

CAPÍTULO 8

La fiscalidad de las estancias turísticas: la competencia local para gravar las pernoctaciones en viviendas de uso turístico

M.ª del Mar Soto Moya

*Profesora titular de Derecho Financiero y Tributario,
Universidad de Málaga*

SUMARIO. 1. Introducción. 2. La competencia autonómica para gravar las estancias en establecimientos turísticos: impuestos vigentes en nuestro país. 3. La competencia local para gravar las estancias en establecimientos turísticos: situación actual y líneas de futuro. 4. Reflexiones finales. 5. Bibliografía.

1. Introducción

En nuestro país, una vez superado el paréntesis que supuso la pandemia derivada de la COVID-19, se ha vuelto a manifestar, si cabe con más intensidad, la problemática derivada de la utilización excesiva de la vivienda privada con fines turísticos, fundamentalmente en comunidades autónomas de tradición turística: Cataluña, Comunidad Valenciana, Baleares, Andalucía o Madrid. Esta circunstancia ha venido provocando un aumento exponencial de los precios de los alquileres de larga duración, pues la oferta de este tipo de viviendas es cada vez más escasa, por resultar mucho más beneficioso para los propietarios el alquiler turístico. De hecho, las operaciones relacionadas con viviendas para fines turísticos, que en un principio comenzaron a enmarcarse dentro de la economía colaborativa como alojamiento colaborativo, en la actualidad se encuentran, también respecto de sus consecuencias tributarias, dentro de la llamada economía de plataforma, pues han dejado

de cumplir las características propias de lo que podemos denominar como colaborativo.

Esta circunstancia ha provocado que muchos municipios, especialmente los que cuentan con un mayor número de viviendas de uso turístico (VUT), hayan comenzado a poner en marcha mecanismos que logren reducir, o al menos moderar, el establecimiento y uso de este tipo de viviendas y, sobre todo, algunos de los efectos que las mismas conllevan. La inseguridad jurídica generada por el arrendamiento de viviendas para uso turístico no es una cuestión baladí, ni en lo que se refiere a sus aspectos civiles ni por sus consecuencias tributarias. A esta falta de seguridad de los participantes directos en este tipo de actividad (tanto arrendadores como arrendatarios) se suman otras cuestiones de orden social que se han originado, o intensificado, a consecuencia del aumento del alquiler de viviendas para un uso turístico o con fines turísticos: gentrificación, falta de parque de viviendas para arrendamientos de larga duración, o aumento de necesidades de los turistas relacionadas con el uso de servicios públicos.

No es objeto de este artículo enumerar las causas ni las consecuencias de la utilización ilimitada de las viviendas particulares con fines turísticos, ni tampoco analizar, desde el punto de vista del derecho administrativo, las posibilidades de los instrumentos jurídico-administrativos para limitar la proliferación de este tipo de viviendas, pues a este particular se han dedicado, prolijamente, los artículos anteriores en este trabajo.

Sin embargo, aunque de forma somera, sí es necesaria la alusión, por su relación directa con las consecuencias jurídicas y tributarias, sobre todo para aquellos municipios en los que el turismo se eleva en determinadas épocas del año, a que el gasto público generado es también mayor. Como es sabido, hay determinados gastos, como el abastecimiento de agua en fuentes públicas, alumbrado de vías públicas, vigilancia pública general, protección civil..., por los que no se pueden exigir tasas, pero las arcas municipales deben soportar el coste de estos servicios. Así, los ingresos proceden de lo que podemos llamar una población de derecho, que vive allí todo el año, mientras que el gasto municipal depende de una población de hecho muy superior a la de derecho. Es más, como señala García de Pablos, "esta actividad turística generadora de progreso económico y social, ha supuesto en determinadas zonas turísticas una explotación excesiva de recursos con la puesta en peligro de la sostenibilidad del sector turístico español"¹.

Los gastos asociados al turismo y las viviendas de uso turístico, que normalmente son soportados por la Administración municipal, han tenido

1. García de Pablos (2023: 179).

como consecuencia que, además de los instrumentos urbanísticos, en los últimos años se haya despertado el interés de numerosos ayuntamientos por implantar un tributo que grave las estancias en este tipo de establecimientos: la mal llamada “tasa turística”.

Hasta el momento, el gravamen sobre las viviendas de uso turístico se ha llevado a cabo en nuestro país por parte de las comunidades autónomas, en concreto los impuestos autonómicos catalán, balear y valenciano (este último con inminente entrada en vigor). Ahora bien, si los ayuntamientos son los más directamente afectados por este tipo de actividad, podemos plantearnos por qué hasta la fecha ningún ayuntamiento ha aprobado una “tasa turística” que grave las estancias en establecimientos turísticos, y si tal aprobación supondría algún beneficio para los mismos. Al análisis de la imposición vigente sobre las estancias en establecimientos turísticos, y las posibilidades que los ayuntamientos tienen para poder gravar tales estancias en sus municipios, se dedica el presente artículo.

2. La competencia autonómica para gravar las estancias en establecimientos turísticos: impuestos vigentes en nuestro país

La regulación de las VUT entra dentro del ámbito competencial de las comunidades autónomas, por lo que, para la determinación de sus requisitos y características, hay que estar a lo dispuesto en las normativas autonómicas. En la actualidad, la práctica totalidad de comunidades autónomas ha establecido una regulación propia sobre VUT o, al menos, ha definido qué debe entenderse por VUT y cuáles son sus requisitos, si bien la denominación que se utiliza en cada norma puede ser diferente. Así, muchas comunidades autónomas utilizan “vivienda de uso turístico” (VUT) o “vivienda con fines turísticos” (VFT); otras, “estancias turísticas en viviendas” (ETV), así como “alojamiento turístico extrahotelero”, “viviendas vacacionales” o “vivienda turística”. En este trabajo, por ser la denominación más extendida, utilizaremos VUT.

La heterogeneidad de las distintas regulaciones autonómicas es evidente, y no únicamente en relación con la designación que cada una de ellas realiza respecto de este tipo de viviendas, sino también por sus requisitos, tipología o restricciones, que, como se indicó anteriormente, pueden dar lugar a desigualdades y a cierta inseguridad jurídica para los agentes involucrados², tal y como se ha puesto de manifiesto en artículos precedentes,

2. Estamos de acuerdo con Álamo Cerrillo cuando apunta lo siguiente: “El establecimiento de una definición de vivienda turística, donde se establezcan las condiciones que se tienen que dar para ser considerada como tal, es fundamental para poder establecer la fiscalidad de las mismas. Pues es primordial determinar el hecho imponible y el sujeto pasivo de un tributo

por lo que en este momento nos centraremos en las competencias de las comunidades autónomas para la aprobación de tributos que graven las estancias en establecimientos turísticos, entre los que se encuentran las VUT.

Asimismo, algunas comunidades autónomas, en virtud de su capacidad para la creación de tributos propios, de acuerdo con lo previsto en los artículos 133.2 y 157.1.b) de la Constitución Española, y 6.1 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA)³, están comenzando a realizar actuaciones en pro de la aprobación de un gravamen específico a las estancias en establecimientos turísticos, si bien la realidad es que existen solo tres impuestos autonómicos aprobados: el catalán, el balear y el valenciano. Los impuestos tienen un funcionamiento similar a los gravámenes existentes en ciudades y regiones de muchos países de nuestro entorno, aunque con algunas particularidades. No se trata, por lo tanto, de gravar operaciones sobre las que no recaen gravamen en otros muchos lugares. En efecto, según los datos de la European Tourism Association (ETOA), 21 de 30 países de Europa ya han establecido tributos de este tipo y, pese a las críticas de algunos sectores, no se ha detectado una disminución del turismo en los lugares que cuentan con estos tributos, no siendo esta una razón por la que los turistas escogen uno u otro destino.

Ahora bien, antes de comenzar a analizar cada uno de estos impuestos, es necesario resaltar que, teniendo en cuenta las exposiciones de motivos de las tres leyes que los configuran, todos tienen unos objetivos similares, pudiendo destacarse las referencias a su carácter afecto a criterios de sostenibilidad, competitividad, calidad del servicio turístico, protección del medio ambiente y regeneración. Al respecto, resulta muy ilustrativa la referencia al carácter regenerativo que podemos encontrar en la norma valenciana (la más reciente de las aprobadas en nuestro país): “Se trata de un impuesto vinculado a la actividad turística encuadrado en los denominados de carácter regenerativo. Es decir, la recaudación servirá tanto para compensar los

determinado, si estos dos conceptos tributarios están confusos no podemos analizar las cuestiones tributarias que le afectan a la tributación de las viviendas turísticas con detenimiento” (Álamo Cerrillo, 2017).

3. Debe destacarse que el apartado dos del artículo 6 de la LOFCA dispone: “Los tributos que establezcan las Comunidades Autónomas no podrán recaer sobre hechos imponible gravados por el Estado. Cuando el Estado, en el ejercicio de su potestad tributaria originaria establezca tributos sobre hechos imponible gravados por las Comunidades Autónomas, que supongan a éstas una disminución de ingresos, instrumentará las medidas de compensación o coordinación adecuadas en favor de las mismas”. Como es sabido, en la actualidad no existe un impuesto de carácter estatal que grave las estancias en establecimientos turísticos, por lo que las comunidades autónomas pueden establecer un impuesto propio que recaiga sobre esta actividad, sin que ello cause ninguna problemática en el ámbito de la doble imposición interna.

posibles efectos adversos del modelo turístico como para conseguir que la actividad turística revierta en una mayor calidad de vida para los valencianos y las valencianas, así como en un mayor atractivo turístico que suponga una ventaja competitiva respecto a otros destinos”.

Esto no quiere decir que la recaudación quede fuera de los objetivos de esta figura impositiva, ya que, como se señaló anteriormente, los gastos soportados por las regiones y los municipios de carácter turístico, sobre todo en determinadas épocas del año, son considerablemente mayores, por lo que la necesidad de recaudación también aumenta. El propio Tribunal Constitucional así lo ha afirmado en su Sentencia de 3 de junio de 2021, en la que, en referencia al impuesto catalán, establece que no es un impuesto extrafiscal, en cuanto que dicha finalidad no se refleja en su estructura, con independencia de las declaraciones realizadas por el legislador.

Sin embargo, y sin excluir el carácter recaudatorio de los impuestos, tal y como se ha puesto de manifiesto en trabajos anteriores, a pesar de no poder ser calificados como impuestos extrafiscales puros, este tipo de figuras pueden coadyuvar a la consecución de un modelo turístico más sostenible⁴. Incluso se ha llegado a hablar de estos instrumentos como tributos restaurativos, ya que se afecta su recaudación a la conservación y protección ambiental⁵.

Como afirma Sanz Gómez, podemos considerar que “los impuestos sobre estancias turísticas se justifican atendiendo a varios motivos, pero pueden resumirse en tres: recaudación, cobertura de costes e internalización de costes”. Además, el autor pone énfasis en una cuestión interesante: “Mediante la cobertura de costes se pretende que los turistas financien, aunque sea parcialmente, servicios públicos de los que hacen uso (y que, en casos extremos, pueden llegar a saturar). La lógica subyacente en este caso sería el principio del beneficio y el objetivo sería evitar que la sobrecarga recaiga sobre los contribuyentes no turistas. Desde este punto de vista, el impuesto sobre las estancias turísticas debería constituir un recurso local, puesto que la mayoría de estos servicios son competencia municipal”⁶. Sobre el mayor gasto que deben soportar los municipios ya se ha hecho hincapié en la introducción a este artículo, y aunque volveremos sobre esta sustancial cuestión más adelante, podemos anticipar que, en nuestra opinión, el instrumento óptimo para gravar las estancias en establecimientos turísticos sería

4. Soto Moya (2019).

5. Sobre la sostenibilidad del turismo, Patón García realiza un interesante análisis en Patón García (2020).

6. Sanz Gómez (2023).

un impuesto de carácter municipal, si bien, en la actualidad, esta opción no puede ponerse en marcha por parte de los ayuntamientos.

Retomando el análisis de los impuestos autonómicos sobre estancias turísticas y, más en particular, en VUT, pasaremos, a continuación, a examinar los impuestos catalán, balear y valenciano, que son los tres impuestos autonómicos aprobados hasta el momento.

La Comunidad Autónoma de Cataluña creó el impuesto sobre estancias en establecimientos turísticos a través de la Ley 5/2012, de 20 de marzo, de medidas fiscales, financieras y administrativas y de creación del impuesto sobre las estancias en establecimientos turísticos (en adelante Ley 5/2012), aunque sus artículos fueron derogados por la Ley 5/2017, de 28 de marzo, de medidas fiscales, administrativas, financieras y del sector público y de creación y regulación de los impuestos sobre grandes establecimientos comerciales, sobre estancias en establecimientos turísticos, sobre elementos radiotóxicos, sobre bebidas azucaradas envasadas y sobre emisiones de dióxido de carbono (en adelante Ley 5/2017)⁷.

El impuesto grava la capacidad económica “singular” de las personas físicas que se pone de manifiesto en la estancia en los establecimientos turísticos. Ahora bien, la Ley dispone una serie de exenciones:

- a) las estancias subvencionadas por programas sociales de una administración pública de cualquier estado miembro de la Unión Europea;
- b) las estancias efectuadas por personas de edad igual o inferior a dieciséis años;
- c) las estancias que se efectúen por causas de fuerza mayor, determinadas por reglamento;
- d) las estancias que efectúe cualquier persona por motivos de salud, así como las de las personas que la acompañen.

Según el artículo 23 de la Ley 5/2017, el impuesto pretende internalizar las posibles externalidades que el turismo puede causar en las zonas de alta concentración turística.

7. Como señala Borja Sanchís, pese a que la Ley aporta una mayor seguridad jurídica en la aplicación de este impuesto, la visibilidad de la norma es menor, porque en la Ley 5/2017 se regulan también otras figuras impositivas (Borja Sanchís, 2017).

La citada Ley determina que son establecimientos turísticos:

- a) los alojamientos turísticos establecidos en cada momento por la normativa vigente en materia de turismo;
- b) los albergues de juventud, cuando presten servicios turísticos de alojamiento;
- c) las embarcaciones de crucero turístico;
- d) cualquier establecimiento o equipamiento en el que se presten servicios turísticos de alojamiento.

La definición de establecimiento turístico es lo suficientemente amplia como para circunscribir a su ámbito de aplicación las VUT. De hecho, el Decreto 159/2012, de 20 de noviembre, de establecimientos de alojamiento turístico y de viviendas de uso turístico, dispone que son VUT “aquellas que son cedidas por su propietario, directa o indirectamente, a terceros de forma reiterada y a cambio de contraprestación económica, para una estancia de temporada, en condiciones de inmediata disponibilidad y con las características establecidas en el decreto”.

Las tarifas vigentes de la Generalitat de Cataluña son las aplicables desde el 1 de abril de 2023, distinguiendo dos áreas de aplicación (cobrando por persona y días de estancia/alojamiento):

a) Turista que se aloja en la ciudad de Barcelona, para el que se establece, además de la tarifa general que se expone en la tabla que aparece más abajo, un recargo municipal de 2,75 euros sea cual sea el tipo de establecimiento (este recargo se incrementará a 3,25 euros a partir del 1 de abril de 2014):

Hotel de 5 estrellas, gran lujo, <i>camping</i> de lujo y establecimiento o equipamiento de categoría equivalente (EB1)	3,50 €
Hotel de 4 estrellas y 4 estrellas superior, y establecimiento o equipamiento de categoría equivalente (EB2)	1,70 €
Vivienda de uso turístico (EB4)	2,25 €
Resto de establecimientos y equipamientos (EB3)	1,00 €
Embarcación de crucero	2,00 €
– Más de 12 horas (CR1)	3,00 €
– 12 horas o menos (CR2)	

b) Turista que se aloja en cualquier otra parte de Cataluña:

Hotel de 5 estrellas, gran lujo, <i>camping</i> de lujo y establecimiento o equipamiento de categoría equivalente (ET1)	3,00 €
Hotel de 4 estrellas y 4 estrellas superior, y establecimiento o equipamiento de categoría equivalente (ET2)	1,20 €
Vivienda de uso turístico (ET4)	1,00 €
Resto de establecimientos y equipamientos (ET3)	0,60 €
Embarcación de crucero – Más de 12 horas (CR3) – 12 horas o menos (CR4)	2,00 € 3,00 €

Además, se ha establecido una tarifa especial para los locales situados en centros recreativos turísticos en los que se desarrollen actividades de juego:

Hotel de 5 estrellas, gran lujo, <i>camping</i> de lujo y establecimiento o equipamiento de categoría equivalente (TE1)	5,00 €
Hotel de 4 estrellas y 4 estrellas superior, y establecimiento o equipamiento de categoría equivalente (TE2)	3,50 €
Resto de establecimientos y equipamientos (TE3)	2,50 €

Como puede observarse, esta comunidad autónoma hace uso del instrumento del recargo, habilitando al Ayuntamiento de Barcelona a establecer el recargo municipal, que se sitúa, actualmente, en 2,75 euros. Ahora bien, tales ingresos derivados del recargo no quedan afectados a la dotación de un fondo para el fomento del turismo, a diferencia de los ingresos del impuesto.

El establecimiento del recargo municipal ha sido objeto de debate, cuestionando su constitucionalidad, en especial en relación con los cruceros y embarcaciones de recreo, particular sobre el que se ha pronunciado el Tribunal Constitucional en su Sentencia de 3 de junio de 2021⁸, concluyendo que el establecimiento por el Ayuntamiento de Barcelona de un recargo municipal sobre las tarifas del impuesto autonómico no supone una invasión de la competencia estatal exclusiva para el establecimiento *ex novo* de tributos locales, ya que su naturaleza es accesoria al impuesto autonómico y en ningún caso supone la creación de un nuevo impuesto local, con independencia de que

8. STC 125/2021, de 3 de junio, rec. núm. 4192/2020.

su cuantía sea elevada o de que su recaudación se desafecte del fondo autonómico al que se destina la recaudación del impuesto catalán⁹. Por lo tanto, el recargo de la ciudad de Barcelona es conforme a derecho y puede seguir aplicándose.

Por su parte, la Comunidad de Baleares introdujo el impuesto con la Ley 2/2016, de 30 de marzo, del impuesto sobre estancias turísticas en las Islas Baleares y de medidas de impulso del turismo sostenible (en adelante Ley 2/2016), y el Decreto 35/2016, de 23 de junio, que desarrolla esta ley¹⁰. Como es sabido, ya en el año 2001 se había aprobado la Ley 7/2001, de 23 de abril, que creó el impuesto sobre las estancias en empresas turísticas de alojamiento, erróneamente conocido como “tasa turística” o “ecotasa balear”. Esta ley se mantuvo en vigor hasta el 2003, año en que fue derogada por la Ley 7/2003, de 22 de octubre. Con posterioridad, si bien con cierto recelo por parte de las empresas del sector hotelero, como ocurre en casi todos los casos en los que se ha proyectado una norma de estas características, volvió a retomarse la idea y se aprobó la Ley del año 2016.

El funcionamiento de este impuesto se basa en la aplicación de unas tarifas a las personas físicas que disfrutan de una estancia en un establecimiento turístico.

Las tarifas oscilan entre 1 y 4 euros, diferenciando el tipo de establecimiento (se aplican a hoteles, cruceros, hostales, *campings*, apartamentos turísticos, viviendas turísticas de vacaciones...). Por lo tanto, el impuesto es aplicable a las VUT:

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 €

9. Un exhaustivo análisis de la Sentencia del Tribunal Constitucional puede encontrarse en Sedeño López (2021).

10. Sobre la misma, *vid.* Ruiz Garijo (2002).

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 <i>campings</i>	1 €
Albergues y refugios	1 €
Otros establecimientos o viviendas de carácter turístico	2 €
Embarcaciones de crucero turístico	2 €

Como ocurre con el impuesto catalán, el balear determina también que la recaudación queda afectada a un fondo creado para favorecer el turismo. Concretamente, la exposición de motivos de la Ley 2/2016 establece que “el impuesto que se establece mediante la presente ley está destinado, por una parte, a compensar a la sociedad balear por el coste medioambiental y social y la precariedad laboral que supone el ejercicio de determinadas actividades que distorsionan o deterioran el medio ambiente en el territorio de las Illes Balears, y, por otra, a mejorar la competitividad del sector turístico por medio de un turismo sostenible, responsable y de calidad en el archipiélago”. Pese a que ambos cuentan con este objetivo, estamos de acuerdo con Bueno Gallardo y Urbano Sánchez en que el impuesto balear presenta siempre el matiz de la sostenibilidad¹¹, siendo uno de sus objetivos la protección del medioambiente, por lo que, como ya ocurrió en el año 2001, se conoce popularmente como “ecotasa”.

Sin embargo, algunos autores, como Menéndez Moreno, han señalado algunas contradicciones en las que podría incurrir el impuesto, como la relativa a su finalidad medioambiental, pues “pese a la cacareada y reiterada proclamación de su finalidad de protección medioambiental, su Ley reguladora establece en el artículo 13.2.a) una bonificación del 50% de la cuota para las ‘estancias que se realicen en temporada baja’; de manera que este beneficio fiscal parece más bien una llamada que anime a los turistas a venir —y ‘contaminar’— a las preciosas Islas Baleares,

11. Bueno y Urbano (2017).

también en esa época de menor afluencia turística. Y su artículo 13.2.b) recoge una aún más sorprendente bonificación del 50% de la cuota para los 'días noveno y siguientes en todos los casos de estancias en un mismo establecimiento turístico superiores a los ocho días'; de donde se infiere que no todos los turistas 'contaminan' igual, ya que, a la vista de esta regulación, parece que, paradójicamente, contaminan menos los que están más tiempo"¹².

La idea de la afectación de las cantidades recaudadas a finalidades específicas del territorio de aplicación del impuesto resulta interesante, tanto para las comunidades autónomas como para los municipios, pues el gasto público generado en este ámbito no es baladí, sobre todo en determinadas localidades.

Por último, en el ámbito autonómico, encontramos el impuesto propio de la Comunidad Valenciana, aprobado por la Ley 7/2022, de 16 de diciembre, de la Generalitat, de medidas fiscales para impulsar el turismo sostenible, cuya entrada en vigor está prevista para diciembre del presente año 2023, si bien ya se ha anunciado por el Gobierno valenciano que la norma será derogada antes de finalizar el año, por lo que será necesario esperar para ver si, efectivamente, se produce o no su entrada en vigor.

Pese a que finalmente pudiera no aplicarse, por sus especiales características resulta interesante realizar un análisis, aunque sea somero, de la configuración de este impuesto propio de la Comunidad Valenciana.

En el preámbulo de la Ley 7/2022 se señalan cuáles son los objetivos de la misma, muy en consonancia con los indicados anteriormente respecto a la normativa catalana y balear: se trata de un impuesto de carácter regenerativo, ya que con su recaudación se compensarán los posibles efectos adversos del modelo turístico y, además, se conseguirá que los beneficios de la actividad turística reviertan en una mayor calidad de vida de los residentes en la Comunidad Valenciana, incrementando, asimismo, el atractivo turístico de la Comunidad.

La diferencia con los impuestos catalán y balear radica en que, en el caso del valenciano, se establece que los municipios discrecionalmente pueden establecer recargos sobre el impuesto (en el caso de Cataluña esta particularidad solo se dispone para la ciudad de Barcelona). Lo que hace la Generalitat valenciana es establecer una bonificación del 100 por 100 en su

12. Menéndez Moreno (2016: 16).

cuota autonómica, por lo que, finalmente, la exigencia del impuesto es municipal y, además, con carácter potestativo, es decir, cada municipio puede decidir si aplicar o no el impuesto.

En concreto, el artículo 11 de la Ley valenciana especifica lo siguiente:

“1. Los ayuntamientos podrán establecer, en ejecución de su autonomía municipal, un recargo sobre el impuesto valenciano a las estancias turísticas.

Este recargo se exigirá a los mismos sujetos pasivos y en los mismos casos contemplados en la normativa reguladora del impuesto, y consistirá en un porcentaje sobre la cuota íntegra de hasta un máximo del 100 %. Los ayuntamientos establecerán el recargo mediante una ordenanza.

2. Las competencias para su aplicación, recaudación y potestad sancionadora corresponderán a la Agencia Tributaria Valenciana, de acuerdo con la normativa reguladora de los tributos propios de la Comunitat Valenciana. [...]”.

Respecto al establecimiento de este recargo, como ya ocurrió con el caso catalán, ha existido cierta controversia, teniendo en cuenta que es al Estado al que corresponde en exclusiva el establecimiento del sistema tributario local. Ahora bien, tanto en la Ley de Bases de Régimen Local (LBRL) como en el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL) está previsto que las comunidades autónomas coadyuven en la financiación de los municipios. Con base en las citadas normas, las comunidades autónomas pueden autorizar a los municipios de su ámbito territorial a establecer recargos sobre sus tributos propios, ya que la competencia exclusiva del sistema tributario local que se atribuye al Estado es la establecida en el TRLRHL, que es, precisamente, la cuestión sobre la que radica la posibilidad, o no, que tienen los ayuntamientos de aprobar un tributo que grave las estancias en establecimientos turísticos.

A mayor abundamiento, ya se apuntó, respecto al impuesto catalán sobre estancias en establecimientos turísticos, que el propio Tribunal Constitucional, en su Sentencia de 3 de junio de 2021, determinó que el establecimiento por el Ayuntamiento de Barcelona de un recargo municipal sobre las tarifas del impuesto autonómico no supone una invasión de la competencia estatal exclusiva para el establecimiento *ex novo* de tributos locales, ya que su naturaleza es accesoria al impuesto autonómico y en ningún caso supone la creación de un nuevo impuesto local. Por lo tanto, parece que la cuestión relativa a la posibilidad que tienen las comunidades autónomas de establecer un recargo municipal en el ámbito del impuesto sobre estancias

en establecimientos turísticos debe concluirse en sentido afirmativo¹³. En efecto, el artículo 38.2 del TRLRHL prevé que las comunidades autónomas autoricen, por ley, a los entes locales a establecer recargos sobre sus impuestos propios autonómicos, al señalar que “las entidades locales podrán establecer recargos sobre los impuestos propios de la respectiva comunidad autónoma y de otras entidades locales en los casos previstos en las leyes de la comunidad autónoma”.

Es más, como indica García Carretero, el pronunciamiento del Tribunal Constitucional supone un importante incentivo para que las entidades locales presten mayor atención a este medio de obtención de ingresos que hasta el momento ha sido escasamente utilizado¹⁴.

Respecto al tipo de gravamen previsto, es el siguiente, que distingue entre la tipología turística y la categoría del establecimiento:

Tipología turística	Categoría	Cuota tributaria
Establecimientos hoteleros (hoteles, hoteles-apartamentos y hotel balneario)	Hoteles 5*, 5* gran lujo y 4* superior	2,00
	Hoteles de 4* y 3* superior	1,5
	Hoteles de 1*, 2* y 3*	1
	Hostales y pensiones	0,5
Bloques y conjuntos de apartamentos turísticos	Superior	1,5
	Primera	1
	Estándar	0,5
Viviendas de uso turístico	Superior	1,5
	Estándar	1
<i>Campings</i>		0,5
Áreas de pernocta en tráfico para autocaravanas		0,5
Alojamiento turístico rural	Casas rurales 5*, 5* gran lujo y 4*	1,5
	Casas rurales y hoteles rurales de 4* y 3*	1
	Casas rurales y hoteles rurales de 1*, 2* y 3*	0,5
	Acampada en finca particular con vivienda habilitada	0,5
Albergues turísticos		0,5
Embarcaciones de crucero turístico		1,5

13. Sobre el funcionamiento y la gestión del impuesto valenciano y el recargo municipal, *vid.* Borja Sanchís (2023).

14. García Carretero (2021).

De nuevo, respecto a este impuesto, puede afirmarse que, por su cuantía, no supone un desincentivo para el turismo en esta comunidad autónoma. Así lo estima un amplio sector doctrinal, pudiendo destacarse la opinión de Borja Sanchís, cuando señala que “su cuantía es simbólica y no desincentivaría el alojamiento turístico en la Comunitat Valenciana, de conformidad con lo señalado por el código ético mundial para el turismo. Además, en este caso, la progresividad en el tipo de gravamen del IVET se consigue atendiendo al tipo y a la categoría del alojamiento turístico”¹⁵.

Sin embargo, como se ha señalado anteriormente, parece que el impuesto será finalmente derogado en esta comunidad, entre otras razones por las presiones del sector hotelero, que sí observa un posible desincentivo del turismo como consecuencia del gravamen sobre las estancias turísticas. Ya adelantamos que no podemos estar de acuerdo con este criterio, sobre todo estimando las cuantías de los diferentes impuestos autonómicos y teniendo en cuenta la necesidad de paliar los mayores gastos derivados del turismo en determinadas regiones o municipios, así como por la afectación de estos tributos a la protección del medio ambiente y la sostenibilidad¹⁶. Esto no quiere decir, como analizaremos en el epígrafe siguiente, que en nuestra opinión un impuesto autonómico sea la mejor opción, ya que entendemos que lo más adecuado sería establecer un impuesto municipal de carácter potestativo.

15. Borja Sanchís (2023).

16. Para que el gravamen sobre las estancias en establecimientos turísticos desincentivara realmente el turismo, los tipos aplicables deberían ser mucho más elevados. Al respecto, resulta muy interesante la argumentación de Sanz Gómez, cuando explica: “¿Podría la imposición de tipos más elevados tener un efecto desincentivador? Un estudio realizado por Labandeira y otros estimaba que un impuesto del 10% sobre las estancias turísticas implicaría una caída del consumo en el sector de alojamiento y restauración de 495 millones de euros (un 4,60%). Si la reducción del consumo se concreta exclusivamente en la falta de llegada de turistas (y no en la reducción de la duración de las estancias), esto equivaldría a entre 3,5 y 4 millones de entradas internacionales menos. Parece que una caída drástica del turismo requeriría tipos muy elevados, y siendo el caso se deben tener en cuenta los efectos sociales que tendría limitar sustancialmente la capacidad de viajar atendiendo a la renta: esto sería cuestionable si partimos de que la transición ecológica debe ser justa, aunque los datos disponibles muestran que ya son las rentas medias-altas (hogares con renta superior a 40.000 euros) en quienes se concentra el consumo de paquetes turísticos: según datos de la AIReF, el IVA reducido sobre el turismo beneficia preponderantemente (en más de un 70%) a estas rentas medias-altas”. *Vid.* Sanz Gómez (2023). En el mismo sentido, circunscribiéndolo al ámbito de Cataluña, se ha pronunciado Cubiles Sánchez-Pobre: “El mayor temor frente al impuesto es que pudiese perjudicar al sector turístico al retraerse la demanda como consecuencia del mayor coste final del producto. Los datos estadísticos comparativos de España, Cataluña y Barcelona no prueban esto. El número de pernoctaciones en establecimientos hoteleros ha seguido aumentando tras la introducción del impuesto”; en Cubiles Sánchez-Pobre (2015).

3. La competencia local para gravar las estancias en establecimientos turísticos: situación actual y líneas de futuro

Como se ha puesto de manifiesto a lo largo de este estudio, la competencia para la regulación concreta de las VUT corresponde a las comunidades autónomas, pues la propia Ley de Arrendamientos Urbanos las incluye dentro de la competencia turística, que es autonómica. Sin embargo, esto no quiere decir que las entidades locales, que realmente son las más afectadas por la actividad de las VUT, no tengan ninguna competencia sobre las mismas.

Son numerosos los ayuntamientos que, en los últimos años, han procedido a regular, dentro de su actividad urbanística, muchos aspectos concernientes a las VUT, y otros muchos los que se han preguntado si es posible establecer algún tipo de tributo, a semejanza de muchas ciudades europeas, terceros estados o comunidades autónomas, sobre este tipo de viviendas.

Es más, ya sea por su asimilación a las figuras aprobadas en países de nuestro entorno, o por la mayor cercanía del término a los ciudadanos, estamos habituados a denominar al gravamen sobre las estancias en establecimientos turísticos como tasa. Así, no es difícil encontrar noticias, o incluso determinadas Administraciones, que hablan de “tasa turística”, “ecotasa” o “tasa sobre vivienda turística”. Esto ha llevado también a cierta confusión sobre la naturaleza jurídica del tributo que puede regular las estancias o pernoctaciones en establecimientos turísticos, entre los que se encuentran las VUT.

Por diversos motivos ya expuestos, como los mayores gastos que deben soportar (sobre todo en determinadas épocas del año), la necesidad de proteger el patrimonio y el medio ambiente en el municipio, la exigencia actual de abogar por un turismo más sostenible o la regeneración del medio, entre otros, muchos ayuntamientos han tenido (o tienen en cuenta) la posibilidad de gravar las estancias en establecimientos turísticos. Sin embargo, ninguno de los proyectos de aprobación de una “tasa turística” ha podido materializarse. La razón es muy sencilla: los ayuntamientos, a diferencia de las comunidades autónomas, no tienen potestad para la creación de un tributo que grave las estancias turísticas en el municipio.

Para poder comprender esta afirmación, debemos comenzar señalando que las entidades locales sí tienen la capacidad suficiente para poder establecer tasas por la prestación de determinados servicios. En concreto, una tasa es aquel tributo que puede tener como hecho imponible:

- a) La utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público (por ejemplo, la utilización de la vía pública para poner una terraza con mesas y sillas que corresponden a un negocio privado o un vado).

Podría pensarse que los turistas hacen un uso específico del dominio público, pero cualquier ejemplo en el que se piense puede ser realizado también por personas que no sean turistas, por lo que realmente los turistas no hacen un uso privativo.

- b) La prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de derecho público que se refieran o afecten de modo particular al obligado tributario, siempre que esos servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten por el sector privado (por ejemplo, la tasa por la expedición del DNI).

Aunque el artículo 20 del TRLHL señala veintisiete tipos de tasas que pueden establecer los entes locales por la prestación de servicios, no existe ninguna modalidad que pueda aplicarse a las estancias en establecimientos turísticos, pues es evidente que el servicio en un establecimiento turístico no es obligatorio y puede prestarse, y de hecho se presta, por el sector privado. Por lo tanto, no cabe duda de que estas actividades no se pueden gravar a través de una tasa¹⁷. Tanto es así que, como recuerda Sanz Gómez: “Para evitar cualquier duda derivada del hecho de que estos tributos estén destinados (parcialmente) a compensar por el uso que los turistas hacen de los servicios públicos, todos ellos declaran expresamente que son compatibles con otras exacciones y, específicamente, con las tasas por la prestación de servicios públicos o la realización de actividades administrativas”¹⁸.

Por lo tanto, las estancias en establecimientos turísticos deben ser gravadas a través de un impuesto, que es aquel tributo que se exige sin contraprestación específica, cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos que ponen de manifiesto la capacidad económica del contribuyente. En este caso, la operación que se somete a gravamen es un “acto de consumo específico, cual es el consumo de servicios turísticos y, en particular, el que va asociado a la estancia en un establecimiento o alojamiento turístico, siendo a todas luces esta manifestación de riqueza la gravada habi-

17. Es más, el artículo 21 del TRLHL establece numerosos servicios de los que hacen uso los turistas (y también los ciudadanos) por los que queda prohibida la exigencia de tasas: abastecimiento de agua en fuentes públicas, alumbrado de vías públicas, vigilancia pública general, protección civil, limpieza de la vía pública...

18. Sanz Gómez (2023).

tualmente por los denominados impuestos indirectos y, a la postre, quedando a salvo aquel principio constitucional de capacidad económica¹⁹. queda claro que se grava una capacidad económica que, como indica Álamo Cerrillo, “refleja, de forma clara y contundente, la evolución de los sistemas tributarios actuales, puesto que la evolución de la sociedad ha dado lugar al establecimiento de un nuevo impuesto a una actividad económica que anteriormente no estaba gravada, y que refleja una capacidad económica determinada. No todos los ciudadanos tienen acceso a determinadas actividades turísticas, entre las que se encuentran las pernoctaciones en establecimientos turísticos”²⁰. El impuesto, además, tendría carácter indirecto, pues la estancia en un establecimiento turístico es una modalidad de consumo.

Una vez determinada la naturaleza que debería tener este tipo de tributo, debemos responder a la segunda de las cuestiones que planteábamos al comienzo de este artículo: quién tiene la competencia para el establecimiento de este tipo de impuesto, y a mayor abundamiento, y aunque ya hemos adelantado nuestra opinión al respecto, si realmente las estancias en establecimientos turísticos deben gravarse en el ámbito municipal.

Respecto a la competencia local para gravar las pernoctaciones en viviendas de uso turístico, si tenemos en cuenta que el tributo que grave las estancias en establecimientos turísticos no puede tener naturaleza de tasa, sino que debe gravarse a través de un impuesto, en principio habría que concluir que los ayuntamientos no pueden gravar las estancias en establecimientos turísticos (más allá de los recargos que se han señalado, derivados de la normativa autonómica), ya que para la creación de impuestos no tienen competencia los ayuntamientos²¹. Los artículos 31.3 y 133 de la Constitución Española establecen la reserva de ley en materia tributaria. Los entes locales no tienen potestad legislativa, por lo que la decisión y creación de este tipo de tributo no puede provenir del ayuntamiento ni realizarse a través de una ordenanza municipal.

Así, podemos preguntarnos si existe alguna posibilidad de que los ayuntamientos, que son los más directamente afectados por las consecuencias

19. Urbano Sánchez (2018).

20. Álamo Cerrillo (2016).

21. Al respecto resulta destacable la afirmación de Menéndez Moreno en su análisis del impuesto sobre estancias turísticas de las Islas Baleares: “Aunque casi todo es posible en la imaginación del legislador tributario (y no digamos en la del autonómico), no era sencillo representarse la posibilidad de aplicar una tasa a esos turistas, ya que difícilmente podría recaer sobre su utilización del dominio público balear sin gravar a los demás beneficiarios (o sea, a quienes no fueran turistas); y tampoco resultaba fácil imaginar qué actuaciones o servicios podrían disfrutar específica y exclusivamente los visitantes (y no así los residentes), sobre los que recaería dicha tasa”; *vid.* Menéndez Moreno (2016).

del aumento exponencial del turismo y de las VUT, puedan gravar las estancias en establecimientos turísticos, en los municipios más afectados. La respuesta a esta cuestión es afirmativa, sin bien requeriría de una reforma del TRLRHL, mediante la introducción de un impuesto de carácter potestativo en su artículo 59, que pudieran aplicar los ayuntamientos de los municipios que lo estimaran necesario.

En relación con la cuestión de si las estancias en establecimientos turísticos deben gravarse en el ámbito local y por qué razones sería más conveniente hacerlo mediante un impuesto de carácter municipal, como ya se ha señalado, la razón fundamental es que son los municipios los que soportan, en mayor medida, los gastos derivados del turismo, sobre todo en determinadas épocas del año en las que el número de personas que viven o se alojan en ese territorio se multiplica. Algunos autores hablan no solo de idoneidad, sino de necesidad, como es el caso de Navarro García, cuando señala la necesidad de la introducción de un impuesto turístico de carácter potestativo, que pueda dotar a los municipios de recursos adicionales²². Otro argumento a favor del gravamen en el ámbito municipal, y con el que coincidimos plenamente, es el aducido por García Novoa, que sostiene que el hecho de que “los visitantes tengan que pagar un tributo vinculado a su presencia temporal en las ciudades que visitan puede ser un buen instrumento para la integración del turismo masivo en la ciudad, aprovechando la función de *sentimiento de pertenencia* que promueve el hecho de contribuir”²³.

Precisamente, ese turismo masivo tiene como consecuencia que los servicios que esa localidad debe prestar también se multiplican: seguridad, suministros, limpieza, atención a la población de hecho y de derecho... Es cierto que no podemos olvidar que el turismo, y en concreto las VUT, generan importantes beneficios económicos para la comunidad y el municipio, sobre todo para los propietarios de las mismas y empresarios de la zona, pero también un mayor gasto público, que soportan las arcas municipales. De nuevo, podemos traer a colación las palabras de García Novoa, en defensa de un impuesto de carácter municipal: “Las estancias turísticas suponen un aprovechamiento de infraestructuras y servicios municipales que justificarían tal figura tributaria, aunque se trate de un aprovechamiento de una intensidad mucho menor que la que se da en relación con los residentes, por el carácter ocasional o temporal del mismo. Esa distinta intensidad tendría reflejo en los elementos cuantitativos del tributo, requiriendo que

22. Navarro García (2017: 80). En el mismo sentido, Adame Martínez (2013).

23. García Novoa (2023).

su importe sea reducido, pues el beneficio que obtiene el turista de los servicios locales de los municipios que visita es también reducido, aunque no nulo. Y siendo los tributos locales el principal instrumento de la suficiencia financiera se justifica plenamente una figura tributaria de este tipo ante las necesidades de recursos que los municipios de mayor impacto turístico tienen como consecuencia de la afluencia de visitantes²⁴.

En este sentido, si bien abogamos por que la eventual incorporación del impuesto sobre estancias en establecimientos turísticos tenga objetivos de sostenibilidad, restauración, protección del medio ambiente o internacionalización, su implantación supondría, también, un cierto alivio para muchos ayuntamientos. Además, como indica Puchol Tur: “Una de las ventajas de la descentralización fiscal sería la adaptación a las preferencias locales, la proximidad a las personas de los gobiernos locales, dado que algunas actuaciones no tienen sentido en todas las localidades”²⁵.

Esta posibilidad ha sido propuesta en diversas ocasiones por diferentes organismos; entre otros, en el Informe de la Comisión de Expertos para la revisión del modelo de financiación local del año 2017²⁶.

En concreto, en el Informe se dispone lo siguiente:

“Se propone la creación de un nuevo tributo ligado a las estancias turísticas. Este nuevo impuesto local se justifica, eminentemente, por medio de dos argumentos: la estancia en hoteles o establecimientos de alojamiento análogos es un inequívoco signo de capacidad económica y, por otro lado, es muy razonable que los turistas contribuyan, aunque sea modestamente, a la financiación de unos servicios públicos de los que disfrutan, aunque en menor medida que los residentes.

En cuanto a este segundo argumento, se ha de tener presente que la mayoría de los impuestos —tanto directos como indirectos— son soportados exclusivamente por los residentes en nuestro país (tén-gase en cuenta, por ejemplo, que los visitantes extracomunitarios pueden solicitar la devolución del IVA por los productos adquiridos en nuestro país). Sin embargo, es evidente que —a pesar de que los residentes son los principales destinatarios de los servicios públicos— los turistas se benefician de los servicios públicos que prestan las Entidades Locales”.

24. García Novoa (2023).

25. Puchol Tur (2023: 73).

26. Disponible en https://www.hacienda.gob.es/CDI/sist%20financiacion%20y%20deuda/informacioneells/2017/informe_final_comisi%C3%B3n_reforma_sfl.pdf.

Por otra parte, los expertos hacen referencia, también, a la afectación del tributo a finalidades extrafiscales: “cabría justificar la exigencia de este impuesto desde el punto de vista del impacto medioambiental que el turismo causa en nuestro país, a fin de evitar una indeseable externalización de costes. Esto es, resulta equitativo y eficiente que los turistas aporten las cantidades necesarias para paliar el impacto que puedan causar en el medioambiente”.

Como ya se ha reiterado, aunque el impuesto sobre estancias en establecimientos turísticos no se puede calificar como un impuesto de carácter extrafiscal puro, sí que se trata de un tributo afecto, entre otras cosas, a la protección, compensación y restauración del medio ambiente. Por ello, no se puede obviar un cierto carácter restaurativo, en pro del turismo sostenible, que es aquel que tiene en cuenta las necesidades de los visitantes, de la industria, del entorno y de las comunidades anfitrionas, más allá del carácter recaudatorio al que también se ha aludido.

Así se ha estimado, entre otros importantes documentos, en el Libro Blanco sobre el diseño e impacto de los impuestos turísticos (*White paper on the design and impact of tourism taxation*)²⁷. El texto hace referencia a que la imposición sobre el turismo, normalmente, es bien recibida por los turistas, pues su contribución, no siendo muy elevada, sí puede coadyuvar a realizar actividades regenerativas.

Además, es evidente que el establecimiento de un impuesto de estas características no es óbice para la actividad de arrendamiento de VUT, como no lo ha sido en numerosas ciudades en las que se ha implantado un tributo análogo, no solo en nuestro país (impuestos autonómicos catalán, balear y valenciano), sino también en el ámbito internacional (Milán, Berlín, Burdeos, Nueva York, San Francisco, París o Ámsterdam, que son solo algunos ejemplos de ciudades en las que existe un tributo que grava las estancias turísticas)²⁸.

Por otra parte, no hay que olvidar que el impuesto sería compatible con otros tributos propios; en particular, con las tasas (la prestación de servicios

27. Elaborado por Group NAO and Global Destination Sustainability Movement. Disponible en <https://groupnao.com/tourism-taxes-by-design/>.

28. Por ejemplo, en Milán se introdujo una tasa turística en el año 2012 en función de las estrellas del hotel y tarifas concretas para las VUT, en Nueva York se aplica tanto una tasa turística como un impuesto municipal desde el año 2012, en San Francisco se aplica igualmente tanto una tasa turística como un impuesto municipal, en Ámsterdam el tributo municipal subió en el año 2018 de un 5 a un 6 %, en París en 2015 la Asamblea Nacional aprobó una “tasa de estancia” que varía según el tipo de alojamiento y su categoría. Las viviendas de alquiler turístico deben aplicar una tasa de 0,40 euros por persona y noche.

públicos o la realización de actividades administrativas que se refieran, afecten o beneficien de manera particular a los sujetos pasivos).

Respecto al hecho imponible y a los sujetos del impuesto municipal, el Informe señala lo siguiente: “El impuesto local potestativo que se propone debería presentar un hecho imponible suficientemente amplio como para englobar todas las modalidades de estancias turísticas. El contribuyente habría de ser la persona que realiza la estancia, si bien, a efectos de facilitar la gestión del impuesto, podría determinarse que el titular del establecimiento turístico fuera el sustituto del contribuyente. La base imponible habría de tener en cuenta el número de estancias y en la fijación de la cuota se podría distinguir, otorgando cierto margen a la autonomía local, entre establecimientos de distintas categorías”.

También estamos de acuerdo con este particular. Está claro que la actividad que se grava no puede ser, simplemente, el acceso a la ciudad, ya que sería muy difícil individualizarlo en la persona del contribuyente; no se puede distinguir (o sería realmente difícil hacerlo) el paso por la vía pública de un vecino del municipio del paso o acceso de un visitante, por lo que el acto que genera el deber de contribuir debe ser la estancia en un determinado establecimiento, que debe ser de tipo turístico. El hecho imponible ya se ha establecido en las normas autonómicas, englobando las diferentes modalidades turísticas, incluyendo las VUT o los cruceros y embarcaciones, por lo que el impuesto municipal debería concretarse en la misma línea²⁹. La consideración de “estancia” también debe definirse, pues es necesario disfrutar del alojamiento, ya sea por días o fracciones, y concretar si es necesaria la pernoctación, ya que, en ocasiones, no se pernocta (algo frecuente en el caso de los cruceros).

En cuanto a la figura del contribuyente, no puede ser otro que la persona que realiza la estancia, que es quien realiza el hecho imponible del impuesto, pudiendo concretarse para cada caso específico, ya que es posible que se establezcan, por ejemplo, unas horas determinadas de estancia de la persona.

Igualmente, como ya está previsto en las leyes autonómicas vigentes, y en aras de facilitar la exacción del impuesto, la introducción de esta figura

29. Incluso, añade García Novoa que “cabría plantearse que estos impuestos deberían afectar también a los amarres en puertos deportivos. Los puertos deportivos son también parte del municipio en los que están enclavados, como se ha encargado de señalar el Tribunal Constitucional”. En estos casos: “Se podrían prever exenciones cuando, por ejemplo, el amarre temporal se deba a circunstancias no estrictamente turísticas o de recreo, como competiciones deportivas oficiales. Y la cuantía a pagar podría modularse en función del número de horas de atraque”. García Novoa (2023).

en el TRLRHL debería establecer la figura del sustituto del contribuyente, siendo este el titular del establecimiento turístico. El sustituto del contribuyente ha de repercutir la carga tributaria al consumidor, que deberá abonar una cuota en función de su capacidad económica calculada en relación con el número de unidades de estancia, y con un tipo de gravamen que, por ejemplo, podría establecerse en función de la categoría del establecimiento.

Otra cuestión importante son los supuestos de exención, pues no todas las estancias en establecimientos turísticos pueden (o deben) someterse a gravamen. Por ejemplo, se pueden establecer exenciones por razones de edad (incluir que los menores de edad queden fuera del ámbito de aplicación del impuesto), por motivos de salud, las realizadas para asistir a eventos científicos o educativos o, incluso, por las características del viajero, como, por ejemplo, eximiendo del pago del impuesto a personas que acrediten un determinado grado de discapacidad. Estos extremos también deberían concretarse, como elementos esenciales del tributo, en el TRLRHL.

Una homogeneización de los elementos esenciales del tributo a través de una ley estatal contribuiría a otorgar una mayor seguridad jurídica en este sector, frente a la creación de numerosos tributos autonómicos que podrían aprobarse, cada uno de ellos con características y funcionamientos diferentes, aplicables, además, a todos los municipios que se encuentren dentro de su territorio, tengan o no un número de visitantes relevante, siendo esta otra de las razones por las que entendemos que es más adecuado gravar las estancias en establecimientos turísticos a través de un impuesto municipal, introducido en el TRLRHL, en lugar de por impuestos autonómicos singulares.

Además, cada ayuntamiento, en función de las necesidades y características de su municipio, podría decidir su implementación en el mismo, toda vez que ha de configurarse como un impuesto municipal de carácter potestativo. La razón es que son manifiestas las enormes diferencias en cuanto al número de turistas y visitantes de unos municipios respecto de otros, incluso dentro de una misma comunidad autónoma.

En definitiva, aunque en la actualidad la legislación vigente no permite a los ayuntamientos la creación de un impuesto que grave las estancias turísticas, ya que no cuentan con competencias legislativas, que son requisito para la creación de la figura tributaria del impuesto, sí que podría procederse a la modificación del TRLRHL. Esta modificación, que en nuestra opinión es totalmente factible e, incluso, deseable, tendría como objetivo la inclusión de una nueva figura impositiva dentro del ámbito municipal, el impuesto sobre estancias en establecimientos turísticos, de carácter po-

testativo, para lograr que aquellos municipios que lo estimaran necesario pudieran implementarlo.

4. Reflexiones finales

1. El auge del turismo en los últimos años ha generado no solo un aumento exponencial del número de turistas en muchas ciudades y municipios de nuestro país, sino también nuevas formas de permanecer y pernoctar en el territorio, como es el caso de las VUT. Esta circunstancia ha tenido como consecuencia importantes beneficios económicos para esos municipios, pero también ha elevado, en ocasiones de forma preocupante, el gasto público de sus ayuntamientos, toda vez que los turistas y visitantes precisan de servicios y atenciones sufragadas por las arcas públicas.

2. El reto de la consecución de un turismo más sostenible es una de las cuestiones pendientes en nuestro país, y sin duda, entre los instrumentos que pueden coadyuvar a lograrlo, se encuentran los jurídicos. Son ya muchas las regiones y ciudades que han puesto en marcha mecanismos dentro del ámbito administrativo, en concreto a través de instrumentos de planeamiento urbanístico. Ahora bien, nuestro ordenamiento jurídico-tributario cuenta, también, con figuras aplicables al turismo y, por ende, a las VUT, más allá de los tradicionales impuestos sobre el consumo. En concreto, el impuesto sobre estancias en establecimientos turísticos, un impuesto de carácter indirecto que grava las estancias en diferentes alojamientos turísticos realizadas por los contribuyentes.

3. Respecto a la naturaleza jurídica del impuesto, debe destacarse que, pese a ser un impuesto de carácter recaudatorio, ya que entre sus objetivos se encuentra el de ayudar a sufragar los gastos generados por el turismo en un determinado territorio, cuenta también con cierto carácter de extrafiscalidad, como ha señalado un amplio sector doctrinal y se desprende de las leyes aprobadas hasta el momento sobre el impuesto, ya que se trata de un tributo afecto a objetivos de regeneración, sostenibilidad o protección del medio ambiente, entre otros, si bien tampoco puede calificarse como puramente extrafiscal.

4. En la actualidad, en nuestro país no existe un impuesto de carácter estatal que grave las estancias turísticas. Este tipo de impuesto solo se aplica en nuestro país en dos comunidades autónomas (Cataluña y Baleares), y ha sido aprobado en la Comunidad Valenciana, si bien, con bastante probabilidad, la entrada en vigor en esta comunidad, prevista para diciembre de 2023, no llegará a producirse, ya que se ha anunciado que el impuesto

será derogado. Las comunidades autónomas, en virtud de nuestra CE y de la LOFCA, cuentan con las competencias necesarias para poder crear tributos propios, como es el caso del impuesto sobre estancias en establecimientos turísticos, y no es de extrañar que, precisamente, las regiones que registran un mayor número de turistas sean las que se han interesado por gravar este tipo de actividades.

Las normativas aprobadas hacen uso de la figura del recargo municipal, como es el caso de la ciudad de Barcelona, que a través del recargo eleva la cuantía del tributo para los turistas que se alojen en la ciudad, o el mecanismo utilizado en la Comunidad Valenciana, que bonifica al 100 por 100 el impuesto, permitiendo que sean los municipios los que, con carácter potestativo, apliquen un recargo municipal. Sobre la aplicabilidad de la figura del recargo en estos supuestos se ha generado cierta controversia, si bien, como se ha señalado, el propio Tribunal Constitucional ha determinado que su utilización no resulta contraria a la CE ni al resto del ordenamiento jurídico, ya que no se conculca, en este caso, la prohibición de la doble imposición entre los tributos autonómicos y los estatales y locales.

5. El interés de las comunidades autónomas por permitir a los municipios que apliquen o eleven el impuesto autonómico nos lleva a una cuestión relevante: por qué, hasta el momento, ningún municipio ha gravado, directamente, las estancias en establecimientos turísticos en su territorio, si parece que, precisamente, los municipios son los más directamente afectados por el aumento exponencial del número de turistas y de VUT.

En efecto, como se ha analizado a lo largo de este trabajo, las arcas municipales son las que mayor peso soportan como resultado de los gastos que genera el turismo: transporte público, limpieza de vía pública, seguridad, recogida de basuras, suministros, mantenimiento de espacios públicos y de playas, problemas vecinales derivados de las VUT... Por estas razones, no sería ilógico pensar que la implementación de un impuesto municipal sobre las estancias turísticas pudiera ser una realidad.

Sin embargo, nuestro ordenamiento jurídico no permite, en la actualidad, a los ayuntamientos crear un tributo de estas características. El tributo debe tener naturaleza de impuesto y no de tasa, pese a que en muchas ocasiones se ha denominado a este tipo de tributo "tasa turística". Los impuestos deben crearse por una norma con rango de ley y, como es sabido, los ayuntamientos no cuentan con competencias legislativas para la aprobación de leyes. En consecuencia, no tienen potestad para crear ni aprobar un impuesto de estas características.

6. Ahora bien, existe una posibilidad para que aquellos ayuntamientos que lo estimen necesario u oportuno puedan aplicar un impuesto sobre las estancias en establecimientos turísticos, si bien requeriría una reforma legislativa de carácter estatal, en concreto del TRLRHL. En efecto, el TRLRHL establece, en su artículo 59, un catálogo de impuestos de carácter local que diferencia entre aquellos que obligatoriamente deben aplicar los municipios y aquellos que pueden aplicar potestativamente. Por lo tanto, sería posible y, en nuestra opinión, deseable incluir un nuevo tipo de impuesto, que gravara las estancias en establecimientos turísticos y que se pudiera aplicar de forma voluntaria por los ayuntamientos.

El hecho imponible del impuesto serían las estancias en establecimientos turísticos dentro del municipio de que se trate, y la Ley debería definir de forma exhaustiva qué ha de entenderse por establecimiento turístico y cómo debe ser esa estancia, ya que, en algunos casos, puede no requerir pernocta, por ejemplo. Además, se deben establecer los supuestos de exención, ya que en algunos casos es evidente que la estancia no debería estar sometida a gravamen. Respecto al sujeto pasivo, el contribuyente debe ser la persona que realiza la estancia, si bien se trata de un impuesto que requiere, para facilitar su exacción, de la figura del sustituto del contribuyente, que se individualiza en el titular del establecimiento turístico.

En definitiva, en la actualidad los ayuntamientos no cuentan con las competencias necesarias para gravar las pernoctaciones en VUT, como tampoco para hacerlo en otro tipo de establecimientos turísticos. Sin embargo, si existiera verdadero interés en permitir a los ayuntamientos aplicar un impuesto a las estancias turísticas en su territorio, podría modificarse el TRLRHL, introduciendo un nuevo tipo impositivo, de carácter potestativo, que gravara las estancias en establecimientos turísticos.

5. Bibliografía

- Adame Martínez, F. (2013). Turismo y financiación municipal: Estudio sobre posibles nuevos Tributos Locales vinculados al turismo. *Tributos Locales*, 112.
- Álamo Cerrillo, R. (2016). La importancia del sector turístico y una fiscalidad adecuada al mismo. *Crónica Tributaria*, 160.
- (2017). Fiscalidad de los apartamentos turísticos. *Quincena Fiscal*, 12.
- Borja Sanchís, A. (2017). Los impuestos sobre las estancias turísticas en España. *Quincena Fiscal*, 18.
- (2023). Los impuestos turísticos: en particular, el Impuesto Valenciano sobre Estancias Turísticas. *Quincena Fiscal*, 17.

- Bueno Gallardo, E. y Urbano Sánchez, L. (2017). Algunas reflexiones en relación con los impuestos catalán y balear sobre estancias turísticas. *International Journal of Scientific Management and Tourism*, 3, 65-90.
- Caramés Viéitez, L. (2018). La tasa turística. Un tributo en expansión. En *Jornadas Iberoamericanas de Financiación Local* (5-6 de septiembre de 2018). Universidad de Santiago de Compostela.
- Cubiles Sánchez-Pobre, P. (2015). El impuesto sobre las estancias en establecimientos turísticos, ¿un ejemplo a seguir o un error a evitar? *Impulso al Desarrollo Económico a través del Turismo*, 147-165. Disponible en: <https://idus.us.es/bitstream/handle/11441/53063/cubiles-sanchez.pdf?sequence=1&isAllowed=y>.
- García Carretero, B. (2021). 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*, 3.
- García de Pablos, J. F. (2023). El impuesto sobre estancias en establecimientos jurídicos: recargos municipales. *Tributos Locales*, 163, 177-204.
- García Novoa, C. (2023). Las llamadas tasas turísticas y la Hacienda Municipal. *Tributos Locales*, 164.
- Lucas Durán, M. (2013). Nuevas figuras tributarias en el ámbito municipal ante la crisis financiera actual y su coordinación con la hacienda autonómica y estatal. En I. Merino Jara (dir.). *La Hacienda local: cuestiones actuales*. Instituto de Estudios Fiscales.
- Menéndez Moreno, A. (2016). Las prestaciones patrimoniales, los tributos y sus clases: una clarificación pendiente y necesaria. *Quincena Fiscal*, 10, 13-20.
- Navarro García, A. (2017). La financiación de los municipios turísticos. En M.^a L. Esteve Pardo (dir.). *Impulso a la actividad económica en los municipios: cuestiones tributarias de interés* (pp. 67-85). Huygens.
- Patón García, G. (2020). Fiscalidad y economía circular: instrumentos tributarios para la sostenibilidad ambiental. En G. M. Luchena Mozo y M. E. Sánchez López (dirs.). *Los retos del Derecho Financiero y Tributario desde una perspectiva internacional*. Atelier.
- Puchol Tur, T. (2023). Reflexiones sobre la tasa turística en el ámbito local. Análisis de las distintas implantaciones de la tasa turística. *Documentos de trabajo del Instituto de Estudios Fiscales*, 3, 69-81.
- Ruiz Garijo, M. (2002). *Fiscalidad de la empresa turística*. Madrid: Edersa.
- Sanz Gómez, R. (2023). Fiscalidad y turismo: reflexiones sobre el diseño y la función de los impuestos sobre estancias turísticas y sobre los billetes de avión. *Quincena Fiscal*, 14.

Sedeño López, J. F. (2021). 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*, 465, 77-84.

Soto Moya, M.^a M. (2019). *Objetivos de desarrollo sostenible y economía circular. Desafíos en el ámbito fiscal*. Comares.

— (2019) El carácter impositivo de las «tasas por estancias en establecimientos turísticos»: una llamada a su posible implementación por las entidades locales. *Tributos Locales*, 142.

Urbano Sánchez, L. (2018). ¿Es factible la implantación de un impuesto sobre estancias turísticas en el ámbito local? *International Journal of Scientific Management and Tourism*, 4 (2), 539-561.

