



Artículos Originales || Recibido: 14/09/2025 || Aceptado: 11/11/2025

La posible compensación de las actividades turísticas por medio de un impuesto potestativo local

The Possible Compensation of Tourist Activities through a Local Discretionary Tax

Diego Becerra Fernández  0009-0007-9488-2153

Profesor y Doctorando en Derecho Financiero y Tributario, Universidad de Extremadura, España.

dbecerraf@unex.es

Resumen

El turismo genera importantes beneficios económicos, pero también serias externalidades sobre vivienda, servicios públicos y sostenibilidad local. Las Entidades Locales carecen hoy de instrumentos suficientes para gravar eficazmente estas actividades. A partir del análisis de los tributos autonómicos de Baleares, Cataluña y la frustrada experiencia valenciana, el presente Trabajo explora la posible instauración de un impuesto potestativo local sobre estancias turísticas. Dicho gravamen permitiría a los Ayuntamientos obtener recursos adicionales para afrontar los retos derivados del turismo, siempre dentro de un marco normativo respetuoso con los principios constitucionales

Palabras clave: Turismo, Impuestos locales, Haciendas municipales, Sostenibilidad.

Abstract

Tourism provides major economic benefits but also generates significant externalities on housing, public services, and local sustainability. Local authorities currently lack effective tools to tax these activities. Drawing on the analysis of regional taxes in the Balearic Islands, Catalonia, and the failed Valencian initiative, the current Paper explores the possibility of the creation of a discretionary local tax on tourist stays. Such a levy would enable municipalities to raise additional resources to address tourism-related challenges, while ensuring compliance with constitutional principles.

Keywords: Tourism, Local taxes, Municipal finance, Sustainability.

Sumario

1. Introducción
2. El régimen tributario de la hacienda local
3. Los impuestos sobre estancias turísticas en España
 - 3.1. El Impuesto sobre Estancias Turísticas de las Illes Balears
 - 3.2. El Impuesto Catalán sobre las Estancias En Establecimientos Turísticos
 - 3.3. El fallido Impuesto Valenciano sobre Estancias Turísticas
4. Reflexiones finales

I. Introducción

El turismo se ha erigido como un motor clave para el desarrollo económico de numerosas regiones, contribuyendo de manera significativa a la generación de empleo y a la diversificación de las economías locales¹. Este fenómeno no sólo atrae inversiones, sino que también dinamiza sectores relacionados como la hostelería, el comercio y los servicios. Sin embargo, el auge del turismo conlleva una serie de contrapartidas que no deben ser pasadas por alto. El aumento de la demanda de alojamiento, por ejemplo, puede provocar un incremento desmedido de los precios de la vivienda, lo cual a su vez dificulta el acceso a este derecho fundamental para los residentes permanentes. Este fenómeno se traduce en la gentrificación de ciertas áreas, donde los precios se disparan, marginando a aquellos que han vivido en dichas localidades durante años.

Asimismo, el crecimiento del turismo ejerce una presión considerable sobre los servicios públicos locales. La infraestructura existente en muchos casos se ve desbordada ante la afluencia de turistas, lo que genera un estrés en el sistema de salud, el transporte público y la atención al cliente en el ámbito administrativo. Esta situación puede resultar en un deterioro de la calidad de los servicios que se ofrecen a los residentes, quienes ven cómo sus necesidades son eclipsadas por la atención a los visitantes. Por lo tanto, es esencial que las Entidades Locales (en adelante EELL) estén dotadas de los recursos necesarios para gestionar este aumento en la demanda de manera efectiva.

En este contexto, las herramientas tributarias se presentan como un instrumento vital para que las Administraciones Locales puedan hacer frente a los desafíos que plantea el turismo. La implementación de políticas fiscales adecuadas puede facilitar la redistribución de los ingresos generados por el sector turístico, permitiendo a las localidades reinvertir en infraestructura y servicios. Ello ayudaría a mitigar los efectos adversos del turismo en la vida cotidiana de los residentes, además de garantizar un desarrollo más equilibrado y sostenible de las áreas afectadas.

Por tanto, es imperativo que las EELL dispongan de un marco tributario que les permita capitalizar los beneficios económicos del turismo, además de gestionar los retos que dicho fenómeno implica. La búsqueda de un equilibrio entre la atracción de turistas y la preservación de la calidad de vida de los residentes es fundamental para asegurar que el turismo se convierta en una oportunidad de desarrollo inclusivo y respetuoso con la identidad local. En última instancia, el éxito de este enfoque dependerá de la capacidad de las Administraciones para implementar y adaptar sus

1. De acuerdo con la Estadística de Movimientos Turísticos en Fronteras (FRONTUR) solamente en los seis primeros meses de 2025, el número de turistas internacionales que llegaron a España rozó la cifra de los 44,5 millones. Estos datos fueron consultados en <https://www.ine.es/> a fecha 25 de septiembre de 2025.

políticas fiscales a las particularidades y necesidades específicas de cada territorio, creando así un entorno propicio para un turismo sostenible que beneficie a todos.

2. El régimen tributario de la hacienda local

Con la llegada de la Constitución Española de 1978, se estableció en nuestro país un nuevo régimen político que introdujo una innovadora estructura territorial. En este sentido, el artículo 137 de nuestra Norma Suprema dispone que «*El Estado se organiza territorialmente en municipios, en provincias y en las Comunidades Autónomas que se constituyan. Todas estas entidades gozan de autonomía para la gestión de sus respectivos intereses*».

La citada disposición resalta la importancia de dotar a los mencionados Entes Territoriales de los instrumentos fiscales necesarios para que puedan ejercer de manera efectiva la autonomía que les confiere la Constitución.

Los municipios, como Entidades más numerosas en la estructura territorial del Estado, son los encargados de ofrecer una amplia gama de servicios «de proximidad» a la ciudadanía. Dicha función esencial incrementa de manera considerable su necesidad de ingresos, lo que hace indispensable que cuenten con los recursos adecuados para poder cumplir con su misión². La autonomía municipal se encuentra garantizada, a su vez, por el artículo 140 de la Constitución, el cual establece el derecho de las referidas Entidades a gestionar sus propios asuntos públicos. Dicha autonomía debe entenderse a la luz del primer apartado del artículo 3 de la Carta Europea de la Autonomía Local, que define el aludido concepto como «*el derecho y la capacidad efectiva de las EELL de ordenar y gestionar una parte importante de los asuntos públicos, en el marco de la Ley, bajo su propia responsabilidad y en beneficio de sus habitantes*».

Sin embargo, para que los municipios puedan gestionar eficazmente los asuntos públicos que la Ley les confiere, se antoja de todo punto necesario el hecho de que cuenten con recursos suficientes que les permitan sufragar los gastos derivados de dicha gestión. Así, la vertiente financiera se configura como una de las manifestaciones más relevantes de la autonomía local. La Constitución parece reconocer dicho extremo al proclamar, en su art. 142, el principio de suficiencia financiera³, el cual

2. A fin de estudiar con profundidad el régimen tributario de las EELL, *vid.* merino jara, Isaac (dir.) y manzano silva, María Elena (coord.), *Estudios jurídicos sobre la hacienda local*, J.M. Bosch, Barcelona 2012.

Interesantes propuestas sobre la posible reforma del desfasado régimen de financiación local pueden encontrarse en Moreno González, Gabriel, *La matrisoka española: El problema territorial más allá de los nacionalismos*, Marcial Pons, Madrid, 2025, pp. 78 – 87.

3. Con el propósito de analizar exhaustivamente las implicaciones de los aludidos principios de autonomía y suficiencia local, véase PABLOS MATEOS, Fátima, *Autonomía y Suficiencia Financiera de la Hacienda Municipal*, Aranzadi, Pamplona, 2015.

establece que «*Las Haciendas locales deberán disponer de los medios suficientes para el desempeño de las funciones que la ley atribuye a las Corporaciones respectivas y se nutrirán fundamentalmente de tributos propios y de participación en los del Estado y de las Comunidades Autónomas*». El mencionado principio se erige de este modo como un pilar fundamental para garantizar que los municipios puedan llevar a cabo sus funciones de manera eficaz y responsable, asegurando así la cohesión social y el bienestar de sus habitantes.

Dentro de los recursos indispensables que los municipios requieren para cumplir de manera efectiva con sus funciones, se encuentran indiscutiblemente los tributos. Sin embargo, es crucial considerar que la creación de tales figuras impositivas debe realizarse en estricta conformidad con los principios constitucionales contenidos en el artículo 31 de la Constitución Española. En el apartado tercero de la referida disposición se dispone que «*Sólo podrán establecerse prestaciones personales o patrimoniales de carácter público con arreglo a la ley*».

Esta referencia a la Ley consagra el conocido como principio de reserva de ley tributaria de nuestro ordenamiento, constituyendo dicha premisa una de las más significativas limitaciones y obstáculos que enfrentan las EELL en lo que respecta a su capacidad tributaria. La razón de la presente restricción radica en que estos Entes carecen de poder legislativo, lo que implica que no se hallan facultados para crear tributos *ex novo* ni para regular, fuera de los márgenes establecidos por la Ley, los elementos esenciales que configuran dichas figuras impositivas.

Esta insuficiencia en la potestad normativa de las EELL fue objeto de atención por parte del legislador, quien intentó remediarla mediante la aprobación de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales. La aludida norma ha sido sometida a diversas revisiones a lo largo del tiempo, lo que llevó a su consolidación en el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el cual se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL).

Es en el art. 2.1 del citado cuerpo normativo donde se establecen los recursos financieros con los que cuenta la Hacienda Local. De tal manera que con arreglo a lo dispuesto en el referido precepto: «*La hacienda de las entidades locales estará constituida por los siguientes recursos*:

- a) *Los ingresos procedentes de su patrimonio y demás de derecho privado.*
- b) *Los tributos propios clasificados en tasas, contribuciones especiales e impuestos y los recargos exigibles sobre los impuestos de las comunidades autónomas o de otras EELL.*
- c) *Las participaciones en los tributos del Estado y de las comunidades autónomas.*
- d) *Las subvenciones.*
- e) *Los percibidos en concepto de precios públicos.*
- f) *El producto de las operaciones de crédito.*

- g) *El producto de las multas y sanciones en el ámbito de sus competencias.*
- h) *Las demás prestaciones de derecho público».*

Limitando nuestras indagaciones al ámbito tributario, podemos concluir que, con el objetivo de gravar de alguna manera las actividades turísticas, las EELL podrían disponer fundamentalmente de dos recursos propios: las tasas y los tributos.

Conforme a lo previsto en el art. 20 del TRLRHL, las EELL *«podrán establecer tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local, así como por la prestación de servicios públicos o la realización de actividades administrativas de competencia local que se refieran, afecten o beneficien de modo particular a los sujetos pasivos».*

Si bien es posible establecer tasas para la entrada a determinados monumentos, museos y eventos culturales, donde la relación con el dominio público es evidente y se justifica la contraprestación por el acceso a estos bienes, la situación se complica al intentar gravar las estancias en alojamientos turísticos. En este contexto, la mayoría de los alojamientos, que abarcan desde apartamentos hasta casas rurales y otros espacios de hospedaje, se encuentran en propiedades privadas que no están bajo la gestión directa de las EELL. Esta realidad plantea un desafío significativo para las Administraciones Municipales, ya que su capacidad para gravar estas actividades a través de tasas se ve restringida por la falta de un marco normativo que respalde dicha acción⁴.

El concepto de tasa, en el marco del Derecho Tributario, implica una relación directa entre el servicio prestado y el pago que realiza el ciudadano⁵. Sin embargo, en el caso de las actividades turísticas, este nexo se vuelve difuso. Los turistas que se alojan en propiedades privadas no reciben un servicio directo de la Administración Local que justifique el cobro de una tasa. Aunque las EELL podrían argumentar que la presencia de turistas genera una necesidad de servicios adicionales —como la limpieza de espacios públicos o el mantenimiento de infraestructuras—, esta relación no se traduce en una obligación de pago bajo el concepto de tal herramienta tributaria, dado que no existe un uso privativo del dominio público.

Asimismo, la normativa vigente otorga a las EELL la facultad de establecer tasas únicamente en situaciones donde la utilización de bienes públicos o la prestación de servicios esté claramente definida. Sin embargo, la naturaleza del sector turístico, que a menudo involucra servicios ofrecidos por el sector privado, complica aún más la posibilidad de crear una tasa específica que grave las estancias turísticas.

4. Con el objeto de analizar todas aquellas tasas que de alguna forma u otra pueden llegar a afectar a la actividad turística, *vid.* Ruiz Garijo, Mercedes, *Fiscalidad de la Empresa Turística*, Edersa, Madrid, 2005.

5. En la actualidad, para algunos autores, el concepto de tasa constituye uno de los temas más debatidos en el ámbito del Derecho Tributario. Calvo Ortega, Rafael y Calvo Vérguez, Juan, *Curso de Derecho Financiero. I Derecho Tributario. Parte General. II Derecho Presupuestario*, Aranzadi, Pamplona, 29ª edición, 2025, p. 125.

La dependencia del sector privado para la oferta de servicios turísticos hace que se pierda el vínculo necesario que justifique la aplicación de una tasa, limitando así las opciones disponibles para las EELL en su intento de regular y obtener ingresos de esta actividad económica.

La otra opción dentro del ámbito tributario sería el establecimiento de un impuesto destinado a gravar las estancias en alojamientos turísticos. No obstante, el art. 38 del TRLRHL impone una gran limitación a las EELL al establecer lo siguiente:

«1. Las entidades locales exigirán los impuestos previstos en esta ley sin necesidad de acuerdo de imposición, salvo los casos en los que dicho acuerdo se requiera por esta.

2. Fuera de los supuestos expresamente previstos en esta ley las EELL podrán establecer recargos sobre los impuestos propios de la respectiva comunidad autónoma y de otras entidades locales en los casos expresamente previstos en las leyes de la comunidad autónoma».

De tal manera que, fuera de los supuestos contemplados en el TRLRHL, las EELL se ven imposibilitadas para crear impuestos propios, lo que evidentemente incluye la falta de capacidad para establecer un impuesto específico que grave las estancias en alojamientos turísticos situados en el término municipal correspondiente. La mencionada limitación se fundamenta en el principio de reserva de ley, el cual estipula que la creación de figuras tributarias debe llevarse a cabo mediante una norma con rango de ley, una potestad de la que carecen las EELL⁶.

El margen de actuación de las EELL en relación con los tributos locales se traduce, en términos generales, en la capacidad para establecer determinadas exenciones y recargos, así como en la fijación de los tipos impositivos correspondientes dentro de un determinado rango. Además, tienen la facultad de conceder reducciones y bonificaciones, lo que les otorga cierto grado de flexibilidad para adaptar la carga tributaria a las circunstancias específicas de su población. A estas atribuciones se suman las funciones inherentes a la gestión tributaria, que implican la planificación, recaudación y fiscalización de los Impuestos que competen a las EELL.

Dentro de los gravámenes propios de la hacienda municipal, es fundamental analizar cuál de ellos podría guardar una mayor relación con las actividades turísticas, con el objetivo de identificar las diversas posibilidades que tienen las EELL a la hora de gravar esta tipología de actividades.

En primer lugar, es necesario hacer mención del Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE), cuyo hecho imponible, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 78 del TRLRHL, consiste en gravar el *«mero ejercicio, en territorio nacional,*

6. Como bien expresa Colao Marín, *«En el ámbito de la tributación municipal, (...) se produce una tensión entre la capacidad de los ayuntamientos para actuar de forma autónoma, lo que implica la suficiencia de sus recursos y también la capacidad de decidir en cuestiones relacionadas con su obtención, y el hecho de que en el ámbito tributario existe un principio, el de reserva de ley, que significa limitaciones para las normas de rango reglamentario»*. Colao Marín, P. Á., *Autonomía municipal, ordenanzas fiscales y reserva de ley*, J.M. Bosch, Barcelona, 2011, p. 11.

de actividades empresariales, profesionales o artísticas, se ejerzan o no en local determinado y se hallen o no especificadas en las tarifas del impuesto».

En una primera aproximación, se podría considerar la pertinencia de reformar la legislación vigente para incluir en la regulación del IAE la posibilidad de establecer un recargo específico sobre aquellas actividades empresariales, profesionales o artísticas que estén vinculadas al sector turístico. A pesar de esta opción, la exención contemplada en el artículo 82 del TRLRHL, destinada a los sujetos pasivos cuyo importe neto de la cifra de negocios sea inferior a 1.000.000 de euros, limita significativamente la funcionalidad y utilidad del IAE. Esta restricción es particularmente problemática en zonas rurales con una alta afluencia turística, donde es poco probable que las entidades empresariales o comerciales superen la cifra de negocios estipulada⁷.

En segundo lugar, cabe destacar que otro de los tributos propios de las EELL que podría erigirse como una herramienta fiscal adecuada para gravar las actividades turísticas sería el Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI). Tal y como se dispone en el artículo 61 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, el hecho imponible de este gravamen se configura en torno a *«la titularidad de los siguientes derechos sobre los bienes inmuebles rústicos y urbanos y sobre los inmuebles de características especiales:*

- a) De una concesión administrativa sobre los propios inmuebles o sobre los servicios públicos a que se hallen afectos.*
- b) De un derecho real de superficie.*
- c) De un derecho real de usufructo.*
- d) Del derecho de propiedad».*

A la luz de lo expuesto, resulta plausible plantear el establecimiento de un recargo adicional sobre el IBI, orientado a gravar los bienes inmuebles urbanos cuyo uso esté vinculado a actividades turísticas, debiendo comprender una amplia gama de modalidades como hoteles, hostales, apartamentos turísticos o casas rurales, entre otros. Este hipotético recargo seguiría la estela del aplicable a las viviendas desocupadas con carácter permanente, instaurado por medio de la Ley 12/2023, de 24 de mayo, por el Derecho a la Vivienda, y plasmado en el artículo 72.4 del TRLRHL⁸.

7. El referido umbral de tributación que Moreno González tilda como «disparatado» para la mayoría de las empresas que se hallan radicadas en el medio rural. Moreno González, Gabriel, «El problema territorial en Extremadura: Una visión desde el derecho y el reformismo», en *La reforma de las administraciones y las políticas públicas ante el reto demográfico en Extremadura*, (Dir. Gabriel Moreno González), Aranzadi, Pamplona, 2024, pp. 26–27.

8. Con el fin de analizar en detalle la evolución normativa del mencionado recargo en el IBI a lo largo del tiempo, pueden consultarse, entre otros, los trabajos de Calvo Végez, Juan, «A vueltas con la aplicación del recargo en el IBI sobre las viviendas vacías a la luz de la reciente jurisprudencia constitucional», en *Nuevas tendencias del desarrollo de las haciendas locales*, (Dir. María Luisa Esteve Pardo), Tirant Lo Blanch, Valencia, 2018, pp. 177–200.; así como de Navarro García, Albert, «La Ley 12/2023, por el derecho a la vivienda, y su impacto en el recargo del IBI para

No obstante, y pese a que la propuesta es interesante y factible desde un punto de vista técnico, el presente Trabajo se centrará en la exploración de la posibilidad de instaurar un nuevo impuesto de carácter potestativo que grave específicamente las estancias turísticas en el ámbito municipal. Para la introducción de dicho tributo sería evidentemente necesaria una reforma del TRLRHL que otorgue el soporte normativo adecuado para su correcta implementación.

Además de contar con la necesaria cobertura normativa, resulta ineludible que la regulación sea exhaustiva, precisa y rigurosa, respetando los principios fundamentales del Derecho Tributario, con especial énfasis en el principio de seguridad jurídica. Este principio es crucial para asegurar que los contribuyentes puedan prever de manera clara y coherente las consecuencias fiscales derivadas de sus actuaciones, permitiendo así una mayor estabilidad y confianza en el sistema tributario⁹.

En consecuencia, el presente Trabajo se centrará en el análisis pormenorizado de los tributos destinados a gravar las estancias turísticas que actualmente se hallan vigentes, así como aquellos que, en algún momento, han formado parte de nuestro ordenamiento jurídico. El objetivo principal es identificar los elementos esenciales y estructurales de estas figuras impositivas, a fin de desarrollar una propuesta sólida para la creación de un gravamen potestativo que pueda ser gestionado por las Haciendas Locales. Este nuevo tributo deberá cumplir con todos los requisitos y principios necesarios para garantizar su adecuada implementación, eficacia y coherencia dentro del marco jurídico fiscal existente.

3. Los impuestos sobre estancias turísticas en España

A continuación, procederemos a examinar los distintos elementos esenciales de cada uno de los impuestos sobre estancias turísticas que existen o han existido en nuestro país. En este contexto, actualmente se encuentran en vigor tributos de este tipo en dos Comunidades Autónomas (CC.AA.): las Islas Baleares, cuyo gravamen se halla regulado en la Ley 2/2016, de 30 de marzo, sobre el Impuesto de Estancias

viviendas desocupadas de manera permanente», en *Fiscalidad y economía circular: Sectores estratégicos de vivienda y transporte*, (Dir. José Francisco Sedeño López y Gemma Patón García), Atelier, Barcelona, 2024, pp. 21-42.

9. En relación con la tributación de los apartamentos turísticos Álamo Cerrillo se alinea con nuestra exigencia de seguridad jurídica al proclamar que «*La fiscalidad de los apartamentos turísticos en un país como España, donde la aportación del turismo a la economía es de gran importancia, no puede ser descuidada. La normativa tributaria que la legisle debe ser clara, ya se trate de una actividad empresarial o profesional o del arrendamiento de viviendas por temporadas de particulares. Una inadecuación del sistema tributario que afecto a cualquiera de los sujetos implicados puede tener consecuencias con repercusión importante en la recaudación tributaria.*

Las Administraciones Tributarias competentes, ya que las Comunidades Autónomas tienen potestad en materia turística, han de establecer de manera clara, concisa y flexible la tributación de los apartamentos turísticos. Ha de ser clara y concisa para que los sujetos pasivos implicados no aleguen desconocer la norma y por ende, no tributen de la manera correcta», Álamo Cerrillo, Raquel, «La fiscalidad de los apartamentos turísticos», *Quincena Fiscal*, 2017, núm. 12. (Consultado en <https://www.aranzadilale.es/productos/aranzadi-instituciones.html>).

Turísticas en las Illes Balears y sobre Medidas para el Impulso del Turismo Sostenible; y Cataluña, que ha establecido el Impuesto sobre las Estancias en Establecimientos Turísticos, regulado en los artículos 22 a 50 *bis* de la Ley 5/2017, de 28 de marzo¹⁰.

Además, es pertinente mencionar que la Comunidad Valenciana también trató de implementar un tributo de estas características, conocido como el Impuesto Valenciano sobre las Estancias Turísticas, regulado en la Ley 7/2022, de 16 de diciembre, sobre Medidas Fiscales para Impulsar el Turismo Sostenible. Sin embargo, el aludido gravamen fue derogado por medio del Decreto-ley 12/2023, de 10 de noviembre, del Consell, que derogó la Ley 7/2022 de la Generalitat, antes de su entrada en vigor. A pesar de la mencionada circunstancia, incluiremos en nuestro análisis a este tributo eliminado, a fin de ofrecer una visión más exhaustiva sobre la evolución y dirección de la imposición turística en nuestro país.

3.1. El Impuesto sobre Estancias Turísticas de las Illes Balears

De conformidad con lo dispuesto en el art. 2 de la Ley 2/2016, el Impuesto sobre Estancias Turísticas de las Illes Balears se configura como un tributo de carácter directo, instantáneo y propio de la mencionada Comunidad.

Claramente, nos encontramos ante un tributo de naturaleza instantánea, dado que el hecho imponible, tal como se desarrollará a continuación, se agota en sí mismo. Además, es un gravamen propio de la autonomía balear, en virtud de que dicha Región está ejerciendo sus competencias relacionadas con el turismo, tal y como se establece en el artículo 30 de su Estatuto de Autonomía.

Ahora bien, no parece tan claro que el gravamen objeto de análisis posea un carácter directo. Si acudimos al art. 4.1 de la referida Ley, podemos observar cómo constituye «*el hecho imponible del impuesto las estancias, por días o fracciones, con o sin pernoctación, que los contribuyentes realicen en las Illes Balears en los siguientes establecimientos turísticos*»¹¹, siendo además el sujeto pasivo del Impuesto conforme

10. El nombre completo de la referida norma es el de 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.

11. Dichos establecimientos turísticos son los que siguen a continuación, con arreglo a lo dispuesto en el art. 4.1 de la Ley 2/2016:

«a) Los establecimientos de alojamiento hotelero, eso es, los hoteles, los hoteles de ciudad, los hoteles apartamentos y los alojamientos de turismo de interior.

b) Los apartamentos turísticos.

c) Las diversas clases de alojamientos de turismo rural, eso es, los hoteles rurales y los agroturismos.

d) Los albergues y los refugios.

e) Las hospederías.

a lo dispuesto en el art. 6 de la normativa balear «*todas las personas físicas que llevan a cabo una estancia en los establecimientos turísticos a los que se refiere el artículo 4.1 de la presente ley*». A nuestro juicio, la calificación del Impuesto sobre Estancias Turísticas de las Islas Baleares no es correcta, ya que se está gravando una manifestación indirecta de la capacidad económica del contribuyente, concretamente la adquisición o el consumo de un servicio determinado, en este caso, la estancia en uno de los establecimientos turísticos reconocidos como tal por la Ley 2/2016. Esta opinión es asimismo sostenida por Menéndez Moreno¹², quien comparte la misma perspectiva.

Asimismo, de conformidad con lo previsto en el artículo 2.2 de la citada norma, nos encontramos ante un tributo que se configura con un marcado carácter finalista, en tanto que la totalidad de su recaudación se destina exclusivamente a la creación y gestión del Fondo para Favorecer el Turismo Sostenible, contemplado en el artículo 19 de la Ley objeto de análisis. El objetivo de dicho Fondo es financiar, total o parcialmente, una serie de actuaciones dirigidas a promover un turismo sostenible, responsable y de calidad en el archipiélago balear.

Entrando en el análisis de los elementos esenciales del tributo, más allá del ya comentado hecho imponible previsto en el artículo 4 de la Ley 2/2016, es necesario hacer referencia a las exenciones contempladas en el artículo 5 de dicha norma. En efecto, este precepto establece un conjunto de exenciones específicamente diseñadas para determinadas estancias, con el objetivo de modular el alcance del tributo en función de la naturaleza y circunstancias de las mismas, siendo dichas estancias las que siguen a continuación:

f) Los establecimientos explotados por las empresas turístico-residenciales, excepto con respecto a las unidades de alojamiento residencial.

g) Los hostales, los hostales-residencia, las pensiones, las posadas, las casas de huéspedes y los campamentos de turismo o campings.

h) 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.

i) El resto de establecimientos y viviendas a los que la normativa autonómica otorga la calificación de turísticos.

j) 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.

k) Las embarcaciones de crucero turístico cuando realicen escala en un puerto de las Illes Balears. De acuerdo con ello, no se incluyen los inicios ni las llegadas de los cruceros con salida o destino final en las Illes Balears».

12. El citado autor en relación con este mismo gravamen señala que «*la calificación de este impuesto como directo no es más que un burdo camuflaje para eludir su incompatibilidad con lo prescrito en el ordenamiento europeo y en el artículo 6.2 y 3 LOFCA, porque se trata, obviamente, de un impuesto indirecto. Por otra parte, aunque no es posible hacer aquí y ahora más especificaciones, esta tergiversación de la naturaleza directa o indirecta resulta harto frecuente entre los impuestos propios de las Comunidades Autónomas*». Menéndez Moreno, Alejandro, «Impuestos directos o indirectos: una elección a la carta», *Quincena Fiscal*, 2022, núm. 7. (Consultado en <https://www.aranzadilaley.es/productos/aranzadi-instituciones.html>). Borja Sanchís también comparte la misma opinión en «Los impuestos sobre estancias turísticas en España», *Quincena Fiscal*, 2017, núm. 18. (Consultado en <https://www.aranzadilaley.es/productos/aranzadi-instituciones.html>).

- «a) Las estancias de menores de 16 años.*
- b) Las estancias que se realicen por causas de fuerza mayor.*
- c) Las estancias que realice cualquier persona por motivos de salud, y también las de las personas que la acompañen, 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 Illes Balears*
- d) Las estancias subvencionadas por programas sociales de las administraciones públicas de cualquier estado de la Unión Europea».*

El sujeto pasivo del tributo objeto de estudio, como ya se ha indicado previamente, es cualquier persona física que realice una estancia en alguno de los establecimientos turísticos definidos en el artículo 2.1 de la Ley 2/2016. No obstante, es importante subrayar que el apartado segundo del artículo 6 de la citada norma establece que los sustitutos de los contribuyentes serán los titulares de los mencionados establecimientos turísticos, quienes estarán obligados a cumplir con las obligaciones materiales y formales relacionadas con el mismo.

Asimismo, el artículo 7 de la Ley 2/2016 establece un régimen de responsabilidad subsidiaria en el pago del Impuesto sobre Estancias Turísticas de las Illes Balears, el cual recae sobre aquellas personas o entidades que, actuando como intermediarios o mediadores, gestionen directamente las reservas de estancias en los establecimientos turísticos.

De acuerdo con lo establecido en el artículo 9 de la citada norma, el devengo del Impuesto sobre Estancias Turísticas de las Illes Balears se produce al inicio de cada estancia, entendida como el momento en el cual el sustituto del contribuyente pone a su disposición dicha estancia en el establecimiento turístico correspondiente. Es importante señalar que, en cualquier momento antes de la finalización del período de estancia, el sustituto tiene la obligación de exigir el presente tributo al contribuyente, quien deberá satisfacer el importe correspondiente sin posibilidad de repercutirlo a otra persona o entidad. Además, el sustituto debe comunicarle los elementos necesarios para determinar la cuota tributaria exigible y, en su caso, proporcionarle los justificantes de las exenciones aplicables, tal como se detalla en el artículo 10 de la Ley 2/2016. Este mecanismo, que guarda ciertas similitudes con el funcionamiento del IVA y los Impuestos Especiales, refuerza nuestra interpretación de que estamos ante un tributo de naturaleza claramente indirecta.

Finalmente, la base imponible del Impuesto sobre Estancias Turísticas de las Illes Balears se determinará en función del número de días correspondientes a cada período de estancia del contribuyente¹³. La cuota tributaria íntegra se calculará aplicando a la base imponible la tarifa establecida en el artículo 13.1 de la Ley 2/2016,

13. De conformidad con el art. 12.2 de la Ley 2/2016, «Debe entender por día, en el caso de establecimientos y viviendas, la franja horaria que va desde 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

que contempla diversas cuantías en función de la naturaleza y categoría del alojamiento. Dicha tarifa es la siguiente:

Tipo de alojamiento	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	1

Asimismo, se prevé una bonificación del 75% sobre la cuota tributaria íntegra para aquellas estancias que se realicen durante la temporada baja (entendiéndose por tal el período comprendido entre el día 1 de noviembre de cada año y el día 30 de abril del año siguiente). Además, se contempla otra bonificación del 50% sobre la cuota tributaria íntegra—o, en su caso, sobre la cuota ya reducida por la bonificación anterior—para los días noveno y siguientes en estancias superiores a ocho días en un mismo establecimiento turístico.

En conclusión, a través de la Ley 2/2016 podemos observar que, en términos generales, están bien definidos los elementos esenciales del tributo balear, lo que nos lleva a considerar dicha regulación como garantista, a pesar de la deficiencia de no calificar correctamente el gravamen como directo en lugar de indirecto. Es fundamental destacar que la norma analizada cuenta con su correspondiente soporte reglamentario en el Decreto 35/2016, de 23 de junio, el cual proporciona un desarrollo más detallado sobre diversos aspectos del gravamen en cuestión.

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».

Si bien se utilizará el método de estimación directa con carácter general, el art. 12.3. de la Ley 2/2016 dispone que asimismo podría aplicarse el de estimación objetiva para determinados supuestos y, subsidiariamente, el de estimación indirecta.

3.2. El Impuesto Catalán sobre las Estancias En Establecimientos Turísticos

Tal como se expuso previamente, el Impuesto Catalán sobre las Estancias en Establecimientos Turísticos (en adelante, ICEET) está regulado por los artículos 22 a 50 *bis* de la Ley 5/2017, de 28 de marzo. Nos encontramos, por tanto, ante un tributo de propio de la autonomía catalana, cuya gestión corresponde a la Hacienda de dicha Región, y cuyo ámbito de aplicación abarca la totalidad del territorio de Cataluña, conforme a lo previsto en el artículo 22 de la Ley 5/2017¹⁴.

El artículo 23 de la mencionada norma establece que el objeto del ICEET es gravar la singular capacidad económica que se manifiesta en la estancia de personas físicas en determinados establecimientos y equipamientos turísticos, según lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 26, y en los términos que fija la mencionada Ley.

Asimismo, el gravamen persigue, como objetivo subyacente, mitigar las externalidades negativas que puedan derivarse de las actividades turísticas, tales como el deterioro de infraestructuras públicas, el aumento en la generación de residuos, o la presión sobre los servicios municipales. La finalidad del tributo, por tanto, se alinea con la necesidad de dotar de recursos financieros al territorio para hacer frente a estas externalidades, lo cual resulta coherente con la afectación de los ingresos obtenidos por el ICEET al Fondo para el Fomento del Turismo. El mencionado Fondo tiene un propósito similar al del Impuesto sobre Estancias Turísticas de Baleares, tal y como analizará con posterioridad.

Constituye el hecho imponible del ICEET, conforme a lo establecido en el artículo 26.1 de su Ley reguladora, *«la estancia, por días o fracciones, con pernoctación o sin ella, que realizan los contribuyentes en los establecimientos y equipamientos turísticos»*, señalados en el apartado 3 del mencionado precepto. Dichos establecimientos y equipamientos turísticos se configuran como los siguientes:

- «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».*

Al igual que en el caso del tributo balear, la normativa autonómica catalana también contempla una serie de exenciones, establecidas en su artículo 27. Entre ellas se encuentran las estancias subvencionadas por programas sociales de cualquier Administración Pública de un Estado miembro de la Unión Europea, las estancias

14. Es preciso mencionar que corresponde a la Generalitat de Cataluña la competencia exclusiva en materia de turismo en base a lo dispuesto en el art. 171 de su Estatuto de Autonomía.

realizadas por personas de edad igual o inferior a dieciséis años, aquellas motivadas por causas de fuerza mayor, y las estancias efectuadas por personas que viajen por motivos de salud, así como las de las personas que las acompañen. Para poder acogerse a las exenciones reseñadas, es imprescindible contar con la justificación documental adecuada que acredite la concurrencia de las circunstancias que otorgan tal derecho a exención.

El devengo del ICEET, conforme a lo dispuesto en el artículo 28 de la Ley 5/2017, tiene lugar al inicio de la estancia en los establecimientos y equipamientos turísticos previamente mencionados. En cuanto al sujeto pasivo del tributo, se establece que lo será la persona física que realice dicha estancia. No obstante, también puede ser contribuyente del mismo la persona jurídica a cuyo nombre se expida la factura o documento equivalente en relación con la estancia de personas físicas en los aludidos establecimientos, según lo dispuesto en el artículo 29 de la misma Ley.

Asimismo, ostenta la condición de sustituto del contribuyente la persona física o jurídica que sea titular de la explotación donde se lleve a cabo la estancia, tal como prevé el artículo 30 de la referida norma. Adicionalmente, el artículo 31 de la Ley 5/2017 establece que serán responsables solidarios del ingreso de las deudas tributarias derivadas de las cuotas devengadas aquellas personas físicas o jurídicas que contraten directamente en nombre del contribuyente y actúen como intermediarias entre éste y los establecimientos o equipamientos turísticos. Dichos intermediarios pueden, además, actuar como asistentes en la recaudación del ICEET, siempre que exista una habilitación expresa por parte de la Administración y se formalice el correspondiente convenio. Asimismo, estarán obligados a presentar la autoliquidación del gravamen y a efectuar el correspondiente ingreso en las condiciones y los plazos que se establezcan por reglamento, con arreglo a lo dispuesto en el art. 36 de la Ley 5/2017.

Por su parte, el artículo 33 de la Ley en cuestión establece que la base imponible del ICEET estará conformada por el número de unidades de estancia en un mismo establecimiento o equipamiento turístico durante un período continuado, limitándose a un máximo de siete unidades de estancias por persona¹⁵.

15. El art. 33.2 de la Ley 5/2017 viene a establecer que *«A los efectos de la aplicación de este impuesto, se entiende que son unidades de estancia los días o las fracciones que comporta la estancia continuada del contribuyente en el mismo establecimiento o equipamiento turístico»*.

De Miguel Canuto sostiene que este aspecto de la regulación catalana podría contravenir el principio de igualdad en relación con el principio de capacidad económica, ya que cabría argumentar que una mayor capacidad económica se traduce en un mayor número de estancias turísticas prolongadas, contando paradójicamente con una carga tributaria inferior. De Miguel Canuto, Enrique, «Impuesto sobre estancias en establecimientos turísticos de Cataluña», en *La nueva tributación tras la reforma fiscal*, (Coord. Gemma Patón García), Wolters Kluwer España, Valencia, 2016, pp. 853-874. Cabe asimismo mencionar que conforme a lo dispuesto en el apartado 3 del mencionado precepto la Administración Tributaria podrá optar por utilizar el método de estimación indirecta *«si el sustituto del contribuyente no presenta la autoliquidación del impuesto o presenta autoliquidaciones incompletas o inexactas y no aporta los datos de ocupación del establecimiento o equipamiento turístico que explota»*.

La cuota tributaria del Impuesto Catalán sobre las Estancias en Establecimientos Turísticos se determina mediante la aplicación de la escala de tipos de gravamen contenida en el artículo 34 de la Ley 5/2017 a la base imponible del mencionado tributo. Al igual que sucedía con el Impuesto balear, en este caso nos encontramos ante una escala de carácter progresivo, que varía en función de la categoría y el tipo de establecimiento turístico. Dicha escala es la siguiente:

Tipo de establecimiento	Tarifa general (en euros) - Barcelona ciudad	Tarifa general (en euros) - Resto de Cataluña	Tarifa especial (en euros)
1. Hotel de 5 estrellas, gran lujo, camping de lujo y establecimiento o equipamiento de categoría equivalente	2,25	2,25	5,00
2. Hotel de 4 estrellas y 4 estrellas superior, y establecimiento o equipamiento de categoría equivalente	1,10	0,90	3,50
3. Vivienda de uso turístico	2,25	0,90	-
4. Resto de establecimientos y equipamientos	0,65	0,45	2,50
5. Embarcación de crucero:			
Más de 12 horas	2,25	2,25	
12 horas o menos	0,65	-	

Resulta especialmente notable que, en el marco de del presente tributo, se contemple un tipo de gravamen específico para aquellas estancias que se realicen en la ciudad de Barcelona. Adicionalmente, se prevé una tarifa especial aplicable a las estancias en establecimientos ubicados dentro de un centro recreativo turístico, es decir, en las áreas donde se permiten actividades de juego y apuestas.

El sustituto del contribuyente tiene la obligación de presentar la autoliquidación del Impuesto y realizar el correspondiente ingreso en las condiciones y plazos establecidos por reglamento, conforme al artículo 36 de la Ley 5/2017. En la Sección Séptima de dicha norma se regula el Fondo para el Fomento del Turismo, que se configura como un mecanismo destinado a financiar políticas turísticas orientadas a mejorar la competitividad de Cataluña como destino turístico y a garantizar su sostenibilidad. Asimismo, se establecen los objetivos del mencionado Fondo, que deberá destinar al menos el 50% de sus recursos a las EELL, así como el 50% de lo recaudado por el recargo sobre estancias turísticas en Barcelona, que se asignará específicamente a dicha ciudad. Finalmente, es relevante destacar que el 20% de la recaudación obtenida en el territorio del Consejo General de Arán deberá ser utilizado para su gestión dentro del tramo correspondiente al Fondo de la Generalidad. Cabe destacar que el Impuesto catalán cuenta con su propio reglamento, el Decreto 141/2017, de 19 de septiembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre las Estancias en Establecimientos Turísticos, a través del cual se desarrollan diversos aspectos relacionados con el mismo.

3.3. El fallido Impuesto Valenciano sobre Estancias Turísticas

La Ley 7/2022, de 16 de diciembre, de Medidas Fiscales para Impulsar el Turismo Sostenible, alumbró el Impuesto Valenciano sobre Estancias Turísticas (en adelante IVET) con el propósito de abordar los diversos problemas derivados de estas actividades y promover un turismo sostenible. No obstante, dicha Ley fue derogada por medio del Decreto-ley 12/2023, de 10 de noviembre, del Consell.

Es importante señalar que el IVET tenía previsto comenzar a aplicarse un año después de la publicación de la Ley 7/2022, es decir, el 16 de diciembre de 2023. Como se puede observar, esta norma fue derogada antes de que sus disposiciones pudieran desplegar sus efectos y entrar en vigor, lo que nos lleva a concluir que el IVET nunca llegó a ser un gravamen exigible. A pesar de lo anterior, consideramos relevante llevar a cabo un análisis de los elementos esenciales del tributo proyectado, de manera similar a lo que hemos realizado con los gravámenes de Baleares y Cataluña, con el objetivo de comprender su estructura y régimen tributario.

El artículo 1 de la Ley 7/2022 dispuso la creación del Impuesto Valenciano sobre Estancias Turísticas como un tributo de carácter indirecto, instantáneo y propio de la Comunidad Valenciana¹⁶. Las tres características mencionadas son coherentes con la naturaleza del tributo, ya que se trataría de un gravamen únicamente exigible en el territorio valenciano y que buscaba gravar una manifestación indirecta de la capacidad económica del contribuyente. Según se detallaba en el apartado 2 del referido precepto, el principal objetivo del IVET consistiría en gravar *«la especial capacidad económica de las personas físicas puesta de manifiesto por su estancia en determinados establecimientos turísticos situados en el territorio de la Comunitat Valenciana»*.

Al igual que ocurre con los tributos previamente analizados, el IVET se hallaba afecto a diversas líneas de actuación dirigidas a promover un turismo sostenible en la Región Valenciana. Sin embargo, es pertinente señalar que, a diferencia de lo que sucede con los tributos catalán y balear, la Ley 7/2022 no estableció un fondo ni un mecanismo específico destinado a alcanzar estos objetivos. Así, aunque la recaudación obtenida del IVET estaba, en principio, destinada a financiar este tipo de actuaciones, no se creó un instrumento financiero *ad hoc* que actuara como receptor de dichos ingresos.

El hecho imponible del IVET se encontraba regulado en el artículo 3 de la Ley 7/2022, que establecía, en consonancia con los gravámenes anteriormente citados, que el mismo se originaba en la realización de estancias turísticas en diversos alojamientos turísticos situados en el territorio valenciano. De este modo, el hecho im-

16. El art. 49.1.12º del Estatuto de Autonomía de la Comunidad Valenciana dispone que la Generalitat tendrá la competencia exclusiva sobre el turismo.

ponible se alineaba con la proclamada naturaleza indirecta del tributo, dado que se agotaba en sí mismo. Según lo estipulado en la Ley 7/2022, se entendía por estancia en establecimientos de alojamiento turístico el disfrute del servicio de alojamiento por día o fracción, independientemente de si se incluía o no la pernoctación. Al igual que en los dos casos anteriores, determinadas estancias se hallaban exentas de conformidad a lo dispuesto en el art. 4.1 de la referida norma¹⁷.

El sujeto pasivo del IVET, de acuerdo con lo estipulado en el artículo 5 de la Ley 7/2022, sería cualquier persona física que realizara una estancia en alguno de los alojamientos mencionados en el artículo 3.1 de la misma norma. Asimismo, también se considerarían sujetos pasivos aquellas personas o entidades, tuvieran personalidad jurídica o no, a cuyo nombre se expidiera la factura o un documento análogo correspondiente a la estancia de personas físicas en dichos establecimientos. Tenían la condición de sustitutos del contribuyente y, por ende, estaban obligados a cumplir con las obligaciones materiales y formales establecidas por la Ley aquellas personas físicas o jurídicas que fueran titulares de la explotación de cualquiera de los establecimientos de alojamiento turístico contemplados en la normativa autonómica valenciana.

La base imponible del IVET estaba constituida por el número de días que conformaran cada período de estancia del contribuyente en los establecimientos turísticos mencionados anteriormente, estableciéndose un límite de siete estancias, tal como se detallaba en el artículo 8 de la Ley 7/2022¹⁸. Para determinar la cuota tributaria

17. El art. 4.1. de la Ley 7/2022 establecía que:

«1. *Estarán exentas del impuesto las siguientes estancias:*

a) *Las de menores de dieciséis años.*

b) *Las estancias subvencionadas por programas sociales de las administraciones públicas de cualquier estado miembro de la Unión Europea.*

c) *Las estancias 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 Comunitat Valenciana.*

d) *Las estancias que se realicen por causas de fuerza mayor que se produzcan en el territorio de la Comunitat Valenciana, entendiéndose por tales aquellas que no se hayan podido prever o que se hayan podido prever pero han resultado inevitables, tales como las catástrofes naturales o los actos violentos.*

e) *Las estancias realizadas en los albergues juveniles integrados en la Red Valenciana de Albergues Juveniles (RVAJ) siempre que sus destinatarios tengan una edad inferior a los 30 años.*

f) *Las estancias que se realicen para participar en competiciones deportivas oficiales.*

g) *Las estancias organizadas por asociaciones declaradas de utilidad pública en el marco de sus actividades.*

h) *Las estancias que se realicen por participar en congresos o eventos científicos organizados por universidades públicas valencianas.*

i) *Las estancias de personas con discapacidad que acrediten un grado de discapacidad igual o superior al 66 %».*

18. El art. 8.2 de la Ley reguladora del IVET disponía que «se entiende por día de estancia, en todos los supuestos excepto en el caso de los cruceros turísticos, la franja horaria que va desde las 12.00 horas del mediodía hasta las 12.00 horas del día siguiente». Igualmente, en base al apartado 4 del aludido precepto se establecía que, si bien el método utilizado para la determinación de la base imponible era el de estimación directa, subsidiariamente podría acudirse al de estimación indirecta, de conformidad con la Ley General Tributaria.

del fallido tributo, se debía aplicar a esta base imponible la tarifa especificada en el artículo 9 de la misma norma. Cabe mencionar que la cuota tributaria del IVET no sólo variaba en función del período de estancia del sujeto pasivo del gravamen, sino que también se veía influenciada por la tipología y categoría del establecimiento, en línea con lo que ocurre con los dos tributos anteriormente estudiados.

Uno de los aspectos más significativos de la regulación de este fallido tributo se encontraba en el artículo 10 de su Ley reguladora, el cual contemplaba una bonificación del 100% de la cuota. Esta bonificación se compensaba con el recargo municipal voluntario previsto en el artículo 11, que establecía que los Ayuntamientos, en ejercicio de su autonomía municipal, podrían establecer un recargo sobre la cuota tributaria del IVET. Este recargo sería exigido a los mismos sujetos pasivos y en las mismas circunstancias establecidas en la normativa reguladora del citado Impuesto, y consistiría en un porcentaje sobre la cuota íntegra de hasta un máximo del 100%. Cabe destacar que a dicho recargo no le sería aplicable la bonificación mencionada anteriormente.

Además, los municipios tendrían la facultad de establecer dos o más tramos anuales diferentes del recargo, de acuerdo con sus circunstancias y particularidades. Por supuesto, todos estos aspectos debían ser regulados a través de una ordenanza específica¹⁹.

Consideramos que la estructura del IVET era sumamente interesante, ya que, aunque se configuraba como un gravamen de carácter autonómico, en la práctica hubiera funcionado como un tributo local potestativo para los Ayuntamientos de la Comunidad Valenciana. Esta filosofía se alinea con nuestra propuesta de establecer un impuesto potestativo local, fundamentado en la regulación estatal, destinado a gravar las estancias en establecimientos turísticos en cualquier municipio que así lo estime pertinente.

Al igual que en los dos gravámenes previamente analizados, el devengo del IVET se producía en el momento en que se iniciaba la estancia turística, entendiéndose como tal el instante en que se ponía a disposición del usuario la habitación en el establecimiento correspondiente. El sustituto del contribuyente, que en este caso eran los titulares de los establecimientos turísticos, tenía la responsabilidad de exigir el tributo en cualquier momento antes de que concluyera la estancia. En consecuencia, el contribuyente, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 14 de la Ley

19. Si bien Borja Sanchís se mostraba partidaria a la implementación del referido recargo, mantuvo una cierta posición crítica con respecto a él al concluir que el «*coste político del establecimiento del IVET no lo asume la Comunitat Valenciana, puesto que la cuota autonómica está bonificada al 100 %, en cambio, sí que asumirán dicho coste los municipios que lo implementen, ya que su exigencia inicialmente es local. De ahí que sea fundamental una gestión eficaz de sus recursos en pro de su aceptación social*». Borja Sanchís, Adoración, «Los impuestos turísticos: en particular, el Impuesto Valenciano sobre Estancias Turísticas», *Quincena Fiscal*, 2023, núm. 17. (Consultado en <https://www.aranzadilaley.es/productos/aranzadi-instituciones.html>).

7/2022, se encontraba obligado a abonar el importe del IVET sin posibilidad de repercutir dicho coste a ninguna otra persona o entidad.

Además, el sustituto del contribuyente se hallaba sujeto a las siguientes obligaciones formales, de acuerdo con lo estipulado en el artículo 15 de la mencionada Ley:

- «a) 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 de este impuesto y sus modificaciones, y al cese de actividad de explotación. El contenido de las declaraciones censales, la forma y plazos para su presentación serán regulados mediante una orden de la conselleria competente en materia de hacienda.*
- b) Presentación de las autoliquidaciones.*
- c) Expedición y entrega al contribuyente de los justificantes de exigencia y cobro del impuesto.*
- d) Llevanza de los libros y registros necesarios que reflejen, en general, los diferentes elementos tributarios necesarios para la aplicación del impuesto.*
- e) Registro de todas las operaciones anteriores dentro del plazo fijado para liquidación y pago del impuesto.*
- f) Nombramiento de un representante con domicilio en la comunidad, para el supuesto de sustitutos del contribuyente con domicilio fiscal fuera del territorio español, cuya comunicación a la administración tributaria será efectuada mediante una declaración censal».*

De tal manera que es fácilmente observable que la estructura del IVET se alineaba de manera notable con la del tributo balear y el catalán, así como con otros gravámenes de carácter indirecto como el IVA, actuando el sustituto del contribuyente como una suerte de intermediario entre los sujetos pasivos del tributo y la Hacienda Pública.

Como se ha señalado previamente, la Ley objeto de estudio fue derogada mediante el artículo único del Decreto Ley 12/2023, de 10 de noviembre. Dado que la entrada en vigor de esta normativa estaba prevista para un día después de su publicación en el *Diari Oficial de la Generalitat Valenciana*, el tributo valenciano sobre estancias turísticas nunca llegó a ser exigible. Según su Exposición de Motivos, la derogación del IVET se justificó por la urgente necesidad de proteger el sector turístico de la Comunidad Valenciana, la cual se enfrentaba a la crisis económica, el aumento de la inflación y el encarecimiento de los costes operativos. Se concluyó que la aplicación de este tributo podría perjudicar la competitividad de la Región en relación con otros destinos turísticos, lo que afectaría de manera adversa a la demanda y, en consecuencia, la economía local. Así, la decisión de eliminar el IVET se enmarcó en un esfuerzo por resguardar el tejido productivo y establecer un entorno más favorable y competitivo para el fomento de la actividad turística.

4. Reflexiones finales

A la luz de los análisis realizados sobre los regímenes tributarios de las Comunidades Autónomas de Baleares, Cataluña y la fallida implementación del Impuesto Valenciano sobre Estancias Turísticas, se vislumbra la posibilidad de establecer un impuesto potestativo local que grave todas las estancias turísticas en el ámbito municipal. Este enfoque no solo permitiría a las EELL capitalizar los beneficios derivados de la actividad turística, sino que también ofrecería una herramienta fiscal para abordar las externalidades negativas asociadas con el turismo²⁰.

La creación de un hecho imponible amplio, que contemple todas las modalidades de estancias turísticas —incluyendo hoteles, apartamentos turísticos, casas rurales y otras formas de alojamiento— es esencial para garantizar una recaudación efectiva y justa. Al mismo tiempo, resulta pertinente considerar la inclusión de determinadas exenciones, como las que se establecen en las legislaciones de Baleares y Cataluña, que permiten mitigar la carga tributaria sobre colectivos vulnerables, como los menores de edad o aquellos que se ven afectados por situaciones de fuerza mayor.

En este contexto, sería valioso explorar la posibilidad de implementar exenciones, bonificaciones o modulaciones en la tarifa del tributo propuesto, basadas en criterios como la certificación ambiental del alojamiento o su emplazamiento geográfico. Por ejemplo, se podrían establecer bonificaciones para aquellos alojamientos que demuestren un compromiso con prácticas sostenibles, o que estén ubicados en zonas menos turísticas, donde el impacto dichas actividades es menor.

Asimismo, consideramos que se erige como un aspecto crucial el hecho de que la recaudación del futuro gravamen se hallase afectada a la financiación de actuaciones que mitiguen los efectos adversos del turismo en las comunidades locales. Esto incluiría inversiones en infraestructura, servicios públicos y programas de sostenibilidad que contrarresten la presión ejercida por el aumento de la demanda turística. Al destinar los ingresos a estas áreas críticas, se puede garantizar que el tributo sirva como una fuente de ingresos, además de contribuir asimismo a la mejora de la calidad de vida de los residentes y a la preservación de los recursos locales.

Por otro lado, la regulación de Cataluña en cuanto a la figura del asistente en la recaudación, que actúa como intermediario en la gestión de su tributo propio, puede servir como un modelo a seguir. Este mecanismo facilitaría la administración del gravamen, asegurando que los ingresos se recauden de manera eficiente y se destinen adecuadamente a financiar los servicios públicos afectados por la afluencia turística.

20. Moreno González aboga igualmente por la implantación de nuevas figuras tributarias locales, destinadas a dotar de mayores y más adecuados recursos a las arcas municipales, en «El problema territorial en Extremadura: Una visión desde el derecho y el reformismo», *op. cit.*, p. 26.

La existencia de la indicada figura puede ser crucial para garantizar el éxito en la implementación de nuestra propuesta.

Es fundamental además que un futuro tributo de este tipo se configure como potestativo, permitiendo a cada Ayuntamiento decidir sobre su implementación de acuerdo con sus necesidades y circunstancias particulares. Esta flexibilidad es vital para que las EELL puedan adaptar la carga tributaria al contexto específico de su territorio, considerando factores como la presión sobre los servicios públicos y la capacidad de carga del mercado inmobiliario local. Además, sería interesante contemplar la posibilidad de establecer recargos sobre el mismo en zonas especialmente tensionadas, como las capitales de provincia o áreas con un alto porcentaje de pisos turísticos o segundas residencias.

En conclusión, la creación de un impuesto potestativo local que grave las estancias turísticas podría ofrecer una solución viable para que las EELL gestionen los desafíos derivados del turismo. Este gravamen, diseñado con un hecho imponible amplio, exenciones pertinentes y mecanismos de recaudación eficaces, podría convertirse en un instrumento fundamental para lograr un desarrollo turístico sostenible que beneficie tanto a los residentes como a los visitantes. La implementación exitosa de la figura propuesta dependerá de la capacidad de las Administraciones Locales para equilibrar la atracción de turistas con la preservación de la calidad de vida de sus habitantes. Se ha de subrayar que en el supuesto de que el gravamen propuesto se materializase, habría que compensar a las Comunidades Autónomas de Cataluña e Islas Baleares en base a lo dispuesto en el art. 6.2. de la LOFCA.

Bibliografía

- Álamo Cerrillo, Raquel, «La fiscalidad de los apartamentos turísticos», *Quincena Fiscal*, 2017, núm. 12.
- Borja Sanchís, Adoración, «Los impuestos sobre estancias turísticas en España», *Quincena Fiscal*, 2017, núm. 18.
- «Los impuestos turísticos: en particular, el Impuesto Valenciano sobre Estancias Turísticas», *Quincena Fiscal*, 2023, núm. 17.
- Calvo Ortega, Rafael y Calvo Végez, Juan, *Curso de Derecho Financiero. I Derecho Tributario. Parte General. II Derecho Presupuestario*, Aranzadi, Pamplona, 29ª edición, 2025.
- Calvo Végez, Juan, «A vueltas con la aplicación del recargo en el IBI sobre las viviendas vacías a la luz de la reciente jurisprudencia constitucional», en *Nuevas tendencias del desarrollo de las haciendas locales*, (Dir. María Luisa Esteve Pardo), Tirant Lo Blanch, Valencia, 2018, pp. 177-200.

- Colao Marín, Pedro Ángel, *Autonomía municipal, ordenanzas fiscales y reserva de ley*, J.M. Bosch, Barcelona, 2011.
- De Miguel Canuto, Enrique, «Impuesto sobre estancias en establecimientos turísticos de Cataluña», en *La nueva tributación tras la reforma fiscal*, (Coord. Gemma Patón García), Wolters Kluwer España, Valencia, 2016, pp. 853-874.
- Menéndez Moreno, Alejandro, «Impuestos directos o indirectos: una elección a la carta», *Quincena Fiscal*, 2022, núm. 7.
- Merino Jara, Isaac (dir.) y Manzano Silva, María Elena (coord.), *Estudios jurídicos sobre la hacienda local*, J.M. Bosch, Barcelona, 2012.
- Moreno González, Gabriel, «El problema territorial en Extremadura: Una visión desde el derecho y el reformismo», en *La reforma de las administraciones y las políticas públicas ante el reto demográfico en Extremadura*, (Dir. Gabriel Moreno González), Aranzadi, Pamplona, 2024, pp. 13-34.
- *La matrioska española: El problema territorial más allá de los nacionalismos*, Marcial Pons, Madrid, 2025.
- Navarro García, Albert, «La Ley 12/2023, por el derecho a la vivienda, y su impacto en el recargo del IBI para viviendas desocupadas de manera permanente», en *Fiscalidad y economía circular: Sectores estratégicos de vivienda y transporte*, (Dir. José Francisco Sedeño López y Gemma Patón García), Atelier, Barcelona, 2024, pp. 21-42.
- Pablos Mateos, Fátima, *Autonomía y suficiencia financiera de la Hacienda Municipal*, 1.ª ed., Aranzadi, Pamplona, 2015.
- Ruiz Garijo, Mercedes, *Fiscalidad de la empresa turística*, Edersa, Madrid, 2005.

Conflicto de intereses

En esta publicación no se presentó ningún conflicto de interés.

Financiación

Esta publicación no ha recibido ninguna ayuda o financiación.
