

¿ES FACTIBLE LA IMPLANTACIÓN DE UN IMPUESTO SOBRE ESTANCIAS TURÍSTICAS EN EL ÁMBITO LOCAL?

Lucía Urbano Sánchez¹

Resumen:

El Informe de la Comisión de Expertos para la revisión del sistema de financiación local, presentado en el mes de julio del pasado año 2017, propone la creación de una nueva figura tributaria en el ámbito local, a saber: un impuesto sobre estancias turísticas de carácter potestativo muy similar a los impuestos autonómicos sobre las estancias en establecimientos turísticos actualmente vigentes en Cataluña y las Islas Baleares. En este contexto, el presente trabajo pretende, fundamentalmente, dos objetivos. Por un lado, conocer y reflexionar sobre las razones que conducen a la citada Comisión a plantear la implantación en la esfera *local* de un gravamen que se había venido configurando como *autonómico*, y a elegir el *impuesto* como la figura tributaria idónea para conseguir que los turistas contribuyan a la financiación de los servicios públicos que disfrutan y que, en fin, suponen un considerable gasto para las Haciendas Locales. Y, por otro lado, analizar si la configuración legal propuesta para el impuesto en cuestión podría presentar problemas de incompatibilidad con otras figuras tributarias como el IVA, así como estudiar los mecanismos de coordinación existentes en nuestro ordenamiento jurídico que regularían, de llevarse a término tal recomendación, la coexistencia de estos gravámenes sobre las estancias turísticas en los distintos niveles territoriales del Estado.

Palabras clave: impuesto sobre estancias turísticas, Haciendas Locales, impuestos turísticos autonómicos, medidas de compensación.

IS A LOCAL TAX ON STAYS IN TOURISM ESTABLISHMENTS FEASIBLE?

Abstract:

The report of the Committee of Experts to review the local financing system, which was submitted in July last year 2017, proposes the creation of a new tax figure at the local level, namely: a tax on tourist stays similar to the already existing regional taxes on stays in tourism establishments in Catalonia and in the Balearic Islands. Thus, the present work has the following two main objectives. Firstly, this work aims to get to know the reasons why the aforementioned Committee has suggested the implementation in the local sphere of a tax that had been established as regional one so far, and why the Committee has chosen the tax as the ideal instrument to make tourists contribute to the financing of public services that they enjoyed and that, ultimately, represent a considerable expense for local authorities. And,

¹ Facultad de Derecho y CC.EE. y EE. Universidad de Córdoba, d02ursal@uco.es

secondly, this paper seeks to examine whether the proposed legal form of the tax in question could present potential points of incompatibility with other taxes like the value added tax (VAT), as well as to study the coordination mechanisms existing in our legal order which would regulate the possible coexistence of these levies on tourist stays at different territorial levels of the Spanish State.

Keywords: tax on stays in tourism establishments, local finances, regional tourism taxes, compensatory measures.

1. INTRODUCCIÓN

La Comisión de Expertos para la revisión del sistema de financiación local se constituye, en cumplimiento del Acuerdo del Consejo de Ministros de 10 de febrero de 2017, a fin de realizar los *«análisis que sean necesarios para la formulación posterior de un nuevo modelo de financiación local que se fundamente en los principios de solidaridad, suficiencia, equidad, transparencia, corresponsabilidad fiscal y garantía de acceso de los ciudadanos a los servicios públicos básicos de prestación obligatoria, (...) contemplando de forma integral aspectos financieros, tributarios y presupuestarios, contenidos en el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales»*².

Estos análisis se recogen finalmente en el Informe de la Comisión de expertos para la revisión del modelo de financiación local entregado, tras su finalización, el 26 de julio del pasado año 2017. Entre las propuestas en materia tributaria destaca la creación de una nueva figura tributaria en el ámbito local, a saber: un impuesto sobre estancias turísticas de carácter potestativo muy similar a los impuestos autonómicos sobre las estancias en establecimientos turísticos que se exigen actualmente en Cataluña y las Islas Baleares.

Como es sabido, desde 2012 está vigente en la Comunidad Autónoma de Cataluña, como impuesto propio autonómico, el denominado Impuesto sobre las Estancias en Establecimientos Turísticos que, como indica su propia denominación, grava la estancia que realiza el contribuyente en cualquiera de los establecimientos o equipamientos turísticos definidos por la Ley y ubicados en el territorio de esa Comunidad. Y, en 2016, en las Islas Baleares se volvió a implantar un impuesto sobre las estancias turísticas, muy similar al que ya había existido años atrás en esta Comunidad Autónoma, esto es, el Impuesto sobre Estancias en Empresas Turísticas de Alojamiento (comúnmente conocido como «ecotasa» balear), que se creó en 2001 mediante la Ley balear 7/2001, de 23 de abril, pero que en escasos dos años fue derogado por la Ley 7/2003, de 22 de octubre, a causa -Informa su Exposición de Motivos- de que el Consejo de Gobierno constituido tras la celebración de las elecciones generales autonómicas de ese año consideró que la financiación de las infraestructuras y de las políticas públicas relacionadas con el medio ambiente y la actividad turística podían continuar llevándose a cabo sin necesidad de gravar las estancias en establecimientos turísticos de alojamiento mediante dicho impuesto³.

² Ministerio de Hacienda y Función Pública (2017).

³ Adame Martínez (2013: 37).

Así pues, el presente trabajo persigue, fundamentalmente, dos objetivos. Por un lado, conocer y reflexionar sobre las razones que conducen a la citada Comisión a plantear la implantación en la esfera *local* de un gravamen que se había venido configurando como *autonómico*, y a elegir el *impuesto* como la figura tributaria idónea para conseguir que los turistas contribuyan a la financiación de los servicios públicos que disfrutan y que, en fin, suponen un considerable gasto para las Haciendas Locales. Y, por otro lado, analizar si la configuración legal propuesta para el impuesto en cuestión podría presentar problemas de incompatibilidad con otras figuras tributarias como, en particular, el IVA, así como plantear las medidas de compensación o coordinación previstas en nuestro ordenamiento jurídico que podrían establecerse en caso de coexistencia de estos gravámenes sobre las estancias turísticas en los distintos niveles territoriales del Estado.

2. LA PROPUESTA DEL INFORME DE LA COMISIÓN DE EXPERTOS PARA LA REVISIÓN DEL MODELO DE FINANCIACIÓN LOCAL: UN NUEVO IMPUESTO SOBRE ESTANCIAS TURÍSTICAS EN EL ÁMBITO LOCAL

Como adelantábamos, la Comisión de Expertos para la revisión del sistema de financiación local propone en su mencionado Informe la creación de un impuesto municipal sobre estancias turísticas de carácter potestativo⁴. Se trataría, por tanto, de un impuesto que se encontraría previsto en una Ley estatal -en concreto, en el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (en lo sucesivo, TRLRHL)- que proporcionaría la cobertura necesaria para que los Entes Locales, carentes de potestad legislativa, pudieran exigirlo si así lo consideran conveniente⁵.

La Comisión de Expertos diseña, a grandes rasgos, lo que serían los elementos esenciales de la figura tributaria que propone. Indiscutiblemente, éstos presentan una clara identidad con aquellos que conforman la estructura de sus homónimos en las Comunidades Autónomas de Cataluña e Islas Baleares, de cuyo estudio nos ocupamos con detenimiento en un trabajo anterior al que ahora nos remitimos⁶.

El Informe indica que «el impuesto local potestativo que se propone debería presentar un hecho imponible suficientemente amplio como para englobar todas las modalidades de estancias turísticas». De lo anterior inferimos, por una parte, que al igual que en el caso de los impuestos autonómicos, la realización de la estancia por el contribuyente constituiría su hecho imponible y, por tanto, originaría el nacimiento de la obligación de pagar la correspondiente

⁴ Algunos años antes voces autorizadas de la doctrina tributarista como Adame Martínez (2013: 58) o Lucas Durán (2013: 234) ya habían sugerido la idea de aprovechar la esperada reforma de la financiación local para el establecimiento de un impuesto local sobre estancias turísticas.

⁵ Lucas Durán (2013: 234) considera preferible otorgar a este impuesto carácter potestativo en lugar de obligatorio a fin de conferir mayor respeto a la autonomía municipal. De la opinión contraria es Álamo Cerrillo (2016a: 70) quien, si bien admite la posibilidad de que se establezca un impuesto turístico a nivel local, estima que «aunque sean los entes locales los responsables de los tributos, deberían ser implantados, o no, en todas las localidades» debido a que «el establecimiento de un impuesto, ya sea de carácter turístico o no, únicamente en una determinada zona geográfica puede dar lugar a pérdidas de eficiencia y equidad del sistema tributario, así como a la aparición de competencia fiscal entre territorios limítrofes -situación no deseada por ningún agente económico».

⁶ Bueno y Urbano (2017: 67-74).

cuota tributaria; y, por otra parte, que este impuesto debería contar con un ámbito objetivo tan ambicioso como el de los mencionados gravámenes autonómicos, en el que quedarán incluidas las estancias efectuadas en cualquier establecimiento o equipamiento en el que se presten servicios turísticos de alojamiento (establecimientos de alojamiento hotelero, apartamentos turísticos, hoteles rurales, albergues, viviendas turísticas campamentos de turismo, campings, etc.), incluidas aquellas que tienen lugar en las embarcaciones de crucero turístico.

En cuanto al ámbito subjetivo del impuesto, a fin de facilitar la gestión del mismo, contaríamos con el mismo mecanismo existente en los impuestos catalán y balear, esto es, se seleccionaría como sujeto pasivo a título de contribuyente a la persona que realiza la estancia y, además, se contemplaría la figura de sustituto del contribuyente, que sería el titular del establecimiento turístico, y quien se encargaría de exigir el impuesto al contribuyente y de efectuar el correspondiente ingreso en la Hacienda Local.

Por lo que respecta a los elementos de cuantificación, el hecho imponible se valoraría mediante una base imponible que vendría constituida por el número de estancias, entendiendo por «estancia» el disfrute del servicio de alojamiento, por día o fracción, con pernoctación o sin ella. Por su parte, la cuota tributaria podría variar según la categoría del establecimiento, dejando cierto margen de discrecionalidad a las Entidades Locales para regular este aspecto mediante el ejercicio de su potestad reglamentaria. En este punto entendemos que el Informe está considerando que la cuota tributaria, como ocurre en los impuestos autonómicos, se obtendría del resultado de multiplicar el número de estancias (base imponible) por el tipo de gravamen correspondiente de acuerdo con una tarifa que variaría según el tipo de establecimiento o equipamiento turístico⁷.

3. LA JUSTIFICACIÓN DE LA EXACCIÓN DEL IMPUESTO POR LOS ENTES LOCALES

3.1 La principal finalidad perseguida por el impuesto propuesto -sostenimiento de los servicios públicos relacionados con el turismo- justifica su carácter local

El Informe sobre el que versan estas páginas explica que son dos los argumentos que, fundamentalmente, justifican la implantación de un impuesto local sobre estancias turísticas. Por una parte, la posibilidad de exigir un impuesto de este tipo se debe a que «la estancia en

⁷ De acuerdo con el art. 13.1 de la Ley 2/2016, de 30 de marzo, del impuesto sobre estancias turísticas en las Illes Balears y de medidas de impulso del turismo sostenible, la cuota tributaria del impuesto balear se obtiene al aplicar a la base imponible (número de estancias) una tarifa que varía desde los 2 euros para hoteles, hoteles ciudad y hoteles apartamentos de cinco estrellas, cinco estrellas gran lujo, cuatro estrellas superior, apartamentos turísticos de cuatro llaves y cuatro llaves superior, y establecimientos de alojamiento no residenciales de empresas turístico-residenciales, hasta los 0,5 € para hostales, hostales-residencia, pensiones, posadas, casas de huéspedes, campamentos de turismo o campings, albergues y refugios. En el caso del impuesto catalán, esta tarifa no sólo varía en función del tipo de establecimiento o equipamiento turístico donde se realiza la estancia, sino también según la localización del mismo, ya sea en la ciudad de Barcelona o en el resto de Cataluña. Así, la tarifa del impuesto catalán sobre estancias en establecimientos turísticos oscila desde los 2,25 € hasta los 0,65 € en la Ciudad de Barcelona y desde los 2,25 € hasta los 0,45 € en el resto de Cataluña (art. 34.1 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).

hoteles o establecimientos de alojamiento análogos es un inequívoco signo de capacidad económica». Y, por otra parte, a que «es muy razonable que los turistas contribuyan, aunque sea modestamente, a la financiación de unos servicios de los que disfrutan, aunque en menor medida que los residentes»⁸.

El primero de los fundamentos tiene su razón de ser en que el principio de capacidad económica consagrado en el art. 31.1 CE opera, en palabras del Tribunal Constitucional, «como un límite al poder legislativo en materia tributaria»⁹. La libertad de configuración del legislador deberá, en todo caso, respetar las exigencias que, de acuerdo con la jurisprudencia sentada por el Tribunal Constitucional, derivan de dicho principio constitucional, a saber: 1ª) que esa capacidad económica exista, como riqueza o renta real o potencial, pero nunca como virtual o ficticia, y 2ª) que esa capacidad económica exista en la generalidad de los supuestos contemplados por el legislador al crear el impuesto¹⁰.

En este momento nos vamos a ocupar del segundo de los motivos, ya que sobre el primero ya tuvimos ocasión de pronunciarnos en el trabajo al que nos hemos referido con anterioridad en el sentido de que, efectivamente, estamos ante un impuesto que somete a tributación una manifestación de riqueza o capacidad económica real como es la que se pone de manifiesto en la generalidad de los casos -podríamos incluso afirmar que en todos ellos- mediante la estancia en establecimientos o equipamientos turísticos¹¹. Se somete, así, a imposición 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 habitualmente por los denominados impuestos indirectos y, a la postre, quedando a salvo aquel principio constitucional de capacidad económica.

A diferencia del primer motivo relativo a la existencia de riqueza, que bien puede servir para justificar la aparición de un gravamen de este tipo en cualquiera de los niveles territoriales de nuestro Estado, este segundo motivo, en particular, es el que explica que se establezca un impuesto sobre estancias en establecimientos turísticos en la *esfera local* y no en la autonómica a pesar de que en España han sido las Comunidades Autónomas quienes hasta la fecha habían tomado la iniciativa en este asunto. El mencionado documento se basa en que la mayor parte de los costes que provocan los turistas como consecuencia de la prestación de los servicios públicos de seguridad ciudadana, limpieza varia, transporte público, etc., son soportados por las Entidades Locales.

Un sector importante de la doctrina tributarista se muestra favorable también a la implantación de este tipo de gravamen en el ámbito local. Lucas Durán (2013: 235) estima que «se trata de un tributo que se adecua muy bien a la gestión municipal y que, por otro lado, tiene una correlación con los servicios que deben prestar los Ayuntamientos (transporte, limpieza de calles, iluminación, policía, etc.) y ello porque mientras que los residentes de un

⁸ Ministerio de Hacienda y Función Pública (2017: 59).

⁹ SSTC 221/1992, de 11 de diciembre, FJ 4; y 26/2017, de 16 de febrero, FJ 2.

¹⁰ Entre otras, SSTC 37/1987, de 26 de marzo, FJ 13; 233/1999, de 16 de diciembre, FJ 14; 221/1992, de 11 de diciembre; FJ 4; 93/2004, de 4 de noviembre, FJ 5; 19/2012, de 15 de febrero, FJ 7; 53/2014, de 10 de abril, FJ 6 b), 26/2015, de 19 de febrero, FJ 4 a); 26/2017, de 16 de febrero, FJ 2; 37/2017, de 1 de marzo, FJ 3; y 59/2017, de 11 de mayo, FJ 3.

¹¹ En este sentido se pronuncia también De Miguel Canuto (2016: 857) y Adame Martínez (2013: 57).

determinado municipio ya abonar sus tributos al respectivo Ayuntamiento para financiar tales servicios, los visitantes se benefician de los mismos sin contribuir a su financiación. Por esta razón, resulta razonable que quienes visitan una ciudad (ya sea como turistas o por motivos de trabajo) contribuyan a la hacienda municipal para financiar los servicios locales en función de los días que permanezcan en un determinado municipio».

De semejante opinión es, entre otros, Adame Martínez (2013: 58), quien considera que, de entre las muchas razones que motivarían la implantación de un impuesto municipal sobre estancias en establecimientos turísticos, se encuentra la de contribuir al sostenimiento de los servicios de los que disfrutaban los turistas que visitan los distintos municipios de nuestro país¹².

El mismo parecer manifestó en su día Rosembuj (1996: 18) cuando se pronunciaba sobre la tasa turística en el sentido de que «el turismo es un factor de coste sin contraprestación para numerosos Ayuntamientos. Los turistas deberían, facultativamente, estar sometidos a una contribución al gasto público municipal que ellos mismos generan durante su estancia en hoteles, pensiones, campings y en proporción al precio del alojamiento.

Como bien apunta Rosembuj (1996: 18), «el propósito es obligar a los que se benefician de un servicio municipal a afrontar parte de su gasto», ya que el art. 21.1 TRLRHL impide que las Entidades Locales puedan exigir tasas por la prestación de los servicios locales básicos que justamente hemos identificado con anterioridad como aquellos de los que fundamentalmente se benefician los turistas en nuestro país. Estos son, en concreto: a) el abastecimiento de aguas en fuentes públicas, b) el alumbrado de vías públicas, c) la vigilancia pública en general, d) la protección civil, o e) la limpieza de la vía pública¹³.

No obstante, consideramos conveniente aclarar que el hecho de que con este impuesto se pretendan sufragar dichos gastos no implica que nos hallemos ante un tributo que, pese a que su *nomen iuris* lo califica de impuesto, responde realmente a otro tipo de categoría tributaria, como es la tasa¹⁴. Del análisis -aunque sucinto- de la estructura propuesta para este tributo en el Informe se desprende que su hecho imponible, es decir, el presupuesto de hecho cuya realización da lugar a la obligación de pagar el impuesto, no se vincula con la prestación de ningún servicio público -característica genuina de la tasa- sino que, como hemos señalado al principio de este epígrafe, este impuesto simplemente grava la capacidad económica

¹² En esta línea, Álamo Cerrillo (2016a: 68) señala que «parece más razonable que se trate de un tributo de carácter local, siendo los beneficiarios de los servicios turísticos los que han de contribuir al sostenimiento de los mismos, liberando de cargas tributarias a los residentes» siempre que se establezcan, con carácter estatal, ciertos puntos en común en aras de evitar situaciones de competencia fiscal.

¹³ Ministerio de Hacienda y Función Pública (2017: 59). Textualmente, el art. 21.1 TRLRHL establece que: «Las entidades locales no podrán exigir tasas por los servicios siguientes: a) Abastecimiento de aguas en fuentes públicas; b) Alumbrado de vías públicas; c) Vigilancia pública en general; d) Protección civil; e) Limpieza de la vía pública; y f) Enseñanza en los niveles de educación obligatoria».

¹⁴ Es doctrina consolidada del Tribunal Constitucional que «las categorías tributarias, más allá de las denominaciones legales, tienen cada una de ellas la naturaleza propia y específica que les corresponde de acuerdo con la configuración y estructura que reciban en el régimen jurídico a que vengan sometidas» por lo que para determinar «la verdadera naturaleza jurídica de un tributo hay que comenzar examinando su hecho imponible, sin perjuicio de que, de ser necesario, éste pueda ser puesto en conexión con la regulación del sujeto pasivo y la base imponible» (por todas, SSTC 296/1994, de 10 de noviembre, FJ 4; 73/2011, de 19 de mayo, FJ 4; 94/2017, de 6 de julio, FJ 6).

exteriorizada por el contribuyente que realiza la estancia¹⁵. En efecto, estamos aludiendo a un aspecto, como es la posible afectación de la recaudación del impuesto a satisfacer gastos específicos relacionados con el turismo, que ni siquiera forma parte de los elementos esenciales del tributo, sino que sencillamente le proporcionaría un carácter finalista al tributo en cuestión.

Además, prosigue el Informe, es posible explicar la oportunidad de este impuesto local por motivos medioambientales en el sentido de que «resulta equitativo y eficiente que los turistas aporten las cantidades necesarias para paliar el impacto que pueden causar en el medioambiente»¹⁶.

De hecho, este cariz medioambiental ha tenido especial importancia en relación con los homólogos impuestos autonómicos catalán y balear. Como tuvimos ocasión de demostrar en un reciente trabajo sobre este particular, pese a que se ha pretendido revestir de naturaleza extrafiscal (basada en la protección del medioambiente) a estos gravámenes, verdaderamente, no son más que impuestos con una clara finalidad recaudatoria cuyos ingresos están afectos a un determinado fin u objetivo como es el desarrollo de un turismo sostenible mediante la dotación de un fondo para el fomento del turismo, en el caso catalán, y un fondo para favorecer el turismo sostenible, en el balear¹⁷.

A este respecto, convenimos con otros autores en que la fusión de estos dos objetivos, turismo y medio ambiente, en el sentido de afectar los ingresos derivados del impuesto tanto a sufragar gastos relacionados con la actividad turística como a recaudar fondos para la conservación y mejora de las condiciones ambientales en los destinos turísticos, podría ser la mejor forma de evitar cualquier efecto negativo no deseado (*v.gr.*, decrecimiento de la demanda turística) -si es que lo hubiera- derivado de la implantación de este tipo de impuestos

¹⁵ De acuerdo con lo expuesto en la nota al pie anterior, para abordar esta cuestión debemos partir de los distintos hechos imposables de estos dos tributos. De acuerdo con el art. 2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT), el hecho imponible de la tasa es «*la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario, cuando los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten o realicen por el sector privado*» [art. 2.2 a) LGT] y el del impuesto «*está constituido por negocios, actos o hechos que ponen de manifiesto la capacidad económica del contribuyente*» [art. 2.2 c) LGT]. Por tanto, el elemento que diferencia estas dos figuras tributarias se encuentra precisamente en los respectivos hechos imposables o presupuestos de hecho de cada tributo: mientras que el presupuesto de hecho de la tasa necesariamente se relaciona con el desenvolvimiento de una actividad por Ente público que tiene por destinatario a la persona del obligado, «el impuesto se conecta con una situación de hecho que constituye una manifestación de capacidad económica, referida exclusivamente a la persona del obligado y a su esfera de actividad, sin relación alguna, ni siquiera de hecho, con la actividad del Ente público impositor» (Martín Queralt et al., 2015: 88). En esta línea, la STC 85/2013, de 11 de abril, examina la supuesta identidad de la tasa municipal por distribución de agua y el impuesto autonómico creado por la Ley del Parlamento Vasco 1/2006, de 23 de junio, de aguas, y finalmente ratifica su diferente naturaleza tributaria (tasa en el primer caso e impuesto en el segundo) en base a que «*examinada la estructura del denominado “canon del agua”, se comprueba que en su hecho imponible no aparece ningún servicio administrativo u ocupación del dominio público con carácter principal, sino que lo que se grava, primordialmente, es la capacidad económica puesta de manifiesto por el uso del agua, junto al daño ambiental. Se trata, como ya hemos advertido, de un impuesto ambiental de naturaleza extrafiscal con el que se persigue incentivar el uso eficiente del agua. A diferencia de la tasa municipal ofrecida como contraste, en el canon del agua no media actividad administrativa de carácter prestacional*» (FJ 4).

¹⁶ Ministerio de Hacienda y Función Pública (2017: 59).

¹⁷ Bueno y Urbano (2017: 74-78).

sobre el turismo, sector sumamente clave para la economía española¹⁸. Es más, de esta forma incluso podría mejorarse la calidad de la oferta turística de nuestro país¹⁹.

Sobre la polémica que suscita el establecimiento de gravámenes que recaen sobre el turismo se ha pronunciado el Informe de la Comisión de Expertos señalando que «ya existen estudios empíricos que apuntan a un muy escaso impacto negativo de este tipo de tributos sobre la entrada de turistas»²⁰.

Precisamente, sobre los posibles impactos de la tributación en la competitividad del turismo europeo, la Comisión Europea ha publicado un informe en octubre del pasado año 2017 («*The impact of Taxes on the Competitiveness of European Tourism*»)²¹. Dicho informe indica que, en particular, los impuestos sobre estancias turísticas, conocidos en Europa como «*occupancy taxes*», podrían generar -aunque los estudios no llegan a probarlo- un perjuicio tanto para el sector del alojamiento turístico como para el bienestar de los turistas.

Por lo que respecta al perjuicio en el sector del alojamiento, éste podría deberse a la pérdida de beneficio que puede tener lugar si los consumidores reducen su demanda en respuesta al aumento del precio del alojamiento ocasionado por la aplicación de un impuesto de este tipo (por ejemplo, reduciendo el número de noches que permanecen en el establecimiento turístico o eligiendo otras alternativas de alojamiento a las que corresponda un tipo de gravamen más bajo o a las que estos impuestos no afecten, como podría ser la estancia con amigos o familia o la reserva de alojamientos a través de plataformas online de economía colaborativa (v.gr., Airbnb). Ante tal circunstancia, los titulares de los establecimientos turísticos, dependiendo de la elasticidad de la demanda de los turistas, deberían decidir entre dejar que el consumidor asumiera la totalidad de la carga del impuesto, arriesgándose a una posible reducción de la demanda y, en consecuencia, de sus ingresos, o bien, reducir los precios de las habitaciones que ofertan para aliviar el sobrecoste que soportaría el consumidor, lo que, a la postre, les supondría una minoración de su margen de beneficio. Además, otros segmentos del sector del turismo también podrían verse afectados

¹⁸ Según la última Cuenta Satélite del Turismo en España publicada por el Instituto Nacional de Estadística (INE, 2017: 1) el pasado 18 de diciembre de 2017, en 2016 el turismo supuso el 11,2 % del PIB nacional y generó 2,56 millones de puestos de trabajo, lo que equivale al 13% del empleo total de dicho año. Sobre la importancia del sector turístico para la economía española y la necesidad de una tributación acorde con dicha circunstancia que coadyuve a su fomento, véase Álamo Cerrillo (2016b).

¹⁹ En este sentido, Álvarez Arroyo (2003: 97) reconoce que «un impuesto local de estas características supondría un incremento de la tributación indirecta que recaería sobre el consumidor lo cual podría desincentivar al turista, tampoco sería bien visto por el empresario que tendría que gestionarlo y recaudarlo; pero si el tributo en cuestión tuviera una afectación concreta a promover y promocionar el propio turismo, por la vía de la mejora de las infraestructuras y sin descartar la mejora del medio ambiente como una forma de desarrollo económico sostenible el rechazo sería menor». Por su parte, Adame Martínez (2013: 58) considera que posiblemente la opción más acertada sería seguir el ejemplo de un impuesto parecido vigente en Italia («*imposta di soggiorno*»), y destinar los recursos derivados del mismo a «financiar intervenciones en materia de turismo, incluyendo la recuperación de bienes culturales y ambientales, al desarrollo de infraestructuras y servicios públicos de los cuales se benefician también los turistas, contribuyendo así a la internacionalización de las externalidades negativas que el flujo de turistas provoca inevitablemente en el medio ambiente»¹⁹. De similar parecer es Bokobo Moiche (1999: 244), para quien la introducción de nuevas fórmulas de tributación sobre el turismo en nuestro país solamente tendría sentido «si se encaminan a la conservación y mejora de los servicios que se ofrece a los turistas, es decir, (...) deben ser tributos afectados al mencionado fin».

²⁰ Ministerio de Hacienda y Función Pública (2017: 60).

²¹ European Commission (2017: 121-126).

indirectamente por esta imposición si los turistas respondiesen a ese aumento del precio de la estancia reduciendo el gasto en otros servicios turísticos como los de hostelería o entretenimiento.

En línea con lo que sugeríamos anteriormente, este documento señala que un argumento a favor de los impuestos sobre el alojamiento en establecimientos turísticos, que contrarrestaría los citados efectos negativos, podría consistir en que los ingresos obtenidos, en lugar de destinarse simplemente a reducir déficits presupuestarios, se invirtieran en la promoción del turismo y en la reducción de las externalidades negativas que el mismo provoca (por ejemplo, sobre el medio ambiente).

Además, este informe ofrece un concreto caso de estudio en el que evalúa el potencial impacto económico que podría generar un cambio en el impuesto sobre estancias turísticas actualmente vigente en las Islas Baleares. Para ello parte de la hipótesis de que el tipo mínimo y máximo de la tarifa de este impuesto se incrementara en 0,5 €, y finalmente concluye que ese hipotético cambio supondría una disminución del gasto que los turistas hacen en alojamiento del 0,09% y una minoración de los ingresos derivados del turismo del 0,31%, lo que, a su vez, prevé que supondría una reducción de la contribución de la industria del turismo al PIB y al empleo de 18,5 millones de euros y 310 puestos de trabajo, respectivamente. El alto impacto económico de este cambio en el impuesto balear se debe a la alta elasticidad de la demanda turística en cuanto a precios se refiere (un pequeño aumento en el precio de la estancia puede generar un gran impacto negativo en la demanda turística) que podría deberse a que el objetivo principal del viaje a las Islas Baleares son las vacaciones de playa, y para ello los turistas cuentan con un amplio abanico de destinos alternativos²².

A pesar de los resultados que arroja el estudio, lo cierto y verdad -y así lo reconoce también el mencionado trabajo- es que el número de turistas que llegan a las Islas Baleares ha continuado creciendo desde que se implantara, de nuevo, un impuesto sobre estancias turísticas en esta región. Esto se puede contrastar con los datos que proporciona el Instituto Nacional de Estadística (INE) que informan de que en las Islas Baleares se produjeron 58.712.365 de pernотaciones de viajeros (residentes y no residentes en España) en el año 2016 frente a las 54.613.228 del año anterior. Por lo que respecta al impuesto en cuestión, en el año 2017 se ha ingresado 55.241.940 € (aunque se había presupuestado 62.500.000 €) y en el año 2018 se prevé (así se ha presupuestado) que ésta ascienda a 120.000.000 €²³. Lo mismo ocurre en Cataluña, donde según el INE se registraron 55.550.621 de pernотaciones en 2016 frente a las 51.982.054 del año 2015 (y a las 49.295.451 pernотaciones totales de 2013, primer año de vigencia del impuesto catalán). En coherencia con estos datos, la recaudación del impuesto catalán sobre las estancias en establecimientos turísticos ha ido aumentando año tras año desde su implantación, alcanzando los 47.767.532,70 € en el año 2016, lo que supone un 8,66% más que en el año anterior²⁴. A esto hay que añadir que, de acuerdo con el informe trimestral sobre los tributos de la Generalidad de Cataluña que elabora el Departamento de

²² European Commission (2017: 60-66).

²³ Govern Illes Balears (2018).

²⁴ Generalitat de Catalunya. Departament d'Empresa i Coneixement (2016a: 1).

Vicepresidencia y Economía y Hacienda, en el primer trimestre de 2017 se observó un aumento significativo de este impuesto de un 10,8% respecto al primer trimestre de 2016²⁵.

3.2 La tendencia general en el Derecho comparado: impuestos locales sobre estancias turísticas

Las distintas experiencias en el Derecho comparado que ahora comentaremos, nos muestran que la tónica general es que los tributos que gravan el alojamiento se localicen en el ámbito municipal. Un buen ejemplo de ello lo encontramos, en Italia, donde existe un impuesto municipal (*imposta di soggiorno*) que puede llegar a suponer una cuota tributaria de 5 euros por persona y noche, pudiendo alcanzar incluso los 7 euros en el caso de la ciudad de Roma, y que, al igual que ocurre en nuestro país, se calcula mediante un tipo específico que varía en función de la categoría del establecimiento turístico²⁶. Esta figura impositiva recae sobre el turista y se paga directamente al alojamiento turístico donde éste realiza la estancia. Los ingresos recaudados con este impuesto en los distintos municipios se destinan a «financiar intervenciones en materia de turismo, para el mantenimiento de estructuras turísticas, el aprovechamiento y recuperación de bienes culturales y ambientales locales, así como el funcionamiento de servicios públicos»²⁷.

Otro gravamen que permite financiar los gastos relacionados con la afluencia turística o la protección de los espacios naturales de uso turístico lo encontramos en Francia, con el nombre de *taxe de séjour*. Este impuesto, también local, se divide, a su vez, en dos modalidades, entre las que pueden optar los municipios: *taxe de séjour au réel* (se exige a las personas no domiciliadas en el municipio que se alojan en un establecimiento turístico y se basa en el número de pernотaciones efectuadas) y *taxe de séjour au forfait* (se exige a los titulares de los establecimientos y a las personas que alquilan todo o parte de su propio hogar y se cuantifica en base al número de personas que el establecimiento puede acoger). En cualquier caso, los establecimientos turísticos que se ven afectados por este tributo son hoteles de lujo, hoteles turísticos, residencias de turistas, alojamientos turísticos como casas rurales o para grupos de personas, complejos turísticos, alojamientos «*Bed and Breakfast*» (alojamiento y desayuno), alojamientos al aire libre (camping, caravanas, etc.), estacionamientos turísticos y áreas de autocaravanas y puertos deportivos, así como otras formas de alojamiento, siempre que se hallen ubicados en municipios turísticos, estaciones o centros clasificados como turísticos, municipios costeros, municipios de montaña, y municipios en los que se realizan acciones de promoción del turismo y de protección y gestión de su espacio natural. La concreta cuantía del impuesto, aunque es fijada por los Ayuntamientos, debe estar comprendida entre las tarifas mínimas y máximas que se fijan legalmente (por persona y noche para la *taxe au réel* y por noche y capacidad de acogida para la *taxe au forfait*) y que varían según la naturaleza y categoría del establecimiento²⁸. Además, hace escasos días, la *Loi du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017* ha introducido la posibilidad de que

²⁵ Agència Tributària de Catalunya (2017).

²⁶ European Commission (2017: 37).

²⁷ Adame Martínez (2013: 46).

²⁸ République français. Service-Public-Pro.fr. *Taxe de séjour sur les hébergements touristiques*. Disponible en: <https://www.service-public.fr/professionnels-entreprises/vosdroits/F743> [consultado por última vez el día 07/01/2018].

a partir del 1 de enero de 2019 se grave la estancia en cualquier alojamiento turístico sin clasificación, entre los que se incluyen, especialmente, aquellos que es posible reservar mediante plataformas online, aplicando un porcentaje que puede variar entre el 1% y el 5% del precio por pernoctación, excluidos los impuestos [art. 44.I.1º.c) de la citada Ley francesa].

Sin ánimo de exhaustividad, otros ejemplos los encontramos en Bélgica, donde el impuesto varía según el municipio con la peculiaridad de que en la ciudad de Bruselas son los establecimientos los que pagan anualmente una cantidad por habitación, que varía en función de la naturaleza (*v.gr.*, hotel, apartahotel) y la categoría del hotel, sin perjuicio de que dicho coste al final pueda ser trasladado al huésped que se aloja en el establecimiento correspondiente por medio del precio que paga por la habitación.

En Alemania, este gravamen se conoce como *Bettensteuer* y también la cuantificación del impuesto es distinta dependiendo del municipio, por ejemplo, en algunas ciudades como Berlín la cuota tributaria resulta de aplicar el 5% al precio de la habitación.

En Países Bajos, los municipios pueden decidir si exigen un impuesto de este tipo (*toeristenbelasting*) y cómo calcular su cuantía. La finalidad del mismo es que las Entidades Locales, que reciben del Estado una cantidad por habitante, puedan hacer frente a los gastos adicionales generados por los turistas que los visitan (limpieza de calles, playas, mantenimiento de carreteras, etc.) con los ingresos de este impuesto²⁹.

Portugal, desde el 1 de enero de 2016, cuenta con otro nuevo ejemplo. En concreto, es sólo en una ciudad, Lisboa, en todo el país donde se cobra una tasa a quienes se hospedan en establecimientos turísticos de alojamiento. Esta tasa, que recibe el nombre de *taxa municipal turística de dormida*, es de 1 euro por noche con un límite máximo de 7 euros, que se alcanza cuando el huésped efectúa 7 pernoctaciones consecutivas en el mismo establecimiento. Los ingresos que se recauden se destinarán a financiar proyectos, estudios, equipos o infraestructuras que contribuyan a la promoción, calidad y sostenibilidad del turismo en la ciudad de Lisboa³⁰.

Mientras que la introducción de estos impuestos sobre las estancias turísticas en Europa ha sido relativamente reciente, en numerosos Estados Unidos ya se venía aplicando una medida similar conocida como *Hotel Tax*. Como muestra de ello, en el Estado de Washington existe un impuesto para las estancias por periodos inferiores a los 30 días (*special hotel/motel tax*) cuyos ingresos son distribuidos por el Tesorero estatal (*State Treasurer*) entre las distintas ciudades y condados que exigen el impuesto para que puedan ser empleados en la promoción del turismo³¹. En el Estado de Massachussets se exige un impuesto (*Room Occupancy Tax*) de 5,7 % sobre el precio de las habitaciones alquiladas por 15 dólares o más al día, pudiendo los distintos municipios establecer un recargo adicional de

²⁹ Rijksoverheid (Gobierno de los Países Bajos). *Wat is toeristenbelasting en wanneer moet ik dit betalen?*. Disponible en: <https://www.rijksoverheid.nl/onderwerpen/gemeenten/vraag-en-antwoord/wat-is-toeristenbelasting-en-wanneer-moet-ik-dit-betalen> [consultado por última vez el día 07/01/2018].

³⁰ Câmara Municipal de Lisboa. *Taxa municipal turística de dormida*. Disponible en: <http://www.cm-lisboa.pt/en/services/requests/payments-and-fees/taxa-municipal-turistica-de-dormida/o-que> [consultado por última vez el día 07/01/2018].

³¹ Department of Revenue Washington State. *Special hotel/motel tax*. Disponible en: <https://dor.wa.gov/find-taxes-rates/other-taxes/special-hotelmotel-tax> [consultado por última vez el día 07/01/2018].

hasta un 6% (6,5 % en el caso de la ciudad de Boston)³². Por su parte, en el Estado de Indiana algunos condados exigen un impuesto calificado como *County Innkeeper's Tax* (una posible traducción en español sería «impuesto del posadero»), que en este caso no recae sobre los clientes sino sobre quienes se dedican al alquiler de habitaciones y alojamientos por periodos de menos de 30 días, que deberán abonar un porcentaje sobre el precio que cobran por dicho alquiler³³.

4. LA COMPATIBILIDAD DEL IMPUESTO LOCAL CON OTRAS FIGURAS IMPOSITIVAS

En el plano jurídico, la implantación de un impuesto local de estas características nos lleva a formularnos, principalmente, las siguientes cuestiones: ¿plantearía la configuración legal de este impuesto algún problema de inconstitucionalidad?; de llevarse a efecto esta propuesta, ¿de qué manera podrían coexistir los impuestos autonómicos vigentes en Cataluña y las Islas Baleares con los impuestos locales que potestativamente podrían exigir las Entidades Locales de esas mismas Comunidades Autónomas?; en el marco del Derecho de la Unión Europea, ¿podría considerarse que esta prestación tributaria constituye un impuesto sobre el volumen de negocios y, por tanto, vulnera el art. 401 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006?

En el estudio de la primera cuestión no vamos a detenernos ahora debido a que la estructura del impuesto local que se proyecta en el Informe de la Comisión de Expertos para la reforma de la financiación local, como sabemos, es sustancialmente idéntica a la de los impuestos autonómicos, por lo que nos remitimos a las conclusiones alcanzadas en el trabajo que dedicamos al análisis jurídico de éstos últimos en las que determinábamos que, a la luz de la jurisprudencia constitucional, la regulación de los tributos examinados no infringía los principios materiales de justicia tributaria plasmados en el art. 31.1 CE³⁴. A continuación, se abordarán las restantes cuestiones que se nos plantean.

4.1 La posible coexistencia del impuesto local sobre estancias turísticas con aquellos creados por las Comunidades Autónomas de Cataluña y las Islas Baleares

En caso de que la propuesta sugerida por la Comisión de Expertos para la revisión del sistema de financiación local finalmente se materializase, se daría la situación de que tanto en Cataluña como en las Islas Baleares existiría un impuesto equivalente en dos niveles territoriales: el autonómico y el local.

Adame Martínez (2013: 58) advierte que para poder exigir un impuesto local sobre estancias turísticas en estas Comunidades Autónomas, éstas deberían mostrarse favorables a renunciar a sus respectivos impuestos propios en favor de los municipios catalanes y baleares.

Junto con esta posibilidad de ceder -total o parcialmente- el impuesto a las Entidades Locales, Lucas Durán (2013: 237) ofrece otras dos opciones para abordar esta situación.

³² Department of Revenue (DOR). *Room Occupancy Tax*. Disponible en: <http://www.mass.gov/dor/businesses/current-tax-info/guide-to-employer-tax-obligations/trustee-and-excise-taxes-requiring-registration/room-occupancy-tax.html> [consultado por última vez el día 07/01/2018].

³³ Indiana Department of Revenue. *County Innkeeper's Tax*. Disponible en: <https://www.in.gov/dor/3982.htm> [consultado por última vez el día 07/01/2018].

³⁴ Bueno y Urbano (2017: 79-81).

De este modo, también cabría la posibilidad de que las Comunidades Autónomas de Cataluña y Baleares permitieran la participación de los Entes locales en dichos tributos propios autonómicos en virtud del art. 142 CE, cuyo tenor literal 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*»³⁵.

En el caso del impuesto catalán, esto se contempla en el art. 49 de 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, que establece que «*debe destinarse a las administraciones locales un mínimo del 50% de la recaudación del Fondo derivada de la recaudación de la tarifa general*». Con las modificaciones introducidas por la citada Ley, este porcentaje se ha visto aumentado en relación con la previsión original que disponía que se destinara a las Administraciones locales tan sólo un 30% de la recaudación del Fondo para el fomento del turismo (art. 116.2 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). Pese a las últimas modificaciones, lo que sí se ha mantenido es el inciso por el que a la ciudad de Barcelona, además, debe destinarse «*el 50% del importe que resulta de aplicar el incremento de tarifa de los establecimientos de la ciudad en relación con la aplicada al resto de establecimientos del territorio de Cataluña*»³⁶.

Añade el apartado 4 del art. 49 de la precitada Ley 5/2017 que estos recursos correspondientes a las Administraciones locales deberían destinarse, al igual que los demás recursos del Fondo para el fomento del turismo, a la financiación de proyectos y actuaciones que persigan alguno de los siguientes objetivos: promoción turística (objetivo prioritario), impulso del turismo sostenible, responsable y de calidad; protección, preservación, recuperación y mejora de los recursos turísticos; fomento, creación y mejora de los productos turísticos; mejora de los servicios de control e inspección sobre los establecimientos y equipamientos turísticos; y desarrollo de infraestructuras y servicios relacionados con el turismo.

De acuerdo con los datos publicados por el Departamento de Empresa y Conocimiento de la Generalidad de Cataluña, desde la implantación del impuesto en 2012 hasta 2015, se han

³⁵ Ramos Prieto (2012: 38 y 41) se ha mostrado favorable a la participación -mediante fondos globales o participaciones específicas- de los Municipios en la recaudación de los impuestos propios autonómicos, como pueden ser el impuesto catalán sobre las estancias en establecimientos turísticos o el impuesto balear sobre estancias turísticas. Es más, apuesta por el fomento de esta técnica de financiación como una forma de mejorar el funcionamiento de la financiación local y de que «las Comunidades Autónomas asuman la cuota de responsabilidad que les corresponde en aras de garantizar la suficiencia financiera de los Entes Locales, estableciendo en su favor modalidades estables e incondicionadas de participación en los recursos tributarios autonómicos», entendiéndose por estos, no sólo los tributos de creación propia y los recargos sobre impuestos estatales, sino también los impuestos cedidos total o parcialmente por el Estado.

³⁶ Nos explicamos con un ejemplo: si de acuerdo con la tarifa general establecida por el art. 24.1 de la Ley reguladora del impuesto catalán, por un día de estancia en una vivienda de uso turístico en Barcelona se debe cobrar a quien la realiza un importe de 1,10 € [1,10 (tarifa) x 1 estancia] en concepto de impuesto y en resto de Cataluña 0,90 €, entendemos que a la ciudad de Barcelona le correspondería adicionalmente 0,1 € [el 50% del incremento (1,10 – 0,90)].

recaudado 126,1 millones de euros, de los cuales 39,5 millones se han transferido a los Entes Locales para la financiación de actuaciones de promoción turística según las directrices marcadas para el destino de los recursos del fondo para el fomento del turismo³⁷. En concreto, en el año 2014 los Entes Locales recibieron 13,2 millones de euros del total de 41 millones de euros recaudados por este impuesto, que se destinaron principalmente a las siguientes actividades: participación en ferias o acontecimientos de carácter turístico, cultural o deportivo, diseño e impresión de material gráfico promocional (guías, planos, folletos, etc.), aplicación de las tecnologías de la información y las comunicaciones, señalización turística, publicidad promocional en diferentes medios de comunicación, mejora de la experiencia turística del visitante en las oficinas de turismo, creación de nuevos productos y rutas turísticas y mantenimiento de las ya existentes, aportación anual a diferentes consorcios o entidades que centralizan y gestionan la promoción turística de algunos entes locales, etc. A esto hay que añadir que en ese mismo año recibieron 6 millones de euros adicionales a causa de la convocatoria de ayudas a las actuaciones locales para la mejora de la oferta turística de la Generalidad de Cataluña³⁸. En relación con estas últimas subvenciones complementarias provenientes también de la recaudación del impuesto, desde que en 2014 se pusieran en marcha estos planes de fomento territorial para la mejora de la competitividad de los destinos turísticos catalanes, a fecha de 2016 se habrían otorgado a los diferentes municipios subvenciones por importe de cerca de 20 millones de euros para abordar 62 proyectos de este tipo³⁹.

En cambio, no existe en la Ley 2/2016, de 30 de marzo, del impuesto sobre estancias turísticas en las Illes Balears y de medidas de impulso del turismo sostenible, ninguna previsión legal semejante que contemple la participación de los Entes Locales en la recaudación del impuesto balear. Si bien es cierto que los Ayuntamientos cuentan con representantes en la Comisión de Impulso del Turismo Sostenible⁴⁰, que es la encargada de proponer los proyectos que se ejecutan con cargo al fondo para favorecer el turismo sostenible a partir de aquellos que presentan las Administraciones públicas que forman parte de la Comisión, entre las que se encuentran las Administraciones locales, no es menos cierto que esto no parece ser suficiente para algunos Ayuntamientos que desean que la recaudación de este impuesto repercuta directamente sobre ellos. En particular, el equipo de gobierno de Andraxt, tras la aprobación de la moción presentada por éste en el pleno de dicho Ayuntamiento el pasado 30 de noviembre de 2017, insta al Gobierno de las Islas Baleares a modificar el destino de los recursos derivados del impuesto turístico en cuestión para que los municipios se puedan beneficiar directamente de ellos, destinándose a proyectos presentados por las entidades locales un mínimo correspondiente al 33% del impuesto turístico recaudado en cada ejercicio e incluyendo la posibilidad de que los Ayuntamientos puedan presentar

³⁷ Generalitat de Catalunya. Departament d'Empresa i Coneixement (2016b: 1).

³⁸ Generalitat de Catalunya. Departament d'Empresa i Coneixement (2015).

³⁹ Generalitat de Catalunya. Sala de premsa. (2016).

⁴⁰ En concreto, una persona en representación del Ayuntamiento de Palma y dos personas en representación de la Federación de Entidades Locales de las Illes Balears (FELIB) [apartados i) y j) del art. 36.1 del Decreto 35/2016, de 23 de junio, por el que se desarrolla la Ley del impuesto sobre estancias turísticas y de medidas de impulso del turismo sostenible].

proyectos de financiación en su ámbito territorial que se ajusten al carácter finalista de la ley⁴¹.

La segunda alternativa que propone el profesor Lucas Durán es la que contempla también el Informe de la Comisión de Expertos para la revisión del modelo de financiación local, es decir, la aplicación del art. 6.2 LOFCA cuyo tenor literal dispone que: «*Cuando el Estado, en el ejercicio de su potestad tributaria originaria establezca tributos sobre hechos imposables 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*».

Es de aplicación este precepto puesto que el legislador estatal, en ejercicio de su competencia exclusiva en las materias relativas a la «Hacienda general» (art. 149.1.14ª CE) y a las «bases del régimen jurídico de las Administraciones públicas», (art. 149.1.18ª CE), es a quien corresponde la determinación de las bases de la financiación de la Hacienda Local y la garantía de la suficiencia financiera de aquella, tal y como constata el Pleno del Tribunal Constitucional en la STC 31/2010, de 28 de junio, FJ 139. No obstante, lo anterior no implica que la compensación a la que se refiere el precitado art. 6.2 LOFCA se deba efectuar a cargo del presupuesto estatal. Si bien es el Estado quien ha de encargarse de instrumentar y regular tales medidas de compensación o coordinación a favor de las Comunidades Autónomas de Cataluña y Baleares, son las Haciendas Locales quienes deben asumir el coste de la correspondiente compensación, al ser ellas quienes van a beneficiarse de un impuesto equivalente y, por ende, incompatible con el impuesto que antes ya habían establecido las Comunidades Autónomas⁴².

La solución que propugna el art. 6.2 LOFCA, es decir, la compensación a las Comunidades Autónomas de Cataluña y las Islas Baleares por la pérdida de sus ingresos en caso de que finalmente se llevara a cabo la reforma del TRLRHL y las Entidades Locales de estas Comunidades Autónomas pudieran establecer un impuesto sobre estancias turísticas, se puede materializar, siguiendo a la profesora Manzano Silva (2012: 534), de dos maneras distintas. En primer lugar, es posible la coexistencia en estas Comunidades Autónomas de ambos impuestos, autonómico y local, siempre y cuando se permita la deducción del gravamen autonómico en la cuota tributaria que debe pagar el contribuyente por el impuesto local. La segunda forma de compensar a las Comunidades Autónomas, a efectos del art. 6.2 LOFCA, sería a través de la vía presupuestaria, «reduciendo la cantidad correspondiente de las transferencias autonómicas destinadas a las Entidades Locales o del porcentaje de participación local en los ingresos de la Comunidad Autónoma»⁴³.

A nuestro modo de ver, tanto de una manera como de otra, las Haciendas Locales de Cataluña y de las Islas Baleares que, en su caso, decidieran exigir el impuesto se verían en clara desventaja en comparación con los municipios que no están obligados a compensar a las Comunidades Autónomas donde radican por no haber existido un impuesto propio autonómico previo a la modificación del TRLRHL. Si tenemos en cuenta que el motivo de implantar un impuesto local de este tipo es allegar fondos adicionales a las Haciendas Locales

⁴¹ Andratx Ajuntament (2017).

⁴² Manzano Silva (2012: 533 y 534).

⁴³ Manzano Silva (2012: 534).

con los que hacer frente a los mayores costes derivados de los servicios públicos básicos que se han de prestar en municipios con gran afluencia de turistas, y esto lo ponemos en relación con la idea de que las Haciendas Locales catalanas y baleares no sólo tendrían que compensar a las Haciendas autonómicas sino, además, en el mismo importe que hubieran recaudado con sus respectivos impuestos autonómicos, deducimos que para conseguir ingresos netos -una vez deducida la compensación pertinente- el importe del impuesto debe ser considerablemente más gravoso que el autonómico.

Dicho de otro modo, dado que la Hacienda Local debe compensar a la autonómica, se produce el inconveniente que advierte la citada autora y que no es otro que la irremediable necesidad de que los municipios exijan un impuesto más alto para el contribuyente que el autonómico si quieren recaudar recursos extraordinarios para sus arcas municipales; lo que, a nuestro juicio, supone un perjuicio evidente para el contribuyente, y puede suponer una desventaja en términos de competencia fiscal, ya que es posible que los turistas, desincentivados por un impuesto tan elevado, elijan otros destinos nacionales con impuestos turísticos más bajos.

En lugar de que los Entes Locales catalanes y baleares asuman los impuestos sobre estancias turísticas que ya habían establecido sus Comunidades Autónomas, una posible solución a valorar podría ser, teniendo en cuenta la capital importancia del sector turístico en nuestro país, mantener el mecanismo de la participación de los Entes Locales en el impuesto catalán sobre las estancias en establecimientos turísticos que ya articula su Ley reguladora y, en el caso del impuesto balear, contemplar una participación semejante también en su regulación legal. No obstante, somos conscientes de que esto supondría un sacrificio de la autonomía local nada desdeñable.

Por último, sólo resta formularnos la siguiente pregunta: en caso de que el legislador estatal finalmente estableciera un impuesto sobre estancias turísticas de exacción potestativa por las Entidades Locales, ¿podría el resto de Comunidades Autónomas seguir la senda de Cataluña y las Islas Baleares y crear un impuesto equivalente al catalán y al balear? Sin duda, la respuesta ha de ser negativa, pues a en virtud del art. 6.3 LOFCA no es posible que los tributos que establezcan las Comunidades Autónomas recaigan sobre *hechos imposables* ya gravados por tributos locales. Y es que es evidente que ambos impuestos (autonómico y local) comparten el mismo hecho imponible, que es la estancia que realiza el contribuyente en los establecimientos y equipamientos turísticos, es decir, se gravaría en ambos casos la capacidad económica que pone de manifiesto la persona física a la hora de realizar la estancia.

En cambio, estas Comunidades Autónomas sí que podrían, pues así lo permite el inciso final del art. 6.3 LOFCA, establecer tributos sobre *materias imposables* que la legislación de Régimen Local reserve a las Corporaciones locales, siempre que se establezcan las medidas de compensación o coordinación adecuadas a favor de las Corporaciones Locales, a fin de no mermar sus ingresos o reducir su crecimiento futuro⁴⁴.

De manera que para poder conocer debidamente la interpretación de este precepto conviene tener clara la distinción entre los conceptos constitucionales de “materia imponible”

⁴⁴ Adame Martínez (2013: 59).

y “hecho imponible”. La “materia imponible” es «toda fuente de riqueza, renta o cualquier otro elemento de la actividad económica que el legislador decida someter a imposición, realidad que pertenece al plano de lo fáctico» y el “hecho imponible” es «un concepto estrictamente jurídico que, en atención a determinadas circunstancias, la Ley fija en cada caso “para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria” según reza el artículo 28 de la vigente Ley General Tributaria» (STC 37/1987, de 26 de marzo, FJ 14).

Entendemos, por tanto, que sobre la misma materia imponible u objeto del tributo, que podría ser el alojamiento (según la Real Academia Española, significa «acción y efecto de alojar o alojarse»), las Comunidades Autónomas podrían establecer tributos turísticos que presenten hechos imponibles distintos. Por ejemplo, a través de un impuesto parecido a la *taxe de séjour forfait* francesa, que, como sabemos, se exige al titular del establecimiento turístico y no a los huéspedes, y cuya cuota tributaria depende de la capacidad de acogida (*capacité d'accueil*) del establecimiento turístico y varía conforme a una tarifa que atiende a la categoría del hotel (*v.gr.*, a un hotel de 5 estrellas le corresponde una tarifa de entre 0,95 € y 3€ por noche y capacidad de acogida). Por tanto, en este caso se estaría gravando las pernoctaciones que teóricamente pueden efectuarse en un determinado establecimiento de alojamiento, es decir, la capacidad económica que se gravaría sería una riqueza potencial derivada del *desarrollo del servicio de alojamiento* por parte de su titular, mientras que el supuesto impuesto local sobre las estancias turísticas lo que grava es la capacidad económica exteriorizada por quien realiza la estancia a través de un acto de *consumo de ese servicio de alojamiento*.

4.2 La compatibilidad entre el impuesto local sobre estancias turísticas y el IVA a la luz del art. 6 LOFCA y el Derecho de la Unión Europea

Como pusimos de relieve en el trabajo al que nos venimos remitiendo a lo largo de estas páginas⁴⁵, es razonable cuestionarse si los impuestos autonómicos catalán y balear sobre estancias en establecimientos turísticos podrían vulnerar, por su posible equivalencia con el IVA, la prohibición de doble imposición contenida en el art. 6.2 LOFCA que establece que «*los tributos que establezcan las Comunidades Autónomas no podrán recaer sobre hechos imponibles gravados por el Estado*». Sin embargo, ésta exigencia no afectaría a la implantación de un impuesto local sobre estancias turísticas ya que los apartados 2 y 3 del art. 6 LOFCA lo que prohíben es que se establezcan tributos autonómicos cuyos hechos imponibles sean gravados por el Estado o por las Entidades Locales, pero nada dispone sobre una posible equivalencia entre impuestos estatales y locales. En suma, este impuesto que se propone puede ser un impuesto con una finalidad tan fiscal como la del IVA y convivir con éste último, sin que se repunte inconstitucional por infringir la prohibición de duplicidad de hechos imponibles del art. 6 LOFCA.

A esto hay que añadir que la compatibilidad con el IVA, al tratarse de un impuesto armonizado a nivel europeo, debe analizarse también a la luz del Derecho de la Unión Europea. De este modo, cualquier impuesto sobre estancias turísticas que se implante, ya sea a nivel autonómico o local, debe observar lo dispuesto en el art. 401 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del

⁴⁵ Bueno y Urbano (2017: 83).

impuesto sobre el valor añadido (anterior art. 33 de la Sexta Directiva IVA), que impide que se mantenga o establezca por parte de los Estados miembros cualquier impuesto, derecho o gravamen que tenga carácter de impuesto sobre el volumen de negocios, esto es, que «produ[za] el efecto de entorpecer el funcionamiento del sistema común del IVA al gravar la circulación de bienes y servicios e incidir en las transacciones comerciales de manera comparable a la que caracteriza al IVA»⁴⁶.

Reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea ha señalado que un impuesto tiene tal condición cuando reúne estas cuatro características esenciales del IVA⁴⁷:

- 1º) *Carácter general* en tanto se aplica al conjunto de las transacciones que tienen por objeto bienes o servicios,
- 2º) Determinación de su cuota *en proporción al precio* percibido por el sujeto pasivo como contraprestación de los bienes entregados o de los servicios prestados,
- 3º) Percepción de dicho impuesto *en cada fase del proceso de producción y de distribución*, incluido el de la venta al por menor, con independencia del número de transacciones efectuadas anteriormente,
- 4º) *Carácter deducible*, esto es, es posible deducir del IVA devengado por un sujeto pasivo, los importes abonados en las etapas anteriores del proceso de producción y distribución, de manera que, en una fase determinada, este impuesto se aplica sólo al valor añadido en esa fase y la carga final de dicho impuesto recae, en definitiva, sobre el consumidor.

Coincidimos con la Comisión de Expertos para la reforma de la financiación local en que este impuesto no plantea ningún problema de incompatibilidad con el IVA ya que «a pesar de que materialmente grave una prestación de servicios como es el alojamiento turístico: i) no es proporcional al precio del servicio puesto que la cuantía se refiere únicamente a la categoría del establecimiento sin referencia alguna a la contraprestación pagada; ii) no se percibe en cada una de las fases del proceso de producción y de distribución en tanto que solo se grava el consumo final; y iii) no se aplica sobre el valor añadido de los bienes y los servicios, en la medida en la que no se calcula deduciendo previamente el impuesto abonado en la transacción precedente». Y, además, -esto no lo apunta la Comisión de Expertos- no es un impuesto con carácter general, puesto que sólo grava las transacciones que tienen por objeto una determinada prestación de servicio como es el alojamiento turístico. En conclusión, es evidente que no es posible calificarlo como «impuesto sobre el volumen de negocios» puesto que no responde a ninguna de las cuatro características genuinas del IVA que debería reunir acumulativamente un impuesto para ser considerado como tal.

A la misma conclusión han llegado muchos autores en relación con los impuestos autonómicos sobre estancias turísticas actualmente vigentes, lo que es lógico debido a la

⁴⁶ Entre otras, SSTJUE, de 11 de octubre de 2007, *KÖGÁZ y otros*, Asunto C-283/06 y C-312/06, apartado 34; de 29 de septiembre de 2010, *Profaktor Kulesza, Frankowski, Józwiak, Orłowski*, Asunto C-188/09, apartado 46.

⁴⁷ Por todas, SSTJUE, de 3 de octubre de 2006, *Banca Popolare di Cremona*, Asunto C-475/03, apartado 28; de 11 de octubre de 2007, *KÖGÁZ y otros*, Asunto C-283/06, apartado 37; de 17 de julio de 2008, *Krawczyński*, Asunto C-426/07, apartado 21; de 15 de enero de 2009, *K-I*, Asunto C-502/07, apartado 17; de 28 de octubre de 2010, Comisión/Polonia, Asunto C-49/09, apartado 45; de 29 de julio de 2010, *Profaktor Kulesza, Frankowski, Józwiak, Orłowski*, Asunto C-188/09, apartados 47.

sustancial identidad que guarda la estructura del impuesto local que se propone en el Informe con las de aquéllos⁴⁸. En particular, Herrera Molina (2001: 73) analizó, en su momento, la compatibilidad del primer impuesto de este tipo que se implantó en España, esto es, el Impuesto balear sobre las estancias en empresas turísticas de alojamiento -conocido como «ecotasa» balear- que antecedió al impuesto actualmente vigente en esta Comunidad, y, por las mismas razones que acabamos de exponer, llegó a la conclusión de que tampoco reunía los requisitos exigidos por la jurisprudencia comunitaria.

Comparte este parecer sobre la derogada «ecotasa balear» Adame Martínez (2013: 35) y Lasarte et al. (2001: 38) quienes, en el momento de su implantación en 2001, ya manifestaron que «teniendo en cuenta esas notas conceptuales del IVA, reiteradas por el Tribunal de Justicia, es fácil deducir su distanciamiento con el Impuesto sobre las Estancias en Empresas Turísticas de Alojamiento, porque éste no grava, en principio, el volumen de ventas de las empresas de hostelería, dado que la tarifa del tributo se estructura en atención a la categoría del establecimiento hotelero y considerando las pernoctaciones o días de permanencia en esas dependencias de las personas físicas que usan de ella, sin tener en cuenta directamente la actividad económica desarrollada por éstas, no tampoco su facturación. Junto a ello, hay que destacar que no cabe la técnica de repercutir su coste sobre el usuario, porque el gravamen se perfila sobre dicho usuario y no sobre quien sea titular de la actividad hotelera. La ley tan sólo toma en consideración a las empresas hoteleras para que le sean de utilidad en la gestión del tributo (...). Por último, la materia imponible, en principio, ni es ni viene determinada por el volumen de negocio del empresa dedicada al alojamiento, sino por la capacidad económica que pone de manifiesto quien utiliza los alojamientos hoteleros».

Es más, la propia Comisión Europea se pronunció sobre el particular en respuesta a la pregunta escrita planteada por Carlos Ripoll y Martínez de Bedoya (PPE-DE) el 6 de mayo de 2002. En ella aclaró que esta «ecotasa» balear hoy derogada no suponía «un caso de doble imposición incompatible con el sistema armonizado del IVA» puesto que no respondía a las características esenciales del IVA, condiciones que debían -y deben reunirse-, según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, para que una imposición se juzgue incompatible. En particular, no se aplicaba de forma general sino a un único sector, el de la hostelería y otros alojamientos turísticos, no era proporcional al precio de los servicios y carecía del mecanismo de repercusión/deducción inherente al IVA⁴⁹.

⁴⁸ Iglesias Caridad (2016: 56) analiza esta cuestión en relación con los impuestos catalán y balear sobre las estancias turísticas y concluye que «según la doctrina del Tribunal de Justicia de la UE, los impuestos sobre estancias no cumplen los rasgos esenciales del IVA, aventurándonos a afirmar que no suponen un supuesto de doble imposición que demuestre un solapamiento con éste, desde el punto de vista del derecho comunitario». En esta línea, Borja Sanchís (2017: 54) considera que el hecho de que los impuestos sobre estancias turísticas, en general, se repercutan al consumidor final no desvirtúa esta conclusión toda vez que ni son generales, ni proporcionales, ni multifásicos, ni se aplican sobre el valor agregado de los bienes y servicios.

⁴⁹ Parlamento Europeo (2002). Lucas Durán (2013: 235 y 236).

5. CONCLUSIONES

Primera. Coincidimos con el Informe de la Comisión de Expertos para la revisión del modelo de financiación local en que, pese a que en España han sido las Comunidades Autónomas las pioneras en la creación de impuestos sobre las estancias en establecimientos turísticos, lo más adecuado es situar estos gravámenes en la *esfera local*, dado que la mayor parte de los costes que provocan los turistas recaen sobre las Entidades Locales (prestación de los servicios públicos de seguridad ciudadana, limpieza varia, transporte público, etc.) y, en consecuencia, es razonable que necesiten contar con recursos adicionales que puedan destinar a sufragar tales gastos. Además, el hecho de que sea el legislador estatal quien establezca las bases de este impuesto (dada la carencia de potestad legislativa de las Entidades Locales), otorga cierta homogeneidad en la aplicación de una exacción que afecta a un importante sector económico, como es el turismo, a la par que permite mitigar la competitividad fiscal que podría generarse de existir disparidad de regulaciones legales autonómicas.

Segunda. El principal argumento vertido contra la implantación de los impuestos sobre estancias turísticas ha sido la posible generación de efectos negativos en el sector turístico y en la afluencia de turistas. No obstante, los datos oficiales publicados muestran que el flujo de turistas y sus pernoctaciones no se han visto resentidos en las Comunidades Autónomas (Cataluña y las Islas Baleares) donde se aplican actualmente impuestos de este tipo. En cualquier caso, la doctrina mayoritaria defiende que una manera adecuada de contrarrestar los posibles efectos negativos sobre el turismo podría consistir en que los ingresos obtenidos, en lugar de destinarse simplemente a reducir déficits presupuestarios, se invirtieran en la promoción del turismo y en la reducción de las externalidades negativas que el mismo provoca (por ejemplo, sobre el medio ambiente).

Tercera. La experiencia comparada nos muestra en la mayoría de países de la Unión Europea este impuesto se sitúa en el ámbito local, donde normalmente se exige a quien realiza la estancia mediante un porcentaje sobre el precio de la misma o bien mediante un tipo específico por persona y noche que en algunos casos, como ocurre en España, varía en función de la naturaleza y categoría del establecimiento turístico.

Cuarta. En caso de que el legislador estatal estableciera el impuesto sobre estancias turísticas como propio de los Entes Locales, nos encontraríamos ante una situación de doble imposición generada por la coincidencia entre los hechos imposables de dicho impuesto local y de los impuestos sobre estancias turísticas vigentes en Cataluña y las Islas Baleares. En esta situación entrarían en juego las medidas de compensación que contempla el art. 6.2 LOFCA. No obstante, también nos parece una solución idónea para solventar esta sobreimposición la de aprovechar -o, contemplar *ex novo*, en el caso del impuesto balear- el mecanismo de financiación previsto en la Ley reguladora del impuesto catalán por el que se exige la participación de los Entes Locales en la recaudación del impuesto autonómico.

Quinta. El establecimiento de un impuesto municipal sobre estancias turísticas no plantea problemas de incompatibilidad con el IVA ni a la luz de nuestro Derecho interno ni del Derecho de la Unión Europea. Por lo que se refiere al Derecho interno, este impuesto que se propone puede convivir perfectamente con el IVA sin que se repunte inconstitucional por infringir la prohibición de duplicidad de hechos imposables del art. 6 LOFCA (los apartados 2

y 3 del art. 6 LOFCA únicamente impiden que se establezcan tributos autonómicos cuyos hechos imponible ya estén gravados por el Estado o por las Entidades Locales). En cuanto a las exigencias emanadas del Derecho de la Unión Europea, llegamos a la conclusión de que este impuesto tampoco es equivalente al IVA a los efectos del art. 401 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, por no reunir ninguna de las cuatro notas definitorias del IVA que, de acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, deberían concurrir para ello.

BIBLIOGRAFÍA

- Agència Tributària de Catalunya (2017). *Aumenta la recaudación de los impuestos gestionados por la Agencia Tributaria de Catalunya*. Disponible en: <https://atc.gencat.cat/es/agencia/noticies/detall-noticia/20170518-recaptacio-trim1> [consultado por última vez el día 07/01/2018].
- Álamo Cerrillo, R. (2016a). La tasa turística: una adecuada descentralización y cumplimiento de los principios básicos de tributación. *Quincena Fiscal*, 10, pp. 65-76.
- (2016b). La importancia del sector turístico y una fiscalidad adecuada al mismo. *Crónica Tributaria*, 106, pp. 7-38.
- Álvarez Arroyo (2003). Turismo y Haciendas Locales. *Nueva Fiscalidad*, 6, pp. 85-105.
- Andratx Ajuntament (2017). Andratx solicita que la ecotasa repercuta directamente en los municipios. *Juntas de Gobierno Local*. Disponible en: http://www.andratx.cat/portal/contenedor1.jsp?seccion=s_fnot_d4_v1.jsp&contenido=13688&tipo=8&nivel=1400&layout=contenedor1.jsp&codResi=1&codMenu=275&codMenuPN=2&language=es [consultado por última vez el día 07/01/2018].
- Bokobo Moiche, S. (1999). La fiscalidad de las prestaciones turísticas. La posibilidad de que las Comunidades Autónomas establezcan la “tasa turística”». *Civitas. Revista española de Derecho Financiero*, 102, pp. 243-260.
- Borja Sanchís, A. (2017). Los impuestos sobre las estancias turísticas en España. *Quincena Fiscal*, 18, pp. 19-58.
- Bueno Gallardo, E., & 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(3), pp. 65-90.
- Câmara Municipal de Lisboa. *Taxa municipal turística de dormida*. Disponible en: <http://www.cm-lisboa.pt/en/services/requests/payments-and-fees/taxa-municipal-turistica-de-dormida/o-que> [consultado por última vez el día 07/01/2018].
- Department of Revenue Washington State. *Special hotel/motel tax*. Disponible en: <https://dor.wa.gov/find-taxes-rates/other-taxes/special-hotelmotel-tax> [consultado por última vez el día 07/01/2018].
- Department of Revenue (DOR). *Room Occupancy Tax*. Disponible en: <http://www.mass.gov/dor/businesses/current-tax-info/guide-to-employer-tax->

obligations/trustee-and-excise-taxes-requiring-registration/room-occupancy-tax.html [consultado por última vez el día 07/01/2018].

European Commission (2017). *The impact of Taxes on the Competitiveness of European Tourism. Final report.* Disponible en: <http://www.europarl.europa.eu/cmsdata/130660/The%20Impact%20of%20Taxes%20on%20the%20Competitiveness%20of%20European%20tourism.pdf> [consultado por última vez el día 07/01/2018].

Generalitat de Catalunya. Departament d'Empresa I Coneixement (2015). La recaudación del impuesto sobre las estancias en establecimientos turísticos dedicada a la mejora y la promoción turística. *Noticias del boletín número 23.* Disponible en: http://empresa.gencat.cat/es/treb_ambits_actuacio/emo_turisme/emo_coneixement_pla_nificacio/emo_informes/fullturisme/emo_fullturisme_noticies/emo_numero_23/recaptacio/ [consultado por última vez el día 07/01/2018].

- (2016a). *Recaptació de l'impost sobre les estades en establiments turístics. Any 2016.* Disponible en: http://empresa.gencat.cat/web/.content/20_-_turisme/coneixement_i_planificacio/documents/arxiu/Informe-IEET-2016.pdf [consultado por última vez el día 07/01/2018].

- (2016b). L'impost sobre les estades turístiques ingressa el 2015 més de 43 milions d'euros. *Comunicat de premsa.* Disponible en: http://act.gencat.cat/wp-content/uploads/2016/04/NP_Balanc_IEET_2016.pdf [consultado por última vez el día 07/01/2018].

Generalitat de Catalunya. Sala de premsa. (2016). El Govern destina 6,5 milions d'euros de l'impost turístic a plans de foment territorial a través d'ens locals. *Notes de premsa.* Disponible en: http://premsa.gencat.cat/pres_fsvp/AppJava/notapremsavw/297033/ca/govern-destina-6-5-milions-deuros-limpost-turistic-plans-foment-territorial-traves-dens-locales.do [consultado por última vez el día 07/01/2018].

Govern Illes Balears (2018). *Presupuestos Generales de las Illes Balears.* Disponible en: <http://pressupostsillesbalears.cat/es/articulos/i/28/otros-impuestos-indirectos#view=economic> [consultado por última vez el día 07/01/2018].

Herrera Molina, P. (2001). El impuesto balear sobre estancias en empresas turísticas de alojamiento (problemas constitucionales y de Derecho Comunitario). *Revista Técnica Tributaria*, 55, pp. 69-82.

Iglesias Caridad, M. (2016). Los impuestos sobre estancias turísticas, catalán y balear, a la luz del derecho constitucional español y del derecho europeo, *Revista Técnica Tributaria*, 115, pp. 31-60.

Indiana Department of Revenue. *County Innkeeper's Tax.* Disponible en: <https://www.in.gov/dor/3982.htm> [consultado por última vez el día 07/01/2018].

- INE (2017). Cuenta Satélite del Turismo de España. Base 2010. Serie 2010-2016. *Notas de prensa*. Disponible en: http://www.ine.es/prensa/cst_2016.pdf [consultado por última vez el día 01/01/2018]
- Lasarte, J., Esevenri, E., Adame, F., & Martín, J. (2001). *Turismo y financiación autonómica y local. Comentarios sobre la llamada «ecotasa» y otras alternativas de financiación*. Granada, Comares.
- 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 Isaac Merino Jara (coord.) *La Hacienda Local: cuestiones actuales*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, pp.197-261.
- Manzano Silva, E. (2012). La compensación financiera en la Hacienda Local, en Isaac Merino Jara (Dir.), Elena Manzano Silva (Coord.) *Estudios jurídicos sobre la Hacienda Local*, Barcelona, J.M. Bosch Editor, pp. 503-538.
- Martín Queralt, J., Lozano Serrano, C., Tejerizo López, J.M., & Casado Ollero, G. (2015). *Curso de Derecho Financiero y Tributario*, 26ª ed., Madrid, Tecnos.
- Ministerio de Hacienda y Función Pública (2017). *Informe de la Comisión de Expertos para la revisión del modelo de financiación local*. Disponible en: http://www.minhfp.gob.es/Documentacion/Publico/CDI/Sist%20Financiacion%20y%20Deuda/InformacionEELLS/2017/Informe_final_Comisi%C3%B3n_Reforma_SFL.pdf [consultado por última vez el día 05/01/2018].
- Parlamento Europeo (2002). Respuesta común a las preguntas escritas E-1258/02, E-1259/02, E-1260/02 y E-1261/02 dada por el Sr. Bolkestein en nombre de la Comisión. *Preguntas parlamentarias*. Disponible en: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getAllAnswers.do?reference=E-2002-1261&language=ES> [consultado por última vez el día 07/01/2018].
- Ramos Prieto, J. (2012). Comunidades Autónomas y financiación local: situación actual y perspectivas de futuro. *Tributos Locales*, 105, pp.13-57.
- République français. Service-Public-Pro.fr. *Taxe de séjour sur les hébergements touristiques*. Disponible en: <https://www.service-public.fr/professionnels-entreprises/vosdroits/F743> [consultado por última vez el día 07/01/2018].
- Rijksoverheid (Gobierno de los Países Bajos). *Wat is toeristenbelasting en wanneer moet ik dit betalen?*. Disponible en: <https://www.rijksoverheid.nl/onderwerpen/gemeenten/vraag-en-antwoord/wat-is-toeristenbelasting-en-wanneer-moet-ik-dit-betalen> [consultado por última vez el día 07/01/2018].
- Rosembuj, T. (1996). Tributos ecológicos en el ámbito municipal. *Impuestos*, 22, pp. 3-18.