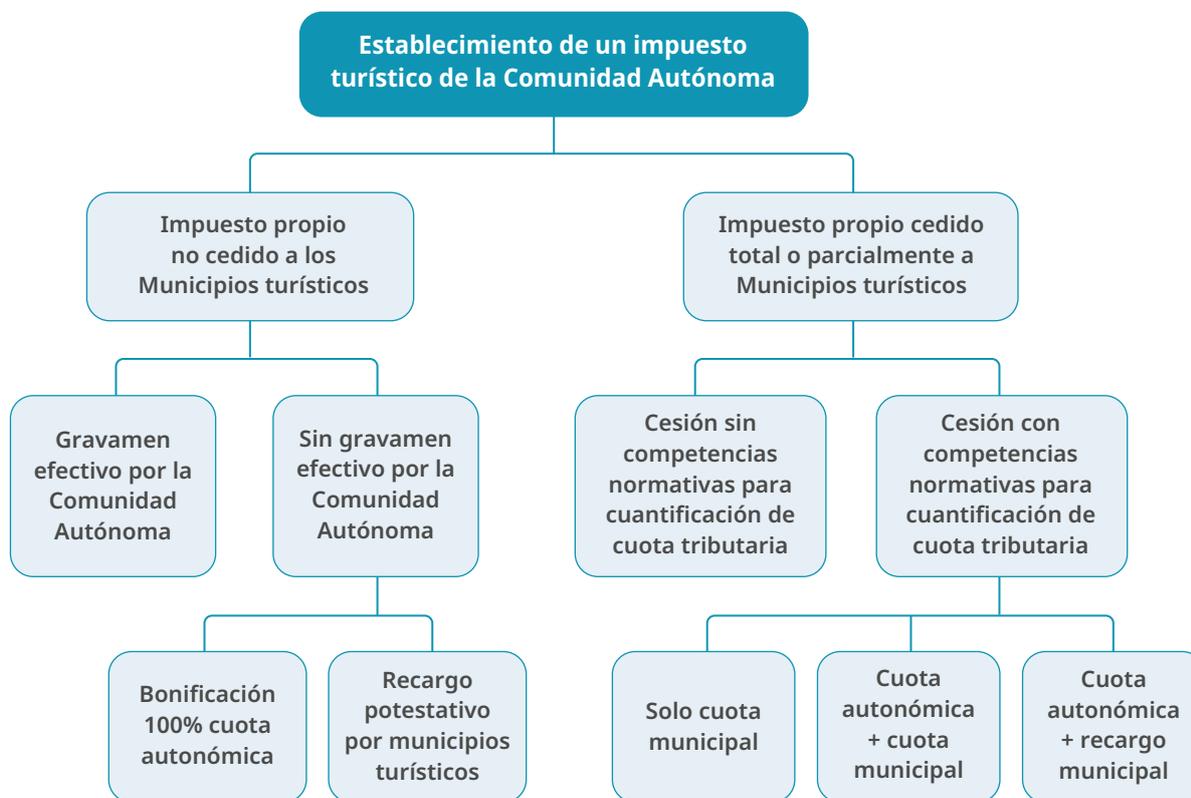
Pues bien, de manera análoga una eventual cesión del impuesto propio de la Comunidad Autónoma de Andalucía sobre las estancias turísticas a los Municipios turísticos podría articularse con dos formatos diferentes:

1. Sin atribución de competencias normativas a los Municipios para la cuantificación de la cuota tributaria.
En tal caso, la cuota exigible por cada estancia vendría fijada en la normativa de la Comunidad Autónoma, sin posibilidad de modificación mediante ordenanza fiscal de los Ayuntamientos.
2. Con atribución de competencias normativas que impliquen capacidad de decisión sobre la cuota tributaria, para regular mediante ordenanza fiscal la determinación de la cuota íntegra y, en su caso, posibles bonificaciones o deducciones a aplicar para el cálculo de la cuota líquida.

De esta forma, el tributo autonómico podría configurarse conforme a diversos modelos:

1. Solo una cuota autonómica, regulada íntegramente por la Comunidad Autónoma, sin perjuicio de su cesión total o parcial a los Municipios turísticos.
2. Solo una cuota municipal, regulada íntegramente por la Comunidad Autónoma, sin perjuicio de su cesión total o parcial a los Municipios turísticos.
3. Solo una cuota municipal, regulada por cada Municipio Turístico dentro de los límites marcados por la ley autonómica.
4. Una cuota autonómica, regulada íntegramente por la Comunidad Autónoma y que operaría como un mínimo de tributación, sin perjuicio de su cesión total o parcial a los Municipios turísticos; más una cuota municipal, regulada por cada Municipio turístico dentro de los límites marcados por la ley autonómica.
5. Una cuota autonómica, regulada íntegramente por la Comunidad Autónoma y que operaría como un mínimo de tributación, sin perjuicio de su cesión total o parcial a los Municipios turísticos; más un recargo municipal, regulado por cada Municipio turístico dentro de los límites marcados por la ley autonómica.

En el siguiente cuadro se resumen las alternativas existentes para el establecimiento de un impuesto turístico por la Comunidad Autónoma de Andalucía.



4.4. Posible vinculación de la cesión de la recaudación a un programa de colaboración Financiera específica de la Comunidad Autónoma con los Municipios turísticos

En la primera parte de este estudio (apartado 4) planteamos la posibilidad de que los recursos adicionales que la Comunidad Autónoma ponga a disposición de los Municipios considerados turísticos se canalicen a través de un programa de colaboración financiera específica, conforme a las previsiones del Estatuto de Autonomía para Andalucía (artículo 192.2) y de la Ley 5/2010, de 11 de junio, de autonomía local de Andalucía (artículo 24). Sin convertir esta financiación en condicionada ni someterla al estricto régimen jurídico de las subvenciones, esta solución permitiría a la Comunidad Autónoma, dadas sus amplias competencias en materia de turismo, vincular esos ingresos a grandes áreas o sectores de actividad relacionados con el turismo.

La cesión parcial del rendimiento de tributo de otras Haciendas a las Haciendas locales se ha sustanciado tradicionalmente en financiación incondicionada, que cada Entidad Local es libre de adscribir a los gastos que estime oportunos al amparo de su autonomía. Sin embargo, no vemos

ningún impedimento para que dicha cesión pudiera enmarcarse en un programa de colaboración financiera específica con los Municipios turísticos, al menos por lo que respecta de aquella parte del rendimiento sobre los que no se les atribuyan competencias normativas, dada la gran interconexión entre competencias autonómicas y locales que se produce en este sector de la actividad pública.

§ 10. CONCLUSIÓN

La cesión total o parcial de un impuesto propio de la Comunidad Autónoma sobre las estancias turísticas a los Municipios turísticos: una alternativa idónea para potenciar su autonomía y su corresponsabilidad fiscal

Como salida a la negativa taxativa a admitir que las Comunidades Autónomas puedan intervenir en la regulación de los tributos propios de las Haciendas locales, el Tribunal Constitucional les ha dado luz verde para ceder total o parcialmente sus propios tributos autonómicos a las Entidades Locales.

A pesar del visto bueno de la jurisprudencia constitucional, hasta la fecha esta solución no se ha desarrollado en la práctica en ninguna Comunidad Autónoma. Sin embargo, creemos que sería una fórmula de gran interés para atender las necesidades específicas de financiación de los Municipios turísticos, reforzando su poder tributario en aras de los principios constitucionales de autonomía y suficiencia financiera.

En efecto, la creación de un impuesto propio sobre las estancias turísticas por parte de la Comunidad Autónoma de Andalucía podría vincularse desde un primer momento a este objetivo si viniese acompañada de las siguientes medidas, en los términos en que han quedado expuestas en páginas precedentes:

- 1.ª Cesión total o parcial de su recaudación a los Municipios turísticos, adoptando como criterio de atribución del rendimiento (punto de conexión) el lugar de ubicación de los establecimientos de hostelería.
- 2.ª Posible delegación en los Municipios turísticos del ejercicio de las competencias de aplicación (gestión, inspección y recaudación) y revisión del tributo.
- 3.ª Posible atribución de competencias normativas a los Municipios turísticos para la fijación de las cuotas tributarias (tipos de gravamen y deducciones y bonificaciones), distinguiendo en su caso entre una cuota autonómica (que operaría como una especie de mínimo de tributación en todo el territorio de la Comunidad Autónoma) y una cuota municipal, que sería fijada dentro de los límites máximos marcados por la ley autonómica (así lo exige la observancia del principio constitucional de reserva de ley en materia tributaria) por cada Municipio turístico a través de la correspondiente ordenanza fiscal.

Respecto de la cuota autonómica, cabría plantear que su asignación a los Municipios se llevase a cabo en el marco de un programa de colaboración financiera específica, lo que permitiría a la Comunidad predeterminar de forma genérica el destino de esos ingresos, vinculándoles a áreas o sectores relevantes para los Municipios turísticos.

§ 11. CONCLUSIÓN GENERAL

El objetivo de este Informe ha sido analizar las diversas alternativas existentes para la financiación de los costes provocados por el fenómeno turístico y, en particular, la posible creación de un impuesto sobre estancias en establecimientos turísticos de creación estatal o autonómica.

En el ámbito estatal dos son las alternativas examinadas. La primera consistiría en la modificación del régimen específico de participación en los ingresos tributarios del Estado previsto para los Municipios turísticos que fue introducido por la Ley 51/2002. La definición del Municipio turístico a estos efectos resulta muy restrictiva y el resultado ha sido que sólo 14 de los 8.131 Municipios existentes en España han podido acceder a esta condición y entre ellos no hay ninguna gran ciudad como Sevilla.

La segunda alternativa analizada pasaría por la modificación del Texto refundido de la Ley de Haciendas Locales para crear un impuesto municipal sobre estancias turísticas, que entendemos que debería configurarse como tributo de exacción potestativa. El análisis realizado del Derecho comparado avala un alto grado de implantación de impuestos municipales sobre estancias en establecimientos turísticos en los países de la Unión Europea.

En el momento actual parece difícil que el Estado proceda a modificar el régimen de participación en los ingresos tributarios del Estado o a crear un impuesto municipal sobre estancias en establecimientos turísticos, por lo que consideramos más viables las alternativas existentes en el ámbito de la normativa de la Comunidad Autónoma de Andalucía.

En este sentido, la Comunidad Autónoma de Andalucía podría, en primer lugar, valorar la posibilidad de modificar la participación en tributos de la Comunidad Autónoma de Andalucía regulada en la Ley 6/2010, de 11 de junio, para dar un tratamiento específico a Municipios turísticos como la ciudad de Sevilla en la distribución del Fondo de participación de las Entidades Locales en los tributos de la Comunidad Autónoma, o incluso plantearse la posible creación de un Fondo específico para la financiación de los Municipios turísticos.

Pero sobre todo y esta es la alternativa que nos parece más aconsejable por las razones que han quedado expuestas la Comunidad Autónoma de Andalucía podría crear un impuesto propio sobre estancias en establecimientos turísticos. Este nuevo tributo podría configurarse como impuesto no cedido a los Municipios turísticos o bien como impuesto cedido total o parcialmente a dichos Municipios.

Si se opta por configurarlo como impuesto no cedido podría diseñarse bien como un impuesto autonómico más, como han hecho las Comunidades Autónomas de las Islas Baleares y Cataluña, o bien como un impuesto propio con una bonificación del 100% en la cuota íntegra, permitiendo a los Ayuntamientos la posibilidad de establecer mediante ordenanza fiscal un recargo municipal potestativo sobre dicho impuesto, cuyo importe podría como máximo ser del 100% de su cuota tributaria, como hizo la Comunidad Valenciana que creó un tributo de este tipo a través de una proposición de ley apoyada por varios grupos parlamentarios. Se trataría en este segundo caso de un nuevo impuesto autonómico que no implicaría un gravamen efectivo en la práctica.

Su configuración como impuesto propio cedido total o parcialmente a los Municipios constituiría una fórmula inédita hasta la fecha en el panorama autonómico que no plantea problemas de constitucionalidad a la luz de la doctrina del Tribunal Constitucional. La cesión podría realizarse sin atribución de competencias normativas para la cuantificación de la cuota tributaria o bien con atribución de competencias normativas para tener capacidad de decisión sobre la cuota tributaria, lo que la convertiría en una alternativa idónea para potenciar la autonomía y responsabilidad fiscal de los Municipios turísticos. En este caso el tributo podría diseñarse de modo que sólo contase con una cuota autonómica, sólo con una cuota municipal regulada por la Comunidad Autónoma, sólo con una cuota municipal regulada por cada Municipio turístico dentro de los límites marcados por la ley autonómica, con cuota autonómica más cuota municipal regulada por cada Municipio turístico también dentro de los límites marcados por la ley autonómica o bien con cuota autonómica más un posible recargo municipal.

Estas alternativas tienen sus ventajas y sus inconvenientes y así se han ido señalando a lo largo de este informe, pero la elección por una u otra corresponde a los responsables políticos.

Defendemos estas conclusiones en virtud de lo expuesto y, como es habitual, sometiendo nuestras consideraciones a cualquier otro parecer mejor fundamentado.



Bibliografía

Bibliografía

- ADAME MARTÍNEZ, F.: "Turismo y financiación municipal: estudio sobre posibles nuevos tributos locales vinculados al turismo", *Tributos Locales*, núm. 112, págs. 13-61.
- BENÍTEZ ROCHEL, J. J., RAYA MELLADO, P., VILLENA PEÑA, J. E.: *Análisis económico de los ecoimpuestos. Especial referencia a una "ecotasa" turística en Andalucía*, Junta de Andalucía, Consejería de Turismo y Deporte, Sevilla, 2001.
- BOKOBO MOICHE, S.: "La fiscalidad de las prestaciones turísticas La posibilidad de que las Comunidades Autónomas establezcan la tasa turística", *Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 102, 1999, págs. 243-260.
- BORJA SANCHIS, A.: "Los impuestos sobre las estancias turísticas en España", *Quincena Fiscal*, núm. 18, 2017, págs. 19-58.
- "Reflexiones sobre el modelo de impuesto sobre las estancias turísticas en España", en ESTEVE PARDO, M. L. (dir.), *Nuevas tendencias del desarrollo de las Haciendas locales*, 2018, págs. 291-320.
 - "El reto del impuesto turístico en la Comunitat Valenciana", *Quincena Fiscal*, núm. 3, 2020, págs. 91-114.
 - "Los impuestos turísticos: en particular, el Impuesto Valenciano sobre Estancias Turísticas", *Quincena Fiscal*, núm. 17, 2023, págs. 25-54.
- BUENO GALLARDO, E., URBANO SÁNCHEZ, L.: "Algunas reflexiones en relación con los impuestos catalán y balear sobre estancias turísticas", *International Journal of Scientific Management and Tourism*, vol. 3, núm. 3, 2017, págs. 65-90.
- "Naturaleza, fines y constitucionalidad de los impuestos catalán y balear sobre estancias turísticas", en GARCÍA BERRO, F. (dir.), *La delimitación de los elementos esenciales del tributo ante el impacto de las reformas legales*, Aranzadi, Cizur Menor, 2017, págs. 81-114.
- CASANA MERINO, F.: "La posible implantación de un impuesto sobre estancias turísticas en Andalucía", *Gaceta Fiscal*, núm. 431, 2022, págs. 115-138.

- COMISIÓN DE EXPERTOS PARA LA REVISIÓN DEL SISTEMA DE FINANCIACIÓN LOCAL: "Análisis de propuestas de reforma del sistema de financiación local", en *Reforma de la financiación territorial: Informes de las Comisiones de expertos de 2017*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2018, págs. 197-386 (https://www.ief.es/docs/destacados/publicaciones/libros/lb/2018_ReformaFinanciacionTerritorial.pdf).
- DE MIGUEL CANUTO, E.: "Impuesto sobre las estancias en establecimientos turísticos de Cataluña, en PATÓN GARCÍA, G. (coord.), *La nueva tributación tras la reforma fiscal*, CISS, Madrid, 2016, págs. 855-874.
- FRAILE FERNÁNDEZ, F.: "Propuesta de impuesto local sobre estancias turísticas", *Tributos Locales*, núm. 149, 2021, págs. 11-31.
- GARCÍA-ARANDA, SOTO, E.: *La imposición sobre el turismo en España: principio y fin de la "ecotasa" balear*, Aranzadi, Cizur Menor, 2004.
- GARCÍA CARRETERO, B.: "La reactivación del recargo como medio de financiación de las haciendas locales a raíz de la declaración de constitucionalidad del recargo del Ayuntamiento de Barcelona sobre el Impuesto sobre estancias en establecimientos turísticos de Cataluña", *Nueva Fiscalidad*, núm. 3, 2021, págs. 231-241.
- GARCÍA DE PABLOS, J. F.: "El impuesto sobre estancias en establecimientos turísticos: recargos municipales", *Tributos Locales*, núm. 163, 2023, págs. 177-204.
- GARCÍA NOVOA, G.: "Las llamadas tasas turísticas y la hacienda municipal", *Tributos Locales*, núm. 164, 2023, págs. 11-48.
- GUERVÓS MAÍLLO, M. A.: "Desarrollo sostenible y fiscalidad del turismo (las llamadas «ecotasas»)", en Vicente Blanquer, D. (coord.), *La calidad integral del turismo*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2003, págs. 193-216
- HERRERA MOLINA, P. M.: "El impuesto balear sobre estancias en empresas turísticas de alojamiento (problemas constitucionales y de Derecho Comunitario)", *Revista Técnica Tributaria*, núm. 55, 2001, págs. 69-82.
- IGLESIAS CARIDAD, M.: "Los impuestos sobre estancias turísticas, catalán y balear, a la luz del Derecho constitucional español y del Derecho europeo", *Revista Técnica Tributaria*, núm. 115, 2016, págs. 31-60.
- LASARTE, J., ESEVERRI, E., ADAME, F., MARTÍN, J.: *Turismo y financiación autonómica y local. Comentarios sobre la llamada «ecotasa» y otras alternativas de financiación*, Comares, Granada, 2001.
- Macarro, Osuna, J. M., Martín Rodríguez, J. M., Arribas León, M., Hermosín Álvarez, M., Ramos Prieto, J., Trigueros Martín, M. J.: *Financiación y colaboración financiera de la Comunidad Autónoma de Andalucía con las Entidades Locales: situación actual y posibles líneas de reforma*, Instituto de Estudios de Hacienda Pública de Andalucía, Sevilla, 2022 (https://www.iehpa.es/assets/files/repositorios_digitales/-1677746209_es-inf.pdf).

- ORTIZ CALLE, E.: "Ecotasas: la fiscalidad local sobre el turismo", en FERNÁNDEZ PAVÉS, M. J. (coord.), *La función tributaria local*, La Ley, Madrid, 2012, págs. 711-726.
- PATÓN GARCÍA, G.: "Fundamento y aportes a la propuesta de municipalizar el Impuesto sobre Estancias Turísticas", en CHICO DE LA CÁMARA, P. (dir.), *Aspectos de interés para una futura reforma de las Haciendas locales*, Tirant lo Blanch, Tirant lo Blanch, Valencia, 2019, págs. 515-533.
- SANZ GÓMEZ, R. J.: "Fiscalidad y turismo: reflexiones sobre el diseño y la función de los impuestos sobre estancias turísticas y sobre los billetes de avión", *Quincena Fiscal*, núm. 14, 2023.
- SEDEÑO LÓPEZ, J.: "La constitucionalidad del impuesto catalán sobre estancias en cruceros turísticos: Análisis de la STC 125/2021, de 3 de junio, rec. núm. 4192/2020", *Revista de Contabilidad y Tributación*, núm. 465, 2021, págs. 77-84.
- SOTO MOYA, M. M.: "El carácter impositivo de las "tasas por estancias en establecimientos turísticos": una llamada a su posible implementación por las entidades locales", *Tributos Locales*, núm. 142, 2019, págs. 117-128.
- "La fiscalidad de las estancias turísticas: la competencia local para gravar las pernoctaciones en viviendas de uso turístico", ROMÁN MÁRQUEZ, A. (dir.), *Viviendas de uso turístico: Análisis de la situación actual y propuestas para la mejora de su marco regulatorio*, Fundación Democracia y Gobierno Local, Madrid, 2024, págs. 301-327.
- URBANO SÁNCHEZ, L.: "¿Es factible la implantación de un impuesto sobre estancias turísticas en el ámbito local?", *International journal of scientific management and tourism*, vol. 4, núm. 2, 2018, págs. 539-561.
- VILLCA POZO, M.: "Mecanismos de control de los impuestos sobre estancias turísticas en el alquiler vacacional en viviendas mediante plataformas digitales", *Crónica Tributaria*, núm. 182, 2022, págs. 125-150.

t.

i

tra

ba

jo

de

in

ves



ti

ga

ción

IEHPA

F.P.A. INSTITUTO DE ESTUDIOS SOBRE LA
HACIENDA PÚBLICA DE ANDALUCÍA, M.P.